

A.I. Nº - 269616.0030/17-3
AUTUADO - MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA.
AUTUANTES - WAGNER RUY DE OLIVEIRA MASCARENHAS e JOSÉ MACÊDO DE AGUIAR
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 22.03.2019

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0043-02/19

EMENTA: ICMS. 1. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O instituto da substituição tributária rege-se nas operações interestaduais pelos convênios e protocolos firmados pelas unidades federativas para tal fim, em obediência aos artigos 102 e 199 do CTN, regra recepcionada na legislação deste Estado através do art. 10 e 11 da Lei nº 7.014/96. Operações interestaduais com motocicletas novas e peças, sujeitas à substituição tributária por força do Convênio ICMS 52/93. MVA vigente até 28/09/2013 é 34%, a partir desta data passa a viger a MVA ajustada de 46,18%. Excluído do lançamento as exigências recaídas sobre as notas fiscais que utilizaram a MVA de 34% na vigência desta. Acusação parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente auto de Infração lavrado em 28/09/2017, exige crédito tributário no valor histórico de R\$186.618,38, acrescido da multa no percentual de 60%, em razão da constatação do cometimento da infração a seguir descrita.

INFRAÇÃO 01 – 08.16.02 – Procedeu a retenção a menor do ICMS, e consequente recolhimento na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no período de fevereiro a dezembro de 2013, janeiro a julho, setembro a dezembro de 2014, fevereiro a julho, setembro e dezembro de 2015

Multa no percentual de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 10 da Lei nº 7.014/96 c/c as Cláusulas terceira, sexta, sétima e oitava do Convênio ICMS 52/93 e alterações posteriores.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento, através dos documentos constantes às fls. 31 a 47, quando apresentou o arrazoado de defesa, inicialmente reproduzindo a infração e em seguida afirmando que a discussão do presente auto de infração se concentra no suposto pagamento a menor do ICMS-Substituição Tributária, nos exercícios de 2013, 2014 e 2015 nas operações de vendas de motocicletas novas e importadas, para a sua rede de concessionárias no território baiano.

Explica que a diferença decorre de divergências quanto ao emprego da Margem de Valor Agregado – MVA para o cálculo do imposto devido nas operações subsequentes de vendas dos concessionários aos consumidores finais.

A fiscalização considerou incorreta a MVA utilizada, e por conseguinte os valores recolhidos menores, aplicando a todos os modelos de motocicleta.

Defende que apesar dos argumentos do Fisco, provará que agiu corretamente ao utilizar a MVA que denomina de original.

Discorre acerca do instituto da substituição tributária, afirmando que a mesma permite as administrações fazendárias otimizarem as fiscalizações nos estágios da cadeia de produção que tenham menor número de representantes, premissa que se aplica a atividade desenvolvida pela indústria montadora ou importadora de motocicletas, que comercializa seus produtos através de milhares de concessionárias.

Assevera que não tem dúvidas quanto a legitimidade do instituto da substituição tributária, fruto de debates nos Tribunais Superiores e atualmente pacificada sua constitucionalidade, citando e transcrevendo o §7º do art. 150 da Constituição Federal.

Diz que a substituição tributária possibilita a concentração, apuração e recolhimento do tributo devido nas operações subsequentes ou antecedentes no sujeito passivo que reúne melhores condições para executar os procedimentos com vistas ao correto recolhimento do imposto. Por esta razão, os fabricantes ou importadores de motocicletas foram eleitos para executar os procedimentos e por fim concluírem o recolhimento do imposto devido nas vendas às concessionárias.

Ressalta que o problema crucial da substituição tributária progressiva, que é o caso em discussão, é a presunção de existência de um futuro fato gerador do imposto sem que se possa definir ao certo o valor da base de cálculo. Não ocorrendo o fato gerador presumido, o contribuinte terá direito a restituição, conforme prevê a própria Constituição Federal.

Quanto ao direito de restituição do imposto retido na substituição tributária, cita e transcreve o art. 10 da Lei Complementar 87/96, de onde infere que no caso de mercadorias vendidas a preço diverso daquele que serviu de base de cálculo do imposto retido e recolhido antecipado, nenhum ajuste deverá ser realizado, nem ensejará restituição, tampouco cobrança complementar por parte do ente tributante.

Neste sentido, transcreve ementa resultante do julgamento da ADI 1.850/AL, segundo o qual foi considerado o fato gerador do ICMS-ST como definitivo, e portanto, não sujeito a restituição ou complementação do imposto já recolhido. Assim sendo, uma vez estando a base de cálculo definida de acordo com a legislação é impossível exigir o complemento, como é o caso do presente auto de infração.

Afirma que o entendimento se confirma pelo STF que entende que o fato gerador do ICMS-ST é o momento da saída do estabelecimento substituto, assim não submisso a verificações posteriores. A lei tratou de estabelecer algumas hipóteses presuntivas, às quais o contribuinte responsável deve se ater para realizar a retenção e recolhimento do imposto, haja vista ser impossível estipular com certeza o valor real das operações subsequentes. Estado o contribuinte agindo dentro das normas estabelecidas, não está submetido a qualquer correção.

Ao abordar o tema “*Das hipóteses legais de formação da base de cálculo do ICMS devido pela operação subsequente e seu estrito cumprimento*”, reproduz o art. 8º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, que estabelece a base de cálculo do ICMS para fins de substituição tributária e conclui que a regra considera para compor a base de cálculo do imposto, além do próprio valor da operação, os valores pagos a título de seguro, frete e outros encargos transferíveis ao adquirente, além da margem de valor agregado, cuja regra é excepcionalizada quando houver preço final ao consumidor, fixado por órgão público competente ou ainda o preço final sugerido pelo fabricante ou importador, conforme dispor a legislação, situação que não se enquadra o caso presente.

Reproduz a Cláusula terceira do Convênio ICMS 52/93, que estabelece a base de cálculo do ICMS-ST no caso de motocicletas, sendo este dispositivo legal, de extrema importância para a análise do presente auto de infração.

Complementa reproduzindo o art. 61 do RICMS/BA, para destacar que nas operações com motocicletas importadas, inexistindo o preço máximo ou único de venda utilizado pelo contribuinte substituído, fixado pela autoridade competente, a base de cálculo do ICMS-ST é formada considerando a MVA.

Demonstra que, até setembro de 2013, estava vigente a seguinte redação do §1º da Cláusula terceira do Convênio ICMS 52/93: “*Inexistindo o valor de que tratam os incisos I e II desta cláusula, a base de cálculo será obtida tomando-se por base o valor da operação praticada pelo substituto, incluídos os valores correspondentes a frete, carreto, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ao varejista, acrescido do valor resultante da aplicação do percentual de 34% (trinta e quatro por cento) de margem de lucro.*” E conclui que assim procedeu.

Toma como exemplo para demonstrar a correta utilização da MVA de 34% até setembro de 2013, a tabela acostada pela fiscalização em específico os dados da primeira linha.

- a) COLUNA A – Data de emissão da nota fiscal: 05/02/2013;
- b) COLUNA C – Valor do IPI: R\$13.241,56;
- c) COLUNA F – Base de cálculo do ICMS próprio: R\$38.118,75;
- d) COLUNA I – Base de cálculo do ICMS-ST: R\$68.956,81.

Passa a detalhar os cálculos utilizando os parâmetros definidos na legislação, como MVA de 34%, aplicação da alíquota de 12% e conclui que o valor do ICMS-ST calculado é de R\$6.750,06, que corresponde ao valor recolhido e declarado pela fiscalização nos demonstrativos, restando concluir que a divergência se encontra no percentual correto da MVA.

Diz que a fiscalização entende que deveria ser aplicada a MVA ajustada, obtida pela fórmula que demonstra, que no caso concreto, a MVA a ser considerada seria 46,18%. É esta MVA que a fiscalização considerou. Contudo, explica que a MVA ajustada somente passou a vigorar no Estado da Bahia após a inclusão da regra no RICMS/2012, que ocorreu em 29/09/2013.

Antes, a MVA aplicada no caso, era a definida no Convênio ICMS 52/93 que determina como original, ou seja 34%.

Complementa que estabelecida a premissa de que para as operações realizadas até 28/09/2013 a MVA correta deve ser de 34% e tendo efetuado corretamente os recolhimentos dos valores devidos correspondentes aos períodos de fevereiro a setembro de 2013, requer a improcedência da autuação.

Esclarece que relativamente aos demais períodos alcançados pelo auto de infração, reconhece que aplicou incorretamente a MVA de 34%, quando deveria ter utilizado a MVA ajustada de 46,18%.

Desta forma, diz ter providenciado o recolhimento do crédito tributário constituído no presente auto de infração correspondente ao período de outubro de 2013 a dezembro de 2015, conforme comprovante de recolhimento anexo – Doc. 03.

Por fim, requer que seja acatada a presente impugnação dando provimento para que seja julgada improcedente a exigência correspondente ao período de fevereiro a setembro de 2013 e que seja reconhecido e apropriado o pagamento integral do crédito exigido, relativo aos outros períodos.

Pugna por provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, especialmente a realização de diligências e juntada de documentos, assim como a sustentação oral nos termos do art. 163 do RPAF/99.

O autuante presta a informação fiscal às fls. 109 e 110, relatando os argumentos defensivos e destacando o fato de que o caso em discussão, se refere a apuração, retenção e recolhimento do ICMS-ST nas vendas de motocicletas.

Relata que a autuada alega ter utilizado corretamente a MVA de 34% para o período de fevereiro a setembro de 2013, em vez da MVA ajustada de 46,18%, que somente entrou em vigência a partir de 29/09/2013. Argumento este que reconhece válido.

Desta forma, acata o pedido da autuada, excluindo do levantamento os valores lançados para o período de fevereiro a setembro de 2013, remanescendo os valores exigidos no período de outubro de 2013 a dezembro de 2015, cujo montante corresponde a R\$102.601,74.

Registro que a autuada, reconhecendo como devido o valor remanescente, recolheu em 31/11/2017 o total de R\$146.979,41, que corresponde ao valor do ICMS exigido mais os acréscimos legais para o período de outubro de 2013 a dezembro de 2015.

É o relatório.

VOTO

O auto de infração em epígrafe é composto de uma única infração arrolada pela fiscalização, conforme relatada na inicial. A autuada impugnou parte da infração, reconhecendo parte do débito sobre o qual providenciou a quitação, devendo ser homologados os valores pagos.

Assim, a lide se restringe apenas à parte da infração, que foi impugnada, especificamente referente aos valores correspondentes aos fatos geradores ocorridos no período de fevereiro a setembro de 2013.

Embora a autuado tenha deixado de suscitar questões específicas de nulidade, após analisar as peças componentes do presente processo, no que tange aos aspectos formais e materiais do auto de infração, verifico que estão presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, atesto que foram cumpridas todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte.

Indefiro a solicitação de diligência, com fulcro no art. 147, inc. I, alínea “a” do RPAF/99, por constatar que o processo contém elementos suficientes para a formação de minha convicção para a decisão sobre a contenda, bem como pelo fato da prova pretendida não depender do conhecimento especial de técnicos e ser desnecessária em vista de outras provas produzidas.

No mérito a acusação se fundamenta no art. 10 da Lei nº 7.014/96, que estabelece: “Art. 10. Nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas.”, e nas Cláusulas terceira, sexta, sétima e oitava do Convênio ICMS 52/93.

A exigência do recolhimento do ICMS nas operações interestaduais devido pelas importadoras e fabricantes de motocicletas, se consolidou com a celebração do Convênio ICMS 52/93, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com veículos de duas rodas motorizados.

Constatou que a autuação decorreu de erro na determinação da base de cálculo do ICMS-ST nas operações interestaduais, em razão da equivocada aplicação da margem de valor agregado – MVA.

Portanto, para o deslinde da questão é imprescindível esclarecer qual MVA deve ser considerada no cálculo do ICMS a ser retido nas operações interestaduais com motocicletas novas no período da autuação.

O Convênio ICMS 52/93 estabelece na Cláusula primeira que nas operações interestaduais com veículos novos motorizados, classificados na posição 8711 da NBM/SH, fica atribuída ao estabelecimento importador e ao estabelecimento industrial fabricante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido na subsequente saída ou entrada com destino ao ativo imobilizado.

As regras do Convênio ICMS 52/93, foram introduzidas na legislação através do RICMS/97, que estabelece do seu art. 352, inc. II, item 19, *in verbis*.

Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:

(...)

II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já ter-las recebido com o imposto antecipado:

(...)

19 - veículos novos motorizados classificados na posição 8711 da NCM (Convs. ICMS 52/95 e 121/95 – Convs. ICMS 52/93, 88/93, 44/94, 88/94, 45/96 e 09/01);

A Cláusula terceira do Convênio estabelece a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária. No seu §1º, define a base de cálculo quando inexistir valor que tratam os incisos I e II, *in verbis*.

“§1º Inexistindo o valor de que tratam os incisos I e II desta cláusula, a base de cálculo será obtida tomando-se por base o valor da operação praticada pelo substituto, incluídos os valores correspondentes a frete, carro, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ao varejista, acrescido do valor resultante da aplicação do percentual de 34% (trinta e quatro por cento) de margem de lucro.”.

Esta redação foi introduzida pelo Convênio ICMS 44/94 com efeitos de 01/04/1994 a 31/08/2013.

O Regulamento do ICMS/2012, no seu Anexo 1, determina na posição 42.2 que a MVA para motocicletas (incluídos os ciclomotores) e outros ciclos equipados com motor auxiliar, mesmo com carro lateral; carros laterais – 871, é 34% (quando não houver preço de tabela).

A MVA ajustada de 46,18% passou a vigorar na Bahia a partir da vigência do Decreto nº 14.750, de 27/09/2013, que procedeu a alteração nº 18 ao RICMS, conforme art. 1º, inc. XIV, *in verbis*.

XIV - a coluna “MVA nas aquisições de UF signatária de acordo interestadual (conforme a alíquota interestadual aplicada no Estado de origem)” do item 42.2 do Anexo 1, relativa ao Conv. ICMS 52/13 (Conv. ICMS 59/13):

“46,18% (Alíq. 4%), 41,61% (Alíq.7%), 34% (Alíq. 12%) (quando não houver preço de tabela)”;

Destarte, cabe razão as alegações da defesa, reconhecidas pelo autuante que procedeu a exclusão dos valores exigidos do ICMS-ST no período de fevereiro a setembro de 2013, restando a exigência do período de outubro de 2013 a dezembro de 2015 que totaliza R\$102.601,74.

Constatou que a autuada, reconhecendo como devido o valor remanescente, recolheu em 31/11/2017 o total de R\$146.979,41, que corresponde ao valor do ICMS exigido mais os acréscimos legais conforme cópia do comprovante de recolhimento à fl. 104, devendo o órgão competente da SEFAZ efetuar a homologação dos valores pagos.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269616.0030/17-3**, lavrado contra **MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$102.601,74**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de fevereiro de 2019.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

*ESTADO DA BAHIA
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF)*

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR