

PROCESSO - A. I. Nº- 278997.0008/12-8
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SCANIA LATIN AMÉRICA LTDA.
RECORRIDOS - SCANIA LATIN AMÉRICA LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº0073-02/18
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/12/2018

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0349-12/18

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE INSCRITO NA SEFAZ-BA COMO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO. VENDAS DE MERCADORIAS À EMPRESAS SITUADAS NA BAHIA E SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA: **a)** RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DE IMPOSTO A MENOS QUE O DEVIDO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, cabe ao vendedor reter e recolher a favor da Bahia o ICMS/ST relativo às operações internas subsequentes. Comprovado erro na apuração da infração por aplicação de MVA maior que prevista legalmente. Infração parcialmente subsistente; **b)** FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DE ICMS/ST. Comprovado erro na apuração da infração por aplicação de MVA maior que prevista legalmente e inclusão de operações não sujeitas ao ICMS/ST. Infração insubsistente. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Tratam-se de Recurso de Ofício e Voluntário contra a Decisão proferida pela 2ª JJF, através do Acórdão nº 0073-02/18, em referência ao Auto de Infração lavrado em 27/12/2012 para exigir ICMS no valor de R\$715.352,70, sob acusação do cometimento das seguintes infrações:

01 – 08.31.02 – Procedeu a retenção a menor do ICMS, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizados no Estado da Bahia. Valor: R\$315.984,95. Período: janeiro a maio e julho a dezembro 2009; janeiro a dezembro 2010. Enquadramento legal: Cláusula primeira a quarta do Protocolo ICM 41/08;

02 – 08.31.03 – Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizados no Estado da Bahia. Valor: R\$399.367,75. Período: julho a dezembro 2008; outubro e novembro 2009; janeiro, março a maio e julho a dezembro 2010. Enquadramento legal: Cláusula primeira a quarta do Protocolo ICM 41/08.

A 2ª JJF dirimiu a lide julgando Procedente em Parte o Auto de Infração, com base no voto condutor abaixo transcrito:

VOTO

Trata-se de Auto de Infração contra contribuinte situado em São Paulo, mas inscrito na Bahia como contribuinte substituto.

Conforme acima relatado, o processo em juízo administrativo veicula lançamento de ICMS/ST e sanção tributária acusando o cometimento de duas infrações: 01: Retenção e recolhimento a menor do imposto relativo a operações realizadas para contribuintes localizados na Bahia; 02: Falta de retenção e recolhimento do imposto relativo a iguais operações.

Examinando os autos constato que, após o saneamento com base no § 1º do art. 18 do RPAF, levado a efeito no curso da instrução processual, o PAF encontra-se consoante com o RICMS/97 e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento tributário resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do

crédito tributário constam claramente demonstrados no levantamento fiscal que ajustou o original e foi efetuado por ocasião da diligência pedida às fls. 251-252, cuja cópia foi entregue ao sujeito passivo junto com a intimação para o conhecimento do seu resultado (fl. 264), dele obtendo a integral conformidade. Assim, em face da superação do vício acusado na Impugnação, afasto o pedido de nulidade formulado.

No mérito, com relação à Infração 01, expressando sua alegação em exemplo, o Impugnante arguiu incongruência e falta de parâmetro na apuração do crédito tributário, pois, sem fundamento legal, o autuante teria utilizado ou a tabela de preços que sugeriu aos seus concessionários ou uma MVA diferente da prevista para as operações com autopeças (41,7%), e que a diferença entre as MVA's constitui o motivo do suposto recolhimento a menor do tributo.

Pois bem, além de o próprio autuante admitir não ter aportado aos autos os relatórios dos exercícios 2009 e 2010, como bem observado no pedido de diligência (fls. 252-253), a informação fiscal do autuante foi prestada fora do mandamento exposto no § 6º do art. 126 do RPAF, pois não abordou acerca da divergência de MVA, como apontada na Impugnação (56,9% ou 41,75%).

Ora, olhando a legislação a respeito (Protocolo ICMS nº 41/08, Cláusula Segunda, §§ 2º e 3º, - redação vigente até julho 2012, existência de Contrato de Fidelização entre a autuada e o seu concessionário destinatário na Bahia – fls. 150-153), com relação à MVA, constato que, acertadamente, a autoridade fiscal diligente esclareceu ter razão o Impugnante, com respeito ao uso da MVA no percentual de 41,7% para cálculo do ICMS/ST nas operações de venda de autopeças.

Com relação à Infração 02, o Impugnante, além de também alegar a existência da divergência entre a MVA legal e a indevidamente utilizada pelo autuante (como visto na infração 01), apresentando exemplos, argumenta que o autuante indevidamente incluiu em seu levantamento fiscal, operações fora do âmbito de incidência da substituição tributária e também não considerou o valor de R\$276.018,34 que oportunamente recolheu por conta de operações objeto da exação fiscal.

Como também observado no pedido de diligência (fl. 251), a informação prestada pelo autor do feito (fls. 239-242), passa ao largo dessas alegações defensivas, mas, por ocasião da diligência requerida, mais uma vez confirmando razão caber ao Impugnante, a autoridade diligente demonstra e declara às fls. 258-259 que, de fato, o autuante incluiu em seu levantamento fiscal operações cobertas com diversos CFOP's, dos quais somente caberia cobrança de ICMS/ST nas operações com o CFOP 6401 (Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto).

É mais, a autoridade fiscal diligente categoricamente afirma que a infração 02 está totalmente prejudicada, já que, excluindo o CFOP 6401, o levantamento fiscal do autuante foi efetuado sobre CFOP's fora do campo de incidência do ICMS/ST, de modo que, refazendo o procedimento fiscal dentro dos parâmetros legais e informando que os cálculos se encontram de forma integral no CD anexado à fl. 263, compondo os arquivos Excel "Apuração 2008.xlsx", "Apuração 2009.xlsx", "Apuração 2010.xlsx", onde se pode constatar os cálculos item a item de todas as NFs emitidas pela autuada para a sua concessionária envolvida neste caso, com as respectivas fórmulas em aberto para conhecimento da metodologia utilizada, apurou diferença de ICMS/ST devido apenas com relação à infração 01 para os exercícios de 2009 e 2010, conforme demonstra às fls. 260-261 dos autos.

Cumprido observar que o conhecendo e sem observar existência de inconsistência nos arquivos do levantamento cujas cópias recebeu, o sujeito passivo conformou-se com o resultado da diligência fiscal entabulada (fl. 267).

Assim, considerando que a exação fiscal processada foi devidamente aperfeiçoada na forma regulamentar, a ponto de não mais restar questionamento no contraditório instalado pelo sujeito passivo com a Administração ativa, titular do crédito em constituição, acolho como correta a presente exigência fiscal no valor de R\$21.423,92, fruto do ajuste efetuado na diligência fiscal citada, conforme demonstrativo de débito abaixo, reconheço a parcial procedência da infração 01 e a improcedência da Infração 02.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO					
Data Ocorr	Data Vencido	Base de Cálculo	Aliq %	Multa %	Valor Historico
Infração 01					
31/01/09	09/02/09	44136,12	17	60	7503,14
28/02/09	09/03/09	81873,88	17	60	13918,56
31/03/10	09/04/10	0,94	17	60	0,16
30/06/10	09/07/10	0,53	17	60	0,09
31/07/10	09/08/10	0,88	17	60	0,15
31/08/10	09/09/10	0,12	17	60	0,02
30/09/10	09/10/10	2,18	17	60	0,37
31/10/10	09/11/10	4,76	17	60	0,81
30/11/10	09/12/10	2,53	17	60	0,43
31/12/10	09/01/11	1,12	17	60	0,19
Total da Infração					21.423,92

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

A 2ª JF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99.

A recorrente inconformada com a decisão acima referida, interpõe Recurso Voluntário com base nas razões abaixo articuladas:

Afirma que os autos foram baixados em diligência, tendo a própria Fiscalização reconhecido a existência de erro material na composição da base de cálculo da autuação lavrada, que culminou no refazimento do quadro demonstrativo da exigência fiscal.

Em razão da aludida recomposição do crédito tributário, a maior parte dos períodos autuados restou excluída da autuação, mantendo-se, todavia, 2 (dois) períodos – janeiro e fevereiro de 2009 – na base da exigência fiscal.

Ocorre que, além de o resultado da referida diligência ter demonstrado o patente erro cometido pela d. Fiscalização na apuração do crédito tributário, em contrariedade ao artigo 142 do Código Tributário Nacional, é certo que os períodos ainda mantidos pelas Autoridades Fiscais foram majorados.

Contesta, afirmando que a majoração do crédito tributário decorrente de um procedimento revisional, como este que foi realizado a partir da diligência relatada, está sujeito às disposições dos artigos 145, incisos I e III c/c 149, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Isto é, o prazo para a sua concretização encontra-se submetido ao mesmo lapso temporal relativo ao direito de exercício do próprio lançamento, de modo que a Autoridade Fiscal somente pode realizar a revisão do lançamento em relação a fatos geradores não alcançados pela decadência.

Desta forma, considerando que o Auto de Infração em apreço refere-se a fatos geradores ocorridos nos períodos de janeiro e fevereiro de 2009, e que a ciência da retificação deste lançamento somente ocorreu no dia 12/05/2017, mais de 8 anos depois, é de fácil percepção que a integralidade dos créditos tributários ora exigidos se encontra alcançada pela hipótese de decadência estabelecida no artigo 150, § 4º, ambos do Código Tributário Nacional.

Ante todo o exposto, requer a ora Recorrente seja cancelada a parcela remanescente da presente autuação, tendo em vista que o respectivo crédito tributário encontra-se extinto pela hipótese de decadência prevista no artigo 149, parágrafo único c/c o artigo 150, § 4º, ambos do Código Tributário Nacional.

VOTO (Vencido quanto ao Recurso Voluntário)

Passo, de logo, à análise do Recurso de Ofício, visando combater a decisão de piso que julgou improcedente a infração 2 e procedente em parte a infração 1.

Verifico que o presente PAF foi convertido em diligência à INFAZ de Origem, cujo resultado culminou no refazimento do demonstrativo da exigência fiscal. Sinalizo que o valor originalmente exigido era de R\$715.352,70, passando para R\$21.423,92.

Informo que a recorrida possui Termo de Acordo que permite o envio de peças, componentes e acessórios aos seus representantes concessionários localizados na Bahia, devendo ser aplicado a substituição tributária do ICMS em relação a esses itens, conforme Protocolo ICMS 41/08.

Observando as planilhas elaboradas pelo fiscal autuante, verifico que o ICMS-ST em 2008 é exigido com base no preço sugerido pela recorrida e, em outro momento (2009 e 2010) o fiscal autuante elege a MVA para fins de composição da base de cálculo. Ademais, não foram acostados aos autos os relatórios dos exercícios de 2009 e 2010.

O fiscal autuante reconhece o erro acima mencionado e justifica em Informação Fiscal que houve, de fato, erro no sistema, no entanto, sustenta que a infração é subsistente e, portanto, requer autorização para suplementar os relatórios dos exercícios de 2009 e 2010, de forma a sanar o erro

incorrido.

É forçoso de logo afirmar que deverá ser adotado o MVA-ST original (nas operações internas) para o cálculo da MVA nas saídas interestaduais de peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único dos Protocolos ICMS 41/08 e 97/10, realizadas de estabelecimento de fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, cuja distribuição seja efetuada de forma exclusiva, mediante contrato de fidelidade, com destino a estabelecimento localizado na Bahia.

A recorrida de fato promove saídas destinadas a revendedores estabelecidos no Estado da Bahia, que comercializam apenas os seus produtos, em regime de fidelização exclusiva, conforme Contrato de Fidelização, doc. às fls.150 a 153.

