

**A. I. Nº** - 269616.0023/15-0  
**AUTUADO** - INDÚSTRIAS TUDOR M. G. DE BATERIAS LTDA.  
**AUTUANTES** - WAGNER RUY DE OLIVEIRA MASCARENHAS e JOSÉ MACEDO DE AGUIAR  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 10.06.2016

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0093-05/16

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS. Demonstrado que o sujeito passivo foi induzido ao erro pelo Parecer a ele concedido através da Diretoria de Tributação, bem como verificado que há diferenças de imposto a recolher diante da aplicação correta da norma. A exigência tributária deve se cingir apenas ao valor relativo à obrigação principal devida, indicada como valores históricos constantes do Auto de Infração, sem a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 27/03/2015, refere-se à exigência de ICMS no valor de R\$730.151,87, em decorrência da seguinte infração: *“Procedeu a retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizados no Estado da Bahia”*. Fatos geradores: janeiro a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013 e janeiro a dezembro de 2014. Multa de 60%.

O contribuinte apresentou impugnação, às fls. 23 a 29, arguindo inicialmente a tempestividade e descrevendo os fatos que levaram à autuação.

Argumenta que o presente auto de infração resume-se a diferença de ICMS ST cobrado do sujeito passivo, na condição de substituto tributário, em função de divergência quanto à MVA aplicada.

Salienta que o auditor fiscal refez os cálculos aplicando a MVA 56,90% até agosto de 2012, a partir de quando passou a aplicar a MVA 78,83%. O sujeito passivo, por sua vez, fez a retenção do ICMS ST aplicando, na primeira hipótese, a MVA 41,70% e, após agosto de 2012, 49,10%, conforme devidamente demonstrado pelos relatórios anexos em CD. Nesses termos a lide cinge-se à controvérsia quanto à margem de valor agregado aplicável para as operações objeto da fiscalização.

Pontua que, conforme o Protocolo ICMS 41/08, nas operações interestaduais com autopeças automotivas com destino a contribuintes situados neste Estado que tenham contrato de fidelidade com seus respectivos fornecedores, as MVAs a serem aplicadas serão 41,70% e 49,10%, nunca as MVAs 56,90% e 78,83% utilizadas pelo auditor fiscal.

Destaca que a SEFAZ respondeu ao sujeito passivo em consultas formais, determinando a aplicação das MVAs utilizadas para retenção e recolhimento do ICMS ST. O primeiro parecer nesse sentido foi emitido em 04/03/2009. Trata-se do Parecer nº 3.453/2009, de autoria da parecerista Ozita de Andrade Mascarenhas Costa, em que o consultante solicitava orientação no tocante à MVA aplicável nas aquisições interestaduais de peças automotivas arroladas no Protocolo ICMS 41/08.

Frisa que o Estado explica na resposta à Consulta formal o arcabouço legislativo acerca do tema e conclui determinando ao autuado a aplicação da MVA de 41,70%, nos seguintes termos:

*"Dessa forma, e considerando que a repartição fiscal da circunscrição do contribuinte, no Parecer 26571/2008, exarado em 30/12/2008, no processo protocolado sob nº. 283589/2008-9, registra, para subsidiar as futuras fiscalizações, que o Consulente firmou contrato de fidelidade estipulado no Protocolo 41/08, recomendamos o Consulente a orientar este fornecedor que, nas próximas remessas, retenha e recolha a substituição tributária adotando a MVA de 41,7% (quarenta e um inteiros e sete centésimos por cento). Ressaltamos que dentro de 20 (vinte) dias após a ciência da resposta à consulta, o Consulente deverá acatar o entendimento estabelecido na mesma, ajustando-se à orientação recebida, se for o caso, efetuando o pagamento das quantias porventura devidas".*

Transcreve outra consulta formal a resposta do estado do autuado:

*"Dessa forma, e considerando a informação de que o Consulente firmou com o fornecedor que se negou a aplicar a MVA supra contrato de fidelidade estipulado no Protocolo 41/08, recomendamos que este fornecedor seja orientado a, nas próximas remessas, reter e recolher a substituição tributária adotando a MVA de 41,7% (quarenta e um inteiros e sete centésimos por cento). Cumpre-nos registrar que a matéria objeto da presente consulta já foi abordada por outro estabelecimento da empresa, protocolado sob nº 095916/2009-0, e respondida no mesmo sentido, através do Parecer DITRI/GECOT nº 11092/2009, exarado em 06/07/2009, cujo teor pode ser obtido através do site da SEFAZ. Diante do exposto, e em face da resistência do fornecedor do Consulente em aplicar a MVA informada por esta SEFAZ no supramencionado Parecer, ressaltamos que a resposta a uma consulta fiscal consiste, por si só, no posicionamento oficial da Administração Tributária acerca de como o contribuinte deve proceder em relação à matéria nela abordada, afastando o risco de descumprimento involuntário da legislação pertinente, e, conseqüentemente, das penalidades decorrentes desse descumprimento, conferindo-lhe, assim, segurança jurídica".*

Ressalta que segundo o Parecer nº 16.238/2009, que sana todas as dúvidas, o parecer em resposta à consulta formal *"consiste, por si só, no posicionamento oficial da Administração Tributária acerca de como o contribuinte deve proceder em relação à matéria nela abordada, afastando o risco de descumprimento involuntário da legislação pertinente, e, conseqüentemente, das penalidades decorrentes desse descumprimento, conferindo-lhe, assim, segurança jurídica"*.

Sinaliza que seguindo orientação da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, em resposta às consultas formais (Pareceres nºs 3.453/2009 e 16.238/2009), o Impugnante realizou as remessas das peças automotivas em questão com aplicação da MVA 41,70%, alterando-a para 49,10%, após agosto de 2012, ante a alteração da MVA no referido Protocolo ICMS 41/08.

Argui que desconhecendo os pareceres que o impediriam de lavrar o auto de infração ora impugnado, o nobre Autuante, por lapso, exigiu o tributo ora impugnado, com todos os acréscimos decorrentes da mora. Com essa inadvertida conduta, o Autuante violou o art. 65 do RPAF c/c com art. 158, §4º, do Código Tributário Estadual, segundo os quais a observância da resposta dada à consulta exime o contribuinte de penalidade e exonera-o do pagamento do tributo, considerado não devido no período. Com efeito, a resposta à consulta formal é uma decisão administrativa que vincula o Fisco, sanando o estado de incerteza do sujeito passivo quanto ao enquadramento jurídico-tributário que a Administração entende aplicável a uma situação fática.

Afirma que considerando o fato que inexistia qualquer ato posterior que tenha reformado esse entendimento que permaneceu sendo acatado pelo autuado, em vista das respostas às consultas formais, nos termos dos Pareceres nºs 3.453/2009 e 16.238/2009, o auto de infração ora impugnado deverá ser julgado totalmente improcedente.

Pede pela Improcedência do Auto de Infração. Requer, também, que seja determinado à Procuradoria Fiscal a emissão de parecer, visando decidir pela não inscrição em dívida ativa, acaso não seja julgado Improcedente o Auto de Infração, com fulcro no permissivo legal do art. 119-C do Código Tributário do Estado da Bahia.

Na informação fiscal, fls. 56-57, informa que nas alegações de que o *"...auditor fiscal fez os cálculos aplicando a MVA de 56,90% até agosto de 2012, a partir de quando passou a aplicar a MVA de 78,83%. O sujeito passivo, por sua vez, fez a retenção do ICMS ST aplicando na primeira hipótese o MVA de 41,70% e após agosto de 2012, 49,10%"*... e de que *"Conforme o Protocolo 41/08, nas operações interestaduais o autopeças automotivas com destino a contribuintes situados nesse Estado que tenha contrato de fidelidade com seus respectivos fornecedores, os MVA's a*

*serem aplicados serão de 41,70% e 49,10%, nunca os MVAs 56,90% e 78,83% utilizados pelo auditor fiscal”.*

Argui que conforme estabelece o parágrafo 2º, I, alíneas **a** e **b**, da Cláusula Segunda do Protocolo ICMS 41/08, não basta à existência de contrato de fidelidade para o usufruto da MVA menor. Tais alíneas preveem como condição que o remetente seja **(a) “fabricante de veículos automotores”** ou **(b) “fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários”**. Tais condições não contemplam os fabricantes de autopeças. Assim, o item 97 do Anexo Único do Protocolo ICMS 41/08, **“Baterias de chumbo e de níquel-cádmio”** de NCM 8507.20 e 8507.30 não pode automotores ou ser tratado como veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários.

Destacam que a pretensão do autuado de utilizar a MVA menor não encontra guarida na legislação vigente, faz-se necessário apreciar seus questionamentos acerca das manifestações desta SEFAZ/BA em resposta a duas consultas formuladas pelos seus destinatários. Em ambas as oportunidades o setor responsável emitiu pareceres (cópia às fls. 43/45) onde determina a aplicação da MVA menor.

Pontuam que manifestações da espécie representam o posicionamento oficial da SEFAZ/BA, não poderiam os autuantes ignorarem o que efetivamente estabelece a legislação interestadual. Entende que os pareceres emitidos contradizem o texto legal. Afirma que não restou aos prepostos outro caminho que não o da reclamação do crédito fiscal.

Acreditam que se por um lado não se pode deixar de exigir o cumprimento da carga fiscal estabelecida, seria inaceitável penalizar com multa um procedimento que a própria autoridade tributária determinou.

Na fl. 64, o contribuinte peticiona juntada do arquivo magnético.

## VOTO

O presente lançamento de ofício, ora impugnado, contempla a exigência tributária atinente à retenção a menos do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

A lide se delimita em torno da correta aplicação do MVA no cálculo do imposto devido por substituição tributária nas saídas interestaduais de “bateria” realizadas pelo sujeito passivo para contribuintes localizados neste Estado, na medida em que a aludida mercadoria está enquadrada no regime de substituição tributária interestadual através do Protocolo 41/08.

O autuante entende que, para apuração do imposto devido por substituição tributária, deve ser aplicada a MVA 56,90% até agosto de 2012 e a partir dessa data passou a aplicar a MVA 78,83%. Já o sujeito passivo entende que a retenção do ICMS ST aplicado, na primeira hipótese, deve ser o MVA 41,70% e, após agosto de 2012, 49,10%.

Argumenta o impugnante que, conforme o Protocolo ICMS 41/08, nas operações interestaduais com autopeças automotivas com destino a contribuintes situados neste Estado que tenham contrato de fidelidade com seus respectivos fornecedores, as MVAs a serem aplicadas serão 41,70% e 49,10%, nunca as MVAs 56,90% e 78,83% utilizadas pelo auditor fiscal.

Registra que a SEFAZ respondeu ao sujeito passivo em consultas formais, determinando a aplicação das MVAs utilizadas para retenção e recolhimento do ICMS ST. O primeiro parecer nesse sentido foi emitido em 04/03/2009. Trata do Parecer nº 3.453/2009, de autoria da parecerista Ozita de Andrade Mascarenhas Costa, em que o consultante solicitava orientação no tocante à MVA aplicável nas aquisições interestaduais de peças automotivas arroladas no Protocolo ICMS 41/08, onde a Gerência de Tributação determina ao autuado a aplicação do MVA de 41,70%, conforme parte do aludido parecer já relatado.

Ocorre que o aludido parecer foi retificado pelo Parecer, do mesmo órgão, número 28589/2015, alinhando novo entendimento, esclarecendo que o ICMS-ST devido ao Estado da Bahia nas

operações com produtos arrolados no Anexo Único do Protocolo 41/08, promovidas por indústria de autopeças que não produz veículos automotores, deve ser calculado com aplicação da Margem de Valor Adicionado - MVA ajustada de 78,83% (item 28 do Anexo 1 do RICMS-BAS12), calculada considerando a MVA original de 59,60% (cinquenta e nove inteiros e sessenta centésimos por cento) prevista no inciso II, do § 2º da cláusula segunda do referido Protocolo, conforme texto que segue:

Número: 23485720153 Categoria: Tipo: Procedimento Administrativo Fiscal Consulta Assunto: Substituição Tributária PROCESSO FINALIZADO INTERESSADO I.E./CNPJ/CPF Razão Social Situação Processo 49.269.695 TUDORBAT - DISTRIBUIDOR DE BATERIAS E COMPONENTES LTDA - EPP RETIFICAÇÃO DEFERIDA Ementa: ICMS. Retificação do Parecer DITRI/GECOT nº 3453/2009, exarado no Processo 027.348/2009-4, para esclarecer o contribuinte que o ICMS-ST devido ao Estado da Bahia nas operações com produtos arrolados no Anexo Único do Protocolo 41/08, promovidas por indústria de autopeças que não produz veículos automotores, deve ser calculado com aplicação da Margem de Valor Adicionado - MVA ajustada de 78,83% (item 28 do Anexo 1 do RICMS-BAS12), calculada considerando a MVA original de 59,60% (cinquenta e nove inteiros e sessenta centésimos por cento) prevista no inciso II, do § 2º da cláusula segunda do referido Protocolo. Número e ano: 28589 2015 PARECER FINAL A empresa acima qualificada apresentou Consulta Formal (Processo nº 027.348/2009-4) questionando qual a MVA aplicável para a retenção e antecipação do imposto devido a este Estado por indústria de peças automotivas (baterias) estabelecida no Estado de Minas Gerais com a qual firmou contrato de fidelidade. Em resposta, foi emitido o Parecer DITRI/GECOT nº 3453/2009, cuja conclusão foi favorável à adoção da MVA ajustada de 41,70%, prevista no Protocolo 41/08, Cláusula segunda, § 3º (redação dada pelo Prot. ICMS 49/08, efeitos de 01.06.08 a 31.07.12), que foi revogado. Entretanto, após nova apreciação da matéria por parte desta Diretoria de Tributação, foi constatada a necessidade de REFORMA do supracitado Parecer, para firmar o novo entendimento de que a MVA prevista na Cláusula segunda do Protocolo ICMS 41/08, direciona-se às operações de aquisição de peças originais, diretamente junto a fabricante de veículos automotores, para atender índice de fidelidade de compra, de que trata o art. 8º da Lei federal nº 6.729 (ressalvada a hipótese descrita no § 6º), não podendo ser aplicada em relação aos demais fabricantes de peças automotivas, ainda que tais indústrias estabeleçam com seus clientes contratos de fidelidade para revenda de seus produtos. Dessa forma, a Consulente deve orientar o fabricante de peças automotivas arroladas no Protocolo ICMS 41/08, estabelecido no Estado Minas Gerais, a calcular o ICMS-ST devido ao Estado da Bahia, com aplicação da Margem de Valor Adicionado - MVA ajustada, de 78,83%, calculada considerando a MVA original de 59,60% (cinquenta e nove inteiros e sessenta centésimos por cento) prevista no inciso II, do § 2º da cláusula segunda do supracitado Protocolo, abaixo transcrita: "Cláusula segunda A base de cálculo do imposto, para os fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço máximo de venda a varejo fixado por autoridade competente, ou na falta deste, o preço sugerido ao público pelo fabricante ou importador, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete quando não incluído no preço. § 1º Inexistindo os valores de que trata o caput, a base de cálculo corresponderá ao montante formado pelo preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de margem de valor agregado ajustada ("MVA ajustada"), calculada segundo a fórmula "MVA ajustada =  $[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1$ ", onde: I - "MVA-ST original" é a margem de valor agregado prevista no § 2º; II - "ALQ inter" é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação; III - "ALQ intra" é o coeficiente correspondente à alíquota interna ou percentual de carga tributária efetiva, quando este for inferior à alíquota interna, praticada pelo contribuinte substituto da unidade federada de destino, nas operações com as mesmas mercadorias. § 2º A MVA-ST original é: I - 33,08% (trinta e três inteiros e oito centésimos por cento), tratando-se de: a) saída de estabelecimento de fabricante de veículos automotores, para atender índice de fidelidade de compra de que trata o art. 8º da Lei federal nº 6.729, de 28 de novembro de 1979; b) saída de estabelecimento de fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, cuja distribuição seja efetuada de forma exclusiva, mediante contrato de fidelidade. II - 59,60% (cinquenta e nove inteiros e sessenta centésimos por cento) nos demais casos". Ressalte-se, por fim, que de acordo com o disposto no artigo 65 do RPAF/Ba (Dec. nº 7.629/99), a Consulente fica eximida de qualquer penalidade relativamente ao período em que agiu em observância ao entendimento anterior, o qual perderá a eficácia após 20 dias da ciência do novo posicionamento desta Diretoria de Tributação. É o parecer. Cargo: AUDITOR FISCAL Unidade: SAT/DITRI/GECOT Identificação: 132989273 Parecerista: OZITA DE ANDRADE MASCARENHAS COSTA Data/Hora: 04/12/2015 12:55:00 Ratifico o parecer final exarado neste processo: Gerente GECOT 18/12/2015 18:09:00 JORGE LUIZ SANTOS GONZAGA Diretor DITRI 18/12/2015 18:09:00 JORGE LUIZ SANTOS GONZAGA

O exame da lide permite a conclusão de que efetivamente o último parecer, acima parcialmente reproduzido, número 28589/2015, é que interpreta corretamente o disposto no Protocolo 41/08, com o qual alinho meu entendimento, para - cabe razão ao autuante quando afirma que o autuado não

atende a condição de (a) “*fabricante de veículos automotores*” ou (b) “*fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários*”, e exige o imposto devido com base na aplicação da MVA de 56,90% até agosto de 2012, (concernente ao Protocolo 41/08), conforme redação dada ao § 3º da Cláusula segunda pelo Prot. ICMS 49/08, efeitos de 01.06.08 a 31.07.12 e a partir daí a MVA 78,83%, conforme redação dada ao § 3º da cláusula segunda pelo Prot. ICMS 61/12, efeitos a partir de 01.08.12. Cabe observar que o aludido § 3º do Protocolo 41/08 foi revogado, tendo em vista que a redação atual da Cláusula segunda, do aludido acordo, já contempla a fórmula para o necessário cálculo da alíquota ajustada, conforme detalha o Parecer da Diretoria de Tributação, número 28589/2015, acima transcrito.

A cognição da presente lide nos permite alinhar que o contribuinte foi claramente induzido ao erro ao proceder conforme orientação do Parecer nº 3.453/2009, em que o consulente solicitava orientação no tocante ao MVA aplicável nas aquisições interestaduais de peças automotivas arroladas no Protocolo ICMS 41/08, onde a Diretoria de Tributação determina ao autuado, equivocadamente, a aplicação do MVA de 41,70%. Tal parecer, conforme relatado, foi retificado pelo Parecer número 28589/2015.

É sabido que basta a culpa para que se caracterize a infração à legislação tributária, não há necessidade de que o agente tenha a intenção de praticar a infração, pois os contribuintes presumidamente devem agir com observância ao cumprimento das suas obrigações tributárias. Essa presunção, que é relativa, pode ser afastada pelo contribuinte que demonstre ter agido com observância à orientação da Administração Tributária, conforme o presente caso.

O Código Tributário Nacional, em seu art. 100, assim, exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo, quando o contribuinte tenha incorrido em ilegalidade induzido por: atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas; decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa; práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas e convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

#### *CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL*

*Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:*

*I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;*

*II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;*

*III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;*

*IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.*

*Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.*

Assim, demonstrado que o sujeito passivo foi induzido ao erro pelo Parecer a ele concedido da Diretoria de Tributação, bem como verificado que há diferenças de imposto a recolher diante da aplicação correta da norma, a exigência tributária deve se cingir apenas ao valor relativo à obrigação principal devida indicada como valores históricos constantes do Auto de Infração, sem a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Não há, por conseguinte, o que se falar em carecer, a essa unidade fracionária do CONSEF e sim a Câmara Superior na forma do art. 159 e 169 do RPAF/BA, competência para dispensar as multas

por descumprimento de obrigação principal, na medida em que a competência da Câmara Superior se restringe ao apelo da equidade, portanto, um apelo que se faz à justiça para retificar a lei quando ela se revela insuficiente.

O aludido dispositivo, contudo, não se aplica ao presente caso, na medida em que o Código Tributário, em seu art. 100, conforme já alinhado, afasta de forma suficientemente clara a aplicação das multas por descumprimento de obrigação principal, quando o sujeito passivo procede de acordo com determinação constante em normas complementares das leis, em relação às quais se enquadram, com força normativa, os Pareceres emanados da Diretoria de Tributação, na medida em que orientam os contribuintes a aplicarem corretamente a lei.

Além do mais o próprio RPAF/BA, em seu art. 65, prescreve que a observância, pelo consulente, da resposta dada à consulta, enquanto prevalecer o entendimento nela consubstanciado, exime o contribuinte de qualquer penalidade e exonera-o do pagamento do tributo, que se considera não devido no período.

Assim, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, cabendo dispensa da multa, juros de mora e a atualização do valor monetário.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269616.0023/15-0**, lavrado contra **INDÚSTRIAS TUDOR M. G. DE BATERIAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$730.151,87**, sem os acréscimos legais conforme previsto no art. 100 do CTN.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de maio de 2016.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE/RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA