

**A. I. N°** - 281066.0001/17-8  
**AUTUADA** - MANOS IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA.  
**AUTUANTES** - VERA LÚCIA ANDION CORTIZO e FÁTIMA FREIRE DE OLIVEIRA SANTOS  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 08.03.2018

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF N° 0009-04/18**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Nas operações interestaduais com mercadorias sujeitas à substituição tributária entre Estados signatários de convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto, é atribuída ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do tributo em favor da unidade federada destinatária. Comprovada a condição de contribuintes do imposto dos destinatários das operações autuadas. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 06 de junho de 2017 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$93.400,49, além de multa de 60% pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **08.46.03**. Deixou de proceder à retenção 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, no período de março, abril, setembro de 2012, março, abril, junho, julho a dezembro de 2013, janeiro a dezembro de 2014, janeiro a dezembro de 2015, constando a informação de que a retenção se encontrava prevista no Protocolo 97/10.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 95 a 113, onde argui em sua defesa, que a ciência do referido Auto de Infração pela empresa operou-se apenas em 25 de agosto de 2017, após o repasse de informação por seu sócio Nerci Luiz Schallenberger, o qual tomou ciência em 18 de agosto de 2017 acerca da Intimação encaminhada via postal pela SEFAZ/BA, visto esta intimação ter sido encaminhada para seu antigo endereço residencial, sendo que, por boa vontade do novo morador, é que este lhe informou acerca das intimações recebidas pela portaria de sua antiga residência.

Demonstra estranheza pelo fato da Inspetoria ter intimado indevidamente para apresentação de Defesa o sócio da empresa Contribuinte Autuada, deixando de intimar a própria e legítima Autuada, real contribuinte do Imposto objeto de autuação, e detentora de personalidade jurídica própria.

Fala não merecerem prosperar os argumentos trazidos pela Fiscalização, pois não condizerem com a realidade dos fatos, razão pela qual, apesar de não ter sido devidamente intimada, apresenta a presente impugnação fiscal.

Inicialmente aduz nulidade da intimação direcionada apenas para o antigo endereço residencial do sócio da empresa Autuada localizado fora do estado da Bahia, não tendo encaminhadas intimações similares para o próprio endereço da sede da empresa Autuada localizada no Estado da Paraíba, muito menos tendo tido encaminhado qualquer intimação para o endereço da sede da matriz da empresa Autuada, localizada no Estado do Espírito Santo, destacando que o artigo 2º, do RPAF/99 prever expressamente que na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo dever-se-á atender aos princípios da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa.

Menciona, de igual forma, o teor do artigo 18 do RPAF/99, em seu inciso II, dispor que são nulos os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa, bem como o artigo 39, inciso X, do mesmo diploma determinar que conste no Auto de Infração a assinatura do autuado, com a data da ciência ou a declaração de sua recusa.

Além disso, invoca o artigo 108 do mencionado RPAF/99 impor que *“a intimação do sujeito passivo acerca de qualquer ato, fato ou exigência fiscal deverá ser feita pessoalmente, via postal ou por meio eletrônico”*. Ou seja, claro é que o contribuinte autuado é quem deve ser intimado pessoalmente.

Diz que ao encaminhar a intimação apenas para a residência do sócio e não para o endereço do próprio contribuinte autuado gera claro e inequívoco cerceamento de defesa, visto que, por estarem em lugares diferentes (o sócio no Estado do Rio Grande do Sul, e empresa contribuinte Autuada no Estado da Paraíba), há clara perda de informação no tempo e no espaço, como houve no presente caso.

Lembra que a autuação foi em face da empresa contribuinte e ela, por ser a parte autuada, deveria necessariamente ser intimada pessoalmente, em sua sede, por observância aos princípios constitucionais e, inclusive, estaduais mais basilares. E não sendo observados tais princípios, há clara ilegalidade no ato e nos procedimentos administrativos mencionados.

Frisa ainda que o artigo 26, do multicitado RPAF/99, prevê as hipóteses em que se pode considerar iniciado o procedimento fiscal, sendo que são meios lícitos de se iniciar o procedimento a lavratura do Termo de Início de Fiscalização (vide inciso II) e a intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização (vide inciso III).

Garante não ter sido a empresa Autuada regularmente intimada da lavratura do Termo de Início de Fiscalização, nem recebeu intimações para prestar esclarecimentos ou exibir elementos eventualmente solicitados pela fiscalização. Logo, por qual motivo fora encaminhada a intimação da lavratura do Auto de Infração (que representa o próprio fim da fiscalização), para o sócio?

Salienta também, que o artigo 28, do RPAF em seu inciso I, estatui que a autoridade administrativa deve lavrar termo de início de fiscalização, destinado a documentar o início do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura, devendo ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, a menos que seja transcrito diretamente em livro do próprio contribuinte, e em seu inciso VII, determina que a autoridade administrativa deva lavrar Termo de Encerramento de Fiscalização, no qual também deve-se colher a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, indicando-se o dia e hora da lavratura do termo.

Aduz não haver prova alguma de que o presente procedimento fiscal fora regularmente iniciado ou finalizado, não sendo possível precisar se fora regular e legalmente iniciado nem finalizado o procedimento fiscal que gerou a presente autuação fiscal, estando claro que houve violação ao princípio do devido processo legal e ao contraditório, eivando de nulidade a autuação e a própria fiscalização em si, acarretando na ilegalidade de toda a presente ação fiscal, o que o leva a requerer sejam reconhecidas as nulidades praticadas na presente ação fiscal, de modo a determinar a anulação da mesma, por vício em seu nascedouro, haja vista a ilegalidade contida no termo de início de fiscalização; a anulação da presente ação fiscal por vício no termo de encerramento de fiscalização e consequente lavratura do Auto de Infração ora impugnado, haja vista não ter sido promovida a regular e necessária intimação da empresa, ou, alternativamente, seja conhecida e apreciada a presente defesa administrativa, possibilitando a ampla análise dos fundamentos meritórios que passa a destacar.

A seguir, alega a ocorrência de decadência operada sobre valores inseridos no crédito tributário lançado, uma vez que a lavratura do presente Auto de Infração no período fiscalizado de 01 de janeiro de 2012 a 31 de dezembro de 2016, sendo que no montante do crédito tributário constituído existem verbas referentes ao ano de 2012.

Tendo apenas tomado ciência indireta da presente autuação, operou-se a decadência sobre todo e qualquer valor referente a período que vá além dos cinco anos anteriores à ciência da autuação, ou seja, todos os valores referentes a períodos mais antigos que 25 de agosto de 2012 foram atingidos pelo instituto da decadência, tendo caducado e não podendo serem cobrados.

Por conseguinte, entende mister o reconhecimento da decadência dos valores relativos à períodos mais antigos que os cinco anos anteriores à data de ciência acerca da presente autuação, sob pena de nulidade, e tendo se constatado que não merecem prosperar os argumentos trazidos pela fiscalização, tendo em vista a violação aos artigos constitucionais, deve ser o presente lançamento ser desconstituído de pleno direito.

Assevera que as quatro cláusulas citadas genericamente preveem de forma ampla e difusa situações atinentes ao regime de substituição tributária para peças automotivas, mas sem especificar claramente a conduta imputada pela Fiscalização à empresa e que estaria subsumida às normas, ressaltando que o artigo 18, inciso IV, do RPAF/99, preceitua ser nulo o lançamento de ofício que não contenha elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator (vide alínea 'a' do inciso mencionado); e também o artigo 39, inciso V, do mesmo instrumento regulamentar o qual estabelece claramente que o auto de infração deve conter a indicação do dispositivo da legislação tributária em referência a cada situação, sob pena de nulidade.

Logo, a falta de pontuação específica do fundamento legal frente a demonstração de subsunção a estes dos fatos lhe imputados, com a especificação dos itens aplicáveis ao caso em relação aos dispositivos legais mencionados, gera inegável nulidade formal que impõe a anulação da autuação, para reformulação do Auto de Infração e saneamento do vício ora ressaltado.

Entende deva ser reconhecido que o presente Auto de Infração contém vícios insanáveis, por não possuir clareza nem a correta motivação que lhe é devida; o que implica na necessidade de anulação da presente autuação, além de insubsistência material da autuação, pela não incidência de ICMS-ST nas operações de venda a consumidor final, uma vez que as autuantes alegam que o crédito tributário exigido deriva do ICMS-ST não retido nas Vendas para Consumidor Final, sendo que, para a fiscalização, o Protocolo ICM 97/10 incluiria as vendas a consumidor final nas hipóteses de adoção do regime de substituição tributária.

Argumenta ser clara a cláusula primeira do citado Protocolo 97/2010 clara em estabelecer que só se aplica *“Nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único deste protocolo, realizadas entre contribuintes situados nas unidades federadas signatárias deste Protocolo (... )”*.

Diz ainda que o Protocolo mencionado só é aplicável às operações realizadas entre contribuinte do ICMS, contudo, as operações objeto da presente autuação tratam de vendas a consumidor final não contribuinte (pessoa física), consoante se pode ver das notas fiscais elencadas e do próprio Demonstrativo de Apuração do ICMS ST anexado pela fiscalização, no qual vê-se claramente que todas as notas fiscais foram emitidas para destinatários pessoas físicas, com o código CFOP 6.108 (venda a consumidor final) e anteriormente à entrada em vigor da EC 87/2015.

Por conseguinte, entende clara a insubsistência da autuação, não havendo que se falar em qualquer valor devido ao estado da Bahia em relação às operações mencionadas na autuação e não bastasse isso, claro é que todas as normas infraconstitucionais devem observância aos ditames da Constituição Federal e, no caso das situações passíveis de inclusão no regime de substituição tributária, tem-se que estas também devem observar as disposições constitucionais.

Nesse passo, menciona e transcreve o artigo 155, § 2º, VII, da Constituição Federal (com redação anterior e posterior à EC 87/2015), defendendo tese de que tal norma constitucional sobrepõe-se ao Protocolo 97/10, o qual deve ser interpretado em observância à CF, não o contrário, e a interpretação do próprio Protocolo 97/10 demonstra ser ele aplicável apenas entre contribuintes do ICMS, não para operações destinadas a consumidores finais, haja vista estas operações terem sido regulamentadas constitucionalmente, não podendo ser prevista situação diversa da consignada

expressamente no artigo 155, § 2º, VII, da Carta Maior, tanto antes como após a EC 87/2015.

Entende claro que as operações de venda direta a consumidor final não contribuinte, localizado em outro Estado, não estão abarcadas no Protocolo 97/10, não havendo que se falar em ICMS-ST a ser retido, pois, na realidade, nas operações interestaduais que destinam bens a consumidor final não devem seguir a substituição tributária, mas sim o disposto no artigo 155, § 2º, da CF, na forma copiada.

Aponta que a autuação abarca créditos tributários limitados a 31 de dezembro de 2015, logo, toda a presente ação fiscal está adstrita à redação do mencionado artigo 155, § 2º, inciso VII, da CF, antes da alteração promovida pela EC 87/2015 e ao analisar as notas fiscais mencionadas pela fiscalização, claro está que a autoridade fiscal está a promover autuação baseando-se total e exclusivamente em operações de venda de mercadorias a consumidor final não contribuinte de ICMS, sendo todos os consumidores finais pessoas físicas, como se pode ver de todas as notas fiscais elencadas e, inclusive, pelo “Demonstrativo de Apuração do ICMS ST Não Retido – Vários Convênios” juntado à autuação como anexo a ela, ou seja, no presente caso, tem-se que as notas fiscais que embasam a autuação retratam operações que ensejam o recolhimento de ICMS pelo artigo 155, § 2º, VII, da CF, antes da alteração da EC 87/2015, de modo a ser recolhida apenas pela alíquota interna do Estado de origem da mercadoria.

No presente caso, aponta que as autuantes não observaram tais regras, eivando de nulidade a autuação, afinal, além de estar a exigir ICMS-ST para as operações de venda de mercadoria a consumidor final não contribuinte, promovidas antes de Janeiro de 2016, está também a cobrar suposto diferencial de alíquota, quando, na verdade, apenas o Estado de origem da mercadoria é quem pode realizar a cobrança do ICMS em tais operações.

Destaca que nas notas fiscais listadas pela fiscalização consta claramente o código CFOP 6108 que trata justamente de vendas a consumidores finais, cuja redação dada pelo Anexo do Convênio S/N de 15/12/1970 copia, para firmar posição de que quaisquer vendas classificadas no CFOP 6.108 estarão sujeitas, pois, ao recolhimento determinado pelo artigo 155, § 2º, VII, da CF, não sendo aplicável o Protocolo 97/10 e, por conseguinte, sendo plenamente descabida a presente autuação.

Traz à colação Ementa de acórdão proferido pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF, a qual, ao apreciar hipótese de cobrança de ICMS sobre mercadorias adquiridas de outros Estados da Federação, reconhece não ser possível a exigência de ICMS quando o adquirente da mercadoria, ainda que localizado no Estado da Bahia, não seja contribuinte do imposto (ACÓRDÃO JFJ Nº 0014-02/10), transcrevendo a mesma.

Ainda para demonstrar o claro entendimento do CONSEF acerca da não incidência de ICMS-ST na venda interestadual de pneus a consumidor final não contribuinte localizado no Estado da Bahia, transcreve trecho do voto condutor do ACÓRDÃO JFJ Nº 0149-01/09, em seu amparo

Assevera que o trecho em destaque permite claramente concluir que, sendo a venda para consumidor final, ainda que contribuinte de ICMS, não há que se cobrar o recolhimento de ICMS-ST pelo fornecedor localizado em outro Estado federativo, restando patente a insubsistência material da presente autuação fiscal, haja vista o crédito tributário lançado ser indevido, uma vez que as operações interestaduais de venda a consumidor final não contribuinte de ICMS, como é

o presente caso, devem observar exclusivamente o disposto na mencionada Constituição Federal, de modo que não há que se falar em qualquer tributo devido ao Estado da Bahia, que é apenas o Estado onde está localizado o destinatário da mercadoria vendida, não o local de origem da mercadoria, razão de ser improcedente a presente ação fiscal.

Aponta que as autuantes alegam que o crédito tributário exigido deriva do ICMS-ST não retido pela autuada nas Vendas para Consumidor Final, sendo que, para a fiscalização, o Protocolo ICM 97/10 incluiria as vendas a consumidor final não contribuinte nas hipóteses de adoção do regime de substituição tributária, e, como demonstrado anteriormente, não é devido o recolhimento em favor do Estado da Bahia (local em que se situa o destinatário da mercadoria vendida em operação interestadual), haja vista as vendas em questão terem sido promovidas no âmbito

interestadual e destinando-se as mercadorias para consumidores finais pessoa física (não contribuintes do ICMS), não se havendo falar em possibilidade de cobrança de ICMS pelo Estado da Bahia nas operações em apreço.

Por anos ao debate, assegura que, se por acaso houvesse possibilidade de ser devido o ICMS ST para as vendas a consumidor final representadas pelas Notas Fiscais listadas pela fiscalização, ainda assim há erro material na autuação, tendo em vista o valor do crédito tributário lançado ter sido calculado de maneira equivocada, ante o disposto no art. 155, § 2º, VII, da CF, antes da EC 87/2015, tem-se que, no presente caso, as operações de venda de bens destinados a consumidor final não contribuinte, localizado em outro Estado, seriam tributadas pela alíquota interna vigente no Estado de origem da mercadoria, não havendo em que se falar de eventual ICMS devido ao Estado destinatário da mercadoria, que no caso é o estado da Bahia.

Considerando que a EC 87/2015 só passou a produzir efeitos no ano de 2016 (conforme disposto expressamente em seu art. 3º), e que os fatos geradores do montante de crédito exigido vão até 31/12/2015, nenhuma das operações indicadas no lançamento poderia ter sido tributada por ICMS-ST cobrado pelo Estado da Bahia, e ainda que pudesse, o que só se admite por amor ao debate, tem-se que ao menos deveria observar as alíquotas de origem fixadas para até 31/12/2015, que, no caso, são de 12% (doze por cento); não podendo considerar como alíquota de origem a de 4% (quatro por cento), haja vista as mercadorias revendidas terem sido adquiridas no mercado nacional.

Entende, pois, que ao calcular o suposto valor de ICMS entendido ser devido ao Estado da Bahia, as autoridades fiscais deveriam considerar que a alíquota de origem era de 12%, o que não ocorreu, consignaram que a alíquota de origem aplicável seria a de 4%, o que se depreende na planilha Demonstrativo de Apuração do ICMS-ST Não Retido Vários Convênios (anexo à autuação), à fl. 18.

Frisa que se tem inegavelmente que esse critério arbitrário e equivocado fora adotado amplamente pela fiscalização no cálculo do valor lançado, e que isso gera indevido aumento do crédito tributário exigido, eivando-o de nulidade absoluta. Afinal, acaso fosse algo realmente devido, incontestemente é que a alíquota de origem a ser considerada no cálculo do ICMS-ST não recolhido deveria ser a alíquota de 12%, a fim de se observar a legislação em vigor, sendo necessário se reconhecer a total insubsistência do lançamento, ante o claro erro contido nos cálculos do débito apurado e nele lançado.

Anota que como as alegações de falta de recolhimento ou recolhimento a menor, não subsistem, por todas as razões exaustivamente tratadas nos tópicos anteriores, a aplicação da multa não merece prosperar, todavia, sendo ultrapassado tal atendimento, ressalta, que a multa aplicada não deve ter o caráter confiscatório, uma vez que o princípio do não-confisco decorre do disposto no inciso IV do artigo 150 da CF/88, transcrito.

Fala ser um desdobramento do princípio da propriedade, um dos valores máximos insertos em nossa Carta de Direitos, o qual, transformado em vedação ao confisco quando da imposição tributária, deverá ser terminantemente respeitado pelo Estado no exercício de sua competência arrecadatória e seja pelo não confisco, seja por observância à propriedade privada, jamais o Estado da Bahia, enquanto ente político competente à imposição do ICMS, poderá afrontar e transgredir tal valor consagrado pela Constituição Federal.

Assevera que esse valor representa verdadeira limitação à imposição de tributos e multas, sendo um requisito fundamental à manutenção do Estado Democrático de Direito, e a vedação do confisco no Direito Tributário é matéria pacífica, tanto na doutrina como na jurisprudência, de acordo com ensinamento trazido em excerto.

Garante que o confisco atenta contra o direito da propriedade e a segurança jurídica, princípios fundamentais da Constituição Federal de 1988, e sendo assim, a imposição das penalidades acima transcrita, é absolutamente imprópria, pois configura confisco, o que é expressamente refutado

pela Constituição Federal de 1988. Logo, a aplicação dessa multa em percentual tão elevado configura ato legislativo da mais absoluta inconstitucionalidade. Traz jurisprudência a respeito.

Da mesma forma, afirma ferir gravemente as garantias constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade. Isso porque, ao estabelecer-se um valor exorbitante pela suposta falta de recolhimento do imposto, desvirtua-se, por completo, o instituto educativo e coercitivo da multa.

A partir do momento em que existe uma extrapolação desses dois institutos que autorizam a exigência de multas, ou melhor, que as justificam, incorre o legislador infraconstitucional em grave afronta à Carta Máxima, a qual valida ou não todo e qualquer dispositivo normativo inserto em nosso ordenamento pátrio pelo plano infraconstitucional.

Aduz que ao presente caso, a não aplicação dos denominados Postulados Normativos Aplicativos quando da produção das referidas normas, aplicando-se aos contribuintes que deixarem, mesmo que por mero erro formal ou material, quanto a correta interpretação da norma, de recolher o tributo, restou amplamente evidenciada a ausência de razoabilidade e proporcionalidade por parte do legislador ordinário.

Por todos os argumentos acima esposados, entende como completamente indevida a presente autuação, devendo, de pronto, ser desconstituído o presente Auto de Infração.

Requer, em conclusão, que seja declarado o efeito suspensivo decorrente da apresentação da defesa, seja conhecida e acolhida a presente defesa administrativa (impugnação fiscal), no sentido de reconhecer os vícios e as insubsistências que eivam de nulidade a presente ação fiscal de nulidade, e impõem a sua desconstituição nos termos da fundamentação lançada na presente peça, de modo a determinar-se a anulação da presente ação fiscal ou do Auto de Infração ou, ao menos, declarar-se a insubsistência formal e material da autuação, reconhecendo-se ser completamente indevido o crédito tributário vergastado, bem como, alternativamente, requer-se seja declarada confiscatória e desproporcional a multa aplicada.

Informação fiscal prestada pelas autuantes às fls. 138 a 145 pelas autuantes indica que os trabalhos de fiscalização recaíram sobre a verificação da ocorrência de pagamento do ICMS-ST retido nas notas fiscais e incidentes sobre operações com mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, tendo a ação fiscal transcorrido na mais estrita observância aos dispositivos legais contidos na legislação tributária vigente, particularmente onde se fundamenta a autuação.

Quanto à nulidade da intimação direcionada apenas ao sócio da empresa autuada, com Termo de Início e de Encerramento de fiscalização não regularmente lavrados e Auto de Infração não encaminhado para a sede do contribuinte, além de cerceamento de defesa arguidos pelo sujeito passivo, falam que tais observações não procedem especialmente à observação de que o Termo de Início e de Encerramento de Fiscalização não foram regularmente lavrados.

Indicam que à fl. 09 encontra-se anexado ao processo o Termo de Início de Fiscalização datado de 04 de abril de 2017, e com data de ciência pelo contribuinte em 20 de abril de 2017. Este termo foi lavrado oficialmente no Sistema Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), onde o contribuinte encontra-se cadastrado, e, portanto, a alegação de irregularidade não procede.

Quanto ao Termo de Encerramento, dizem tratar-se do próprio Auto de Infração. A intimação para ciência do Auto de Infração encontra-se às fls. 90 e 91, feita inicialmente para a sede da empresa, sendo repetidamente devolvidas em 21 de junho de 2017, 22 de junho de 2017 e 23 de junho de 2017.

Diante das devoluções da intimação encaminhada para o endereço constante no cadastro da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (fornecido pelo próprio contribuinte e também constante na Internet), foi então encaminhada nova intimação, à fl. 93, para o sócio da empresa, não procedendo a afirmação de que foi feita somente intimação ao sócio.

Quanto ao argumento da decadência, aduzem que o Código Tributário Nacional (CTN) é bastante claro com relação à Decadência, sendo, em conformidade com o artigo 173 do citado código, o prazo decadencial de cinco anos inicia a sua contagem a partir do primeiro dia do exercício

seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, o presente encontra-se dentro do prazo em que a Fazenda Pública tem o direito de constituir o crédito tributário.

Frente ao argumento da insubsistência formal da autuação, por vício na fundamentação legal, mencionam e transcrevem as Cláusulas primeira e quarta do Convênio ICMS 97/10 e alterações posteriores, e em relação à insubsistência material da autuação, pela não incidência de ICMS-ST nas operações de venda a consumidor final, historiam a evolução das vendas para consumidor final no ano de 2012, no qual a empresa efetuou vendas totais no valor de R\$2.096.335,46, sendo R\$2.057.900,22 para empresas e R\$38.435,24 para pessoas físicas, perfazendo um percentual de 1,83% de vendas para consumidor final, em 2013 as vendas totais foram no valor de R\$3.256.388,96, sendo R\$2.120.487,73 para empresas e R\$1.135.901,23 para pessoas físicas, perfazendo um percentual de 34,88% de vendas para consumidor final, já em 2014 as vendas totais montaram R\$ 4.757.870,98, sendo R\$ 2.813.380,05 para empresas e R\$ 1.944.490,93 para pessoas físicas, perfazendo um percentual de 40,87% de vendas para consumidor final, ao passo que em 2015 as vendas totais no foram de R\$4.610,453,50, sendo R\$2.360.589,90 para empresas e R\$2.249.863,60 para pessoas físicas, perfazendo um percentual de 48,80% de vendas para consumidor final, e finalmente em 2016 as vendas totais foram de R\$1.247.122,46, sendo R\$ 1.247.122,46 para empresas e R\$ 0,00 para pessoas físicas, perfazendo um percentual de 0,00% de vendas para consumidor final.

Apontam que a empresa autuada efetuou vendas totais de 2012 a 2016 no valor de R\$15.466.701,78, sendo R\$10.599.480,36 para empresas e R\$5.368.691,00 para pessoas físicas, perfazendo um percentual de R\$33,62% de vendas a consumidor final nestes cinco anos, tendo iniciado as vendas para consumidor final em 2012 com um percentual ainda insignificante de 1,83% em relação às vendas totais, e tendo sido fiscalizada em 2016, deixou de efetuar vendas para consumidor final.

Demonstram estranheza em relação às vendas para consumidor final, pois no site da empresa, a mesma tem como atividade principal “comércio por atacado de pneumáticos e câmeras de ar” e não existe previsão de vendas *on line* para consumidor final, conforme cópia do site, às fls. 70 e 71. Para realização destas vendas para consumidor final, todos teriam que se deslocado até a sua loja atacadista na Paraíba.

Indicam que efetuaram levantamentos dos destinatários das vendas e verificaram que as mesmas na sua grande maioria se destinam para os municípios onde existem empresas ligadas à autuada, inclusive com o mesmo nome de fantasia: (Luiz Eduardo Magalhães, Feira de Santana e Camaçari) e seus arredores, conforme mapa anexo à fl. 73, sendo os percentuais de vendas para consumidor final efetuados nos municípios onde se localizam as empresas citadas acima por ano os seguintes: 2012, 75% das vendas; 2013, 51% das vendas; 2014, 51% das vendas; 2015, 47% das vendas ao passo que em 2016 não houve vendas para consumidor final.

Isso as levou à dedução que as vendas foram realizadas pelas empresas localizadas no Estado da Bahia que têm o mesmo nome fantasia (MANOS PNEUS) e os mesmos sócios da empresa auditada e que as notas fiscais, portanto teriam sido emitidas indevidamente pela mesma, deixando o Estado da Bahia de obter esta receita de ICMS-ST.

Citam, também, o fato que as levou a esta dedução foi que a partir da fiscalização em 2015, a empresa identificou o erro e corrigiu: a partir dessa data, não mais emitiu nota fiscal de venda tendo como destinatário, consumidor final.

Encaminham em anexo, às fls. 75 a 84, relatórios do sistema de cadastro da SEFAZ, mostrando que todos os sócios da empresa MANOS IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. da Paraíba (empresa auditada) são também sócios das empresas situadas no estado da Bahia.

No que tange às multas, alegam não lhes caber discutir Leis e sim cumpri-las na sua íntegra, com lisura e competência, de forma que de sua aplicação resulte uma Ação Fiscal acurada e criteriosa e isso nós afirmamos que foi feito e está comprovado no presente, e se as multas são injustas, não lhes cabe sequer se pronunciar.

Firmam convicção que a Lei é para todos, não cabendo nenhuma deferência a esse ou aquele contribuinte do ICMS (sendo isso, justiça), e que as obrigações com o recolhimento do referido

imposto são de caráter principal, portanto, qualquer contribuinte legalmente estabelecido e inscrito no CAD-ICMS, há que se submeter ao nosso RICMS e cumprir o que neste se rege, sabendo que do seu descumprimento resulta uma sanção.

Ratificam a autuação realizada na forma regulamentar e solicitam deste Conselho a procedência total do Auto de Infração em lide.

## VOTO

O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, objeto de defesa por parte do contribuinte.

O Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os aqueles exigidos na norma para a sua validade.

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

Fato é que a autuação obedeceu aos critérios legais, inclusive e, sobretudo aos artigos 18 e 39 do RPAF/99, bem como do Código Tributário do Estado da Bahia, e Lei 7.014/96, tendo sido observados e obedecidos, da mesma maneira, os princípios atinentes ao Processo Administrativo Fiscal, especialmente os da Ampla Defesa e do Contraditório, além do da Legalidade, Devido Processo Legal, dentre outros.

Aprecio neste momento a arguição de existência de decadência, aventada na peça defensiva, e aqui vale salientar que tal matéria tem suscitado inúmeras discussões, justamente pela discordância da aplicação do dispositivo do Código Tributário Nacional: se o artigo 150, §4º, ou o artigo 73, inciso I.

A empresa autuada entende que a situação que gerou o lançamento ora analisado se encontraria no artigo 150, §4º do CTN, o que levaria a uma contagem de tempo na qual a seu ver estaria presente a decadência, o que, com a devida vênia, discordo.

E justifico. A decadência é forma de extinção do crédito tributário, prevista no artigo 156, inciso V, do CTN. Já o conceito de crédito tributário é, em síntese, a obrigação tributária exigível, devidamente lançada e possível de cobrança, estando regulada pelo artigo 173 do multi mencionado Código, o qual estabelece:

*“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*1 - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”;*

A doutrina, aqui representada por Luciano Amaro (Direito Tributário Brasileiro. São Paulo: Saraiva, 2ª ed., 1998, p. 382), entende que *“O lançamento por homologação não é atingido pela decadência, pois feito o lançamento (dito ‘antecipado’), ou a autoridade administrativa anui e homologa expressamente (lançamento por homologação expressa) ou deixa transcorrer, em silêncio, o prazo legal e, dessa forma, anui tacitamente (lançamento por homologação tácita). Em ambos os casos, não se pode falar em decadência (do lançamento por homologação), pois o lançamento terá sido realizado (ainda que pelo silêncio). O que é passível de decadência é o lançamento de ofício, que cabe à autoridade administrativa realizar quando constate omissão ou inexistência do sujeito passivo no cumprimento do dever de ‘antecipar’ o pagamento do tributo”.*

Ao seu turno, Marcos Freitas Gouveia (O lançamento no direito tributário brasileiro: a prescrição e a decadência nos tributos lançados por homologação. Jus Navigandi, Teresina, ano 10, n. 1162, 6 set. 2006) nos fala em três possibilidades, em relação à aplicação ou não da decadência. Uma delas, como no presente caso, é quando o tributo não é declarado (ou é declarado a menor) e não é pago, naturalmente que não há declaração para constituir o crédito (integral ou parcialmente) nem pagamento para a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN. Dessa forma, aplica-se a regra de decadência do artigo 173, do Código, qual seja cinco anos a partir do primeiro dia do exercício



seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador. Se nesse período a Administração lavrou o auto de infração, conta-se a partir dele (se não houver recurso) ou da decisão administrativa final (se houver recurso), o prazo de cinco anos de prescrição (artigo 174, do CTN).

Logo, diante do fato de não ter havido declaração do valor a ser retido e recolhido a título de substituição tributária, referente a diversas operações realizadas, tendo sido apurado mediante a realização de levantamento fiscal, no qual foram analisadas as operações realizadas entre a empresa autuada e o estado da Bahia, não existiu qualquer sombra ou rastro de decadência, diante do prazo entre os fatos ocorridos e o lançamento, não ter se esaurido os cinco anos.

Existem diversas questões preliminares, sendo a primeira delas a nulidade diante do fato de alegado erro na intimação, ciência, diante do fato de ter sido intimado o sócio acerca da lavratura do Auto de Infração, de plano, não acolho, e justifico:

A intimação para apresentação de documentos e ciência do início da ação fiscal se deu através do domicílio tributário eletrônico (DTE) de fl. 09. Por oportuno, esclareço que tal mecanismo de comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte, dispensa qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199 de 28/11/2014, a qual que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.

Quanto ao Termo de Encerramento da Fiscalização alegado pelo sujeito passivo, ele é o próprio Auto de Infração, conforme se observa em seu cabeçalho.

Já a intimação para o endereço cadastrado do estabelecimento autuado, se seu através de Aviso de Recebimento dos Correios de fl. 90, o qual foi devidamente devolvido com a indicação de três tentativas de entrega, estando o contribuinte ausente em 21, 22 e 23 de junho de 2017, na forma do documento de fl. 91.

Desta forma, nos termos dos artigos 108 a 110 do RPAF/99, que estabelecem, especialmente este último, que *“sempre que for dada ciência ao contribuinte ou responsável tributário acerca de qualquer fato ou exigência fiscal, a assinatura do sujeito passivo, seu representante ou preposto no instrumento correspondente valerá apenas como ‘recibo’ ou ‘ciente’, visando a documentar sua ciência acerca do fato ou do procedimento fiscal, não implicando concordância ou confissão quanto ao teor do fato comunicado ou da exigência feita”*.

Desta maneira, diante do fato de que não tendo os Correios logrado sucesso na intimação do contribuinte no seu domicílio eleito e informado à SEFAZ/BA, foi feito o encaminhamento para o sócio da mesma, consoante documento de fl. 93, cabendo a este, única e exclusivamente a comunicação de mudança de seu endereço, acaso tivesse havido mudança, conforme alega.

Ou seja; este somente foi intimado, diante do insucesso das intimações dirigidas ao estabelecimento do contribuinte, à vista dos fatos acima narrados.

Assim, tal procedimento não implicou em qualquer violação de direito ou prejuízo para o contribuinte, diante da observância de todos os requisitos previstos para a ação fiscal, seu encerramento e ciência ao sujeito passivo.

Quanto à alegada insegurança da autuação, diante do entendimento da defesa de ter havido vício na fundamentação legal, entendo que tal fato não ocorreu. A ocorrência foi descrita de forma clara e precisa, tanto é assim que o sujeito passivo compareceu ao feito podendo exercer de forma ampla e ilimitada seu direito de defesa e ao contraditório, diferentemente de seu entender.

Todavia, ainda que tal fato ocorresse, haveria de ser aplicado o disposto no artigo 19 do RPAF/99 segundo o qual *“a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”*.

No mérito, a tese defensiva é a de que sendo as operações destinadas a consumidor final, não haveria a aplicação do Protocolo 97/10, apenas negando a existência de qualquer débito relativo à substituição tributária, todavia não consegue explicar o motivo e a razão para o fato de ser estabelecimento inscrito na condição de atacadista, realizar operações destinadas a consumidores

finais, o que é plenamente possível, apenas destinados a destinatários localizados em locais nos quais possui estabelecimentos conforme mencionado pelas autuantes, apesar de nas transferências interestaduais não incidir a substituição tributária.

A questão se resume em provar ou não a realização de operações de vendas de produtos sujeitos à substituição tributária, com a sua retenção e recolhimento, o que, segundo a autuação não ocorreu.

Vejamos o conceito de contribuinte. A Lei Complementar 87/96 estabelece o mesmo, através do seu artigo 4º, segundo o qual *“contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”*.

Ou seja: pela definição legal, a exigência para a caracterização da figura de contribuinte é a habitualidade ou volume. No caso em comento, da análise das planilhas acostadas pelas autuantes, às fls.18 a 58, algumas observações podem ser feitas:

Inicialmente, quanto às operações realizadas com Raimundo Washington da Silva Fortuna, CPF 123.075.725-20, constam vendas realizadas ao mesmo através das notas fiscais 13.724, de 18 de setembro de 2013, (26 unidades do produto código 995000), 14.392, de 16 de outubro de 2013 (28 unidades do produto 995000), 14.762, de 30 de outubro de 2013 (23 unidades do produto de código 995000 e 23 unidades do produto de código 996000), totalizando 46 unidades adquiridas, 15.762, de 06 de dezembro de 2013 (09 unidades do produto de código 995000), 15.763, de 06 de dezembro de 2013 (11 unidades do produto de código 995000), 15.764, de 06 de dezembro de 2013 (08 unidades do produto código 995000), 15.765, de 06 de dezembro de 2013, (12 unidades do produto de código 995000), 15.766, de 06 de dezembro de 2013, (10 unidades do produto de código 995000), 15.792, de 06 de dezembro de 2013, (12 unidades do produto de código 995000), 16.040, emitida em 17 de dezembro de 2013, (19 unidades do produto de código 996000), 16.247, de 26 de dezembro de 2013, (17 unidades do produto com código 995000), 21.303, de 20 de junho de 2014, (10 unidades do produto de código 995000), 21.304, de 20 de junho de 2014, (10 unidades do produto de código 995000), conforme se denota nos demonstrativos de fls. 23 a 27, 34 e 35, o que demonstra a habitualidade e volume, simultaneamente.

Para as vendas realizadas para Aline Braga Vieira, CPF 026.844.675-01, os demonstrativos apontam as seguintes aquisições: notas fiscais 37.967, de 27 de agosto de 2015, (01 unidade do produto de código 995000), 38.281, de 01 de setembro de 2015, (03 unidades do produto de código 995000), 38.551, de 05 de setembro de 2015, (06 unidades do produto de código 995000), 38.858, de 14 de setembro de 2015, (03 unidades do produto de código 995000), 38.899, de 15 de setembro de 2015, (02 unidades do produto de código 994900), 39.180, de 21 de setembro de 2015, (05 unidades do produto de código 995000), 39.289, de 23 de setembro de 2015, (10 unidades do produto de código 995000), conforme se denota nos demonstrativos de fls. 55 a, 57, o que, de igual forma, demonstra a habitualidade e volume, simultaneamente.

Já as vendas realizadas para Edcarlos Elísio Dias, CPF 920.866.245-49, são indicadas as seguintes notas fiscais: 10.050, de 09 de abril de 2013, (02 unidades do produto de código 995000), 15.620, emitida em 30 de novembro de 2013, (02 unidades do produto de código 995000), 18.098, de 06 de março de 2014, (02 unidades do produto de código 995000), 18.100, de 06 de março de 2014, (02 unidades do produto de código 995000), 30.278, de 13 de fevereiro de 2015, (02 unidades do produto de código 995000), conforme se observa nos demonstrativos de fls. 18, 26, 31 e 47, o que, também, demonstra a habitualidade, requisito previsto na norma legal.

Por tais exemplos, além de diversos outros, se verifica a pertinência da acusação fiscal, diante não somente da habitualidade, como de igual forma, pelas quantidades adquiridas por tais pessoas.

Ou seja: o procedimento mais lógico seria justamente a venda ou transferência para os estabelecimentos dos mesmos sócios da autuada aqui localizados, se fosse o caso, e a posterior

venda a tais consumidores, o que não ocorreu, e me leva a considerar tais operações apenas e tão somente como uma forma de planejamento tributário com o intuito de fugir à tributação do ICMS-ST, e assim haver a evasão do imposto.

Não se quer aqui dizer não ser o planejamento tributário uma forma de a empresa reduzir o recolhimento de imposto eventualmente devido. Apenas esta redução deve ser feita de forma lícita e legal, sem a utilização de mecanismos que visam apenas e tão somente burlar as regras de tributação, como se afigura o presente caso.

Esclareço que não se está aqui se lançando diferencial de alíquota como entende o contribuinte, apenas restabelecendo a tributação normal para operações destinadas a contribuintes, de acordo com a determinação legal.

Da mesma maneira, questionável o fato que teria levado a empresa a simplesmente zerar tais vendas a consumidores no ano de 2016, certamente a Emenda Constitucional 87/2015 em pleno vigor a partir daquele ano, bem como o que levaria diversas pessoas físicas a adquirirem os produtos comercializados pela autuada em outro estado da federação, arcando com custos de frete, a preços convidativos, senão pela prática incorrida pela autuada.

Assim é que, diante da falta de argumentos precisos de prova que pudessem embasar a tese defensiva do sujeito passivo, entendo que a infração, e o conseqüente lançamento devem ser mantidos.

Daí se verifica que a alteração constitucional promovida pela Emenda 87/2015 é irrelevante para o deslinde da questão.

Quanto à alegação defensiva de que as alíquotas consideradas na autuação foram de 4% ao invés de 12%, esclareço em primeiro lugar, que as mesmas tomaram como base os dados constantes nos respectivos documentos fiscais, os quais, diga-se de passagem, foram emitidos pelo sujeito passivo e cujos arquivos se encontram em seu poder. Assim, observo que realmente em várias operações a alíquota de 4% foi adotada, ao passo que em outras a alíquota foi de 12%, não tendo sido carreados aos autos pela defesa cópia dos referidos documentos. Por tais razões, não posso acolher tal argumento.

No tocante a alegação de confiscatoriedade da multa, sua desproporcionalidade e razoabilidade, diante dos percentuais aplicados, observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, dentre os de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que "*ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei*". Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o "império da lei" ou "*jus imperium*".

No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que "*nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei*". Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência essa descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antonio Carrazza em seu livro *Princípios Constitucionais Tributários*. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que "*O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei*".

E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independentemente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº. 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia) disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.

Com a edição da Lei nº. 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.

O funcionário fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.

Analisando a posição jurisprudencial, posso mencionar, de igual forma, decisão do ministro Teori Zavascki, no RE 400927 MS, em decisão publicada em 18 de junho de 2013, no qual assim se manifesta:

*“Ementa: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. MULTA MORATÓRIA APLICADA NO PERCENTUAL DE 40%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INEXISTÊNCIA. PRECEDENTES DO TRIBUNAL PLENO.*

*1. O Plenário do Supremo Tribunal Federal já decidiu, em diversas ocasiões, serem abusivas multas tributárias que ultrapassem o percentual de 100% (ADI 1075 MC, Relator (a): Min. CELSO DE MELLO, Tribunal Pleno, DJ de 24-11-2006; ADI 551, Relator (a): Min. ILMAR GALVÃO, Tribunal Pleno, DJ de 14-02-2003).*

*2. Assim, não possui caráter confiscatório multa moratória aplicada com base na legislação pertinente no percentual de 40% da obrigação tributária.*

*3. Agravo regimental a que se nega provimento”.*

Ainda analisando o assunto, entendo pertinente mencionar trecho do voto da ministra Elen Gracie que “*este Tribunal, deparando-se com multas demasiadamente onerosas, reduziu-as de 100% para 30%, do que é exemplo o RE 81.550, julgado em maio de 1975. Considerou, então, que deveria haver uma compatibilização com a utilização do instrumento da correção monetária, que já compensava a perda do valor aquisitivo da moeda. Já no RE 220.284-6/SC, julgado em maio de 2000, reconheceu a constitucionalidade de multa de 30%”. E concluiu: “Estivéssemos, agora, nos deparando com multa de 40% ou mesmo de 30%, não hesitaria em entender que atualmente não poderiam perdurar. Quanto à multa de 20%, é, sem dúvida, pesada para o contribuinte inadimplente. Mas tenho que não se deve ir ao ponto de dizê-la inválida. A relação tributária não é equiparável às relações de consumo. A obrigação de pagar impostos consubstancia dever fundamental”.* (grifo não original).

Por fim, para sepultar qualquer discussão a respeito, menciono decisão do STF através da sua 1ª Turma, ao analisar o AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 833.106 GOIÁS, assim decidiu:

*“TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA.*

*Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido.*

*Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral”.*

Em tal decisão, o Relator, Ministro Marco Aurélio Melo, assim se manifestou:

*“A decisão impugnada está em desarmonia com a jurisprudência do Supremo. O entendimento do Tribunal é no sentido da invalidade da imposição de multa que ultrapasse o valor do próprio tributo – Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ, relator ministro Ilmar Galvão, Diário da Justiça de 14 de fevereiro de 2003, e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, relator ministro Gilmar Mendes, julgado sob o ângulo da repercussão geral em 18 de maio de 2011, Diário da Justiça de 18 de agosto de 2011.*

*Ante o exposto, dou provimento ao recurso para, reformando o acórdão recorrido, assentar a inconstitucionalidade da cobrança de multa tributária em percentual superior a 100%, devendo ser refeitos os cálculos, com a exclusão da penalidade excedente, a fim de dar sequência às execuções fiscais”.*

Esclareço que a multa aplicada na presente autuação foi de 60%, ou seja, não houve penalidade em valor maior do que o devido a título de imposto.

Esta instância não possui competência legal para afastar ou reduzir penalidade relativa ao cumprimento de obrigação principal, aproveitando o ensejo para informar que o artigo 159 do RPAF/99 foi revogado pelo Decreto 16.032, de 10 de abril de 2015, publicado no Diário Oficial do Estado do dia 11 de abril de 2015, com efeitos a partir de tal data.

Em relação aos argumentos relativos à constitucionalidade, há de se aplicar a regra estatuída no artigo 167, inciso I do RPAF/99, o qual determina que não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, motivo pelo qual me abstenho de qualquer outro comentário.

Quanto ao ACÓRDÃO JJF Nº 0014-02/10, não possui relação com o caso concreto, vez que naquela oportunidade, a autuada não era contribuinte do imposto, o que não se configura no presente caso, vez ser o sujeito passivo inscrito no estado da Bahia como contribuinte.

Já em relação ao ACÓRDÃO JJF Nº 0149-01/09, por ocasião do julgamento de Recurso interposto contra tal decisão, o Relator em 2ª instância, então Conselheiro Álvaro Barreto, assim destacou em seu voto, que resultou no Acórdão CJF Nº 0220-12/10, do qual extraio os seguintes trechos:

*“Para atestar suas alegações, o recorrido acostou ao processo farta documentação probante.*

*(...)Não há reparo a fazer na Decisão recorrida quanto a esses dois itens do lançamento, pois os argumentos defensivos foram, expressamente, acolhidos pelo próprio autuante na informação fiscal e nas diligências realizadas em primeira instância. Ademais, esses argumentos defensivos estão respaldados em documentação probante acostada ao processo pelo recorrido.*

*(...) No que tange às operações que não se referiam a pneus e as que tratavam de pneus encaminhados para análise, foi acertada a Decisão da primeira instância, pois as exclusões efetuadas foram referentes a materiais promocionais, a materiais de uso e consumo e a bens do ativo imobilizado, assim como a devoluções de pneus que tinham sido anteriormente encaminhados para análise. Saliento que a insubsistência do lançamento quanto a essas operações foi expressamente reconhecida pelo próprio autuante na informação fiscal e nas diligências realizadas.*

*Quanto às vendas de pneus a empresa considerada como consumidora final (Posto Santa Rita Derivados de Petróleo Ltda.), saliento que as operações incluídas na Infração 03 tiveram como pressuposto o fato de que as mercadorias em tela eram destinadas à revenda e que, por esse motivo, a base de cálculo do ICMS-ST tinha sido apurada com a aplicação da MVA cabível.*

*Ao teor do disposto na cláusula primeira do Convênio ICMS 85/93, nas operações com pneumáticos, realizadas por estabelecimento industrial fabricante, a retenção do ICMS-ST é devida relativamente às operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes das mercadorias, bem como em relação ao imposto devido nas entradas com destino ao ativo imobilizado ou ao consumo dos produtos mencionados nesta cláusula. Por sua vez, o disposto no § 3º da cláusula segunda do Convênio ICMS 85/93, nas operações com destino ao ativo imobilizado ou a consumo do adquirente, a base de cálculo corresponderá ao preço*

*efetivamente praticado na operação. Dessa forma, está claro que nas remessas de pneus destinados ao ativo imobilizado ou ao uso e consumo do adquirente é devida a retenção do ICMS-ST, conforme foi ressaltado pelo autuante na informação fiscal e nas diligências por ele atendidas.*

*No entanto, não como se manter o lançamento quanto às remessas destinadas ao Posto Santa Rita Derivados de Petróleo Ltda. porque não há prova de que as aquisições (Notas Fiscais nos 635.224 e 675.625) eram destinadas à revenda, conforme constou na acusação. Como foi explicado na Decisão recorrida, o lançamento estava baseado na suposição de que as mercadorias seriam revendidas e, no entanto, nessas aquisições não ficou configurada nem a habitualidade nem o volume que caracterize intuito comercial, de acordo com a previsão contida no art. 4º da Lei nº 87/96.*

*Também não há como se manter a exigência fiscal considerando que os pneus eram destinados ao ativo imobilizado ou ao uso e consumo da empresa destinatária, como sugeriu o autuante, pois esse fato configuraria uma clara mudança no fulcro da autuação e, além disso, a base de cálculo do imposto não tinha sido apurada nos termos do § 3º da cláusula segunda do Convênio ICMS 85/93. Coerentemente com esse posicionamento, o relator da Decisão recorrida representou à autoridade competente para que fosse providenciada nova ação fiscal para apurar e cobrar o imposto que eventualmente não tinha sido alcançado por este Auto de Infração” (grifos do relator).*

De tal leitura, se observa que diferentemente da discussão ora analisada, as vendas de pneus eram para estabelecimentos consumidores, e não pessoa física como aqui se verifica, além do que a defesa trouxe de acordo com os trechos grifados “*farta documentação probante*”, o que não acontece no presente caso, razão pela qual não o posso acolher em socorro da autuada.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº. **281066.0001/17-8** lavrado contra **MANOS IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de imposto no valor de **R\$93.400,49**, acrescido da multa de 60% prevista no artigo 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 15 de fevereiro de 2018

MÔNICA MARIA ROTERS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA