

A. I. N° - 279757.0018/22-4
AUTUADA - RONDAVE LTDA.
AUTUANTES - AGILBERTO MARVILA FERREIRA E NELSON LIMA GARCEZ MONTENEGRO
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 21.12.2022

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0228-05/22-VD

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE VEÍCULOS, REALIZADA POR OUTRO ESTABELECIMENTO, SITUADO EM OUTRO ESTADO. SUPOSTO ATO SIMULATÓRIO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Salvo contundente prova em contrário, não se pode desqualificar aquisições de bens do ativo fixo feitas entre o fornecedor e o cliente sito em outra unidade federativa, matriz do autuado, para nesse último serem usados em sua atividade econômica. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Vale de começo salientar que o presente relatório atende as premissas estabelecidas no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, máxime quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos participantes processuais, adaptado inclusive para as sessões virtuais de julgamento.

O lançamento de ofício em tela, lavrado em 18/07/2022, tem o total histórico de **R\$ 85.492,60**, afora acréscimos, e apresenta a seguinte descrição:

Infração 01 – 006.001.001 – Falta de pagamento da DIFAL (diferença entre as alíquotas interna e interestadual), em face de aquisições interestaduais de produtos destinados ao ativo fixo. Constan ainda as seguintes observações:

“Comprovamos que integraram ao seu ativo imobilizado veículos novos (zero km) adquiridos em nome da matriz, estabelecida no Estado de Minas Gerais, que somente os registrou naquele Estado com benefício de alíquota de 1% do IPVA (artigo 26, inciso IV, ‘b’, do Decreto 43.709/03-MG), presumindo-se ter integrado seu Ativo Imobilizado, uma vez não informado no campo “Dados Complementares” os dados da Nota Fiscal de Aquisição do veículo – número, chave de acesso – assim como o n° do registro no CIAP, tendo sido a operação realizada a título de ‘Remessa de ativo para uso fora do estabelecimento’”.

Consta também no corpo do auto de infração um descritivo dos dados dos veículos relacionados, isto é, marca, modelo, ano, cor, chassi e placa policial.

Fatos geradores ocorridos em maio de 2019.

Tipificação legal feita nos art. 4º, XV da Lei 7014/96, c/c o art. 305, § 4º, III, “a” do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.680/2012, mais multa prevista no art. 42, II, “f”, da lei retrocitada.

Juntados pelo fisco, entre outros documentos, nesta ordem (fls. 04/45): termo de início de fiscalização, demonstrativo analítico da infração, DANFE da NF 4752, consulta cadastral do estabelecimento autuado.

Em sua impugnação (fls. 14/23), o contribuinte:

Enfoca inicialmente que, a despeito da interpretação adotada pelo fisco, cumpriu, a tempo e modo, com as obrigações acessórias exigidas para lastrear e comprovar a operação de “Remessa de ativo para uso fora do estabelecimento” (filial), voltada para a utilização do bem para

prestação de serviços constantes na Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº. 116/03, sujeitos ao ISS, não subsistindo os elementos de fato e de direito que consubstanciaram a postulação estatal.

Observa que a exigência tributária parte do pressuposto de que teria deixado de comprovar a integração e uso de bens na Matriz, remetidos para uso em sua Filial instalada em território baiano.

Esclarece que todos os veículos remetidos à “Filial Baiana” foram adquiridos pela Matriz em operação com ST (Substituição Tributária), imputada ao substituto tributário – a montadora Volkswagen do Brasil Indústria de Veículos Automóveis Ltda, CNPJ nº 59.104.422/0103-84) –, responsável pelo recolhimento antecipado do ICMS, devido pelo substituído (matriz autuada), tal como determina a legislação tributária em vigor.

Nesta linha, acusa que no campo “cálculo do imposto” dos Documentos Auxiliares das Notas Fiscais Eletrônicas (DANFES) gerados pelo fabricante / remetente dos veículos, é possível constatar que as operações se sujeitaram ao regime de ST. Veja-se, como exemplo, a NF 526319, chave de acesso 4119 0559 1044 2201 0384 5500 4000 5263 1017 2603 6563, emitida em 02.4.2019, correspondente à venda, para a Matriz mineira, do veículo I/VW AMAROK CD 4X4 SE, Ano Fab. 2018, Ano Mod. 2019, chassis WV1DB42H8KA023311.

Diz ter juntado não só o documento fiscal atrás mencionado como também de todos os carros objeto da autuação, além de documentação contábil de registro dos veículos no ativo imobilizado da Matriz (exercício de 2019), até a ocorrência de registro dos eventos de venda dos bens, nos exercícios de 2020 e 2022.

Garante não haver dúvidas de que a obrigação de apurar e recolher os tributos devidos na operação, tal como os deveres instrumentais quando da remessa dos bens adquiridos pela Matriz para integrar seu ativo imobilizado, foram corretamente observados e integralmente cumpridos pelos contribuintes integrantes da cadeia de produção e consumo.

Adiciona que a documentação fiscal expedida pela Matriz evidencia se tratar de operações não sujeitas à incidência de ICMS. Isto porque os veículos remetidos, integrados ao ativo imobilizado da Matriz, são destinados à utilização, pelo próprio Autor da remessa – por meio de estabelecimento filial – na execução de atividades não abarcadas pelo ICMS, fazendo as indicações nas notas fiscais dos dispositivos legais aplicáveis na espécie, inclusive fazendo constar o CFOP 6949 (Outras saídas).

Reitera que todas as atividades desempenhadas pela “Filial Baiana” são categorizadas como serviços submetidos ao tributo municipal.

Reproduz quadro de atividades econômicas (subclasses da CNAE) primária e secundárias de registro no CNPJ da “Filial Baiana”, todas elas não submetidas à tributação pelo ICMS, a saber:

CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL

7711-0/00 - Locação de automóveis sem condutor

CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS

4923-0/02 - Serviço de transporte de passageiros - locação de automóveis com motorista

4929-9/01 - Transporte rodoviário coletivo de passageiros, sob regime de fretamento, municipal

4929-9/02 - Transporte rodoviário coletivo de passageiros, sob regime de fretamento, intermunicipal, interestadual e internacional

4930-2/01 - Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, municipal.

7820-5/00 - Locação de mão-de-obra temporária

7830-2/00 - Fornecimento e gestão de recursos humanos para terceiros

7911-2/00 - Agências de viagens (Dispensada *)

7912-1/00 - Operadores turísticos (Dispensada *)

Ratifica que, comprovada contabilmente a integração dos veículos adquiridos pela Matriz em seu ativo imobilizado e a remessa dos bens móveis (veículos) para execução, pelo próprio Autor da remessa – por meio de sua filial instalada em território baiano – de atividades não sujeitas à incidência de ICMS, não pode prosperar a autuação.

Salienta que em recente decisão o STF declarou a inconstitucionalidade material dos arts. 11, § 3º, inc. II, e 12, inc. I, no trecho “ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”, e art. 13, § 4º, da LEI KANDIR (Lei Complementar Federal n. 87/96), que tratam da incidência de ICMS em operações de transferência de bens/mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular (pessoa jurídica), proferida na ADC 49, copiando ementa e trechos:

DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE. ICMS. DESLOCAMENTO FÍSICO DE BENS DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DE MESMA 2 Precedentes: ▪ RE 540.829/SP, Rel. Min. Gilmar Mendes. TEMA 297 (repercussão geral): A “circulação de mercadoria”, para fins de incidência do ICMS, possui acepção jurídica que exige ato de mercancia, com transferência da titularidade do bem. ▪ ARE 1.255.885/MS, Rel. Min. Dias Toffoli. TEMA 1099 (repercussão geral): “Não incide ICMS no deslocamento de bens de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte localizados em estados distintos, visto não haver a transferência da titularidade ou a realização de ato de mercancia.” TITULARIDADE. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR. PRECEDENTES DA CORTE. NECESSIDADE DE OPERAÇÃO JURÍDICA COM TRAMITAÇÃO DE POSSE E PROPRIEDADE DE BENS. AÇÃO JULGADA IMPROCEDENTE. 1. Enquanto o diploma em análise dispõe que incide o ICMS na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, o Judiciário possui entendimento no sentido de não incidência, situação esta que exemplifica, de pronto, evidente insegurança jurídica na seara tributária. Estão cumpridas, portanto, as exigências previstas pela Lei n. 9.868/1999 para processamento e julgamento da presente ADC. 2. O deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não configura fato gerador da incidência de ICMS, ainda que se trate de circulação interestadual. Precedentes. 3. A hipótese de incidência do tributo é a operação jurídica praticada por comerciante que acarrete circulação de mercadoria e transmissão de sua titularidade ao consumidor final. 4. Ação declaratória julgada improcedente, declarando a inconstitucionalidade dos artigos 11, § 3º, II, 12, I, no trecho “ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”, e 13, § 4º, da Lei Complementar Federal n. 87, de 13 de setembro de 1996. (ADC n. 49, Rel. Min. Edson Fachin. Plenário. Data do Julgamento: 19 de abril de 2021. Publicação DJe: 04 de maio de 2021).

“Ainda que algumas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular possam gerar reflexos tributários, a interpretação de que a circulação meramente física ou econômica de mercadorias gera obrigação tributária é inconstitucional”

Pedi por fim “a suspensão do lançamento do crédito tributário...no sistema de dívida ativa do Estado da Bahia até julgamento final da defesa administrativa apresentada...” (sic.).

Apensados pela empresa instrumentos de representação legal, DANFES de compras dos veículos, demonstrativos intitulados “Razão Contábil Referente Aquisição de Veículos 2019” e “Razão Contábil venda e depreciação”, certificados de vendas dos veículos relacionados para terceiros, CNPJ do estabelecimento autuado com indicação das atividades cadastradas, tabela CNAE x Item da Lista de Serviços, cópia da decisão plenária do STF proferida na ADC 49-RN, CD contendo todos os documentos retro mencionados (fls. 34/146).

Nas suas informações fiscais (fls. 149/155), a auditoria:

De início frisa que as operações autuadas se referem a aquisições de veículos do tipo picape, marca VW, modelo “Amarok”, feitas em 14.5.2019.

Adverte que tais carros foram adquiridos e destinados para o estabelecimento autuado, embora com faturamento para a Matriz mineira, lá fruindo benefício de IPVA à base da alíquota de 1%, em face de sua atividade econômica.

Pontua que, enquanto as compras junto a fabricante se deram entre 30.4.2019 e 02.5.2019, as “remessas para uso” ocorreram em 14.5.2019.

Todavia – prossegue -, a contratante do serviço de transporte de Belo Horizonte para Salvador foi a montadora e não a matriz da autuada.

Acrescenta que, segundo conhecimento de transporte colado como exemplo, o veículo foi destinado para uma concessionária baiana, de nome “Bremen”, de modo que não se trata de transferência de ativo fixo, mas sim de aquisição por parte do estabelecimento autuado.

Descaracteriza tecnicamente os demonstrativos apensados pela impugnante como documentos representativos do razão contábil.

Despreza as notas fiscais das vendas dos veículos efetivadas posteriormente, anexadas pela impugnante, emitidas em 2022, por entender não guardar qualquer relação com a matéria tributável lançada.

Formula a seguinte indagação: “houve ‘retorno’ desses veículos para a Matriz?” E declara que o motivo da pergunta é o “fato da ‘planilha’ (sic) de fls. 62 apresentar valores (numa coluna) a título de ‘Depr. Acum’...afinal, mesmo sendo filiais, são estabelecimentos independentes para efeitos fiscais...”

Resume que a autuação foi em virtude de não ter havido transferências e sim aquisições diretas pelo próprio estabelecimento autuado.

Após as medidas instrutórias tomadas, entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos probatórios trazidos aos autos, estando o PAF devidamente instruído, não havendo necessidade, nos termos do art. 147, I, “a” do RPAF-BA, de qualquer dilação probatória, inclusive diligência ou perícia.

Passo, então, a compartilhar o meu voto.

VOTO

Considera-se prejudicado o pedido empresarial deste Colegiado decretar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, em face do oferecimento da defesa tributária administrativa. É que esta é uma consequência já prevista na legislação de regência, nomeadamente o art. 156, III do CTN, abaixo reproduzido, dotado de auto-aplicabilidade:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

...

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

Dito isso, vale frisar que o Auto de Infração cumpre formalmente os requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua concretude, designadamente os dados do contribuinte, os dados da lavratura, a existência da descrição dos fatos supostamente infracionais, o demonstrativo do débito, a existência de enquadramento legal, a previsão normativa da multa proposta e a assinatura do autuante, entre outros requisitos já padronizados pelo programa denominado SLCT – Sistema de Lançamentos de Créditos Tributários.

Defesa ofertada sem questionamentos do órgão de preparo acerca de ter havido anormalidades temporais no oferecimento da peça ou defeitos de representação legal para o signatário da impugnação funcionar no processo.

Prestigiados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem ofensa também a quaisquer princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Cobra-se diferencial de alíquota (DIFAL) de ICMS pelo suposto fato do defendente ter adquirido de montadora paranaense veículos novos (zero km) para integração em seu ativo fixo.

Não houve questionamento da fiscalização de ser a empresa uma prestadora de serviços, tendo como atividade principal a **locação de veículos sem contratação de condutor** e como atividades secundárias as abaixo listadas:

4923-0/02 - Serviço de transporte de passageiros - locação de automóveis com motorista

4929-9/01 - Transporte rodoviário coletivo de passageiros, sob regime de fretamento, municipal

4929-9/02 - Transporte rodoviário coletivo de passageiros, sob regime de fretamento, intermunicipal, interestadual e internacional

4930-2/01 - Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, municipal.

7820-5/00 - Locação de mão-de-obra temporária

7830-2/00 - Fornecimento e gestão de recursos humanos para terceiros

7911-2/00 - Agências de viagens (Dispensada *)

7912-1/00 - Operadores turísticos (Dispensada *)

Pois bem.

Destaca-se entre elas a atividade sob o CNAE 4929-9/02, qual seja, Transporte rodoviário coletivo de passageiros, sob regime de fretamento, intermunicipal, interestadual e internacional, a qual se percebe pertencer ao campo de incidência do ICMS, na medida em que, à luz do art. 2º, inciso II da LC 87/96, reverberado pelo art. 2º da Lei 7.014/96, a seguir transcritos, incide em verdade o imposto estadual:

LC 87/96.

Art. 2º O imposto incide sobre:

...

II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores.

Lei 7014/96.

Art. 2º O ICMS incide sobre:

...

VI - a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via ou meio, inclusive gasoduto, oleoduto e aqueduto, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

Assim, não importa se o transporte coletivo de passageiros entre Municípios ou Estados é executado sob o regime de “fretamento” ou qualquer outra forma contratual. O que interessa para distinguir a tributação do ICMS do ISS é se o início e final da prestação se dão dentro de um único Município ou não.

Não pode uma simples tabela de correlação fornecida pelo Município de Salvador suplantando as áreas de atuação constitucional do tributo de competência municipal e estadual.

Nestas condições, por declaração da própria impugnante, está ela configurada na sujeição passiva do imposto estadual e, portanto, deve recolher a DIFAL. Mesmo que não fosse contribuinte do ICMS, há previsão para recolhimento compartilhado deste tributo, mas esta não é a hipótese dos autos, até porque não foi este o fundamento legal da autuação nem tampouco fez parte do contraditório empresarial.

Também aqui não é o caso de se aventar a decisão da Suprema Corte que afastou do campo de incidência do tributo de competência estadual as transferências entre estabelecimentos da mesma empresa.

A disputa, na verdade, caminha por um outro terreno.

É que, segundo a auditoria, os automóveis foram adquiridos diretamente pelo estabelecimento autuado, inspirado nos seguintes motivos principais: (i) as notas fiscais de venda da montadora, embora figurando a matriz mineira como destinatária, foram emitidas entre 30.4.2019 e 02.5.2019; (ii) esta formalização decorreu de contar a empresa com a possibilidade de fruir o incentivo fiscal à razão da alíquota de 1% do IPVA, em função de sua atividade principal desenvolvida – locação de veículos; (iii) logo depois, em 14.5.2019, foram emitidas pela matriz as notas fiscais de “remessas para uso de bens do ativo fixo”, figurando como destinatária a impugnante; (iv) esta última operação contou como contratante do serviço a própria fabricante e não a matriz da autuada; (v) segundo conhecimento de transporte com dados colados na peça informativa, o carro

acabou sendo destinado para uma concessionária situada na Bahia – a “Bremen Veículos”; (vi) não se considera como documento probatório as “planilhas” apensadas no PAF, a título de razão contábil.

Não obstante este arrazoado, as evidências trazidas pela contestante convergem para lado contrário.

Antes, porém, resulta importante salientar que os produtos em jogo foram originalmente importados.

Na mídia digital de fl. 146, verifica-se que as notas fiscais de venda pela “Volkswagen”, sob o CFOP 6403, tendo como natureza da operação “venda a consumidor”, apontaram como comprador dos automóveis objeto da autuação o estabelecimento matriz situado em Minas Gerais, com retenção do ICMS reservado à “substituição tributária interestadual”.

Neste contexto, salvo contundente prova em contrário, inexistente até o presente momento, a transmissão de propriedade das mercadorias se deu entre a montadora e a matriz do autuado.

Na mídia digital de fl. 146, verifica-se a emissão de notas fiscais pela matriz, em face de sua filial baiana, fazendo deslocar os veículos a título de “REMESSA DE ATIVO PARA USO FORA DO ESTABELECIMENTO”, CFOP 6949, sem incidência do ICMS.

Nada impede que, entre a data da compra e da remessa, decorram alguns dias. Faz parte da logística das locadoras de veículos, logo após as aquisições dos bens, efetivarem sua distribuição para outras unidades da empresa.

Por outro lado, o fato de figurar na nota fiscal de remessa a particularidade do automóvel ser entregue em concessionária localizada na Bahia, a BREMEN VEICULOS S/A, CNPJ 16.355.380/0006-21, apenas referencia que na relação comercial normal entre a montadora e a concessionária, o carro pode ter sido submetido a algum tipo de inspeção, checagem ou revisão para, em seguida, ser passada para o estabelecimento autuado.

O mesmo se diga em relação ao contratante do frete ter sido a importadora dos automóveis: As despesas com este serviço podem ser assumidas pelo vendedor ou pelo comprador, ainda que posteriormente na remessa para as filiais da compradora, pois é preciso que uma concessionária autorizada pela montadora cheque as condições do veículo, até para se avaliar se não houve algum problema no trajeto até o destino final.

Por outro lado, a circunstância de terem sido apensadas “planilhas” como se fossem folhas do razão contábil da empresa não retira a condição das mercadorias terem sido adquiridas pela matriz da impugnante, conforme demonstrado fartamente nas notas fiscais de venda apensadas no PAF. Caberia à fiscalização empreender outras auditorias para descaracterizar juridicamente as operações.

Na mesma mídia digital de fl. 146, verifica-se que os certificados de registro de veículo, prova da propriedade do bem, saíram em nome da matriz da defendente, localizada em território mineiro, e por ela foram vendidos para terceiros no ano de 2022.

Sem embargo destas vendas terem acontecido após o lapso temporal abarcado pela autuação, tais documentos comprovam que a matriz mineira figurava como proprietária dos veículos nos assentamentos do Departamento Nacional de Trânsito. Logo, tem-se como regra geral só poder vender o bem aquele que dispuser de sua propriedade.

Logo, apesar dos elementos indiciários indicados pelos autuantes, estes por si só se mostram insuficientes para desqualificarem a operação tanto de chegada como de saída dos veículos. É de se afastar a afirmativa constante no corpo do auto de infração de ter ocorrido uma **presunção de simulação de atos**, em face dos veículos terem sido integrados no ativo fixo da defendente.

Ato simulatório precisa ser demonstrado de forma irrefutável, consistente, ainda mais quando a iniciativa parte do Estado tributador.

É sabido que impera no país a conhecida “guerra fiscal”, praticada em maior ou menor escala, a depender do tributo. Neste PAF, percebe-se existir um benefício fiscal concedido por Minas Gerais para o IPVA, fenômeno bastante comum entre unidades federativas circunvizinhas que optam em renunciar de parte da tributação para atrair quantidades maiores de matrículas veiculares. Não por acaso Estados-membros possuem frotas desproporcionais ante a sua população e respectivo poder aquisitivo. Algo mais intenso acontece também com o ICMS, em face da utilização de diversos expedientes para pagar menos o imposto estadual, inclusive fazendo deslocar ilegitimamente situações da área do ICMS para a área do ISS. As hipóteses são numerosas e de conhecimento de todos que militam na profissão tributária.

Por sua vez, colhe-se das notas fiscais de venda que os veículos foram importados pela montadora, e esta particularidade pode levar o caso concreto para reflexões relacionadas com a discussão sobre o destino físico ou jurídico da mercadoria. Também se vê nestes documentos fiscais que as transações se deram sob o crivo do Conv. ICMS 51/00, talvez o primeiro acordo normativo interestadual que autorizou a partilha do ICMS entre a unidade federativa de origem e de destino, nas chamadas “vendas diretas” de veículos zero km.

Mas definitivamente, neste processo, os elementos agitados pela Fazenda Pública se revelaram incondizentes para se concluir pelo acerto da reclamação tributária.

Nestes moldes, considera-se o auto de infração **IMPROCEDENTE**, não impedindo que o Estado, pela mão das autoridades fazendárias competentes, reavalie o caso concreto, renove o procedimento fiscal e carreie as eventuais provas que possam descaracterizar com contundência as operações de aquisições promovidas pela matriz do autuado, no sentido de configurá-las como sendo feitas pelo estabelecimento impugnante.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279757.0018/22-4**, lavrado contra **RONDAVE LTDA.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 01 de dezembro de 2022.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

EDUARDO DUTRA FREITAS- JULGADOR

A. I. N° - 279757.0018/22-4
AUTUADA - RONDAVE LTDA.
AUTUANTES - AGILBERTO MARVILA FERREIRA E NELSON LIMA GARCEZ MONTENEGRO
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 21.12.2022

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0228-05/22-VD

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE VEÍCULOS, REALIZADA POR OUTRO ESTABELECIMENTO, SITUADO EM OUTRO ESTADO. SUPOSTO ATO SIMULATÓRIO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Salvo contundente prova em contrário, não se pode desqualificar aquisições de bens do ativo fixo feitas entre o fornecedor e o cliente sito em outra unidade federativa, matriz do autuado, para nesse último serem usados em sua atividade econômica. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Vale de começo salientar que o presente relatório atende as premissas estabelecidas no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, máxime quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos participantes processuais, adaptado inclusive para as sessões virtuais de julgamento.

O lançamento de ofício em tela, lavrado em 18/07/2022, tem o total histórico de **R\$ 85.492,60**, afora acréscimos, e apresenta a seguinte descrição:

Infração 01 – 006.001.001 – Falta de pagamento da DIFAL (diferença entre as alíquotas interna e interestadual), em face de aquisições interestaduais de produtos destinados ao ativo fixo. Constan ainda as seguintes observações:

“Comprovamos que integraram ao seu ativo imobilizado veículos novos (zero km) adquiridos em nome da matriz, estabelecida no Estado de Minas Gerais, que somente os registrou naquele Estado com benefício de alíquota de 1% do IPVA (artigo 26, inciso IV, ‘b’, do Decreto 43.709/03-MG), presumindo-se ter integrado seu Ativo Imobilizado, uma vez não informado no campo “Dados Complementares” os dados da Nota Fiscal de Aquisição do veículo – número, chave de acesso – assim como o n° do registro no CIAP, tendo sido a operação realizada a título de ‘Remessa de ativo para uso fora do estabelecimento’”.

Consta também no corpo do auto de infração um descritivo dos dados dos veículos relacionados, isto é, marca, modelo, ano, cor, chassi e placa policial.

Fatos geradores ocorridos em maio de 2019.

Tipificação legal feita nos art. 4º, XV da Lei 7014/96, c/c o art. 305, § 4º, III, “a” do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.680/2012, mais multa prevista no art. 42, II, “f”, da lei retrocitada.

Juntados pelo fisco, entre outros documentos, nesta ordem (fls. 04/45): termo de início de fiscalização, demonstrativo analítico da infração, DANFE da NF 4752, consulta cadastral do estabelecimento autuado.

Em sua impugnação (fls. 14/23), o contribuinte:

Enfoca inicialmente que, a despeito da interpretação adotada pelo fisco, cumpriu, a tempo e modo, com as obrigações acessórias exigidas para lastrear e comprovar a operação de “Remessa de ativo para uso fora do estabelecimento” (filial), voltada para a utilização do bem para

prestação de serviços constantes na Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº. 116/03, sujeitos ao ISS, não subsistindo os elementos de fato e de direito que consubstanciaram a postulação estatal.

Observa que a exigência tributária parte do pressuposto de que teria deixado de comprovar a integração e uso de bens na Matriz, remetidos para uso em sua Filial instalada em território baiano.

Esclarece que todos os veículos remetidos à “Filial Baiana” foram adquiridos pela Matriz em operação com ST (Substituição Tributária), imputada ao substituto tributário – a montadora Volkswagen do Brasil Indústria de Veículos Automóveis Ltda, CNPJ nº 59.104.422/0103-84) –, responsável pelo recolhimento antecipado do ICMS, devido pelo substituído (matriz autuada), tal como determina a legislação tributária em vigor.

Nesta linha, acusa que no campo “cálculo do imposto” dos Documentos Auxiliares das Notas Fiscais Eletrônicas (DANFES) gerados pelo fabricante / remetente dos veículos, é possível constatar que as operações se sujeitaram ao regime de ST. Veja-se, como exemplo, a NF 526319, chave de acesso 4119 0559 1044 2201 0384 5500 4000 5263 1017 2603 6563, emitida em 02.4.2019, correspondente à venda, para a Matriz mineira, do veículo I/VW AMAROK CD 4X4 SE, Ano Fab. 2018, Ano Mod. 2019, chassis WV1DB42H8KA023311.

Diz ter juntado não só o documento fiscal atrás mencionado como também de todos os carros objeto da autuação, além de documentação contábil de registro dos veículos no ativo imobilizado da Matriz (exercício de 2019), até a ocorrência de registro dos eventos de venda dos bens, nos exercícios de 2020 e 2022.

Garante não haver dúvidas de que a obrigação de apurar e recolher os tributos devidos na operação, tal como os deveres instrumentais quando da remessa dos bens adquiridos pela Matriz para integrar seu ativo imobilizado, foram corretamente observados e integralmente cumpridos pelos contribuintes integrantes da cadeia de produção e consumo.

Adiciona que a documentação fiscal expedida pela Matriz evidencia se tratar de operações não sujeitas à incidência de ICMS. Isto porque os veículos remetidos, integrados ao ativo imobilizado da Matriz, são destinados à utilização, pelo próprio Autor da remessa – por meio de estabelecimento filial – na execução de atividades não abarcadas pelo ICMS, fazendo as indicações nas notas fiscais dos dispositivos legais aplicáveis na espécie, inclusive fazendo constar o CFOP 6949 (Outras saídas).

Reitera que todas as atividades desempenhadas pela “Filial Baiana” são categorizadas como serviços submetidos ao tributo municipal.

Reproduz quadro de atividades econômicas (subclasses da CNAE) primária e secundárias de registro no CNPJ da “Filial Baiana”, todas elas não submetidas à tributação pelo ICMS, a saber:

CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL

7711-0/00 - Locação de automóveis sem condutor

CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS

4923-0/02 - Serviço de transporte de passageiros - locação de automóveis com motorista

4929-9/01 - Transporte rodoviário coletivo de passageiros, sob regime de fretamento, municipal

4929-9/02 - Transporte rodoviário coletivo de passageiros, sob regime de fretamento, intermunicipal, interestadual e internacional

4930-2/01 - Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, municipal.

7820-5/00 - Locação de mão-de-obra temporária

7830-2/00 - Fornecimento e gestão de recursos humanos para terceiros

7911-2/00 - Agências de viagens (Dispensada *)

7912-1/00 - Operadores turísticos (Dispensada *)

Ratifica que, comprovada contabilmente a integração dos veículos adquiridos pela Matriz em seu ativo imobilizado e a remessa dos bens móveis (veículos) para execução, pelo próprio Autor da remessa – por meio de sua filial instalada em território baiano – de atividades não sujeitas à incidência de ICMS, não pode prosperar a autuação.

Salienta que em recente decisão o STF declarou a inconstitucionalidade material dos arts. 11, § 3º, inc. II, e 12, inc. I, no trecho “ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”, e art. 13, § 4º, da LEI KANDIR (Lei Complementar Federal n. 87/96), que tratam da incidência de ICMS em operações de transferência de bens/mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular (pessoa jurídica), proferida na ADC 49, copiando ementa e trechos:

DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE. ICMS. DESLOCAMENTO FÍSICO DE BENS DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DE MESMA 2 Precedentes: ▪ RE 540.829/SP, Rel. Min. Gilmar Mendes. TEMA 297 (repercussão geral): A “circulação de mercadoria”, para fins de incidência do ICMS, possui acepção jurídica que exige ato de mercancia, com transferência da titularidade do bem. ▪ ARE 1.255.885/MS, Rel. Min. Dias Toffoli. TEMA 1099 (repercussão geral): “Não incide ICMS no deslocamento de bens de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte localizados em estados distintos, visto não haver a transferência da titularidade ou a realização de ato de mercancia.” TITULARIDADE. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR. PRECEDENTES DA CORTE. NECESSIDADE DE OPERAÇÃO JURÍDICA COM TRAMITAÇÃO DE POSSE E PROPRIEDADE DE BENS. AÇÃO JULGADA IMPROCEDENTE. 1. Enquanto o diploma em análise dispõe que incide o ICMS na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, o Judiciário possui entendimento no sentido de não incidência, situação esta que exemplifica, de pronto, evidente insegurança jurídica na seara tributária. Estão cumpridas, portanto, as exigências previstas pela Lei n. 9.868/1999 para processamento e julgamento da presente ADC. 2. O deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não configura fato gerador da incidência de ICMS, ainda que se trate de circulação interestadual. Precedentes. 3. A hipótese de incidência do tributo é a operação jurídica praticada por comerciante que acarrete circulação de mercadoria e transmissão de sua titularidade ao consumidor final. 4. Ação declaratória julgada improcedente, declarando a inconstitucionalidade dos artigos 11, § 3º, II, 12, I, no trecho “ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”, e 13, § 4º, da Lei Complementar Federal n. 87, de 13 de setembro de 1996. (ADC n. 49, Rel. Min. Edson Fachin. Plenário. Data do Julgamento: 19 de abril de 2021. Publicação DJe: 04 de maio de 2021).

“Ainda que algumas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular possam gerar reflexos tributários, a interpretação de que a circulação meramente física ou econômica de mercadorias gera obrigação tributária é inconstitucional”

Pediu por fim “a suspensão do lançamento do crédito tributário...no sistema de dívida ativa do Estado da Bahia até julgamento final da defesa administrativa apresentada...” (sic.).

Apensados pela empresa instrumentos de representação legal, DANFES de compras dos veículos, demonstrativos intitulados “Razão Contábil Referente Aquisição de Veículos 2019” e “Razão Contábil venda e depreciação”, certificados de vendas dos veículos relacionados para terceiros, CNPJ do estabelecimento autuado com indicação das atividades cadastradas, tabela CNAE x Item da Lista de Serviços, cópia da decisão plenária do STF proferida na ADC 49-RN, CD contendo todos os documentos retro mencionados (fls. 34/146).

Nas suas informações fiscais (fls. 149/155), a auditoria:

De início frisa que as operações autuadas se referem a aquisições de veículos do tipo picape, marca VW, modelo “Amarok”, feitas em 14.5.2019.

Adverte que tais carros foram adquiridos e destinados para o estabelecimento autuado, embora com faturamento para a Matriz mineira, lá fruindo benefício de IPVA à base da alíquota de 1%, em face de sua atividade econômica.

Pontua que, enquanto as compras junto a fabricante se deram entre 30.4.2019 e 02.5.2019, as “remessas para uso” ocorreram em 14.5.2019.

Todavia – prossegue -, a contratante do serviço de transporte de Belo Horizonte para Salvador foi a montadora e não a matriz da autuada.

Acrescenta que, segundo conhecimento de transporte colado como exemplo, o veículo foi destinado para uma concessionária baiana, de nome “Bremen”, de modo que não se trata de transferência de ativo fixo, mas sim de aquisição por parte do estabelecimento autuado.

Descaracteriza tecnicamente os demonstrativos apensados pela impugnante como documentos representativos do razão contábil.

Despreza as notas fiscais das vendas dos veículos efetivadas posteriormente, anexadas pela impugnante, emitidas em 2022, por entender não guardar qualquer relação com a matéria tributável lançada.

Formula a seguinte indagação: “houve ‘retorno’ desses veículos para a Matriz?” E declara que o motivo da pergunta é o “fato da ‘planilha’ (sic) de fls. 62 apresentar valores (numa coluna) a título de ‘Depr. Acum’...afinal, mesmo sendo filiais, são estabelecimentos independentes para efeitos fiscais...”

Resume que a autuação foi em virtude de não ter havido transferências e sim aquisições diretas pelo próprio estabelecimento autuado.

Após as medidas instrutórias tomadas, entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos probatórios trazidos aos autos, estando o PAF devidamente instruído, não havendo necessidade, nos termos do art. 147, I, “a” do RPAF-BA, de qualquer dilação probatória, inclusive diligência ou perícia.

Passo, então, a compartilhar o meu voto.

VOTO

Considera-se prejudicado o pedido empresarial deste Colegiado decretar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, em face do oferecimento da defesa tributária administrativa. É que esta é uma consequência já prevista na legislação de regência, nomeadamente o art. 156, III do CTN, abaixo reproduzido, dotado de auto-aplicabilidade:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

...

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

Dito isso, vale frisar que o Auto de Infração cumpre formalmente os requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua concretude, designadamente os dados do contribuinte, os dados da lavratura, a existência da descrição dos fatos supostamente infracionais, o demonstrativo do débito, a existência de enquadramento legal, a previsão normativa da multa proposta e a assinatura do autuante, entre outros requisitos já padronizados pelo programa denominado SLCT – Sistema de Lançamentos de Créditos Tributários.

Defesa ofertada sem questionamentos do órgão de preparo acerca de ter havido anormalidades temporais no oferecimento da peça ou defeitos de representação legal para o signatário da impugnação funcionar no processo.

Prestigiados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem ofensa também a quaisquer princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Cobra-se diferencial de alíquota (DIFAL) de ICMS pelo suposto fato do defendente ter adquirido de montadora paranaense veículos novos (zero km) para integração em seu ativo fixo.

Não houve questionamento da fiscalização de ser a empresa uma prestadora de serviços, tendo como atividade principal a **locação de veículos sem contratação de condutor** e como atividades secundárias as abaixo listadas:

4923-0/02 - Serviço de transporte de passageiros - locação de automóveis com motorista

4929-9/01 - Transporte rodoviário coletivo de passageiros, sob regime de fretamento, municipal

4929-9/02 - Transporte rodoviário coletivo de passageiros, sob regime de fretamento, intermunicipal, interestadual e internacional

4930-2/01 - Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, municipal.

7820-5/00 - Locação de mão-de-obra temporária

7830-2/00 - Fornecimento e gestão de recursos humanos para terceiros

7911-2/00 - Agências de viagens (Dispensada *)

7912-1/00 - Operadores turísticos (Dispensada *)

Pois bem.

Destaca-se entre elas a atividade sob o CNAE 4929-9/02, qual seja, Transporte rodoviário coletivo de passageiros, sob regime de fretamento, intermunicipal, interestadual e internacional, a qual se percebe pertencer ao campo de incidência do ICMS, na medida em que, à luz do art. 2º, inciso II da LC 87/96, reverberado pelo art. 2º da Lei 7.014/96, a seguir transcritos, incide em verdade o imposto estadual:

LC 87/96.

Art. 2º O imposto incide sobre:

...

II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores.

Lei 7014/96.

Art. 2º O ICMS incide sobre:

...

VI - a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via ou meio, inclusive gasoduto, oleoduto e aqueduto, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

Assim, não importa se o transporte coletivo de passageiros entre Municípios ou Estados é executado sob o regime de “fretamento” ou qualquer outra forma contratual. O que interessa para distinguir a tributação do ICMS do ISS é se o início e final da prestação se dão dentro de um único Município ou não.

Não pode uma simples tabela de correlação fornecida pelo Município de Salvador suplantando as áreas de atuação constitucional do tributo de competência municipal e estadual.

Nestas condições, por declaração da própria impugnante, está ela configurada na sujeição passiva do imposto estadual e, portanto, deve recolher a DIFAL. Mesmo que não fosse contribuinte do ICMS, há previsão para recolhimento compartilhado deste tributo, mas esta não é a hipótese dos autos, até porque não foi este o fundamento legal da autuação nem tampouco fez parte do contraditório empresarial.

Também aqui não é o caso de se aventar a decisão da Suprema Corte que afastou do campo de incidência do tributo de competência estadual as transferências entre estabelecimentos da mesma empresa.

A disputa, na verdade, caminha por um outro terreno.

É que, segundo a auditoria, os automóveis foram adquiridos diretamente pelo estabelecimento autuado, inspirado nos seguintes motivos principais: (i) as notas fiscais de venda da montadora, embora figurando a matriz mineira como destinatária, foram emitidas entre 30.4.2019 e 02.5.2019; (ii) esta formalização decorreu de contar a empresa com a possibilidade de fruir o incentivo fiscal à razão da alíquota de 1% do IPVA, em função de sua atividade principal desenvolvida – locação de veículos; (iii) logo depois, em 14.5.2019, foram emitidas pela matriz as notas fiscais de “remessas para uso de bens do ativo fixo”, figurando como destinatária a impugnante; (iv) esta última operação contou como contratante do serviço a própria fabricante e não a matriz da autuada; (v) segundo conhecimento de transporte com dados colados na peça informativa, o carro

acabou sendo destinado para uma concessionária situada na Bahia – a “Bremen Veículos”; (vi) não se considera como documento probatório as “planilhas” apensadas no PAF, a título de razão contábil.

Não obstante este arrazoado, as evidências trazidas pela contestante convergem para lado contrário.

Antes, porém, resulta importante salientar que os produtos em jogo foram originalmente importados.

Na mídia digital de fl. 146, verifica-se que as notas fiscais de venda pela “Volkswagen”, sob o CFOP 6403, tendo como natureza da operação “venda a consumidor”, apontaram como comprador dos automóveis objeto da autuação o estabelecimento matriz situado em Minas Gerais, com retenção do ICMS reservado à “substituição tributária interestadual”.

Neste contexto, salvo contundente prova em contrário, inexistente até o presente momento, a transmissão de propriedade das mercadorias se deu entre a montadora e a matriz do autuado.

Na mídia digital de fl. 146, verifica-se a emissão de notas fiscais pela matriz, em face de sua filial baiana, fazendo deslocar os veículos a título de “REMESSA DE ATIVO PARA USO FORA DO ESTABELECIMENTO”, CFOP 6949, sem incidência do ICMS.

Nada impede que, entre a data da compra e da remessa, decorram alguns dias. Faz parte da logística das locadoras de veículos, logo após as aquisições dos bens, efetivarem sua distribuição para outras unidades da empresa.

Por outro lado, o fato de figurar na nota fiscal de remessa a particularidade do automóvel ser entregue em concessionária localizada na Bahia, a BREMEN VEICULOS S/A, CNPJ 16.355.380/0006-21, apenas referencia que na relação comercial normal entre a montadora e a concessionária, o carro pode ter sido submetido a algum tipo de inspeção, checagem ou revisão para, em seguida, ser passada para o estabelecimento autuado.

O mesmo se diga em relação ao contratante do frete ter sido a importadora dos automóveis: As despesas com este serviço podem ser assumidas pelo vendedor ou pelo comprador, ainda que posteriormente na remessa para as filiais da compradora, pois é preciso que uma concessionária autorizada pela montadora cheque as condições do veículo, até para se avaliar se não houve algum problema no trajeto até o destino final.

Por outro lado, a circunstância de terem sido apensadas “planilhas” como se fossem folhas do razão contábil da empresa não retira a condição das mercadorias terem sido adquiridas pela matriz da impugnante, conforme demonstrado fartamente nas notas fiscais de venda apensadas no PAF. Caberia à fiscalização empreender outras auditorias para descaracterizar juridicamente as operações.

Na mesma mídia digital de fl. 146, verifica-se que os certificados de registro de veículo, prova da propriedade do bem, saíram em nome da matriz da defendente, localizada em território mineiro, e por ela foram vendidos para terceiros no ano de 2022.

Sem embargo destas vendas terem acontecido após o lapso temporal abarcado pela autuação, tais documentos comprovam que a matriz mineira figurava como proprietária dos veículos nos assentamentos do Departamento Nacional de Trânsito. Logo, tem-se como regra geral só poder vender o bem aquele que dispuser de sua propriedade.

Logo, apesar dos elementos indiciários indicados pelos autuantes, estes por si só se mostram insuficientes para desqualificarem a operação tanto de chegada como de saída dos veículos. É de se afastar a afirmativa constante no corpo do auto de infração de ter ocorrido uma **presunção de simulação de atos**, em face dos veículos terem sido integrados no ativo fixo da defendente.

Ato simulatório precisa ser demonstrado de forma irrefutável, consistente, ainda mais quando a iniciativa parte do Estado tributador.

É sabido que impera no país a conhecida “guerra fiscal”, praticada em maior ou menor escala, a depender do tributo. Neste PAF, percebe-se existir um benefício fiscal concedido por Minas Gerais para o IPVA, fenômeno bastante comum entre unidades federativas circunvizinhas que optam em renunciar de parte da tributação para atrair quantidades maiores de matrículas veiculares. Não por acaso Estados-membros possuem frotas desproporcionais ante a sua população e respectivo poder aquisitivo. Algo mais intenso acontece também com o ICMS, em face da utilização de diversos expedientes para pagar menos o imposto estadual, inclusive fazendo deslocar ilegitimamente situações da área do ICMS para a área do ISS. As hipóteses são numerosas e de conhecimento de todos que militam na profissão tributária.

Por sua vez, colhe-se das notas fiscais de venda que os veículos foram importados pela montadora, e esta particularidade pode levar o caso concreto para reflexões relacionadas com a discussão sobre o destino físico ou jurídico da mercadoria. Também se vê nestes documentos fiscais que as transações se deram sob o crivo do Conv. ICMS 51/00, talvez o primeiro acordo normativo interestadual que autorizou a partilha do ICMS entre a unidade federativa de origem e de destino, nas chamadas “vendas diretas” de veículos zero km.

Mas definitivamente, neste processo, os elementos agitados pela Fazenda Pública se revelaram incondizentes para se concluir pelo acerto da reclamação tributária.

Nestes moldes, considera-se o auto de infração **IMPROCEDENTE**, não impedindo que o Estado, pela mão das autoridades fazendárias competentes, reavalie o caso concreto, renove o procedimento fiscal e carreie as eventuais provas que possam descaracterizar com contundência as operações de aquisições promovidas pela matriz do autuado, no sentido de configurá-las como sendo feitas pelo estabelecimento impugnante.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279757.0018/22-4**, lavrado contra **RONDAVE LTDA.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 01 de dezembro de 2022.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

EDUARDO DUTRA FREITAS- JULGADOR