Assim, não se pode negar que assiste razão à recorrida, visto que as operações objeto do presente lançamento fiscal estão vinculadas a vendas interestaduais de peças automotivas mediante contrato de fidelização entre a recorrida e o destinatário aqui no Estado da Bahia e que, portanto, a MVA AJUSTADA aplicável nas referidas operações é a de 41,7%, e não de 56,9%, como indevidamente exigiu o fiscal autuante.

Isto porque, se observado o que dispõe a cláusula 2ª, §3º, I, do Protocolo 41/08, fica claro que a MVA ajustada indicada para as operações da recorrida é de fato 41,7%, conforme trecho extraído aplicável aos fatos geradores objeto do presente lançamento fiscal:

Cláusula segunda A base de cálculo do imposto, para os fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço máximo de venda a varejo fixado por autoridade competente, ou na falta deste, o preço sugerido ao público pelo fabricante ou importador, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete quando não incluído no preço.

§ 2º A MVA-ST original é:

I - 26,50% (vinte e seis inteiros e cinquenta centésimos por cento), tratando-se de:

a) saída de estabelecimento de fabricante de veículos automotores, para atender índice de fidelidade de compra de que trata o art. 8º da Lei federal nº 6.729, de 28 de novembro de 1979;

§ 3º Da combinação dos §§ 1º e 2º, o remetente deve adotar as seguintes MVAs ajustadas nas operações interestaduais:

I - quando a MVA-ST corresponder ao percentual de 26,50% (vinte e seis inteiros e cinquenta centésimos por cento):

	Alíquota interna na unidade federada de destino		
	17%	18%	19%
Alíquota interestadual de 7%	41,7%	43,5%	45,2%
Alíquota interestadual de 12%	34,1%	35,8%	37,4%

Com relação à Infração 2, verifica-se a repetição do erro incorrido e relatado na infração 1, além do reconhecimento do lapso na imputação de operações fora do âmbito de incidência da substituição tributária.

É certo afirmar que apenas as operações vinculadas ao CFOP 6401 (venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime da ST) são as que, de fato, o fiscal autuante devia exigir o ICMS-ST na qualidade de substituto tributário. Contudo, o que se verifica no presente lançamento são operações diversas, cujos CFOP'S indicam operações não abarcadas pela substituição tributária, tais como: venda de produção não destinadas a contribuintes, vendas de produção remetidas para industrialização, retorno de bem submetido a conserto, remessa para acondicionamento e seu respectivo retorno, saídas de material de propaganda, operações vinculadas a ativo imobilizado, dentre outras.

Ademais, apreciando os demonstrativos de cálculo do autuante, restou evidente que não foi considerado o montante de R\$276.018,34 a título de imposto retido durante o ano de 2008.

O fiscal autuante em INFORMAÇÃO FISCAL à fl. 255 a 261, reconhece os erros acima sinalizados e refaz os demonstrativos de cálculo, considerando, também, os recolhimentos realizados pela recorrida e expressamente reconhecidos pelo fiscal autuante no exercício de 2008, remanescendo diferenças, tão somente, para os meses de janeiro e fevereiro de 2009.

A recorrida se insurge, tão somente, quanto aos valores remanescentes, os quais serão devidamente tratados adiante na apreciação do recurso voluntário interposto.

Diante do acima exposto, conclui-se que a cobrança do tributo (ICMS-ST) foi indevidamente exigida, tendo a decisão de piso agido corretamente ao julgar a infração 2 improcedente e parcialmente procedente a infração 1.

Não há, portanto, reparos na decisão recorrida. Recurso de Ofício não provido.

Em Recurso Voluntário, suscita o contribuinte que os valores remanescentes exigidos estão abarcados pela decadência.

Explica que o resultado da diligência demonstrou patente erro cometido pelo fiscal autuante na apuração do crédito tributário, sendo certo que, a partir da alteração do lançamento originalmente exigido, remanesce, tão somente, os meses de janeiro e fevereiro de 2009.

Salienta, contudo, a recorrente que os valores remanescentes foram majorados e que a ciência do novo lançamento ocorreu em 12/05/2017, concluindo, portanto, que os referidos valores estão alcançados pela decadência, se observado as disposições dos art. 145 c/c com o art. 149 do CTN.

Assim, se observado o valor exigido na infração 1, é possível verificar que a apuração trouxe exigência de ICMS nos valores respectivos de R\$4.878,83 e R\$ 6.649,04. Contudo, após lançamento retificador, referidos valores são alterados para R\$7.503,14 e R\$13.918,56, respectivamente.

Isto posto, valendo-me dos dispositivos legais acima mencionados, e com base na data da diligência realizada (28/04/2017), entendo que a parcela majorada no lançamento referente a infração 1 encontra-se decaída, subsistindo, portanto, tão somente os valores originalmente exigidos para os fatos geradores de janeiro e fevereiro de 2009.

Comungo, portanto, parcialmente do entendimento esposado pela recorrente, notadamente em relação ao valor exigido além do originalmente lançado. Isto porque, o lançamento revisional deve respeitar os requisitos previstos no CTN.

Por outro lado, entendo ser impertinente a pretensão recursal do autuado que visa o reconhecimento da decadência em relação ao valor exigido para os fatos geradores acima sinalizados, na medida em que o lançamento original foi tempestivamente lançado na autuação em referência.

Avançando no mérito da infração 1, é sabido que o RPAF admite que o processo seja baixado em diligência para que sejam supridas eventuais falhas, não sendo previsto, contudo, alteração de valores que venham a onerar o contribuinte.

Entendo que o resultado da diligência superou o ICMS exigido originalmente relativo aos meses de janeiro e fevereiro de 2009, pelo que, respeitando o que dispõe o princípio da *reformatio in pejus*, não poderia a infração ser majorada, ainda que o valor total da infração não tenha sido superado.

Voto no sentido do PROVIMENTO PARCIAL do presente Recurso Voluntário.

VOTO VENCEDOR

Peço vênua à nobre Relatora para apresentar entendimento divergente, especificamente naquilo que se refere ao recurso voluntário, nos termos em que segue.

É certo que o julgamento do recurso voluntário não pode resultar em uma piora da situação desfrutada *ex-ante* pelo Sujeito Passivo, pois incide aqui a vedação à *reformatio in pejus*, princípio processual que resguarda o Contribuinte em face das alterações que lhe sejam

prejudiciais.

Tal princípio se encontra positivado no RPAF, no art. 156 do RPAF, abaixo transcrito.

“Art. 156. Ocorrendo evidência de agravamento da infração (grifo acrescido) ou necessidade de lavratura de outro Auto de Infração, deverá o órgão julgador representar à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal.”

Sucedo, contudo, que não houve agravamento da infração, pois a JJF julgou procedente em parte a Infração 01, tendo reduzido significativamente o valor exigido de R\$315.984,95 para R\$21.421,70, a despeito da alteração pontual dos valores originalmente lançados nos dois meses indicados, janeiro e fevereiro de 2009.

Ora, a elevação dos valores indicados não decorreu de fato novo, mas apenas da correção da MVA aplicada às operações objeto do lançamento fiscal. Não tendo havido fato novo, não resultou, por óbvio, em qualquer surpresa ao Contribuinte, o qual teve, assim, perfeitas condições de debater a matéria e ver apreciadas as suas razões de forma ampla.

Decorrendo, as alterações citadas, dos mesmos fatos já articulados, não se poderia desejar que tais diferenças viessem a ser exigidas em outro lançamento, já que se tornaria imutável, após o julgamento, com o manto da coisa julgada material, sendo, por conseguinte, a sua correção a única forma de adequar o valor do imposto lançado ao que prescreve a legislação.

Entendo, portanto, que não merece reparo a decisão de piso.

NEGO, portanto, PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **278997.0008/12-8**, lavrado contra **SCANIA LATIN AMÉRICA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$21.423,92**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário) – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Marcelo Mattedi e Silva e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO (Recurso Voluntário) – Conselheiros(as): Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, Carlos Antonio Borges Cohim Silva e José Carlos Barros Rodeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de novembro de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA/VOTO VENCIDO
(Recurso Voluntário)

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - VOTO VENCEDOR
(Recurso Voluntário)

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS