



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 239 /2019

59ª (QUINQUAGÉSIMA NONA) SESSÃO ORDINÁRIA DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS DE 10 DE SETEMBRO DE 2019

PROCESSO Nº: 1/3698/2018; AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201806964

RECORRENTE: VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: ANDRÉ RODRIGUES PARENTE

**EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÃO COM VEÍCULO AUTOMOTOR. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. PROCEDÊNCIA DA AÇÃO FISCAL.**

1. Base de cálculo apurada de modo incorreto pelo contribuinte. 2. Código de produto informado na tabela não corresponde ao presente na nota fiscal. 3. Tabela desconsiderada. 4. Descumprimento da terceira nota explicativa, prevista no Convênio ICMS 18/2015. 5. Exercício referente a 07/2015 a 06/2017. 6. Nulidade por ausência de provas afastada. 7. Nulidade, em razão de aplicação de penalidade genérica por inexistência de previsão legal, afastada. 8. Procedimento fiscal idôneo. 9. Utilização da margem de valor agregado ajustada para composição da base de cálculo, conforme cláusula terceira, inciso II, do Convênio nº 132/92. 10. Aplicação da penalidade prevista no artigo 123, III, "c" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03. 11. Confirmação da decisão CONDENATÓRIA proferida pela 1ª Instância, negando-se provimento ao Recurso Ordinário, por decisão unânime, conforme parecer da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE: ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO – MARGEM DE VALOR AGREGADO AJUSTADA – PROCEDÊNCIA DA AÇÃO FISCAL.**

**Processo nº 1/3698/2018. AI: 1/201806964**

**RELATÓRIO:**

A empresa foi autuada em 14/05/2018, referente a período de 07/2017 a 12/2017, cujo relato da infração destaca a *"falta parcial de recolhimento por parte do contribuinte substituto, que deixou de recolher os valores cobrados nos termos de*

notificação nº 201732974, 201737105 e 201738186, emitidos devido ao descumprimento do convênio 18/15". O auto de infração apresentou como artigos infringidos os seguintes: 73 e 74 do Decreto 24.569/97; bem como determinou a aplicação da penalidade prevista no art. 123, I, "c", da Lei 12.670/96, com valor idêntico ao do principal, equivalente a R\$480.075,85 (quatrocentos e oitenta mil, setenta e cinco reais e oitenta e cinco centavos).

Em sede de informação complementar ao auto de infração em comento, à fl. 15, resta elucidado que "a infração constatada e apurada por este auto de infração é o descumprimento do disposto no Convênio nº 18/15, ou seja, a impossibilidade de se utilizar a tabela de preços enviada pelo contribuinte pelo fato de o código do produto informado na tabela não ser idêntico ao referenciado na nota fiscal, inviabilizando o relacionamento da base de dados e a crítica de valores".

Nesse sentido, diante da impossibilidade do uso da tabela de preços, por não guardar observância com o disposto no Convênio nº 18/15, o Fiscal Autuante utilizou como parâmetro para a base de cálculo a Margem de Valor Agregado Ajustada prevista na cláusula terceira, inciso II, do Convênio nº 132/92.

Devidamente citado, o Contribuinte apresentou, tempestivamente, impugnação ao auto de infração, alegando, preliminarmente, sobre:

a) Enquadramento da infração e inexistência de previsão específica para as irregularidades atribuídas ao contribuinte: afirma o contribuinte que "não há qualquer dispositivo legal que possibilite a r. fiscalização a desconsiderar a tabela de preços sugeridos ao público que lhe foi efetiva e tempestivamente entregue pela ora Defendente"; que "a r. fiscalização autuante apontou a capitulação do artigo 123, inciso I, item c da Lei 12.670/1996, cuja redação é extremamente genérica"; que "a suposta falta de parametrização dos dados constantes no campo nº 3 do arquivo eletrônico da referida tabela, quando muito, poderia ensejar a exigência de penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória – o que se admite apenas para fins de argumentação –, mas, de nenhuma forma, o recolhimento de tributo, na medida em que a tabela de preços sugeridos ao público foi, efetivamente, entregue pela ora Defendente", que "a defendente não descumpriu qualquer obrigação acessória prevista na legislação tributária cearense, ao revés, cumpriu efetivamente com os seus deveres tributários, tendo, inclusive, recolhido o imposto com base na referida tabela". Arremata a referida tônica afirmando que "caso, contudo, esse não seja o entendimento desse d. órgão julgador – o que se aventa, mas não se admite – a

*Defendente requer a desclassificação da penalidade originalmente aplicada, para que seja feita nova capitulação mediante aplicação da penalidade prevista na alínea d do inciso VIII do artigo 123, da Lei nº 12.670/1996”.*

b) Necessidade de enquadramento das condutas para fins de aplicação das penalidades, nos termos do art. 112 do CTN, face à inexistência de prejuízo ao erário: afirmou que *“não agiu a defendente, repise-se, com dolo, nem tampouco incorreu em fraude ou simulação, bem como sua conduta não causou quaisquer danos ao erário”,* que *“é indubitoso que a fiscalização estadual, por ocasião da lavratura do Auto de Infração ora combatido, deixou de observar o quanto prescrito no art. 112 do CTN, já que é flagrante a desproporção entre o prejuízo ao erário (nenhum) e a graduação da multa aplicada, razão pela qual caso a presente autuação não seja cancelada, é imperioso que a multa nela aplicada e exigida, seja ao menos reduzida ”.*

No que concerne ao mérito, apresenta esclarecimentos acerca da natureza das operações, destacando sua condição de substituta tributária, bem como defende:

c) Ausência de descumprimento do inciso I da Cláusula Terceira do Convênio ICMS 132/92 e da conseqüente inoccorrência de falta de pagamento do ICMS – ST: aduz que *“apenas na falta da entrega de tabela de preços sugeridas pelo fabricante é que se poderia cogitar o cálculo do ICMS mediante a utilização da Margem de Valor Agregado (MVA) ajustada de 30%”;* que *“considerando que a r. fiscalização expressamente admite que a ora defendente lhe entregou a tabela de preços, a base de cálculo do ICMS devido ao Estado do Ceará só pode ser aquela prevista no inciso I da referida Cláusula Terceira do Convênio ICMS 132/92, ou seja, àquele indicado na tabela de preços sugerida pelo fabricante e dos acessórios a ele incorporados, acrescido o valor de frete e IPI, independentemente de eventuais padrões/parametrizações inerentes à essa obrigação acessória”.*

d) Impossibilidade de a fiscalização desqualificar a tabela de preços sugeridos ao público, entregues pelo contribuinte por amostragem, gerando nulidade do levantamento fiscal baseado em mera presunção: afirma que *“deveria a r. fiscalização ter realizado um levantamento que demonstrasse, à exaustão, que todos os documentos fiscais não estavam parametrizados com os dados constantes das tabelas de preços sugeridos ao público”,* que *“baseadas em juízo de probabilidade, as presunções não constituem prova segura e como tal não fornecem ao julgador a certeza necessária para alicerçar o crédito tributário pretendido pela r. fiscalização”;*

e) Inversão do ônus da prova por falta de motivação da acusação: explícita que “a r. fiscalização autuante, sem qualquer embasamento técnico ou comprobatório, não pode simplesmente imputar as acusações, sem, contudo, trazer elementos claros e objetivos que facultem a Defendente conhecer a natureza e origem da exigência fiscal contra ela formalizada”, que “a inversão do ônus da prova preconizada pela Defendente fica mais evidente se analisarmos o Auto de Infração em combate, onde se alega sem comprovar, a suposta falta de parametrização em relação aos códigos constantes das respectivas tabelas de preço e da integralidade das notas fiscais autuadas”.

Em julgamento de 1º Grau, de nº 48/19, a Julgadora Administrativo – Tributária, Sra. Teresinha Nadja Braga Holanda, ratificou os procedimentos adotados pelos agentes do Fisco, concluindo pela ocorrência da infração delineada no auto de infração sob análise.

Destacou que a simples entrega da tabela de preços pelo contribuinte não configura por si só o atendimento a todas as condições exigidas no Convênio ICMS 132/92, haja vista que se trata de requisito essencial a parametrização dos dados constantes na tabela aludida quando em cotejo com os descritos nas notas fiscais, o que, deveras, não ocorreu no presente caso, visto que o contribuinte, mesmo intimado, não sanou a irregularidade, impossibilitando ao fisco a devida verificação da fidedignidade dos valores lançados pela empresa e justificando a consideração da Margem de Valor Agregado Ajustada para composição da base de cálculo do ICMS na substituição tributária.

Ademais, a Julgadora afasta o argumento de que a autuação baseou-se em mera presunção, haja vista que o contribuinte foi devidamente intimado por diversas vezes a regularizar a codificação dos produtos apresentados, contudo não realizou providências para sanar a irregularidade apontada na fase de monitoramento fiscal.

Nesse sentido, a Julgadora decidiu pela procedência da ação fiscal.

Devidamente intimado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, Recurso Ordinário, aduzindo as mesmas matérias abordadas, outrora, em sua impugnação.

A Assessoria Processual Tributária opinou, por meio do parecer nº 145/2019, da Lavra da Assessora Tributária, Sra. Tereza Cristina Apoliano Homsy, pelo

conhecimento do recurso ordinário, negando-lhe provimento, mantendo-se a decisão singular de procedência da autuação.

Eis o que merecia ser relatado.

## VOTO DO RELATOR

Trata-se Recurso Ordinário apresentado pela Volkswagen do Brasil Indústria de Veículos Automotores LTDA, a que se conhece em razão de preencher as condições de admissibilidade.

Analisando-se, de modo acurado, o exposto pela Recorrente, evidencia-se que não prospera em nosso ordenamento jurídico; senão vejamos:

No que concerne à alegada “*nulidade do levantamento fiscal baseado em mera presunção*”, ou seja: à alegada nulidade por ausência de provas; não assiste razão à Recorrente, haja vista que o auto de infração encontra-se devidamente fundamentado, apresentando-se com notória higidez e exatidão em seus elementos fáticos e jurídicos, perfeitamente delineados, inclusive no relato da infração, bem como nas informações complementares e demais documentos que o amparam.

Ademais, todo o acervo probatório que concede supedâneo à autuação em comento fora fornecida pelo próprio contribuinte, ora Recorrente, cujas informações transmitidas demonstram, de modo claro e objetivo, o equívoco na composição da base de cálculo do tributo devido na sistemática de substituição tributária nas operações de venda de veículos automotores destinados ao Estado do Ceará no período compreendido na autuação (07/2015 a 06/2017).

Em se tratando da alegada aplicação de penalidade genérica por inexistência de previsão legal, também não há razão à Recorrente, uma vez que o enquadramento da conduta do contribuinte perfeitamente subsume-se à penalidade aplicada, qual seja: o artigo 123, I, c da Lei 12.670/96, o qual regulamenta a específica situação de ausência de recolhimento, no todo ou em parte, do tributo, inclusive o devido na sistemática de substituição tributária; exata situação na qual se enquadra o caso em exame.

Ressalta-se que a indicação subsidiária pela Recorrente de nova capitulação da penalidade, como a prevista no artigo 123, VIII, “d” da Lei 12.670/96 não possui

pertinência para com a realidade dos fatos, haja vista que o mencionado dispositivo legal aplica-se diante do não cumprimento de formalidades previstas na legislação, o que definitivamente não se enquadra no vertente caso, cujo cerne é exatamente o inadimplemento tributário, configurando-se descumprimento inescusável de obrigação principal.

No mérito, convém ressaltar que a Recorrente permanece sem razão, uma vez que sua conduta, insita à apresentação de tabela de preços contendo códigos de produtos em divergência dos informados nos documentos fiscais, cabalmente contrariou a Cláusula Terceira do Convênio ICMS 132/92, inciso I, bem como a terceira nota explicativa, neste inserida pelo Convênio ICMS 18/2015.

Portanto, tal comportamento do contribuinte não pode admitido, uma vez que a tabela apresentada por este inviabilizou o monitoramento fiscal à medida que não permitiu ao fisco a realização do correto relacionamento de dados e crítica de valores, logo, não possibilitou ao fisco formar a base de cálculo da substituição tributária.

Diante de tal situação, autoriza-se a utilização da margem de valor agregado para composição da base de cálculo do ICMS na sistemática da substituição tributária, nos termos da cláusula terceira, II do Convênio ICMS 132/92. Nesse sentido, ressalta-se que o procedimento inerente ao cálculo da base de cálculo do ICMS utilizado pelo fiscal autuante encontra-se correto, seguindo fielmente os exatos termos normativos.

Por derradeiro, é oportuno aduzir que o contribuinte foi devidamente intimado por diversas vezes a regularizar a codificação dos produtos que apresentara, contudo não realizou providências para sanar a irregularidade apontada na fase de monitoramento fiscal.

Nesse contexto, VOTO para que se conheça do Recurso Ordinário e lhe seja negado provimento, confirmando-se a decisão CONDENATÓRIA proferida pela 1ª Instância, consoante parecer da Assessoria Processual Tributária.

É o voto.

**Demonstrativo do crédito tributário:**

ICMS: R\$480.075,85

MULTA: R\$480.075,85

TOTAL: R\$960.151,70

**Decisão:**

**Processo de Recurso nº: 1/3698/2018. A.I: 1/2018.06964. Recorrente: VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES. Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. Conselheiro Relator: ANDRÉ RODRIGUES PARENTE.** A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve preliminarmente em relação as nulidades suscitadas pela recorrente: 1) nulidade por falta de provas, 2) aplicação de penalidade genérica por inexistência de previsão legal. Nulidades afastadas por unanimidade de votos. No mérito, resolve negar-lhe provimento, para confirmar a decisão exarada em 1ª instância e julgar **PROCEDENTE** a presente acusação fiscal, nos termos do voto do relator, em conformidade com o disposto no parecer da Assessoria da Processual Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Presente à sessão para sustentação oral o representante legal da empresa a Dr. Jatyr da Silva Gomes Neto.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª. CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS. *11 de Novembro de 2018*

*[Handwritten Signature]*  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
PRESIDENTE

*[Handwritten Signature]*  
José Wilame Falcão de Souza  
CONSELHEIRO

*[Handwritten Signature]*  
Antônia Helena Teixeira Gomes  
CONSELHEIRA

*[Handwritten Signature]*  
Mônica Maria Castelo  
CONSELHEIRA

*[Handwritten Signature]*  
Mateus Viana Neto *10/11/2018*  
PROCURADOR DO ESTADO

*[Handwritten Signature]*  
Almir Almeida Cardoso  
CONSELHEIRO

*[Handwritten Signature]*  
André Rodrigues Parente  
CONSELHEIRO

*[Handwritten Signature]*  
Sandra Arraes Rocha  
CONSELHEIRO