

**A.I. Nº** - 269616.0011/17-9  
**AUTUADO** - ALLIED S.A.  
**AUTUANTES** - WAGNER RUY DE OLIVEIRA MASCARENHAS e JOSÉ MACÊDO DE AGUIAR  
**ORIGEM** - IFEP-COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 28.03.2019

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0054-02/19

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOR. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. A obrigatoriedade de retenção e recolhimento do ICMS devido por vendas a contribuintes localizados no Estado da Bahia decorre do Convênio ICMS 135/06. Para remetentes localizados no Estado de São Paulo (Estado não signatário) é necessária celebração de Termo de Acordo com o Estado da Bahia. A base de cálculo do ICMS tem previsão de redução, desde que sejam atendidos requisitos estabelecidos no art. 87, inc. XXIV do RICMS/97, acolhido pelo RICMS/2012, no art. 266, inc. XVII. A condição estabelecida não se confunde com obrigação acessória. Afastada a preliminar de nulidade. Acatada parcialmente a preliminar de decadência com aplicação do art. 150, §4º do CTN. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Auto de Infração lavrado em 29/03/2017, exige crédito tributário no valor histórico de R\$7.123.725,46, acrescido da multa de 60%, em razão da constatação do cometimento da infração a seguir.

**INFRAÇÃO 01 – 08.40.01** – Procedeu a retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia no período de janeiro de 2012 a março de 2016.

Complementa os autuantes que o *“Contribuinte efetuou vendas com redução de carga tributária para 12%, conforme previsto no art. 266, inciso XVII, sem observar a exigência de autorização do diretor de administração tributária ao destinatário, conforme previsto.”*

Multa tipificada no art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: artigo 10 da Lei nº 7.014/96 c/c Cláusulas primeira, segunda, terceira, quarta e quinta do Convênio ICMS 135/06.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento, através dos documentos constantes às fls. 16 a 49, quando apresentou o arrazoadado de defesa identificando-se inicialmente como pessoa jurídica de direito privado que se dedica, dentre outras atividades, ao comércio atacadista e varejista de componentes eletrônicos e equipamentos de telefonia e comunicação, sendo contribuinte regular do ICMS.

Esclarece que em razão da natureza de suas atividades e das mercadorias comercializadas, firmou um Termo de Acordo com o Estado da Bahia, por meio do qual se responsabilizou pela retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária – ICMS-ST, nas operações subsequentes às vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

Se mostra surpreendida com a lavratura do presente auto de infração, por meio do qual é acusada de ter procedido à retenção e recolhimento a menor do ICMS-ST, em virtude da suposta utilização indevida da redução de carga tributária prevista no artigo 266, inciso XVII do RICMS/2012, apesar da regularidade de suas operações.

Pontua que lhe foi imposta multa de 60% do valor do imposto não recolhido, com base no artigo 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96, além da exigência dos valores supostamente recolhidos a menor.

Acentua que o auto de infração, ora combatido, não reúne condições de prosperar, devendo ser integralmente cancelado, bem como as penalidades impostas, não podem ser mantidas nos moldes em que são aplicadas, devendo ser canceladas ou, ao menos, reduzidas a um patamar razoável e proporcional às infrações supostamente praticadas.

Preliminarmente argui que o auto de infração não preenche os requisitos formais e materiais de validade do ato administrativo de lançamento, razão pela qual deve ser declarado nulo de pleno direito, pois representa afronta ao direito à ampla defesa, diante da precariedade de sua fundamentação, haja vista que a sua capitulação legal não guarda qualquer relação com a conduta infracional, e nem com a infração.

Reproduz o ar. 142 do Código Tributário Nacional para destacar que o lançamento tributário é ato administrativo vinculado e constitutivo, por meio do qual é formalizado o vínculo obrigacional de natureza tributária, de onde infere que a verificação da ocorrência do fato gerador, da obrigação correspondente, a determinação da matéria tributável, dentre outros, são requisitos de validade do lançamento, constituindo assim, dever da autoridade fiscal verificar se houve alguma infração à legislação tributária, e, nesse caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Conclui que a fiscalização não pode imputar ao contribuinte o cometimento de uma infração à legislação tributária sem demonstrar e comprovar precisamente a ocorrência dos fatos e o seu enquadramento como infração à legislação tributária, assim determina a legislação baiana. Para tanto, transcreve o art. 18, inc. IV, alínea “a” do RPAF/99, que prevê a nulidade do lançamento que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a natureza da infração, o infrator e o montante do débito tributário.

Diz que demonstrará que o lançamento ora combatido apresenta vícios e fragilidades que atestam claramente a inobservância aos referidos requisitos de validade e a sua consequente nulidade, pois, segundo o relato da infração teria procedido à retenção e recolhimento a menor do ICMS-ST relativo às operações subsequentes às vendas realizadas para contribuintes no Estado da Bahia, em virtude da utilização inadequada de benefício de redução da base de cálculo do imposto.

Transcreve o art. 10 da Lei nº 7.014/96 e as Cláusulas primeira, segunda, terceira, quarta e quinta do Convênio ICMS 135/06, donde conclui que a legislação prevê que a adoção do regime de substituição tributária depende de acordo específico entre a respectiva unidade da Federação e o Estado da Bahia, e que o Convênio ICMS 135/06 autoriza entre vários Estados, a Bahia e o Distrito Federal a disporem sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com aparelhos celulares e cartões inteligentes. Entretanto, conforme disposto na Cláusula primeira do citado Convênio, verifica-se que o Estado de São Paulo, não é signatário e, portanto, entende que não poderia se imputar qualquer infração baseada nos referidos diplomas legais, eis que no caso concreto, não são aplicáveis.

Conclui estar evidenciado o vício na capitulação legal do lançamento, uma vez que os dispositivos apontados como infringidos não guardam qualquer correspondência com as condutas praticadas, razão pela qual deve ser reconhecida a sua nulidade.

Lembra que o motivo é o pressuposto fático e jurídico autorizador de todo e qualquer ato administrativo, sendo a motivação, explicitação dos motivos que fundamentam a atividade da Administração Pública, sendo bem definido pela doutrina como “o ato ou efeito de motivar, isto é, de justificar um ato ou medida tomada. Significa, em Direito Administrativo, explicitar os fatos e

*os fundamentos jurídicos que levaram a Administração Pública a editar um ato ou tomar uma medida”, como explicita Irene Patrícia Nohara.*

Complementa que a existência de vício de motivação atinge o ato administrativo de tal forma que o torna um não-ato, uma vez que impossibilita o contribuinte de aferir, de forma concreta, as razões pelas quais deve suportar a autuação e pleitear o seu direito de tutela, se entender que há lesão a seu direito, citando lição de Celso Antônio Bandeira de Mello.

Cita e reproduz parte do voto do “Acórdão JJF nº 0225-12/12, da 1ª Junta de Julgamento Fiscal” como caso similar ao presente, onde o CONSEF já manifestou seu entendimento no sentido de que o erro na descrição dos fatos ou no enquadramento da infração implica em nulidade do lançamento, cujo trecho transcrito, diz, restar evidente a sua semelhança com o caso ora em debate, na medida em que, no caso acima apontado, se reconhece a necessidade de que as capitulações mantenham correlação com a conduta do contribuinte, sob pena de nulidade.

Reafirma que diante do evidente erro de capitulação da infração, da precariedade de instrução do lançamento, e do cerceamento ao direito de defesa é imperioso que se reconheça a nulidade da presente autuação, devendo ser integralmente cancelada a exigência.

Argui inexigibilidade de parte do lançamento em razão do decurso do prazo decadencial, correspondente ao período de janeiro a março de 2012, conforme o disposto no artigo 156, inciso V, do CTN, ou seja, a prescrição e a decadência são causas de extinção do crédito tributário. A decadência nada mais é do que a perda do direito de constituir o crédito tributário, provocada pelo decurso de certo lapso de tempo.

Complementa que o artigo 150, §4º, do CTN, que reproduz, estabelece o prazo decadencial de cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, para que o Fisco efetue a homologação expressa do lançamento ou proceda ao lançamento das diferenças que entender devidas, sendo certo que, se nada fizer, considerar-se-á homologada tacitamente, extinguindo-se, conseqüentemente, o crédito tributário.

Explica que a ciência do presente auto de infração se deu em 07/04/2017, e que os fatos geradores nele relacionados ocorreram no período de janeiro de 2012 a março de 2016, caracterizando a decadência em relação aos períodos anteriores a abril de 2012.

Para sustentar seu entendimento, transcreve ementa do Acórdão da 2ª JJF nº 0209-02/15, A.I. nº 207160.0006/14-0 que em consonância com outras no mesmo sentido a exemplo do Acórdão CJF nº 0211-12/16, A.I. nº 269136.0003/14-4, se conclui que, em casos de recolhimento a menor de ICMS, como é o presente caso, a jurisprudência do CONSEF reconhece que o termo inicial para contagem do prazo decadencial é a data da ocorrência do fato gerador, nos termos do artigo 150, §4º do CTN, entendimento também do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, conforme decisão que relaciona – Terceira Câmara Cível, Apelação nº 00739504420118050001-BA 0073950-44.2011.8.05.0001.

Conclui que com base na atual jurisprudência do CONSEF e do TJ/BA, não resta dúvida de que os lançamentos anteriores a abril de 2012 foram alcançados pela decadência, razão pela qual devem ser excluídos do presente auto de infração.

Esclarece que tal entendimento encontra respaldo na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que é firme ao estabelecer que, em casos como o presente, de suposto pagamento a menor do imposto, aplica-se a regra decadencial constante no artigo 150, §4º do CTN, como se observa nos termos da decisão proferida no julgamento do Agravo Regimental nos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 1.199.262/MG, responsável por pacificar o entendimento do STJ a respeito do tema.

Reproduz o artigo 927 do Novo Código de Processo Civil o qual, de acordo com seu artigo 15, deve ser aplicado supletivamente e subsidiariamente ao processo administrativo – dispõe, de maneira expressa, que os juízes e tribunais devem observar as orientações dos Tribunais Superiores. Portanto, entende que o posicionamento firmado pelo STJ no julgamento do REsp 973.733/SC, submetido ao rito dos recursos repetitivos, é imperativo que se observe a orientação

do referido Tribunal e aplique a regra decadencial prevista no artigo 150, §4º do CTN ao presente caso.

Reproduz Acórdão JJF nº 0172-04/16, A.I. nº 298929.0023/16-5, da Relatoria de Valtércio Serpa Júnior, que ao tratar da matéria, se manifestou favorável a obrigatoriedade de acolhimento dos entendimentos firmados nas Cortes Superiores, com base no NCPC, razão pela qual, infere que o julgador deve observar as orientações proferidas pelos Tribunais Superiores, especialmente quando há entendimento pacificado por meio de Recurso Repetitivo, como ocorre no presente caso.

Requer o conhecimento e integral provimento da presente defesa, para que sejam excluídos do presente lançamento os valores relativos às operações realizadas anteriormente a abril de 2012, haja vista que, nos termos do artigo 150, §4º do CTN, estes foram alcançados pela decadência.

Passando a tratar do mérito, tece breves esclarecimentos acerca do contexto fático das operações objeto da presente autuação.

Explica que alguns dos produtos comercializados pela empresa estão sujeitos ao regime de substituição tributária, entre os quais destaca os aparelhos de telefonia celular, classificados na posição 8517.12.31 da NCM, e seus acessórios.

Menciona que o Estado da Bahia celebrou, com outros Estados, o Convênio ICMS 135/06, o qual dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com aparelhos celulares, inclusive aqueles enquadrados na NCM 8517.12.31 e cartões inteligentes. Tal Convênio atribuiu “*ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição [...], a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS devido pelas subseqüentes saídas, realizadas por estabelecimento atacadista, varejista ou prestador de serviços de telefonia móvel*”.

Adverte que comercializa as mercadorias, objeto do referido Convênio, mas que o Estado de São Paulo não aderiu ao mesmo, assim, houve por bem requerer a celebração de regime especial junto ao Estado da Bahia (Doc. 03), para figurar como responsável pela retenção e recolhimento do ICMS-ST devido nas operações subseqüentes às vendas de aparelhos celulares e acessórios realizadas para contribuintes localizados na Bahia cujos termos do requerimento que transcreve.

Relata que pedido foi deferido pela SEFAZ, conforme Parecer DITRI nº 21874-2011 (Doc. 04), cujo trecho reproduz. Dessa forma, a partir da celebração do Termo de Acordo que posteriormente foi renovado (Doc. 05) –, passou a figurar como responsável pela retenção e recolhimento do ICMS-ST relativo às operações subseqüentes às vendas de aparelhos celulares, classificados na posição 8517.12.31 da NCM, realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Ou seja, a partir desse momento, obteve autorização para figurar como responsável pelo recolhimento do ICMS-ST nas operações de remessas de mercadorias aos adquirentes localizados no Estado da Bahia, conforme previsão do artigo 8º, inciso VII da Lei nº 7.014/96, que transcreve, passando assim a se sujeitar à legislação baiana naquilo que lhe fosse cabível.

Destaca o artigo 87, inciso XXIV do RICMS/97, vigente até 31/03/2012, recepcionado pelo artigo 266, inciso XVII do RICMS/12, cuja redação à época da realização das operações ora contestadas, previa a aplicação de redução da base de cálculo nas “*operações internas com aparelhos celulares, de forma que a carga tributária corresponda a 12% (doze por cento)*”.

Diz que se utilizava da redução da base de cálculo do ICMS nas operações internas, subseqüentes às vendas dos referidos aparelhos para contribuintes localizados no Estado da Bahia, posto que comercializava aparelhos celulares e era o contribuinte responsável pelo recolhimento do ICMS-ST, tendo sempre apurado os valores de imposto devidos nos exatos termos previstos na legislação, e que recolheu integralmente os valores apurados, sendo que o autuante entendeu que teria procedido à retenção e recolhimento a menor do ICMS-ST, em razão da utilização indevida da redução de base de cálculo do imposto, prevista nos artigos artigo 87, inciso XXIV do

RICMS/97, e posteriormente, 266, inciso XVII do RICMS/12 por suposta ausência de “*autorização do diretor de administração tributária ao destinatário*”.

Aponta que tal entendimento se mostra equivocado, haja vista que a legislação estadual prevê que o benefício em questão será concedido “*mediante autorização do diretor de administração tributária da região do domicílio fiscal do contribuinte*” e não mediante “*autorização (...) ao destinatário*”.

Conclui que a motivação para justificar a autuação não encontra respaldo na legislação, já que a autorização indicada pela autuação não possui correspondência com aquela indicada na própria legislação do imposto. Não há, portanto, qualquer infração ou inobservância legal que justifique a lavratura do auto de infração ora combatido.

Afirma que não há como sustentar a pretensão da fiscalização, já que não existe respaldo legal para tal, uma vez que figura como contribuinte responsável pelo recolhimento do imposto nas operações, requisito exigido pela legislação, e que requereu em seu regime especial a autorização do diretor de administração tributária do seu domicílio fiscal para a utilização da referida redução de base de cálculo, procedendo em absoluta consonância com a legislação do Estado da Bahia.

Esclarece que entre janeiro de 2012 e março de 2016, realizou operações de vendas de celulares e acessórios a contribuintes localizados no Estado da Bahia, nas quais figurou como responsável por substituição tributária, pelo recolhimento do imposto devido nas operações subsequentes, responsabilidade esta, decorrente da celebração de Termo de Acordo com o Estado da Bahia no intuito de possibilitar a aplicação das disposições do Convênio ICMS 135/06. Isso porque, diante da não adesão do Estado de São Paulo ao referido Convênio, sem a celebração de uma norma individual e concreta entre as partes, tais disposições jamais poderiam ser aplicadas às operações realizadas.

Acrescenta que além das disposições do Convênio ICMS 135/06, a aplicação do regime de substituição tributária para os aparelhos celulares classificados na NCM 8517.12.31 está devidamente prevista na legislação do Estado da Bahia, no artigo 289 do RICMS/12 c/c o Anexo 01 – Substituição Tributária, que reproduz, cuja fórmula de cálculo está no §14 do artigo 289, também reproduzido.

Assegura que nas operações com aparelhos celulares nas quais figurava como contribuinte do ICMS-ST, adotou os cálculos conforme previstos na lei para apurar o valor da base de cálculo do imposto, quando se utilizava da redução da mesma, prevista no artigo 87, inciso XXIV do RICMS/97 e, posteriormente, no artigo 266, inciso XVII do RICMS/2012.

Obtido esse valor, procedia à aplicação da alíquota correspondente à operação efetivamente praticada, bem como ao integral recolhimento dos valores por ela devidos a título de ICMS-ST.

Demonstra a título exemplificativo, a Nota Fiscal nº 031.782, objeto do presente auto de infração, que exhibe cópia no corpo da defesa destacando que:

- a) Trata-se de operação interestadual de venda de aparelhos celulares, classificados na NCM 8517.12.31, a contribuinte localizado no Estado da Bahia;
- b) Procedeu à correta apuração e recolhimento dos valores devidos a título de ICMS próprio;
- c) Apurou a base de cálculo do ICMS-ST por meio da fórmula prevista no §14 do artigo 289 do RICMS/2012 e, na sequência, aplicou a redução de base de cálculo prevista no artigo 266, inciso XVII do RICMS/2012;
- d) Procedeu ao recolhimento dos valores por ela devidos; e
- e) Procedeu à correta indicação, no documento fiscal por ela emitido, de que a tributação da referida operação se deu nos moldes do Termo de Acordo firmado entre ela e o Estado da Bahia.

Inferre, portanto, que não só as operações realizadas são absolutamente regulares, como também os recolhimentos efetuados estão corretos, haja vista que os procedimentos fiscais adotados são os estritamente previstos na legislação estadual.

Ressalta que o raciocínio aplicado para a operação exemplificada, também se aplica às demais operações objeto do presente auto de infração, uma vez que todas elas foram regularmente tributadas, em observância aos exatos termos da lei.

Complementa que os procedimentos adotados na apuração e recolhimento do ICMS-ST são aqueles previstos na legislação estadual e, portanto, os recolhimentos realizados, como contribuinte substituto do imposto, estão absolutamente corretos, não há que se falar em qualquer divergência no recolhimento do imposto que justifique a lavratura do presente auto de infração. Assim sendo, fica evidente a necessidade de seu cancelamento.

Reafirma que o autuante desconsiderou a regularidade das operações realizadas, e procedeu ao lançamento, exigindo a suposta diferença no recolhimento do ICMS-ST, sob a alegação de que o contribuinte teria se utilizado indevidamente da redução de base de cálculo prevista nos artigos 87, inciso XXIV do RICMS/97 e 266, inciso XVII do RICMS/12, uma vez que não teria autorização da Administração Tributária para tanto, entendimento, que diz não merecer prosperar.

Assevera que não há diferenças de ICMS-ST a ser recolhida, tendo em vista que ocorreu a correta apuração e recolhimento dos valores devidos como contribuinte por substituição tributária. A eventual ausência de autorização da Administração Tributária não pode servir como fundamento para a desconsideração do cumprimento regular da obrigação tributária principal.

Enfatiza que atual sistema tributário brasileiro buscou assegurar os direitos e garantias do contribuinte, a fim de evitar qualquer excesso praticado pelo Estado, fato que pode ser constatado quando se verifica que foram previstas inúmeras limitações ao poder de tributar, além de terem sido adotados diversos princípios em favor do contribuinte, tais como o princípio da estrita legalidade, da capacidade contributiva, do não confisco, entre outros.

Refere-se ao princípio da igualdade, previsto no artigo 150, inciso II da Constituição Federal, que assegura que é vedado aos Entes Federativos instituírem tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação de equivalência, e conclui que o constituinte interpretou o princípio da igualdade da forma mais abrangente possível, transformando-o em verdadeiro princípio da equivalência, como bem explicado por Ives Gandra da Silva Martins, cujo trecho de publicação no Caderno de Pesquisas Tributárias nº 17, Coedição CEU/Resenha Tributária, 1992, p. 19/21, reproduz.

Deduz que meras formalidades ou elementos não estruturais da obrigação tributária não podem ser utilizados para atribuir tratamento diferente a contribuintes que estejam em situação semelhante, sob pena de ofensa ao princípio da isonomia e da equivalência.

Explica que no caso concreto, apesar de se encontrar em situação absolutamente equivalente à dos demais contribuintes responsáveis pelo recolhimento do ICMS-ST nas operações internas com aparelhos celulares, a fiscalização está impondo tratamento diferenciado, impedindo o usufruto de benefício a que faz jus, sob a justificativa de que ela não teria “autorização do diretor de administração tributária”.

Conclui que tendo adimplido com todas as suas obrigações e procedido ao correto recolhimento dos valores exigíveis, como contribuinte substituto, a autorização da Administração Tributária é um requisito meramente formal para fruição do benefício de redução da base de cálculo do imposto, que jamais poderia servir para invalidar a regularidade das operações e recolhimentos por ela realizados.

Destaca que no período autuado, figurava como contribuinte do ICMS, por substituição tributária, nas operações internas com aparelhos celulares classificados na NCM 8517.12.31, apurava a base de cálculo do ICMS-ST nos termos previstos no §14 do artigo 289 do RICMS/2012 e não possuía débito inscrito em dívida ativa, cuja exigibilidade não estivesse suspensa.

Portanto, entende que cumpriu com todos os requisitos essenciais para usufruir da redução de base de cálculo prevista nos artigos 87, inciso XXIV do RICMS/97 e 266, inc. XVII do RICMS/12, quais sejam (i) comercialização de aparelhos celulares; (ii) era o contribuinte responsável pelo recolhimento do ICMS-ST devido nas operações internas conforme condição dada pela própria Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia e, (iii) não possuía débito inscrito em dívida ativa, cuja exigibilidade não estivesse suspensa, de modo que, eventual ausência de autorização da Administração Tributária, de forma nenhuma, pode invalidar o correto cumprimento das obrigações principais e ensejar a desconsideração dos recolhimentos por ela realizados, a título de contribuinte substituto do imposto.

Relaciona ementas do CONSEF onde as Câmaras já reconheceram, em situações similares ao presente, que o descumprimento a um requisito meramente formal não pode, servir para descaracterizar o cumprimento da exigência principal, reproduzindo as Ementas do Acórdão CJF nº 0106/01, 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, A. I. nº 281076.0002/00-1, Rel. Helcônio de Souza Almeida e Acórdão CJF nº 0203-12/05, A.I. nº 110123.0027/03-2, 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, Rel. José Carlos Barros Rodeiro.

Inferre que havendo a demonstração cabal do direito, eventual descumprimento de requisito meramente formal – ou seja, eventual falta de autorização da Administração Tributária – não é suficiente para tornar exigível uma obrigação principal, especialmente, quando os demais requisitos foram cumpridos, exatamente o que ocorreu no presente caso, não deixando dúvida de que o entendimento exarado naquelas decisões devem ser aplicados ao caso em comento, afastando-se o presente lançamento, diante da sua inequívoca improcedência.

Lembra que o STJ já se manifestou no sentido de que, havendo vício meramente formal, deve ser aplicada a *“boa-fé e razoabilidade na interpretação da lei, atentando-se à ausência de prejuízo ao ente tributante”*, conforme Ementa do julgamento do REsp 1395148/PR, Rel. Min. Eliana Calmon, D.J. 19/09/2013 da Segunda Turma do STJ, que reproduz. Desta forma, entende que a mera ausência de autorização da Administração Tributária não poderia, em hipótese alguma, afastar a utilização do benefício fiscal.

Conclui que além de não haver qualquer diferença de ICMS-ST a ser cobrada, tendo em vista a regularidade dos procedimentos fiscais por ela adotados, bem como de todos os recolhimentos por ela realizados, na condição de contribuinte substituto do imposto.

Assevera que os procedimentos adotados não geraram qualquer dano ao erário, por não implicar em qualquer infração ao disposto na legislação ou em qualquer falta de recolhimento do imposto, haja vista que houve adimplemento de todas as obrigações, não houve falta de recolhimento dos tributos, não ocorrendo também embaraço à fiscalização, porquanto as supostas infringências descritas no auto de infração tratam exclusivamente de obrigações acessórias, em relação às quais não há ausência de recolhimento do tributo.

Aduz que o presente caso trata de mero descumprimento de formalidades, os quais não justificam a aplicação de penalidades tão severas, pois estes deveres, criados pela legislação do ICMS, apresentam-se para o sujeito passivo como deveres desprovidos de caráter patrimonial, voltados à apuração do tributo e seu recolhimento, ou seja são obrigações que os contribuintes devem observar para permitir que a Administração possa saber do surgimento da obrigação tributária de recolher o tributo.

Cita e transcreve lição de Luciano Amaral acerca do caráter das obrigações acessórias que *“...objetivam dar meios à fiscalização tributária para que esta investigue e controle o recolhimento de tributos (obrigação principal) a que o próprio sujeito passivo da obrigação acessória, ou, outra pessoa, esteja, ou possa estar, submetido.”*, ou seja, a formalidade revestida pelo dever instrumental apenas se justifica enquanto seu cumprimento se presta ao fornecimento de informações ao órgão fiscalizador, com o propósito de que esse disponha de elementos suficientes para cumprir com seu dever.

Assegura que no caso concreto o suposto descumprimento da obrigação acessória em nada prejudicou os procedimentos de controle e não impediu que a fiscalização pudesse exercer a sua função primordial de fiscalizar e apurar o quantum de tributo era devido.

Explica que a cobrança do tributo consiste em um poder-dever do Estado. Isso porque a lei que o institui impõe aos agentes da Administração o dever de exigi-lo do contribuinte, ao mesmo tempo que atribui a estes a competência para tanto. Assim, devem as obrigações acessórias consistir em meio adequado para se buscar a finalidade a que se destinam, quais sejam, a fiscalização, apuração e cobrança do tributo por parte das autoridades competentes e não em instrumentos de expropriação de patrimônio do particular, sob pena de se agir com abuso de poder.

Complementa que ainda que houvesse o descumprimento das obrigações acessórias trazidas pela legislação estadual, o que se admite apenas a título argumentativo, não houve qualquer espécie de dano ao erário, nem houve recusa em apresentar todas as informações e documentos para que a fiscalização pudesse efetivar a sua atividade fiscalizatória.

Transcreve trechos do julgamento do REsp 728.999/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 12/09/2006, que entende comungar com as ideias expostas, onde destaca que o artigo 112 do CTN consagra o princípio de proteção ao contribuinte de boa-fé, ao permitir a relevação das penalidades, levando em conta o elemento subjetivo representado pela intenção do contribuinte, de onde salienta que se tais princípios se aplicam às situações em que há cobrança do imposto, é ainda mais evidente a sua aplicação para as situações similares à presente, em que são impostas vultuosas penalidades em virtude do mero descumprimento de requisitos formais.

Invoca o entendimento do tributarista Marco Aurélio Greco, que sustenta que nesses casos deveria ser afastada a aplicação de multa, com base no artigo 112 do CTN.

Destaca a desproporção e falta de razoabilidade na aplicação da multa ora questionada se destaca quando se nota que esta foi imposta à razão de 60% do valor do imposto supostamente não recolhido o que na eventualidade de se entender que houve um descumprimento de obrigação acessória, fato que não implicou em inadimplemento de nenhuma obrigação principal, e nem em danos ao erário, cujo valor da multa imposta corresponde a elevada quantia de R\$4.274.235,28, o que demonstra seu intuito exclusivamente arrecadatário, devendo ser afastada pelo caráter confiscatório da mesma, ainda que se entenda pela manutenção das penalidades impostas.

Menciona que o artigo 3º do CTN estabelece que o tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito. Por esse motivo, o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumento de arrecadação disfarçado, sendo que as sanções visam proteger a arrecadação do Estado e estimular, por vias oblíquas, o pagamento de tributos devidos. Entretanto, entende que deve haver proporcionalidade entre as penalidades aplicadas e as infrações cometidas.

Defende que não tendo evidência de qualquer intenção de fraudar, tampouco a falta de recolhimento de tributo, caso se entenda pela aplicabilidade de qualquer penalidade, fato é que esta deveria como advertência e orientação ao contribuinte e não pretender a exacerbada punição mediante elevada carga pecuniária, configurando nítido excesso de exação.

Cita julgamento do STF, Segunda Turma, ReAgr 523.471, Rel. Min. Joaquim Barbosa, DJ-e 23/04/2010, quando decidiu que: *“a multa excessiva, de feição confiscatória, deve ser reduzida a proporções razoáveis”*.

Requer que a multa aplicada seja afastada ou, ao menos, reduzida, por força dos princípios da vedação ao confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade.

Pugna que sejam acolhidas as preliminares de nulidade, com o consequente cancelamento integral da autuação, ou caso assim não se entenda, que seja acolhida a decadência, para afastar da presente exigência fiscal os lançamentos referentes ao período de janeiro a março de 2012.

Requer ainda, quanto ao mérito que sejam acolhidas as razões da defesa julgando o auto de infração totalmente improcedente com o consequente cancelamento do crédito tributário ora



exigido e arquivamento do processo, com base nos fundamentos e provas que instruem o processo.

Protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, inclusive a conversão do julgamento do processo em diligência, caso se entenda necessário e pela sustentação oral de suas razões, quando do julgamento.

Por fim, requer que todas as intimações sejam realizadas em seu próprio nome, no seu endereço, bem como em nome de sua advogada, em Mattos Filho, Veiga Filho, Marrey Jr. e Quiroga Advogados, A/C Dra. Renata Correia Cubas, estabelecida na Alameda Joaquim Eugênio de Lima, 447, 7º andar, Cerqueira César, São Paulo-SP, CEP 01403-001.

O autuante presta a informação fiscal às fls. 517 e 518, rebatendo a arguição de nulidade suscitada pela defesa, afirmando que o argumento não procede, uma vez que a autuada firmou Regime Especial com o Estado da Bahia com a finalidade de proceder à retenção do ICMS-ST em tais operações, conforme cópia às fls. 147/148.

Quanto a arguição de decadência da exigência correspondente ao período de janeiro a março de 2012, diz saber da existência de divergência de entendimento quanto ao início da contagem do prazo decadencial, razão pela qual deixa a cargo do CONSEF a definição do critério.

Ao abordar os argumentos defensivos acerca do mérito da autuação, qual seja, a redução da base de cálculo nas operações destinadas a contribuintes que não detinham Termo de Acordo firmado com a SEFAZ/BA, ressalta que o benefício, previsto no inciso XXIV, do artigo 87 do RICMS/97, está condicionado ao cumprimento de exigência firmada no seu parágrafo 11, que reproduz, cuja previsão se repete no RICMS/12, no seu art. 266, inc. XVII, que também transcreve, ou seja está prevista a redução da base de cálculo do ICMS, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas nas operações internas com SIM CARD, destinados à utilização exclusiva em aparelhos celulares de tecnologia GSM, em 29,41%, mediante autorização do diretor de administração tributária da região do domicílio fiscal do contribuinte, não sendo concedida àqueles que se encontrem com débito inscrito em dívida ativa, salvo se a exigibilidade estiver suspensa.

Acrescenta que a ampla maioria das operações da autuada no período, se destinaram a estabelecimentos que detinham o Termo de Acordo previsto na legislação.

Assegura que nesses casos, as operações não foram objeto da autuação e apenas uma pequena parcela destes destinatários que não dispunham do citado requisito e tiveram assim a redução glosada, demonstrando que a maioria que detinha o citado Termo, não o firmou gratuitamente.

Manifesta-se pela manutenção da presente autuação.

É o relatório.

## **VOTO**

O auto de infração, em lide trata de apenas uma infração imputada ao sujeito passivo por ter o mesmo efetuado a retenção a menor do ICMS e o consequente recolhimento na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, decorrente da realização de vendas com redução de carga tributária para 12%, sem ter autorização para tal, conforme exigência contida no art. 266, inciso XVII do RICMS/2012.

Preliminarmente cabe analisar as arguições da defesa quanto a nulidade do lançamento por entender que o mesmo não preenche os requisitos formais e materiais de validade do ato administrativo de lançamento, por cerceamento do direito de defesa, uma vez que não se encontra dentro das formalidades legais, faltando-lhe a motivação e a correta capitulação legal.

Observo que tais argumentos carecem de sustentação, de modo que não podem ser acolhidos, pelos motivos que a seguir descrevo.

Constato que o lançamento se encontra revestido das formalidades legais, estando indicados o sujeito passivo, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, a multa exigida que está fundamentada em norma legal vigente, consoante exigências do Código Tributário Nacional, art. 142.

O demonstrativo com o título OPERAÇÕES COM RETENÇÃO A MENOR AO ICMS SUBST. TRIBUTÁRIA - PROT. 136/05 – 2012/2016, fls. 09 a 10, gravado na mídia – CD, apenso aos autos, fl. 11, entregues a autuada, conforme comprovantes às fls. 13 e 14, comprovam que todos os levantamentos são de conhecimento pleno da autuada.

A descrição do fato consta evidenciada de forma clara, conforme fl. 01 e no campo reservado ao ENQUADRAMENTO LEGAL foram indicados os artigos 10 da Lei nº 7.014/96, que dispõem, sobre responsabilidade pelo pagamento do imposto, na condição de substituto tributário nas operações interestaduais, cuja adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas, combinado com as Cláusulas primeira, segunda, terceira, quarta e quinta do Convênio ICMS 135/06 que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com aparelhos celulares.

Encontra-se no auto de infração as informações complementares acerca da ocorrência apurada, qual seja: *“Contribuinte efetuou vendas com redução de carga tributária para 12%, conforme previsto no art. 266, inciso XVII, sem observar a exigência de autorização do diretor de administração tributária ao destinatário, conforme previsto.”*.

Foi sugerida a multa de 60% com fulcro no artigo 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96, portanto, devidamente tipificada.

A acusação fiscal contida na peça inicial está de acordo com o fato apurado pela fiscalização, cuja descrição dos mesmos está posta de forma clara e precisa no corpo do auto de infração, permitindo a perfeita cognição da acusação fiscal.

Os demonstrativos mencionados, elaborados pelo autuante identificam de forma perfeita a infração, tendo em vista que estão identificados todos os documentos fiscais, datas de emissão, inscrição estadual dos destinatários, NCM das mercadorias, valores da base de cálculo, alíquotas, e ICMS destacado e todos os demais elementos necessários a identificação e conferência dos valores levantados na auditoria, assim como a demonstração de fórmulas utilizadas na elaboração da planilha.

Não está evidenciado o vício na capitulação legal do lançamento, uma vez que os dispositivos apontados como infringidos guardam total correspondência com as condutas praticadas pela autuada.

Pelo exposto, não merece prosperar o argumento defensivo de que não há nos documentos subjacentes ao auto de infração qualquer referência à base legal específica e detalhada, aplicável a infração à legislação tributária.

Ademais, ressalto que de acordo com o artigo 19 do RPAF/99: *“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 caso concreto, pela descrição dos fatos, a legislação citada e o levantamento fiscal, resta demonstrado o motivo que ensejou o presente lançamento tributário.

Assim, não encontro nos autos a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, pois a fiscalização obedeceu ao disposto no artigo 39, do RPAF/99.

Destarte, ficam rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas pela defesa, pois não existe qualquer afronta aos princípios do contraditório e da ampla defesa, e por não encontrar amparo em nenhum dos incisos I a IV do artigo 18 do RPAF/99.

Além do mais, a autuada exerceu plenamente seu direito de defesa, apresentando a peça impugnatória de forma abrangente, precisa e clara, demonstrando pleno conhecimento de todos

os pontos contidos na acusação fiscal, fato que não seria possível se o auto de infração estivesse contaminado de omissões.

Quanto a arguição de decadência para a exigência fiscal em relação aos períodos anteriores a abril de 2012, cabe a análise considerando que consta nos autos que a autuada procedeu ao recolhimento do ICMS-ST de forma parcial.

Conforme consta na descrição da infração, o contribuinte “*procedeu a retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento...*” caracterizando que o mesmo declarou a ocorrência do fato jurídico tributário, apurou o montante do imposto devido e efetuou o pagamento em valor inferior àquele que corresponderia às operações que o fisco entende que deveriam ter sido declaradas.

Assim sendo, a análise será sob a luz do entendimento já consolidado no CONSEF em consonância com o posicionamento da Procuradoria Geral do Estado – PGE, quanto à decadência quinquenal consoante a uniformização de sua orientação jurídica acerca deste tema.

Conforme o INCIDENTE DE UNIFORMIZAÇÃO PGE nº 2016.194710-0, conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, §4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

No caso em análise, a ciência do contribuinte ocorreu em 07 de abril de 2017, sendo que foram apurados também fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 2012 a março de 2016.

Desta forma, constato que se operou a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a março de 2012, por contar o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, §4º, do CTN, fato que reduz o valor exigido no lançamento de R\$7.123.725,46 para R\$6.740.300,09.

Quanto ao mérito, a acusação versa acerca da retenção e consequente recolhimento a menor do ICMS devido na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, decorrente da utilização da redução da base de cálculo do ICMS, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 12%, conforme previsto no art. 266, inciso XVII, sem observar a exigência de autorização do diretor de administração tributária do domicílio fiscal do contribuinte, conforme previsto.

O instituto da substituição tributária encontra-se contemplado na Constituição Federal de 1988 no artigo 150, §7º, quando este estabelece que a lei poderá atribuir a sujeito passivo da obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

A Lei Complementar nº 87/96, estabelece a substituição no art. 6º, enquanto a lei estadual que instituiu o ICMS no território baiano – Lei nº 7.014/96, prevê no seu art. 8º.

O art. 10 da Lei nº 7.014/96, prevê que a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim, celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas, sendo que o §4º do mesmo artigo determina que “*A adoção do regime de substituição tributária nas operações interestaduais também será admitida nos termos do inciso VII do caput do art. 8º desta Lei.*”

A substituição tributária exigida para os aparelhos de telefonia celular, cartões inteligentes (SMART CARD e SIM CARD) – NCMs 8517.12.13, 8517.12.19, 8517.12.31 e 8523.52, está prevista no Convênio ICMS 135/06, constando no Anexo 1 da Lei nº 7.014/96, vigente desde o exercício de 2012 até 2015, passando a nova redação a partir de 2016, inseridos nas posição 13.1 – Telefones para redes celulares, exceto por satélite e os de uso automotivo – NCM 8517.12.31 e 13.2 - Outros telefones para outras redes sem fio, exceto para redes de celulares e os de uso automotivo – NCM 8517.12.19, até 2017.

O citado Convênio ICMS 135/06, vigente até 31/12/2017, celebrado entre os Estados do ACRE, ALAGOAS, AMAPÁ, BAHIA, CEARÁ, ESPÍRITO SANTO, GOIÁS, MARANHÃO, MATO GROSSO, MATO GROSSO DO SUL, MINAS GERAIS, PARÁ, PARAÍBA, PARANÁ, PIAUÍ, RIO DE JANEIRO, RIO GRANDE DO NORTE, RIO GRANDE DO SUL, RONDÔNIA, RORAIMA, SANTA CATARINA, SERGIPE e TOCANTINS e o DISTRITO FEDERAL, autorizava os signatários, nas operações interestaduais com aparelhos celulares e cartões inteligentes (SMART CARDS e SIM CARD) a atribuir ao remetente situado em outra unidade da Federação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, relativo às operações subsequentes.

Cabe assinalar que o Estado de SÃO PAULO, onde encontra-se sediada a autuada, não é signatário do citado convênio.

Para possibilitar a retenção e recolhimento do ICMS-ST devido nas vendas de aparelhos de telefonia celular, cartões inteligentes para contribuintes sediados no Estado da Bahia, foi deferido pela Administração Tributária estadual o Regime Especial para celebração de TERMO DE ACORDO entre o Estado da Bahia e a empresa autuada, de modo a permitir a retenção e o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nas operações com aparelhos de telefonia celular e cartões inteligentes, conforme Parecer nº 21874/2011, emitido em 10/10/2011.

Ressalto o que ficou estabelecido na Cláusula quinta do TERMO DE ACORDO, que a autuada estava obrigada a cumprir todas as obrigações inerentes a condição de contribuinte responsável pela substituição tributária dos produtos que comercializava. Este fato, encontra-se reconhecido pela autuada na sua peça defensiva, não havendo discussão, tampouco dúvidas a esse respeito.

Todavia, o fulcro da autuação se concentra em outro aspecto.

Conforme já explicitado a autuação decorreu da exigência do ICMS-ST retido e recolhido a menor devido a utilização da redução de carga tributária para 12%, conforme previsto no art. 266, inciso XVII, sem observar a exigência de autorização do diretor de administração tributária do domicílio fiscal do contribuinte nas vendas a contribuintes no Estado da Bahia.

Assim, para o deslinde da questão, há de se esclarecer especificamente se a autuada agiu corretamente ao usufruir de um benefício, sem, contudo, ter cumprido uma condição prevista no Regulamento do ICMS para tal.

A defesa sustenta que a autuada “...*requereu em seu regime especial a autorização do diretor de administração tributária do seu domicílio fiscal para a utilização da referida redução de base de cálculo, não há como sustentar a pretensão da d. Fiscalização, já que nitidamente carecedora de qualquer respaldo legal.*”

Este argumento não se mostra verdadeiro. Quando do requerimento do Regime Especial que resultou no Parecer nº 21874/2011, a autuada solicitou, conforme consta registrado no Sistema de Controle de Pareceres Tributários – CPT – “*A Requerente solicita a concessão de Regime Especial para celebração de Termo de Acordo para assumir a condição de substituto tributário na comercialização de aparelhos celulares e cartões inteligentes (Smart Cards e Sim Cards), nos termos do Conv. ICMS 135/06, sem prejuízo da redução da base de cálculo de que trata o art. 87, inciso XXIV do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97, para sua matriz e filial abaixo identificadas...*”

Portanto, ao fazer o requerimento do Regime Especial, a autuada também requer a redução da base de cálculo de que trata o art. 87, inciso XXIV do RICMS/97, vigente à época. Entretanto, no parecer intermediário, no item “RESPOSTAS”, de conhecimento da autuada, foi explicitado que:

“*Com relação à redução da base de cálculo prevista no art. 87, XXIV, abaixo transcrito, deve ser observado que a responsabilidade original de fazer a antecipação tributária é do destinatário e como se trata de uma redução condicionada nos termos do §11, dependerá de autorização do diretor de administração tributária da região do domicílio fiscal do destinatário.*”

Ou seja, fica claro que o pedido de redução da base de cálculo, não foi atendido, sequer tratado, pois tratam-se de requerimentos diversos que não podem se confundir.

O benefício da redução da base de cálculo somente poderia ser aplicado pela autuada aos destinatários que contassem com a autorização do diretor de administração tributária de sua região, fato que a autuada não questiona e não demonstra ter observado.

A redução da base de cálculo equivale a isenção do ICMS, haja vista que Plenário do Supremo Tribunal Federal reafirmou sua posição segundo a qual a redução da base de cálculo equivale a uma isenção parcial, para fins de utilização de créditos do ICMS. A decisão foi tomada no julgamento do Recurso Extraordinário 635.688, com repercussão geral reconhecida, julgado em conjunto com o RE 477.323 — admitido antes da exigência de repercussão na corte.

Portanto, exige-se para aplicação do benefício da redução de base de cálculo a interpretação literal da norma consoante preconiza o art. 111 do CTN.

Saliento que a autuação contemplou exclusivamente as vendas destinadas a contribuintes situados no Estado da Bahia que não contavam com a exigência do art. 266, inc. XVII do RICMS/2012, conforme demonstrativo gravado no CD, apenso aos autos.

A solicitação, quando deferida permitiu a autuada efetuar a retenção e recolhimento do ICMS-ST nas operações com aparelhos celular e cartões e outra solicitação deveria ter sido apresentada para que a autuada pudesse usufruir do benefício da redução da base cálculo, caso deferida pelo diretor de administração tributária.

A autuada também alega em sua defesa que *“Daquilo que se pode extrair do relato da infração, da capitulação legal e dos documentos que instruíram a peça acusatória, as supostas infringências ali descritas tratam **exclusivamente de obrigações acessórias**, em relação às quais inexistente ausência de recolhimento de qualquer tributo administrado pela SEFAZ/BA”* (grifo nosso), ao se referir ao motivo da autuação.

Discordo do argumento da defesa, pois na verdade a exigência contida no art. 266, inc. XVII do RICMS/2012, a mesma contemplada no RICMS/97, vigente até 30/03/2012, no art. 87, inc. XXIV, não correspondem a obrigações acessórias e sim de condições a serem preenchidas pelos contribuintes que pretendem usufruir do citado benefício.

Reproduzo a seguir, o art. 266, inc. XVII do RICMS/2012 para destacar que o mesmo trata de uma condição para que o contribuinte possa usufruir do benefício da redução da base de cálculo.

Art. 266. É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:

XVII – das operações internas com aparelhos celulares, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 12% (doze por cento), **mediante autorização do diretor de administração tributária da região do domicílio fiscal do contribuinte**, não sendo concedida àqueles que se encontrem com débito inscrito em dívida ativa, salvo se a exigibilidade estiver suspensa;” (Grifei).

Redação com efeitos até 31/05/16. O inciso XVII do caput do art. 266 foi revogado pelo Decreto nº 16.738, de 20/05/16, DOE de 21/05/16, efeitos a partir de 01/06/16.

Reforço que não se trata de uma obrigação acessória, como entende a defesa. O inciso XVII impõe duas condições que, se preenchidas poderá o contribuinte usufruir do benefício da redução da base de cálculo, que sejam: (i) *autorização do diretor de administração tributária da região do domicílio fiscal do contribuinte*; e, (ii) *não se encontrar o contribuinte com débito inscrito em dívida ativa, salvo se a exigibilidade estiver suspensa*.

Cabe ressaltar a definição legal da “*obrigação acessória*” que encontra-se explicitada no Código Tributário Nacional – CTN no seu art. 113, §2º: “*A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*”

Está claro que a exigência da autorização prévia do diretor de administração tributária da região do domicílio fiscal do contribuinte, prevista do RICMS/2012, não se trata de prestação positiva ou negativa por parte do contribuinte. Definitivamente não se trata de uma obrigação acessória.

Ressalto que o conhecimento da exigência de que se tratava de condição imprescindível para que o contribuinte estivesse apto a usufruir do benefício da redução da base de cálculo do ICMS, era do inteiro conhecimento da autuada, pois o alerta consta do texto do Parecer nº 21874/2011, no trecho que reproduzo e citado na defesa.

*“DA ANÁLISE*

*A SAT/DPF/GERSU emitiu parecer opinando pelo deferimento do pedido, haja vista o expressivo faturamento para este Estado.*

*A autoridade fiscal salientou que as mercadorias objeto do pedido estão sujeitas internamente ao regime de substituição tributária, mas nas aquisições interestaduais o Estado de São Paulo não implementou o Convênio ICMS 135/06, restando impossibilitado de realizar a substituição por esta via.*

***Com relação à redução da base de cálculo prevista no art. 87, XXIV, dependerá de autorização do diretor de administração tributária da região do domicílio fiscal do destinatário.”***

Trata-se de zelo da administração tributária em fazer constar tal observação no corpo do parecer, visto que a nenhum cidadão é dado o direito de desconhecer as determinações legais, ainda mais se tratando de um contribuinte do ICMS, não se pode admitir que o mesmo possa desconhecer uma norma estabelecida no Regulamento estadual em específico sobre matéria de seu interesse, pois, faz parte das suas rotinas de trabalho inerente às práticas para consecução das vendas.

Destaco o julgamento do Recurso Voluntário ao Acórdão JF nº 0040-05/11, referente ao julgamento do auto de infração nº 279102.0002/09-1, que trata da exigência da autorização do diretor da administração tributária da circunscrição fiscal do contribuinte em situação idêntica ao presente auto de infração. No julgamento, conforme Acórdão CJF nº 0154-11/12, ficou pacificado que para usufruir do benefício da redução da base de cálculo prevista no art. 87, inc. XXIV do RICMS/97 é imprescindível a autorização do diretor da administração tributária.

Cabe lembrar que o art. 150, §6º da Constituição Federal dispõe que “qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, §2º, XII, g”.

Tal exigência constitucional tem por fundamento a indisponibilidade do crédito tributário, visto que não se acham à disposição dos órgãos públicos, a quem apenas cabe cuidar, ou do agente público, mero gestor da coisa pública, os bens, direitos, interesses e serviços públicos.

Assim sendo, o agente público não tem o poder de inovar o ordenamento jurídico-tributário. Ele deve apenas zelar pelo fiel cumprimento da lei, esta sim o instrumento adequado para conceder benefícios fiscais, no caso concreto o autuante atuou de forma correta, estando devida a exigência fiscal.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não pode prosperar. Embora o art. 150, IV, da CF, vede aos entes federativos a utilização do tributo com efeito de confisco, a multa por infração tributária consiste em sanção a ato ilícito, razão pela qual não se vincula ao princípio da vedação ao confisco, que abarca somente os tributos.

Ademais, não se pode falar em multa confiscatória também pelo fato dela serem legalmente previstas para as infrações apuradas, com disposição expressa no artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

Por derradeiro, fica inviabilizada a análise da alegação de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade, em razão deste órgão colegiado ser incompetente para declará-las, de acordo com o estatuído no art. 167, I, do RPAF/99. Estando também fora da competência desta Junta de Julgamento Fiscal o

cancelamento ou redução da multa, em razão de se tratar de penalidade por descumprimento de obrigação principal, consoante previsão contida no art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos.

Destarte, a infração 01, naquela parte não abrangida pela decadência, é subsistente e está devidamente caracterizada.

Pelo exposto, voto pela PROCEDENCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269616.0011/17-9**, lavrado contra **ALLIED S.A.** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$6.740.300,09**, acrescido da multa de 60%, prevista nos artigos 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, redação atual da alínea “a” do inciso I do caput do art. 169 dada pelo Decreto nº 18.558, de 17/08/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de março de 2019.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR