

A. I. N° - 298624.0001/17-1
AUTUADO - DAFRA DA AMAZÔNIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MOTOCICLETAS LTDA.
AUTUANTES - WAGNER RUY DE OLIVEIRA MASCARENHAS e JOSÉ MACEDO DE AGUIAR
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 18/07/2018

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0086-03/18

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS. Não existem provas nos autos da conduta fiscal irregular apontada pela fiscalização. Infração descharacterizada. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 01/06/2017, exige crédito tributário no valor de R\$278.070,18, acrescido da multa de 60% em razão de ter efetuado retenção a menos do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos meses de janeiro de 2012 a abril e novembro de 2015. (Infração 08.16.02).

O autuado ingressa com defesa fls.21/32. Diz ser pessoa jurídica legalmente constituída que se dedica a fabricação e comércio de motocicletas e peças próprias. Assim, na consecução de suas atividades, realiza a remessa de mercadorias para empresas localizadas no Estado da Bahia.

Afirma que se deparou com a autuação em epígrafe que exige ICMS/ST nas remessas de mercadorias para contribuintes localizados no Estado da Bahia, em razão de suposta retenção a menor. Transcreve a acusação fiscal, o respectivo enquadramento legal e a multa aplicada.

Aduz que, em que pese à lisura com que a fiscalização tributária da Bahia dispõe em seus atos, referida exigência não pode prosperar, sendo o Auto de Infração improcedente, conforme afirma que demonstrará.

Inicialmente, afirma ser importante demonstrar a nulidade do presente Auto pela sua imprecisão e falta de demonstração dos fatos tidos como infracionais, o que fica claro na análise dos fundamentos ensejadores da lavratura do mesmo. Diz que conforme se pode verificar o presente Auto de Infração não guarda qualquer tipo de precisão ou clareza, de modo que não há como se aferir ao certo quais foram as condutas infracionais praticadas pela Impugnante. Repete a acusação fiscal dizendo que a demonstração da acusação é de certa forma, clara, pois alega que o contribuinte teria pago a menor ICMS-ST.

Comenta que o que não se pode concluir da rasa descrição fiscal, é: quais as circunstâncias em que se deu o recolhimento a menor; qual a metodologia utilizada para se concluir que o contribuinte recolheu ICMS-ST a menor; e até as provas de que tal infração ocorreu. Assevera que a mera indicação de que o contribuinte teria recolhido a menor, acompanhada de uma planilha que demonstra quanto foi pago e quanto o fiscal entende correto, não tem o condão de demonstrar de forma precisa a ocorrência de uma infração.

Diz que não é difícil reconhecer a nulidade do presente auto de infração uma vez que lhe falta descrição objetiva, pautando-se exclusivamente em suposições para se chegar à insidiosa multa exigida.

Frisa ser de extrema dificuldade entender qual é a real motivação da autuação, por que não se pode identificar, tanto no relato da infração, quanto na planilha apresentada qualquer informação clara e analítica que demonstre quais são as inconsistências vislumbradas pela fiscalização para se exigir o valor pretendido.

Entende ser flagrante a falta de elementos suficientes para a lavratura do Auto de Infração de modo que o contribuinte fica impossibilitado de se defender, uma vez que não consegue entender quais são as premissas utilizadas pela fiscalização para a exigência.

Argumenta que tais ocorrências caracterizam uma afronta aos direitos fundamentais à ampla defesa e ao contraditório, que devem ser concedidos à todos os contribuintes nos termos da Carta Magna vigente, visto que diante da ausência de elementos, o contribuinte não consegue sequer se defender das acusações.

Sobre a matéria cita ensinamentos do Professor José Eduardo Soares de Melo. Afirma que tendo em vista que o contribuinte, por meio de defesas e manifestações, integra o processo administrativo oriundo da lavratura do Auto de Infração, a este devem ser fornecidos todos os elementos para que possa refutar as acusações fiscais.

Assevera que a devida fundamentação do Auto de Infração, não gera efeitos apenas ao contribuinte, mas sim à legalidade do próprio processo administrativo, uma vez que a escassez de seus elementos fáticos impossibilita o próprio ato de validação do lançamento pelos Julgadores. Requer seja reconhecida a sua nulidade.

Quanto ao mérito, diz que não deve prevalecer qualquer cobrança ICMS-ST, tendo em vista que apurou e recolheu o tributo nos termos do que estabelece a legislação nacional. Neste sentido, afirma que embora o relato da infração não esclareça qual foi a conduta infracional que gerou o recolhimento a menor de ICMS-ST, diz que refez os cálculos apresentados e verificou que nos cálculos da fiscalização as bases de cálculo do imposto sofrem a majoração de 34%. Aduz que se presume, portanto, que a fiscalização se utilizou do percentual Margem de Valor Agregado - MVA de 34%, previsto no parágrafo 4º, Cláusula Terceira, do Convênio ICMS 52/1993.

Comenta que não deve submeter as suas operações a estes percentuais, conforme demonstrará. Reproduz a Cláusula Terceira do Convênio ICMS 52/1993, para afirmar que a aplicação da MVA de 34% é um regime de exceção, aplicado caso não tenha sido definido o preço final ao consumidor, quer pelo órgão competente, quer pelo fabricante.

Aduz que no caso em questão, diante da inexistência de pauta definida pelo órgão competente, a fabricante ora Impugnante, editou tabela de sugestão de venda de suas mercadorias ao consumidor final e enviou rotineiramente à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia. Informa que tal assertiva se comprova pela documentação que anexa e que contém todos os e-mails enviados a partir de janeiro de 2012 às diversas Secretarias da Fazenda dos Estados brasileiros, dentre elas, a da Bahia.

Observa que diante de tais fatos, constata-se que no presente caso não deve ser aplicada a MVA de 34% como pretende a fiscalização, uma vez que a situação se enquadra na hipótese atinente ao inciso I, da Cláusula Terceira do Convênio ICMS 52/93, devendo ser aplicado o preço sugerido pela fabricante. Assim, constata-se que não recolheu ICMS-ST a menos, uma vez que a base de cálculo utilizada está em consonância com a legislação nacional, bem como, com a tabela de sugestão de preços enviada à Secretaria da Fazenda do Bahia.

Conclui que o Auto de Infração deve ser cancelado *in totum*, afastando-se a exigência em questão.

Sem prejuízo de todo o quanto exposto, caso se entenda que deve ser mantido o mérito da presente autuação, destaca que as multas fiscais apenas podem ser impostas, como é óbvio, em decorrência da eventual prática de infrações descritas na legislação fiscal pertinente, sendo que aquele que não está sujeito ao cumprimento de obrigação tributária, principal ou acessória, por óbvio que não estará sujeito à incidência das mencionadas multas fiscais.

Observa que o descumprimento de uma obrigação tributária, seja ela principal ou acessória, sujeita o infrator às penalidades legais, penalidades estas, que mesmo no caso de obrigações

acessórias, convertem-se em principais, nos termos do artigo 113, § 3º, do Código Tributário Nacional.

Frisa que a cobrança de multa nos termos do AIIM reveste-se de inconstitucionalidade e de ilegalidade, vez que, por se tratar de penalidade pecuniária, a obrigação tributária de caráter acessório converte-se em principal e se subsume ao princípio do não confisco e/ou aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

Afirma que se o regulamento baiano estabelece multas em percentuais abusivos, como ocorre no caso em concreto, o órgão julgador tem autoridade e legitimidade para deixar de aplicá-las, nos termos do art. 150, inciso IV da Carta Magna. Desta forma, diz que no presente caso, a abusividade e confiscatoriedade são gritantes, vez que incide no elevado percentual de 60% (sessenta por cento) sobre o suposto crédito indevido apropriado pela Impugnante. Sobre o tema transcreve jurisprudência do STF e doutrina de Sacha Calmon Navarro Coelho.

Requer seja dado provimento a impugnação para (i) preliminarmente, seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração pela sua total imprecisão; (ii) no mérito, seja afastada a exigência de ICMS-ST, tendo em vista que recolheu o tributo com base no preço sugerido ao consumidor enviado à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, nos moldes do inciso I, da Cláusula Terceira, do Convênio ICMS; (iii) caso assim não entenda, seja reduzida a multa imposta, tendo em vista seu caráter abusivo.

Um dos Autuantes presta a informação fiscal fls.235/237. Sintetiza os termos da defesa. Afirma que o impugnante se contradiz relatando que “a demonstração da acusação é, de certa forma, clara, pois alega que o contribuinte teria pago a menor ICMS-ST”. Observa que a infração foi descrita de forma clara, instruída de forma correta, respaldada nas planilhas que foram remetidas ao contribuinte, a infração devidamente enquadrada na legislação vigente. Conclui que não cabe seu pleito, que sempre é feito de praxe em qualquer defesa de auto de infração. Salienta que em relação aos cálculos, o contribuinte entendeu como foi feito, e não houve contestação nenhuma.

Informa que em relação à tabela de preços, temos a considerar que os últimos registros de tabelas de preços enviadas a este Estado constam de 1998/99, como comprova e-mail da GERSU, datado de 29 de maio de 2017 (fl.08 e 09), esta fiscalização não tendo acesso a nenhuma tabela de preço, procede os cálculos conforme prescreve os anexos do “RICMS/BA” e o Convênio 52/93. Reproduz a Cláusula Terceira do citado Convênio. Diz considerar que o auto de infração é totalmente procedente, cabendo à empresa recolher o imposto devido.

No curso da instrução processual, ante os fatos apresentados pela defesa, a 3ª JJF empreendeu a seguinte análise: considerando a alegação defensiva de que, diante da inexistência de pauta definida pelo órgão competente, a fabricante editou tabela de sugestão de venda de suas mercadorias ao consumidor final e enviou rotineiramente à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, conforme se comprova pela documentação que anexou ao processo, fls.51/233, que contém todos os e-mails enviados a partir de janeiro de 2012 às diversas Secretarias da Fazenda dos Estados brasileiros, dentre elas, a da Bahia; considerando que os Autuantes na informação fiscal, não apreciaram os documentos apensados pela defesa, limitando-se a informar que em relação à tabela de preços, se basearam nos últimos registros enviados a este Estado, que se referem aos exercícios de 1998/99, como comprovaria e-mail da GERSU, datado de 29 de maio de 2017 (fls.08 e 09 deste PAF); considerando ainda, que em fase de instrução processual foi verificado que, de fato, consta do presente PAF cópias de e-mail onde se constata, que o Estado da Bahia se encontra relacionado através do endereço eletrônico: jjsousa@sefaz.ba.gov.br.

Em pauta suplementar, após análise e discussão sobre a matéria, os membros da 3ª JJF, decidiram converter em diligência o presente processo fl.239, à SAT/DPF/GERSU, a fim de que se pronunciasse a respeito dos documentos apensados pela defesa.

Em resposta à diligência fl. 241, a GERSU informa que os e-mails referenciados, correspondem, segundo seu texto, às tabelas vigentes a partir de 01/01/2012 e 01/08/2012 até 06/01/2015. Disse que

nos registros da Gerência de Substituição Tributária – GERSU, só teria encontrado informações referentes aos anos de 1988 e 1999, conforme e-mail retro citado de 29/05/2017, fl. 08. Aduz que a autuada teria voltado a enviá-los, a partir de junho de 2017 até a presente data.

Informa que não tem como contestar a informação da Autuada, considerando que os e-mails foram enviados para o gerente da GERSU no referido período, Sr. José Jorge Sousa Santos, falecido em 11.11.2012, que deveria guardá-los em alguma pasta específica no seu computador e após o seu falecimento os e-mails em questão devem ter retornado aos remetentes.

Considerando que a resposta não foi conclusiva, em busca da verdade material, esta 3ª JJF, após discussão sobre a matéria, decidiu novamente converter o presente PAF em diligência, fl. 244, dessa vez para que a SEFAZ/SAT/DTI - DIRETORIA DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO, analisasse se existia possibilidade de se constatar a veracidade da argumentação do Autuado. Se fosse confirmada a alegação defensiva, anexar as provas ao processo.

Em resposta, fl. 247, a Gerente da DTI/GETEC – GERÊNCIA DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO informa que foi realizada uma restauração do *back-up* da caixa de correio do servidor José Jorge Santos Sousa (jjsousa), relativo ao ano de 2012, porém, não foram encontradas nenhuma das mensagens citadas neste processo, SIPRO nº 093875/2017-0, enviadas no período ali citado e originadas da “daframotos.com.br” .

Esclarece que pela restauração efetuada, foi possível verificar que o Sr. José Jorge Santos Sousa executava com frequência uma rotina de manutenção para liberar espaço na sua caixa de correios, porque na época, o limite de armazenamento concedido aos usuários era muito pequeno, apenas 100MB. Ou seja, provavelmente ele movia seus e-mails excedentes e mais antigos para uma pasta particular localizada em sua estação e as apagava do servidor de e-mail para livrar espaço. Desta forma, o *back up* realizado no servidor já não realizava uma cópia de segurança destas mensagens, o que impede garantir que tais mensagens foram recebidas ou não, na caixa de correio dele.

Diz que outro ponto a ser esclarecido, é que não foram encontrados dados relativos a caixa do Sr. José Jorge Santos Sousa, no ano de 2013 e que na data de 18/11/2012, ocorreu um estouro de sua caixa por conta dos limites excedidos nesse repositório, devido à falta de limpeza periódica.

VOTO

Preliminarmente, o Autuado arguiu nulidade do auto de infração, alegando imprecisão e falta de demonstração dos fatos tidos como infracionais. Disse faltar clareza e precisão na acusação fiscal e esta falta de objetividade teria cerceado seu direito de defesa.

Da análise dos elementos que compõem o presente PAF, verifico que estas alegações do impugnante contrariam os fatos presentes nos autos, inclusive em sua própria defesa. O autuado rebateu a autuação objetivamente, relatou a descrição dos fatos tidos como infracionais à legislação tributária aplicada e apontou o fator que resultou nos valores aqui discutidos. Sendo assim, afasto a nulidade suscitada, pois o defendantte entendeu perfeitamente do que foi acusado e exerceu o seu direito constitucional a ampla defesa e ao contraditório plenamente.

No caso em análise, observo que a acusação fiscal é bastante clara, tanto na descrição dos fatos, quanto no enquadramento legal das infrações. Verifico que não se encontra no presente PAF, violação ao princípio do devido processo legal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, caracterizados nos aspectos abordados na impugnação, na informação fiscal, bem como na narrativa dos fatos e correspondente infração, não estando presentes nos autos qualquer dos motivos de nulidades elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99.

No mérito, o autuado foi acusado de ter efetuado retenção a menos do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos meses de janeiro de 2012 a abril e novembro de 2015.

A lide se instalou porque a fiscalização entendeu ter havido violação ao inciso I, da Cláusula Terceira do Convênio ICMS 52/93, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com veículos de duas rodas motorizados, *in verbis*:

Cláusula terceira A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será:
I - em relação aos veículos de fabricação nacional, o valor correspondente ao preço de venda a consumidor constante de tabela estabelecida por órgão competente (ou sugerido ao público), ou, na falta desta, pelo fabricante, acrescido do valor do frete e dos acessórios a que se refere o § 1º da cláusula primeira;

Em síntese, a Fiscalização não tendo encontrado a informação dos preços praticados pelo autuado nos arquivos da SEFAZ, referida na Cláusula Terceira do dispositivo acima reproduzido, aplicou a MVA ajustada de 34%, lançando de ofício, a diferença encontrada do cálculo realizado pelo impugnante.

O defensor se insurgiu contra a autuação. Disse ter verificado no levantamento fiscal, que a base de cálculo do imposto sofreu majoração, tendo os autuantes utilizado percentual de Valor Agregado - MVA de 34%, previsto no parágrafo 4º, Cláusula Terceira do Convênio ICMS 52/1993.

Da análise da legislação aplicável ao fato, observo que a aplicação da MVA de 34% deverá se dar, caso não tenha sido definido o preço final ao consumidor, quer pelo órgão competente, quer pelo fabricante.

Nas razões defensivas, o autuado argumentou que no caso em questão, diante da inexistência de pauta definida pelo órgão competente, editou tabela de sugestão de preço de vendas de suas mercadorias ao consumidor final e enviou rotineiramente à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia. Informou que tal assertiva se comprova pela documentação que anexou ao processo e que contém todos os e-mails enviados a partir de janeiro de 2012 às diversas Secretarias da Fazenda dos Estados brasileiros, dentre elas, a da Bahia. Diante de tais fatos, não deveria ser aplicada a MVA de 34% como fez a fiscalização, uma vez que a situação se enquadra na hipótese atinente ao inciso I, da Cláusula Terceira do Convênio ICMS 52/93, devendo ser aplicado o preço sugerido pelo fabricante.

Em sede de informação fiscal, os autuantes silenciaram sobre os *e-mails* anexados pela defesa às fls. 51/233. Limitaram-se a informar que consideraram como os últimos registros de tabelas de preços enviadas a este Estado, aqueles dos exercícios de 1998/99, como comprova *e-mail* da GERSU datado de 29 de maio de 2017 (fl.08 e 09). Afirmaram que como não tiveram acesso a qualquer tabela de preço do contribuinte, procederam aos cálculos conforme § 4º do Convênio nº 52/93.

Considerando os documentos apensados pela defesa, e-mails com preços do fabricante fls. 51/233, a 3ª JJF em busca da verdade material realizou duas diligências na tentativa de confirmar os fatos aqui discutidos.

Na primeira, buscou-se informação da Gerencia de Substituição Tributária – GERSU. Em resposta à diligência fl. 241, a GERSU informou que em seus registros só teria encontrado informações referentes aos anos de 1988 e 1999, conforme e-mail retro citado de 29/05/2017, fl. 08. No entanto, informou que não teria como contestar a informação da Autuada, considerando que os *e-mails* foram enviados para o gerente da GERSU, no referido período, Sr. José Jorge Sousa Santos, falecido em 11.11.2012, que deveria guardá-los em alguma pasta específica no seu computador e após o seu falecimento, podem ter retornado aos remetentes.

A segunda diligência foi encaminhada à DTI/GETEC – GERÊNCIA DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO. Em resposta fl. 247, a Gerente da DTI/ informou que foi realizada uma restauração do *back-up* da caixa de correio do servidor José Jorge Santos (jjsousa) relativo ao ano de 2012, porém, não foram encontradas nenhuma das mensagens citadas neste processo. Esclareceu que pela restauração efetuada, foi possível verificar que o citado servidor executava com freqüência uma rotina de manutenção, para liberar espaço na sua caixa de correios, cujo limite de

armazenamento era apenas 100MB. Disse que, provavelmente ele movia seus e-mails excedentes e mais antigos para uma pasta particular, localizada em sua estação e as apagava do servidor de *e-mail* para livrar espaço. Desta forma, o *back up* realizado no servidor já não realizava uma cópia de segurança destas mensagens, o que *impede garantir que tais mensagens foram recebidas ou não, na caixa de correio do referido servidor.*

Por fim, informou que não foram encontrados dados relativos a caixa do Sr. José Jorge Santos Sousa no ano de 2013, e que na data de 18/11/2012 ocorreu um estouro de sua caixa por conta dos limites excedidos nesse repositório, devido à falta de limpeza periódica.

Diante do exposto, entendo que não existem elementos no processo que confirmem de forma inequívoca, o descumprimento por parte do contribuinte, da obrigação acessória de encaminhar a esta Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, a sua lista de preços praticados junto ao consumidor. Nos termos estabelecidos no multicitado Convênio 52/93, somente em desatendimento a esta condição, o cálculo do ICMS/ST poderia ser realizado com a aplicação da MVA de 34%, conforme realizado pela Fiscalização. Concluo, portanto, que a acusação fiscal não restou caracterizada.

Sendo assim, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298624.0001/17-1**, lavrado contra **DAFRA DA AMAZÔNIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MOTOCICLETAS LTDA.**

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de junho de 2018.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA - JULGADOR