

A. I. Nº - 207162.0006/17-0  
AUTUADO - TECHNICO COMERCIAL DE EQUIPAMENTOS S/A  
AUTUANTE - CARLOS ALBERTO MACHADO DE SOUZA  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 20.11.2018

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO Nº 0151-05/18**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOR. O Contribuinte não recolheu o ICMS/Antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, em aquisições interestaduais de peças, componentes, e acessórios para veículos automotores. Caracterizada a inaplicabilidade das MVAs utilizadas pela Autuada para definição da base de cálculo do ICMS/Antecipação, em face da não comprovação da existência de contratos de fidelidade celebrados com fornecedores. Não há nos autos quaisquer elementos probatórios, capazes de obliterar a imputação fiscal. Não elidida a presunção de legitimidade da autuação prevista no Art. 143 do RPAF/BA. MULTA CONFISCATÓRIA: Não compete aos órgãos administrativos de julgamento a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. Exame desta matéria compete ao Poder Judiciário. REDUÇÃO/EXCLUSÃO DA MULTA: Pedido não acolhido em razão da ausência de previsão legal, vez que o § 7º, do art. 42 da Lei 7.014/96, prevê a possibilidade de redução ou cancelamento apenas para as multas por descumprimento de obrigações acessórias. NULIDADE: Nulidade do lançamento não acolhida por ausência dos pressupostos do Art. 18 do RPAF/BA. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 30/06/2017, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$280.915,65 (duzentos e oitenta mil, novecentos e quinze reais e sessenta e cinco centavos), referente a fatos geradores ocorridos nos meses de Março a Dezembro de 2013; Janeiro a Março e Junho a Dezembro de 2014; e Janeiro a Dezembro de 2015, com a seguinte imputação:

INFRAÇÃO 01 – 07.01.02 - Efetuou recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente à aquisição de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior. ANEXOS: I; II e III. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

O Contribuinte foi notificado do Auto de Infração, presencialmente, em 04/07/2017 e ingressou tempestivamente com defesa administrativa em 31/08/2017, peça processual que se encontra anexada ao PAF às fls. 30/55. A impugnação foi formalizada através de petição subscrita por seu representante legal, o qual possui os devidos poderes, conforme documentos constantes nos autos às fls. 50/54.

Na peça impugnatória, a Impugnante registra que tem por objeto social, entre outros, o comércio varejista de máquinas e equipamentos para construção e que está sujeita ao recolhimento de

diversos tributos e contribuições, tendo sempre cumprido de forma responsável com suas obrigações tributárias.

Aduz que foi lavrado o Auto de Infração e Imposição de Multa, o qual ora se discute, no montante de R\$280.915,65 (duzentos e oitenta mil novecentos e quinze reais e sessenta e cinco centavos), referente ao período de 01/10/2013 a 31/12/2015.

Alega, todavia, que o referido lançamento está eivado de vícios de nulidade, não se podendo admitir a autuação indevidamente levada a efeito. Sobre a nulidade do Auto de Infração apresenta considerações, registrando que:

- a) Se constitui em empresa idônea e conservadora, que prima por sua absoluta regularidade fiscal;
- b) O lançamento impugnado está viciado de flagrante ilegalidade;
- c) Sua regularidade fiscal está configurada em documentação hábil (livros de registro de entrada e de saída; controles de estoque; notas fiscais de entrada e de saída de mercadorias, etc.);
- d) O lançamento está baseado única e exclusivamente em meras presunções (precariedade das provas), sendo indevida e incorreta a interpretação do Sr. Agente Fiscal autuante, quanto ao estoque da Empresa;
- e) É flagrante a dúvida fiscal quanto ao suposto ilícito por ela perpetrado;
- f) O lançamento impugnado está viciado de flagrantes erros materiais, decorrentes de errônea metodologia de apuração do suposto crédito tributário;
- g) É indevida a imposição da multa aplicada no Auto de Infração ora impugnado, sendo flagrante o seu caráter confiscatório;
- h) É indevida a exigência da SELIC como índice de atualização do crédito tributário impugnado.
- i) As planilhas que apontam as diferenças entre o débito cobrado versus o débito devido, demonstram a tendência de recolhimento a maior em todas as competências, em virtude da aplicabilidade de MVA única para todos os produtos, desconsiderando as MVAs reduzidas para os casos de fidelidade (maior volume de operações) e as MVAs superiores para os casos de não fidelidade.
- j) Dividindo-se o cálculo de antecipação em 3 grupos de produtos: pneus, lubrificantes e autopeças, produtos comercializados pela Impugnante e geradores de ICMS, aplica-se fidelidade apenas para Autopeças. Contudo, as MVAs aplicadas para eles, foram também superiores às indicadas em seus Convênios.
- k) Da perfunctória apreciação do corpo do Auto de Infração hostilizado, verifica-se que o Autuante demonstra falta de intimidade com regramento e com a rotina fiscal que envolve a atividade da Empresa, a qual afirma ser relativamente complexa, consoante demonstração inserida na Peça Defensiva.

A seguir, com o objetivo de demonstrar que não há fundamentação legal para a lavratura do Auto de Infração em análise, passa a expor o regramento normativo relacionado aos produtos que comercializa e a rotina fiscal à qual está sujeita.

***“REGRAMENTO NORMATIVO - PRODUTO:***

***PNEUS:***

*Base Legal: Convênio ICMS 85/93*

***LUBRIFICANTES***

*Base Legal: Convênio ICMS 110/07*

***AUTOPEÇAS***

*Base Legal: Protocolo 41/08 e Protocolo 97/10, combinado com o item 28 do Anexo I do RICMS 2012, de 01/06/2008 a 31/07/2017*

**BASES DE CÁLCULO: ALÍQUOTA E DATAS DO LANÇAMENTO FISCAL.**

*Nas saídas internas de fabricante de veículos automotores para atender índice de fidelidade ou de fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, cuja distribuição seja efetuada de forma exclusiva, mediante contrato de fidelidade:*

*1.1. Operações internas: 26,50%*

*1.2. Aquisições interestaduais de UF com alíquota interestadual 7%: 41,7%*

*1.3. Aquisições interestaduais de UF com alíquota interestadual 12%: 34,1%*

*Nas demais saídas:*

*2.1. Operações internas: 40%*

*2.2. Aquisições interestaduais de UF com alíquota interestadual 7%: 56,9%*

*2.3. Aquisições interestaduais de UF com alíquota interestadual 12%: 48,4%*

**De 01/08/2012 à 31/01/2015:**

*Nas saídas internas de fabricante de veículos automotores para atender índice de fidelidade ou de fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, cuja distribuição seja efetuada de forma exclusiva, mediante contrato de fidelidade:*

*1.1. Operações internas: 33,08%*

*1.2. Aquisições interestaduais de UF com alíquota interestadual 4% (a partir de 01/01/2013): 53,92%*

*1.3. Aquisições interestaduais de UF com alíquota interestadual 7%: 49,11%*

*1.4. Aquisições interestaduais de UF com alíquota interestadual 12%: 41,10%*

*Nas demais saídas:*

*2.1. Operações internas: 59,60%*

*2.2. Aquisições interestaduais de UF com alíquota interestadual 4% (a partir de 01/01/2013): 84,60%*

*2.2. Aquisições interestaduais de UF com alíquota interestadual 7%: 78,83%*

*2.3. Aquisições interestaduais de UF com alíquota interestadual 12%: 69,21%*

**A PARTIR DE 31/01/2015**

*Nas saídas internas de fabricante de veículos automotores para atender índice de fidelidade ou de fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, cuja distribuição seja efetuada de forma exclusiva, mediante contrato de fidelidade:*

*1.1. Operações internas: 36,56%*

*1.2. Aquisições interestaduais de UF com alíquota interestadual 4%: 57,95%*

*1.3. Aquisições interestaduais de UF com alíquota interestadual 7%: 53,01%*

*1.4. Aquisições interestaduais de UF com alíquota interestadual 12%: 44,79%*

*Nas demais saídas:*

*2.1. Operações internas: 71,78%*

*2.2. Aquisições interestaduais de UF com alíquota interestadual 4%: 98,69%*

*2.2. Aquisições interestaduais de UF com alíquota interestadual 7%: 92,84%*

*2.3. Aquisições interestaduais de UF com alíquota interestadual 12%: 82,13%"*

Na sequência, a Impugnante alega que os fatos e bases de cálculos para os impostos, arrolados acima, não foram devidamente considerados pelo Autuante, consoante se demonstra nas planilhas anexadas à Defesa apresentada, e que objetiva verificar a imprecisão dos valores tidos como devidos, a título de ICMS.

Alega, ainda, ser fisicamente impossível admitir a presunção da Autoridade Fiscal, quanto à cobrança do ICMS, razão pela qual entende decorrer a necessidade de cancelamento do Auto de Infração em análise. Para corroborar o seu entendimento sobre o tema, menciona a doutrina de Roque Antônio Carrazza (Curso de Direito Constitucional Tributário - Roque Antonio Carrazza, 17ª edição - Malheiros Editores – p. 398) e de José Eduardo Soares de Melo (ICMS TEORIA E PRÁTICA - José Eduardo Soares de Melo, 6ª Edição, atualizada com a Lei Complementar nº 114, de 16 de dezembro de 2002, e o novo Código Civil – Dialética – p. 159/160), além da Súmula nº

182 do extinto TRF, que estabeleceria que “é ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários”.

Conclui, assim, pelo cancelamento do Auto de Infração com base no entendimento acima, “por medida de direito”.

Ultrapassados os pontos iniciais, a Impugnante adentra as questões de mérito, abordando, a princípio, a inocorrência de falta de recolhimento de ICMS por antecipação total.

Alega que no Auto de Infração impugnado a Fiscalização não demonstrou que ocorreu falta de recolhimento pago por antecipação relativamente às notas fiscais apresentadas. Ademais, alega também que a aplicação de multa de 60% sobre o valor supostamente tributável configura-se irrazoável e desproporcional.

Clama pelo cancelamento da referida multa, aduzindo que a Lei 7.014/96, utilizada como base na aplicação das multas do presente Auto de Infração, prevê esta possibilidade (cancelamento da multa pelo órgão julgador administrativo), conforme estabelece seu Art. 42. § 7º, o qual reproduz.

Argumenta ser exatamente o que acontece no presente caso, porquanto esteve sempre de boa-fé, não tendo praticado nenhum ato com dolo, fraude ou simulação, e tendo recolhido todos os tributos inerentes às suas obrigações tributárias, afirmando não ter havido nenhum dano ao erário, mas, pelo contrário, tendo recolhido todos os seus tributos.

Aborda a suposta precariedade das provas apresentadas e a indevida autuação com base em presunções, afirmando que a Fiscalização não comprovou, ou, muito menos, demonstrou a ocorrência do fato gerador da regra matriz de incidência tributária do ICMS, tendo por base mera suposição.

Diz que o Fisco não realizou qualquer diligência fiscal junto aos destinatários das mercadorias, à empresa transportadora, nem tampouco junto às pessoas responsáveis pelas negociações comerciais entre as partes, a fim de obter maiores detalhes das operações, o que certamente corroboraria para a apuração dos fatos.

Afirma não haver, nos presentes autos, qualquer documento, específico para as operações objeto da autuação, apto a suportar de forma robusta a acusação fiscal impugnada, especialmente no caso em tela, que é repleta de especificidades, tendo em vista a atividade da Empresa e a natureza contratual que mantém com seus Representados Comerciais.

Aduz que a Fiscalização apenas presumiu as supostas operações, e que, quando o Fisco constitui um crédito através do lançamento, é a ele que compete constatar a ocorrência do fato gerador, cabendo-lhe o ônus da prova.

Assim, entende que, diante da ausência de prova dos fatos alegados, a referida autuação caracteriza-se como verdadeira afronta ao dispositivo constante do art. 142, do CTN, que reproduz, visto que baseada em meras presunções. Menciona ser este tipo de atuação refutada pela doutrina, citando o entendimento de Natanael Martins sobre o tema (“A Questão do Ônus da Prova e do Contraditório no Contencioso Administrativo Federal” in “Processo Administrativo Fiscal”, Editora Dialética, 1995, p. 107).

Defende que, de acordo com as disposições do artigo 142, do CTN, compete ao sujeito ativo, para a constituição do crédito tributário, identificar a matéria tributável, tipificando-a completamente e que, em virtude do princípio da legalidade, e, mais propriamente, o da tipicidade, que regem o direito tributário, terá o Autuante que proceder à subsunção do fato imputado à lei correspondente, cabendo ao sujeito ativo, o ônus da prova da ocorrência da obrigação ou infração tributária. Sobre o ônus da prova, cita o art. 373, do CPC e a doutrina de Luís Eduardo Schoueri e de Ricardo Mariz de Oliveira (“Presunções no Direito Tributário”, in Caderno de Pesquisas Tributárias, Vol. 9, p. 300).

Declara entender, *in casu*, que a autoridade administrativa, sob pena de não obter êxito em sua causa, deveria colher elementos probatórios suficientes à demonstração de que se verificou, em determinado momento, a relação jurídica tributária, e, que esta teria sido descumprida.

Lembra que o ato de lançamento possui presunção de legitimidade, porém a presunção de legitimidade do ato de lançamento não se dá em detrimento da repartição do ônus da prova na relação tributária, tendo em vista que o lançamento tem uma definitividade relativa, gozando, este, de presunção de legitimidade até que se verifique o contrário, sendo colocado fora do sistema por outra norma hierarquicamente superior. O entendimento se funda na ideia de que a presunção de legitimidade não vigora sobre o conteúdo do ato administrativo, mas sobre a sua existência válida no mundo jurídico.

Neste passo, afirma que, a autoridade julgadora, inclusive administrativa, tem o dever de declará-lo insubstancial caso não esteja suportado, nos casos de Autos de Infração, de provas suficientes da ocorrência da relação jurídica tributária e de seu descumprimento. Com o intuito de corroborar o seu entendimento, colaciona ementas de decisões do TIT e de outros órgãos julgadores, inclusive do Poder Judiciário, a saber: (i) *Processo N°: DRT. 1 - 4521/79, Relator JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO, 6ª Câmara, Boletim TIT nº 162, 25/08/83;* (ii) *Processo n°: DRT. 1 - 12548/91, Relator JOSÉ MACHADO DE CAMPOS, 3ª Câmara Efetiva, Boletim TIT nº 276, 1/05/93;* (iii) *Processo DRT-1 nº 23080/73, Ac. un. 1ª Câmara do TIT, j. 24.04.75, in Ementário TIT, 1977, p. 33;* (iv) *Relator: Aldo Sedra Filho, Câmara: 4ª Câmara Especial, Processo N°: DRT. 1 - 20749/91, Data da sessão: 30/10/92, Boletim TIT nº 283, em 24/12/94;* (v) *Proc. DRT-1, nº 1538/90, julgado em sessão da 3ª Câmara de 19/11/92 - Rel. Albino Cassiolatto;* (vi) *Relator: DAVID GUSMÃO, Câmara: 2ª Câmara Especial, Processo N°: DRT. 1 - 13668/91, Data da sessão: 30/04/93, Boletim TIT nº 287, em 17/07/95;* (vii) *EAC nº72.975 - RJ, Rel. Min. Justino Ribeiro, Segunda Seção, 4/11/82;* (viii) *AMS nº72.745 - SP, Rel. Min. Otto Rocha, 1ª Turma, 25/8/75;* (ix) *Remessa Ex Officio nº 83.606-SP, Relator: Ministro Pedro Acioli, unânime. 5ª Turma do TRF;* e (x) *Tribunal Federal de Recursos, 2ª Turma, AgMS nº 65.941, Resenha Tributária de 1973, nº 8.*

Conclui que não se pode chegar à outra conclusão senão a de que houve clara afronta ao artigo 142, do CTN, por parte da Fiscalização, ao efetuar o lançamento fiscal, com base tão somente em presunção, sem suporte legal. Declara que deve ser analisada a sua conduta, ressaltando que, não havendo provas de que estava agindo de má-fé, presume-se a sua boa-fé.

Frisa que, no Direito Tributário, possuem relevância somente as provas materiais, válidas e objetivas, prevalecendo o princípio de que, na dúvida, deve-se interpretar a norma em favor do contribuinte, não só por força do princípio da estrita legalidade tributária, mas também pelo disposto no art. 112, do CTN, que transcreve.

Salienta que há dúvidas quanto à existência do ilícito imputado no Auto de Infração em discussão, razão pela qual deve a impugnação apresentada ser acolhida, para cancelar o Lançamento, haja vista o princípio da presunção de inocência do contribuinte, ou, ainda, do *"in dubio contra fiscum"*. Sobre esse tema, cita a interpretação dada pelo TIT/SP em outras decisões, segundo as quais, em caso de dúvida quanto ao lançamento ou da responsabilidade do contribuinte, deve-se, a este, decidir favoravelmente (*Relator: ROBERTO PINHEIRO LUCAS, Câmara: 1ª Câmara Efetiva, Processo N°: DRT. 8 - 646/79, Data da sessão: 08/08/79, Boletim TIT nº 114, em 18/02/81*).

Ultrapassadas as questões relativas ao lançamento, a Defendente passa a discorrer acerca da indevida aplicação da multa.

Argumenta que se inexiste qualquer irregularidade fiscal, e tendo agido nos estritos termos da lei, não há que se falar em falta de recolhimento do ICMS, razão pela qual são absolutamente indevidas as exigências de multa e de juros.

Entende que o presente caso trata-se de hipótese em que este Órgão Julgador deverá relevar a multa lançada, conforme previsto na legislação que embasou o Auto de Infração, visto que é evidente o caráter confiscatório da multa de 60%, indevidamente imputada, aduzindo que esta não atende à proporcionalidade e à razoabilidade exigida pelo ordenamento jurídico pátrio, bem

como, viola flagrantemente o princípio constitucional da capacidade contributiva, também aplicável às sanções impostas.

Diz que, diante de todos os argumentos apresentados, pretende provar tudo quanto alegado por meio dos documentos juntados e relacionados à sua defesa. Protesta pela posterior juntada de documentos, bem como pela vista dos presentes autos.

Requer que a Impugnação apresentada seja julgada totalmente procedente, para que seja integralmente cancelado o lançamento consubstanciado no Auto de Infração. Que seja determinado o arquivamento do processo administrativo. E que, alternativamente, na hipótese da manutenção do lançamento, insiste em que seja reconhecido o seu direito à relevação ou redução da multa aplicada, nos termos do §7º do art. 42 da Lei 7.014/96.

Em informação fiscal prestada às fls. 57/63, o Autuante alega que a defesa apresentada é genérica e desprovida de conteúdo objetivo, já que, em momento algum, realmente consegue contestar o cerne da infração lavrada. Que não traz aos autos nenhuma fundamentação legal cuja aplicação seja pertinente, planilha ou documento novo que efetivamente justifique uma revisão, exclusão ou alteração da infração apurada durante a ação fiscal.

Afirma que a Autuada limita-se a transcrever uma série de citações, artigos e matéria de Direito Constitucional e doutrina, distanciando-se, assim, de uma argumentação específica em que possa efetivamente fundamentar a sua alegada correção, frente à irregularidade apontada no presente auto de infração. E que tenta esboçar, sem nenhuma consistência, entendimento que justifique os procedimentos adotados no tratamento das operações alvo da infração lavrada, registrando que:

(a) As planilhas que apontam as diferenças entre o débito cobrado versus o débito devido, demonstram a tendência de recolhimento a maior em todas as competências, em virtude da aplicabilidade de MVA única para todos os produtos, desconsiderando as MVAs reduzidas para os casos de fidelidade (maior volume de operações) e as MVAs superiores para os casos de não fidelidade.

(b) divide-se o cálculo de antecipação em 3 grupos de produtos: pneus, lubrificantes e autopeças, mas que, aplica-se fidelidade apenas para Autopeças. E que, contudo, as MVAs aplicadas para eles, foram, também, superiores às indicadas em seus Convênios.

Destaca que a Autuada atua no comércio varejista de peças e acessórios novos para veículos automotores – CNAE 4530703, dentre outros. Que comercializa produtos, tais como as partes, peças, componentes e acessórios para veículos automotores, tanto a nível interno como interestadual. E que, em conformidade com suas atividades, está sujeita ao regime da substituição tributária, conforme enquadramento legal informado no presente Auto de Infração (Art. 8º, II e § 3º; e art. 23, da Lei 7.014/96 c/c art. 289 do RICMS/BA – Decreto 13.780/12; Anexo 1, além dos protocolos nºs 41/08; 97/10; 103/14 e 73/14).

Destaca ainda que o percentual da MVA, equivocadamente empregado pela Autuada nas operações de entradas de mercadorias oriundas de outras unidades federativas nos exercícios de 2013, 2014 e 2015, foi o de 59,6%, percentual este que corresponde à MVA a ser aplicada exclusivamente nos demais casos, referentes às operações internas, conforme estabelece o item 28 do Anexo 1 do RICMS/BA, Decreto 13.780/12.

Frisa que os percentuais a serem aplicados nas referidas operações interestaduais, nos exercícios de 2013 e 2014, são os da MVA AJUSTADA, ou seja: 84,60% (Alíq. 4%), 78,83% (Alíq. 7%), e 69,21% (Alíq. 12%), conforme estabelecido no Anexo 1 do RICMS/BA (Decreto 13.780/12), tanto para as operações realizadas com os Estados signatários dos Protocolos 41/08 e 97/10, quanto para os demais.

Ressalta que, no exercício de 2015, a partir do dia 1º de fevereiro, os Protocolos 41/08 e 97/10 foram alterados, respectivamente, pelos Protocolos 103/14 e 73/14, passando a vigorar, a partir daquela data, os seguintes percentuais de MVA AJUSTADA, nas operações interestaduais: 98,69%

(Alíq. 4%), 92,48% (Alíq. 7%), e 82,13% (Alíq. 12%). E que o percentual da MVA relativa às operações internas, nos demais casos, passou a ser de 71,78%.

Quanto às alegações apresentadas pela Autuada nos itens “a” e “b”, destacados acima, informa que, ao se analisar o item 28 do Anexo 1, fica claro que a aplicação dos percentuais de MVA, abaixo listados, está vinculada à necessidade de comprovação de contrato de fidelidade. Sendo que, nas saídas do fabricante para destinatário que possua contrato de fidelidade, aplicam-se as seguintes MVAs:

- (a) MVA vigente em 2013 e 2014: 53,92% (Alíq. 4%); 49,11% (Alíq. 7%) e 41,10% (Alíq. 12%);
- (b) MVA vigente em 2015: 57,95% (Alíq. 4%); 53,01% (Alíq. 7%) e 44,79% (Alíq. 12%).

Cita e transcreve a Cláusula segunda e seu respectivo §1º, além da alínea “b” do inciso I do §2º da mesma Cláusula, dos Protocolos ICMS 41/08 e 97/10, dispositivos estes que tratam da base de cálculo do imposto, para os fins de substituição tributária.

Menciona que entende estar indiscutivelmente clara, na legislação mencionada, a necessidade de haver comprovação, através de contrato de fidelidade, da aptidão do contribuinte para usufruir da aplicação dos percentuais de MVA previstos nas saídas do fabricante para índice e contrato de fidelidade, dispostos no Anexo 1 do RICMS/BA, Decreto 13.780/12, tratando-se, portanto, de condição “*sine qua non*”.

Registra que, durante o período de execução da fiscalização, os referidos contratos de fidelidade foram solicitados à Autuada, conforme comprova a intimação acostada à fl. 08 do PAF. Que, em momento algum, a Defendente demonstrou a sua condição para usufruir do direito à aplicação dos referidos percentuais de MVA, condicionados à comprovação da existência de tais contratos. E que, tampouco, o fez na fase de defesa, vez que não juntou, aos autos, documento hábil capaz de comprovar o atendimento dessa exigência especificada na legislação.

Entende que o Auto de Infração lavrado está provido de todas as provas dos fatos que o fundamentam. E que o lançamento está substancialmente embasado, tanto nos demonstrativos (Anexos I, II e III) juntados ao PAF, quanto na legislação citada e transcrita.

Conclui, afirmando que as alegações apresentadas pela Impugnante são frágeis, inconsistentes e desprovidas de objetividade, visto que, em nenhum momento conseguem refutar a procedência e a legalidade da acusação fiscal. Clama pelo indeferimento do pleito da Autuada, solicitando que o Auto de Infração seja julgado procedente em seu inteiro teor.

## VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de apenas uma infração, detalhadamente exposta no Relatório acima, o qual é parte integrante e inseparável deste Acórdão.

Na peça defensiva a Autuada impugna o lançamento, arguindo preliminarmente a nulidade do mesmo, por razões relacionadas à: (a) idoneidade e regularidade fiscal da Empresa; (b) ilegalidade do lançamento; (c) regularidade fiscal configurada em documentação hábil; (d) lançamento baseado em presunções; (e) dúvida quanto ao ilícito fiscal; (f) lançamento viciado por erros materiais; (g) caráter confiscatório da multa; (h) utilização indevida da SELIC como índice de atualização do crédito tributário; (i) aplicação de MVA única para todos os produtos, desconsiderando as MVAs reduzidas para os casos de fidelidade, e as MVAs superiores para os casos de não fidelidade; (j) aplicação de MVAs para o cálculo da antecipação referente a pneus, lubrificantes e autopeças, superiores às indicadas em seus respectivos Convênios; e (k) falta de intimidade do Autuante com o regramento e com a rotina fiscal que envolve a atividade da Empresa.

Após análise dos elementos que compõem o presente PAF, não acolho as preliminares de nulidade apresentadas na Impugnação, pois entendo que: (i) a descrição dos fatos no presente

Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível; (ii) foram determinados, com segurança a infração e o infrator; (iii) foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas; e (iv) não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. Portanto, o mesmo está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo, os motivos elencados nos incisos I a IV, do Art. 18 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Os demonstrativos que embasaram o lançamento estão apensados às fls. 18/26, contidos na mídia de CD inserida às fls. 17, e detalham a metodologia aplicada para apuração do valor exigido. Documentos foram entregues ao contribuinte por ocasião da ciência da autuação.

Nestes Demonstrativos, restou evidenciado que a autuação se deu em razão da constatação de recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de peças, componentes, e acessórios para veículos automotores, provenientes de outras Unidades da Federação, caracterizando a existência de motivação necessária para a efetuação do Lançamento de Ofício pelo Autuante.

Ademais, quanto aos argumentos utilizados pela Autuada para justificar a preliminar de nulidade apresentada na Defesa, entendo que:

- (a) “se constituir em empresa idônea e conservadora, que prima por sua absoluta regularidade fiscal”, não configura hipótese de nulidade prevista no Art. 18 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.
- (b) o lançamento não está viciado de ilegalidade, visto que o Autuante aplicou as normas contidas na legislação tributária vigente à época da ação fiscal.
- (c) “a sua regularidade fiscal configurada em documentação hábil (livros de registro de entrada e de saída; controles de estoque; notas fiscais de entrada e de saída de mercadorias, etc.)”, não restou comprovada no caso em lide.
- (d) o lançamento não está baseado em meras presunções, visto que as irregularidades constatadas pela Fiscalização à luz da legislação tributária estão demonstradas nos Anexos I, II e III, os quais deram suporte ao presente lançamento, e estão acostados ao PAF às fls. 18/26, e inseridos na mídia de CD de fls. 17, contendo todos os elementos que comprovam o cometimento da infração, elementos estes que foram obtidos na EFD do Contribuinte.
- (e) Não há nos autos elementos que comprovem a alegação de existência de flagrante dúvida fiscal quanto ao ilícito perpetrado pela Autuada, que justifique a aplicação do art. 112 do CTN;
- (f) Não há comprovação nos autos da existência de erros materiais, decorrentes de errônea metodologia de apuração do suposto crédito tributário.
- (g) A multa aplicada no Auto de Infração ora impugnado está prevista no Art. 42, II, “d” da Lei 7.014/96, não sendo o caráter confiscatório alegado passível de apreciação pelas instâncias administrativas de julgamento, por força do Art. 167 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99).
- (h) a utilização da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), para atualizar o crédito tributário impugnado, está prevista no Art. 102, §2º, II do CÓDIGO TRIBUTÁRIO DO ESTADO DA BAHIA (COTEB), instituído pela Lei nº 3.956/1981, portanto, não cabendo apreciação pelas instâncias administrativas de julgamento, também por força do Art. 167 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99).

“COTEB - LEI Nº 3.956/1981

(...)

*Art. 102. Os débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares ficarão sujeitos aos seguintes acréscimos moratórios: (...)*

§ 2º Os acréscimos moratórios, incidentes a partir de 1º de janeiro de 2001, serão calculados segundo os seguintes critérios:

(...)

II - sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício, a partir de 30 (trinta) dias de atraso, incidirão acréscimos equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.

(...)"

(i) Quanto às planilhas apontarem diferenças entre o débito cobrado versus o débito devido, em virtude da aplicabilidade de MVA única para todos os produtos, desconsiderando as MVAs reduzidas para os casos de fidelidade (maior volume de operações) e as MVAs superiores para os casos de não fidelidade, não há nos autos comprovação da existência de contratos de fidelidade que justifique a utilização das MVAs específicas para tais casos, conforme determina a Cláusula segunda, §2º, I, “b” dos Protocolos ICMS 41/08 e 97/10.

(j) No que se refere à aplicação das MVAs nas operações com autopeças superiores às indicadas nos Convênios para o caso da existência de fidelidade apenas para Autopeças, não há nos autos comprovação da existência de contratos de fidelidade que justifique a utilização das MVAs específicas para tais casos, conforme determina a Cláusula segunda, §2º, I, “b” dos Protocolos ICMS 41/08 e 97/10.

(k) No tocante à alegação de que falta ao Autuante intimidade com regramento e com a rotina fiscal que envolve a atividade da Autuada, não há nos autos quaisquer elementos que demonstrem tal desconhecimento.

Saliento ainda, que eventuais omissões ou incorreções e a não observância de exigências formais da legislação, não acarretam nulidade desde que seja possível se determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, conforme dispõe o § 1º, do art. 18 e o “caput” do art. 19 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Quanto ao mérito, verifico que a Impugnante está sujeita ao regime de substituição tributária na dicção dos Art. 8º e Art. 23 da Lei nº 7.014/96, e do Art. 289 e Anexo 1 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, abaixo reproduzidos, além dos Protocolos ICMS 41/08 e 97/10.

“Lei nº 7014/1996

(...)

*Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:*

(...)

*II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado;*

(...)

*§ 3º O cálculo do imposto a ser recolhido por antecipação ou substituição tributária será feito em função do disposto no art. 23.*

(...)

*Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é*

(...)

*II - em relação às operações ou prestações subsequentes, a obtida pelo somatório das parcelas seguintes:*

*a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;*

*b) o montante dos valores de seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;*

c) a margem de valor adicionado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.  
(...)"

"RICMS/BA - Decreto nº 13.780/2012

(...)

Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo 1 deste regulamento.

(...)

## ANEXO 1 DO REGULAMENTO DO ICMS 2012

### ANEXO 1 MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO OU ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA

Item	Mercadoria – NCM	Acordo Interestadual / Estados signatários	MVA nas aquisições de UF signatária de acordo interestadual (conforme a Aliq. interestadual aplicada no estado de origem)	MVA nas aquisições de UF não signatária de acordo interestadual (conforme a Aliq. interestadual aplicada no estado de origem)	MVA nas operações internas
28	Peças, componentes, e acessórios para veículos automotores (exceto pneumáticos, câmaras de ar e protetores de borracha)	Prot. ICMS 41/08 – AC, AL, AM, AP, BA, DF, ES, GO, MA, MG, MT, PA, PB, PR, PI, RJ, RO, RS, SC e SP	Nas saídas do fabricante para índice e contrato de fidelidade: 53,92% (Aliq. 4%) 49,11% (Aliq. 7%) 41,10% (Aliq. 12%)	Nas saídas do fabricante para índice e contrato de fidelidade: 53,92% (Aliq. 4%) 49,11% (Aliq. 7%) 41,10% (Aliq. 12%)	Nas saídas do fabricante para índice e contrato de fidelidade: 33,08%
		Prot. ICMS 97/10 – AC, AL, AP, BA, GO, MA, MT, PB, PR, PE, PI, RN, RR, SC, SE, TO	Nos demais casos: 84,60% (Aliq. 4%) 78,83% (Aliq. 7%) 69,21% (Aliq. 12%)	Nos demais casos: 84,60% (Aliq. 4%) 78,83% (Aliq. 7%) 69,21% (Aliq. 12%)	Nos demais casos: 59,60%

NOTA: Texto vigente em 2013; 2014 e JAN/2015.

(...)

Item	Mercadoria – NCM	Acordo Interestadual / Estados signatários	MVA nas aquisições de UF signatária de acordo interestadual (conforme a Aliq. interestadual aplicada no estado de origem)	MVA nas aquisições de UF não signatária de acordo interestadual (conforme a Aliq. interestadual aplicada no estado de origem)	MVA nas operações internas
28	Peças, componentes, e acessórios para veículos automotores (exceto pneumáticos, câmaras de ar e protetores de borracha)	Prot. ICMS 41/08 – AC, AL, AM, AP, BA, DF, ES, GO, MA, MG, MT, PA, PB, PR, PI, RJ, RR, RS, SC e SP	Nas saídas do fabricante para índice e contrato de fidelidade: 57,95% (Aliq. 4%) 53,01% (Aliq. 7%) 44,79% (Aliq. 12%)	Nas saídas do fabricante para índice e contrato de fidelidade: 57,95% (Aliq. 4%) 53,01% (Aliq. 7%) 44,79% (Aliq. 12%)	Nas saídas do fabricante para índice e contrato de fidelidade: 36,56%
		Prot. ICMS 97/10 – AC, AL, AP, BA, GO, MA, MT, PA, PB, PR, PE, PI, RN, RR, SC, SE, TO	Nos demais casos: 98,69% (Aliq. 4%) 92,48% (Aliq. 7%) 82,13% (Aliq. 12%)	Nos demais casos: 98,69% (Aliq. 4%) 92,48% (Aliq. 7%) 82,13% (Aliq. 12%)	Nos demais casos: 71,78%

NOTA: Texto vigente a partir de FEV/2015

(...)

Observo que o ponto fulcral da lide, reside na divergência quanto às MVAs utilizadas pelo Contribuinte na definição da base de cálculo do ICMS/Antecipação e na existência ou não dos contratos de fidelidade celebrados entre a Defendente e seus fornecedores. Contratos estes que respaldariam a utilização, pela Empresa, das MVAs específicas para o caso, a saber: (a) nos exercícios de 2013; 2014 e JAN/2015, as MVAs Ajustadas correspondentes a 53,92% (Alíq. 4%), 49,11% (Alíq. 7%), e 41,10% (Alíq. 12%), tanto para as operações realizadas com os Estados signatários dos Protocolos ICMS 41/08 e 97/10, quanto para os demais; e, (ii) no exercício de 2015, a partir do dia 1º de fevereiro, as MVAs Ajustadas de 57,95% (Alíq. 4%), 53,01% (Alíq. 7%), e 44,79% (Alíq. 12%).

Contudo, verifico que não há nos autos, prova da existência dos mencionados contratos de fidelidade celebrados entre a Defendente e seus fornecedores ou quaisquer outros elementos probatórios, capazes de obliterar a imputação fiscal, descrita linhas acima, já que, na dicção do Art. 123, §5º do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), caberia à Autuada apresentar provas capazes de elidir a exigência fiscal, na fase de Impugnação do Lançamento.

“RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99)

(...)

*Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração no prazo de sessenta dias, contados da data da intimação.*

(...)

*§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:*

*I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*II - se refira a fato ou a direito superveniente;*

*III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.*

(...)"!

Então, considerando que em sua peça defensiva a Autuada apenas nega o cometimento da infração levantada pela Autoridade Fiscal, sem apresentar quaisquer documentos que comprovem suas alegações, considero que, à luz do disposto no Art. 143 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), o Contribuinte não conseguiu elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, ficando sujeito: (i) nos exercícios de 2013; 2014 e JAN/2015, as MVAs Ajustadas correspondentes a 84,60% (Alíq. 4%), 78,83% (Alíq. 7%), e 69,21% (Alíq. 12%), tanto para as operações realizadas com os Estados signatários dos Protocolos ICMS 41/08 e 97/10, quanto para os demais; e, (ii) no exercício de 2015, a partir do dia 1º de fevereiro, as MVAs Ajustadas de 98,69% (Alíq. 4%), 92,48% (Alíq. 7%), e 82,13% (Alíq. 12%). Concluo, portanto, pela manutenção do lançamento do crédito tributário em lide.

“RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99)

(...)

*Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

(...)"

No que concerne às alegações defensivas relativas à (ao): (a) indevida aplicação da multa; (b) ser a multa de 60% irrazoável e desproporcional; (c) possibilidade/necessidade de redução ou de exclusão da multa; (d) caráter confiscatório da multa; e (e) violação ao princípio da capacidade contributiva; julgo que:

(a) A suposta aplicação indevida da multa, em razão da inexistência de qualquer irregularidade fiscal, conforme arguido pela Impugnante, não procede, visto que restou comprovado o cometimento da infração, conforme acima referenciado;

(b) Os argumentos que dizem respeito à multa de 60% aplicada: (i) ser irrazoável e desproporcional; (ii) ter caráter confiscatório; e (iii) violar o princípio da capacidade contributiva; em se considerando que a mesma está prevista no Art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, conforme já consignado por este Relator parágrafos acima, se trata de questão que foge à competência das instâncias administrativas de julgamento, nos termos do Art. 167 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), abaixo transscrito, somente cabível de apreciação por intermédio de ações próprias no âmbito do Poder Judiciário.

“RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99)

(...)

*Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

*I - a declaração de inconstitucionalidade;*

*II - questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida.*

*III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.*

*(...)"*

Quanto ao pedido de redução ou de exclusão da multa (60%) aplicada ao caso, em face da: (i) suposta ausência de dolo, fraude ou simulação; (ii) do fato da Impugnante não ser reincidente; e (iii) suposta inexistência de dano ao erário; nos termos do § 7º, do art. 42 da Lei 7.014/96, compete dizer que também não acolho, em razão da ausência de previsão legal, vez que o dispositivo invocado prevê a possibilidade de redução ou cancelamento apenas para as multas aplicadas por descumprimento de obrigações acessórias. No presente caso, a aplicação da multa em comento, se deu por descumprimento de obrigação principal.

*"Lei 7.014/96*

*(...)*

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*(...)"*

*§ 7º As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.*

*(...)"*

Pelas razões acima expostas, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207162.0006/17-0**, lavrado contra **TECHNICO COMERCIAL DE EQUIPAMENTOS S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$280.915,65**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "d" da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de agosto de 2018.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA