

A. I. N° - 232421.0017/18-7  
AUTUADO - IRGA LUPERCIO TORRES S. A.  
AUTUANTE - DEGINALDO DOS SANTOS DEZIDÉRIO  
ORIGEM - IFMT/NORTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 27.12.2018

#### 4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0202-04/18

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PNEUS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. FALTA DE RETENÇÃO E DO CONSEQUENTE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. De acordo com a legislação em vigor aplica-se o disposto na Cláusula segunda do Convênio ICMS 81/93 ao contribuinte remetente que realizar operação interestadual com produto submetido a substituição tributária regulado por convênio. O fato gerador independe da destinação da mesma. Comprovada não ser a operação de transferência vez que remetente e destinatário são pessoas jurídicas diversas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 29 de janeiro de 2018 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$75.133,23, além de multa de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **55.17.03.** Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia.

Consta na descrição dos fatos: “*Contribuinte de outra unidade da Federação fazendo remessa para o Estado da Bahia de mercadoria sujeita a substituição tributária de 328 (trezentos e vinte e oito) pneumáticos novos de diversas marcas, deixando de reter e antecipar o ICMS devido visto que a mesma não é substituta tributário no Estado e o Estado de origem sendo São Paulo a Bahia é signatário, através do Protocolo celebrado ICMS 85/93 para as mercadorias constantes do DANFE n.º 1579 de 24/01/2018, com NCM 4011. Salienta-se que o contribuinte encontra no Estado em situação de inapto (IE 028.681.915 NO) e faz remessas para uma pessoa física no estado sem domicílio tributário, conforme anexo*”.

Tempestivamente, por seus advogados, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 39 a 49, onde, após resumir dos fatos, assegura ter sido o Auto de Infração lavrado equivocadamente, contrariando a legislação tributária, tendo em vista que não é substituta tributária das mercadorias (pneus), pois não é importadora ou fabricante dos produtos, não sendo assim devido o ICMS-ST, e a operação descrita na referida nota fiscal não é passível sequer de incidência de ICMS, uma vez que as mercadorias foram remetidas a Juazeiro para serem utilizadas na prestação de serviços pela própria Impugnante, não tendo havido a transferência de titularidade delas.

Após esclarecer ser sociedade de direito privado, que tem como objeto social a prestação de serviço de transporte rodoviário de cargas, conforme consta no seu contrato social, sendo que para realizar a referida prestação de serviço, adquire de revendedores pneus para serem alocados nos veículos de sua propriedade, assim tendo feito em relação aos serviços que serão prestados no Município de Juazeiro, ao adquirir pneus da empresa Pneustep Comércio e Acessórios de

Pneus Ltda., conforme nota fiscal nº 11854 (Doc. 4), tendo remetido as mercadorias para Juazeiro, onde estão localizados os veículos que serão usados na prestação dos serviços (Doc. 5).

Por ocasião da remessa dos pneus ao Município de Juazeiro/BA, não fez a retenção simplesmente porque o ICMS-ST não incide na operação, não sendo ela responsável por reter e recolher o imposto, conforme Convênio ICMS 85/93, uma vez que não importou ou fabricou os pneus, e como comprovado, o objeto social da empresa é a prestação de serviços de transporte e os pneus foram adquiridos de terceiro no mercado interno.

Nesse sentido, o Convênio ICMS nº 85/93, tido como infringido pelo autuante, em nada se aplica ao presente caso, pois a norma diz claramente que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST é atribuída ao estabelecimento importador e ao estabelecimento industrial fabricante dos pneus, consoante transcrição.

De tal leitura, vê, claramente direciona que o mencionado Convênio, sua norma geral e abstrata para sujeito passivo que importa ou fabrica as mercadorias descritas e a regra matriz de incidência de responsabilidade pelo recolhimento do tributo se dá pela substituição para trás, nesse caso, porque a norma visa sistematizar a cobrança do imposto na origem da cadeia produtiva, ou seja, na industrialização ou na chegada dos produtos em território nacional – importação, tanto é assim que o ICMS-ST incidente na cadeia de que participam as referidas mercadorias remetidas pela Impugnante ao Município de Juazeiro já foi objeto de recolhimento do imposto quando da sua saída dos estabelecimentos importadores ou industriais.

Para melhor intelecção dos fatos, invoca a regra matriz de responsabilidade pelo recolhimento do ICMS-ST descrita no Convênio ICMS nº 85/93.

Diz que estando provado que não fabricou ou importou os pneus, apenas adquiriu de revendedores, é inegável que a operação em questão está fora do campo de incidência do ICMS-ST de que trata o Convênio ICMS nº 85/93, ao tempo em que ressalta que o ICMS sequer incide na operação, pois os pneus foram adquiridos para serem destinados a uso nos veículos de sua propriedade para prestação de serviços de transporte, seu objeto social, situação excluída da hipótese de incidência do imposto, conforme dispõe o artigo 4º, inciso VII da Lei nº 3.956/81, consoante cópia.

No presente caso, aduz estar a tributação relacionada com a prestação de serviço, porque a remessa dos pneus é atividade-meio para a consecução da atividade-fim, ou seja, a prestação de serviço de transporte e tal operação sofrerá a incidência de imposto próprio, de modo que é ilegal a cobrança de ICMS sobre fato gerador submetido a outra hipótese de incidência, conforme disposto na Lei Complementar 116/2003.

Outro aspecto que ao seu entender revela a ilegalidade da autuação é que o critério material não se encontra subsumido, isto porque não houve circulação de mercadorias com intuito mercantil, tampouco houve transferência de titularidade, na forma da decisão do STF copiada.

No presente caso, as mercadorias são de sua titularidade para utilização em seus próprios caminhões, não havendo transferência de titularidade para outras pessoas físicas ou jurídicas e de igual modo, a remessa interestadual não tem intuito de lucro, porque não efetuará a venda dos pneus, vez que eles serão alocados nos veículos de sua propriedade.

Após invocar doutrina representada por Marcelo Viana Salomão, sobre o conceito de mercadoria, assegura que para fins de incidência de ICMS, a saída de um bem que não tem intuito de lucro não pode ser considerado como núcleo para o critério material, de modo que a operação efetuada não está sujeita ao pagamento do ICMS também por esse motivo.

Frisa que no tocante à base de cálculo, o Convênio dispõe que será o preço da venda a consumidor e nesse sentido, e para não restar dúvida quanto a não incidência do ICMS no presente caso, a operação efetuada não se trata de venda a consumidor, e sim remessa para prestação de serviços, reitera.

Arremata garantindo que como sabido, a base de cálculo tem como fundamento confirmar o critério material do imposto e de acordo com o referido Convênio a operação interestadual realizada com pneus por importador ou fabricante terá como base de cálculo o preço da venda a consumidor, notando que essa relação (base de cálculo x critério material) é de suma importância para definir a essência do tributo, que logicamente incide sobre operações com caráter mercantilista e que importem em transferência de titularidade.

Pontua que se exigir ICMS na operação efetuada é desconsiderar o sistema tributário nacional que elege fatos ou situações determinadas, sempre pelo princípio da capacidade contributiva porque vê nelas elementos que gerem lucro, tendo na autuação, o Fisco se apegado ao fato de que lançou na nota fiscal em nome de pessoa física como destinatária, porém isso não faz com que o evento se torne passível de incidência de ICMS-ST, inclusive porque, realça, a retenção e recolhimento do imposto é atribuída exclusivamente ao importador e ao fabricante dos pneus, o que não é o caso. A pessoa física em questão é um seu funcionário, e a empresa só não remeteu as mercadorias para a sua filial na Bahia porque esta não está com a situação cadastral em ordem.

Pelo exposto, vê como ilegal o presente Auto de Infração, pois a legislação tida como infringida trata de situações distintas das verificadas nas operações realizadas pela Impugnante, a saber: não é fabricante ou importadora, não houve circulação de mercadorias para fins de incidência do ICMS e não houve remessa para posterior comercialização.

Diante de todas essas questões, fala ser de rigor o cancelamento do lançamento.

Aborda, a seguir, a aplicação do princípio da verdade material, diante do fato de que o processo administrativo não tem a intenção de criar litígios entre o contribuinte e a Administração. Tal procedimento tem como finalidade controlar a legalidade dos atos de constituição do crédito tributário, vale dizer, verificar a real existência de fato jurídico tributário e bem por isso que um dos princípios norteadores do processo administrativo é o da verdade material, que visa ir além das aparências criadas pelo Fisco em situação supostamente inserida no campo de incidência de determinado tributo. A verdade material busca verificar se de fato ocorreu a situação descrita na norma geral e abstrata e, para tanto, leva em consideração aspectos além da vontade das partes.

Destaca que por mais que o Fisco estadual tenha constituído norma individual e concreta porque supostamente vislumbrou a existência de fato jurídico tributário, essa circunstância deve ser avaliada no presente processo administrativo, porque como se viu a operação efetuada pela Impugnante não se trata de hipótese de incidência de ICMS, sendo o referido princípio amplamente aceito pelo ordenamento jurídico e deve ser sopesado para a definição de situações que aparentemente constituam hipótese de incidência de imposto, mas no fundo tratam de meras remessas de mercadorias, sem intuito lucrativo, que é o caso dos autos.

Desta forma, por todos os ângulos que se analise a questão, o cancelamento do Auto de Infração é medida que se impõe, uma vez que não houve circulação de mercadoria a ensejar o pagamento de ICMS, tampouco ICMS-ST, e, ainda que houvesse a referida circulação, a operação de saída de mercadoria a ser utilizada em prestação de serviços está fora do campo de incidência do ICMS, conforme amplamente demonstrado, conclui.

Pelo exposto, requer o recebimento da presente defesa, suspendendo-se a exigibilidade do alegado crédito tributário, nos termos do artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional; e ao final, o seu acolhimento, para o fim de cancelar o Auto de Infração, tendo em vista a evidente não incidência do ICMS-ST na operação praticada, vem como que todas as intimações referentes ao processo sejam realizadas por via postal, com prova de recebimento, para o seu endereço, e por fim, declara, sob as penas da lei, que todas as cópias que acompanham a presente defesa são autênticas.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 122 a 124 esclarece que em relação ao mandado de Segurança epigrafado, vem prestar as devidas informações, após resumir os fatos que ensejaram a autuação.

Explicita que a empresa autuada já exerceu atividade no Estado da Bahia, porém se encontra na condição de inapta, e dessa forma não tem domicílio tributário, tendo destinado mercadorias para pessoa física não contribuinte de ICMS, a saber, José Donizete Chiavon, sem destino certo, pois indica no documento fiscal de número 1679 a rodovia Lomanto Júnior, sem mencionar o local de entrega.

Salienta que foi solicitada à autuada a nota fiscal que deu origem às mercadorias, sem sucesso, sendo a operação de pneus de São Paulo para Juazeiro, entretanto, o documento fiscal 11854 apresentado pela defesa, a fl. 72, se reporta a nota fiscal 11854, emitida em 26/01/2018.

Anota que a autuada não possuindo estabelecimento na Bahia, a quantidade de pneus somente seria suportada por atacadista em tal aquisição e após transcrever o Convênio ICMS 85/93, cita o anexo 1 do RICMS/12, com as modificações do Decreto 18.085, de 21/12/2017, com efeitos a partir de 01/02/2018.

Indica a multa aplicada, informando, também, terem sido as mercadorias liberadas junto com o veículo e documentos fiscais em 13/03/2018, em cumprimento a medida liminar expedida.

Requer, por fim, “a intimação do estado da Bahia através do CONSEF que torne a autuada a recolher todos os impostos devidos referente ao Auto de Infração 232421.0017/18-7, uma vez que a autuada anexa em sua defesa uma nota fiscal nº 11854 datada de 26/01/2018 como se fosse de compra, mas em 24/01/2018 data da emissão da nota fiscal n.º 1.679 que deu origem ao referido auto de infração a mesma não possuía estoque para emissão da referida remessa, por isso a nota fiscal de compra apresentada pela autuada serve de instrumento para sustentarmos a nossa autuação”.

## VOTO

O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada, sendo que o Auto de Infração atende aos pressupostos legais, estando presentes todos os requisitos exigidos na norma para a sua validade.

Observo que a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo, e pode exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso.

Inicialmente, observo que o Termo de apreensão 2324211002/18-3 encartado às fls. 03 e 04 dos autos se encontra assinado pelo motorista, a exemplo do Termo de Depósito. Da mesma forma, os dados cadastrais do estabelecimento filial na Bahia, no qual consta o mesmo como inapto em 24/12/1997, está nas fls. 05 e 06, além do Conhecimento de Transporte Eletrônico 651, nas fls. 11 e 12.

Já a nota fiscal 1.579, emitida em 24/01/2018, que ensejou a autuação, apresenta como destinatário das mercadorias José Donizete Schiavon, CPF 868.589.398-49, com endereço na Rodovia Lomanto Júnior, Juazeiro, Bahia, sem especificar o local exato, constando a informação de “*transporte de pneus de nossa propriedade que será enviado de SP/SP para Juazeiro/BA*”, estando na fl. 13, sem destaque do imposto, sendo indicada a operação de “*outras saídas*”, sendo o total dos produtos R\$ 372.000,00, correspondente a 328 pneus de diversos tipos (295/80 R22.5 Borrachudo, 215/75R17, 1100 R22, 295/80 R22.5 liso, 750-15). Logo, a mesma titularidade não se encontra comprovada.

O telefone do destinatário é de São Paulo, a se verificar o número informado no documento fiscal (011 39428100), o mesmo do emitente indicado na nota fiscal, registre-se.

Feitas tais observações, adentro no mérito da autuação, que se reporta à falta de retenção e recolhimento do ICMS Substituição Tributária, contestado pela empresa autuada sob o argumento de que se tratava de operação de transferência, o que de plano não pode ser aceito, uma vez que o conceito de transferência de mercadorias nada mais é do que as saídas existentes

no estoque do estabelecimento remetente para o estoque de outro estabelecimento pertencente ao mesmo titular (destinatário), transferindo, deste modo, a posse e a propriedade da mercadoria daquele para este.

No caso em comento, conforme firmado pela própria defesa, a operação autuada foi realizada entre uma pessoa jurídica (IRGA Lupercio Torres S.A.), e uma pessoa física (José Donizete Schiavon), ou seja, ausente o elemento de mesma titularidade entre remetente e destinatário. De igual modo, o CFOP a ser aplicado na mesma seria 6.152 (Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros).

Desta forma, não existe prova nos autos de que as mercadorias contidas na nota fiscal que ensejou a autuação tenham sofrido substituição tributária na operação anterior.

Outra observação que entendo importante é quanto ao fato de que a nota fiscal apresentada pela defesa para amparar sua tese de ser a operação de transferência, é o fato de ter trazido aos autos a nota fiscal 11.854, emitida por Pneustep Comércio de Acessórios e Pneus Ltda., em 26 de janeiro de 2018, ao passo que a nota fiscal autuada foi a de número 1.579, emitida em 24 de janeiro de 2018, ou seja, dois dias antes daquela outra supostamente referente à aquisição, o que significa dizer que a operação de transferência para a Bahia se deu antes daquela aquisição, tese que não se sustenta, não podendo, pois, ser acolhida.

Ainda vejo que em se tratando de transferência, a operação deveria ser tributada à alíquota interestadual de 7%, caso a operação fosse tributada, mas diante da alegação do encerramento da fase de tributação, em princípio haveria de se observar o disposto no Convênio ICMS 85/93, que normatiza a substituição tributária nas operações com pneumáticos.

Quanto ao argumento defensivo de que este Convênio ICMS 85/93, que teria servido de base para a autuação, na sua cláusula primeira estabeleceria que apenas estabelecimentos industriais ou importadores estariam obrigados a realizar a substituição tributária, observo que tal Convênio dispõe sobre substituição tributária nas operações com pneumáticos, câmaras de ar e protetores, estabelecendo na sua Cláusula segunda que “*O disposto na cláusula anterior, aplica-se, ainda, no que couber, a estabelecimento destinatário que efetuar operação interestadual, para fins de comercialização ou integração no ativo imobilizado ou consumo*”. Isso significa dizer, que caberia ao destinatário das mercadorias a obrigação de recolher o imposto devido.

Neste ponto, o argumento do sujeito passivo possui pertinência. Entretanto, não se pode desconhecer que o Convênio ICMS 81/93, o qual estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal, e que preceitua na sua Cláusula segunda que “*Nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente*

Noto que pela redação, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido é do contribuinte, situação na qual o autuado se enquadra perfeitamente na forma da conceituação contida na Lei Complementar 87/96, em seu artigo 4º: “*Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior*”.

Assim, a legitimidade passiva se encontra devidamente caracterizada frente a tal regramento, não se constituindo o equívoco cometido pelo autuante em elemento motivador de nulidade, até pelo fato da infração ter sido plenamente compreendida pelo contribuinte autuado.

Por todos os elementos observados, se verifica claramente o objetivo do autuado de se eximir do recolhimento do imposto, na operação realizada.

Logo, sendo a mercadoria destinada a pessoa incerta, até diante da imprecisão do endereço de destino da mesma, em operação interestadual, agiu corretamente o fisco na cobrança ora apreciada, motivo para o julgamento do lançamento como procedente.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 232421.0017/18-7, lavrado contra **IRGA LUPERCIO TORRES S. A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$75.133,23**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 08 de novembro de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA