

A. I. Nº - 274068.0005/18-2  
AUTUADO - MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA  
AUTUANTE - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/06/2019

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0060-04/19

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS CONTEMPLADAS COM BENEFÍCIO FISCAL NÃO AUTORIZADO POR CONVÊNIO OU PROTOCOLO NOS TERMOS DA LEI COMPLEMENTAR Nº 24/75. Por força da Lei Complementar nº 160/17, do Convênio ICMS 190/17, e com base no Art. 156, IV do CTN, foi declarada a remissão dos créditos reclamados em relação à infração 01. Infração insubsistente. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. MULTA PERCENTUAL SOBRE O VALOR QUE DEIXOU DE SER PAGO QUANDO DAS AQUISIÇÕES DAS MERCADORIAS. Não contestados pelo autuado os cálculos elaborados pela autuante. Não acolhidas às arguições de nulidade. Indeferido o pedido de diligência e/ou perícia fiscal. Incompetência do órgão julgador administrativo para apreciação de matéria de cunho constitucional. Mantida a multa aplicada por existência de previsão legal expressa. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos, de exigência de ICMS no montante de R\$45.062,19, através do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 04/05/2018, em decorrência das seguintes acusações:

**Infração 1** – “O contribuinte utilizou indevidamente créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com Benefício Fiscal do ICMS NÃO AUTORIZADO por Convênio ou Protocolo nos termos da Lei Complementar nº 24/75. O contribuinte recebeu mercadorias de Estados que concedem crédito presumido vedado pelo Decreto nº 14.213/12. É vedada a utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais das mercadorias referidas no Anexo Único do Decreto nº 14.213/12, contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo nos termos da Lei Complementar nº 24/75. O crédito do ICMS relativo à entrada das mercadorias somente será admitido no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem, conforme estabelecido no Anexo Único do Decreto nº 14.213/12. Nas colunas E e F do ANEXO 1 - DEC. Nº 14.213/12 - CRÉDITO INDEVIDO constam os itens e percentual da base de cálculo admitida conforme Decreto nº 14.213/12 e relacionados no ANEXO 2 - TABELA BASEADA NO ANEXO ÚNICO DO DECRETO Nº 14.213/12. Anexos: REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS E AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS, Escrituração Fiscal Digital – EFD em meio magnético e NF-e. Tudo conforme ANEXO 1 - DEC. Nº 14.213/12 - CRÉDITO INDEVIDO e ANEXO 2 - TABELA BASEADA NO ANEXO ÚNICO DO DECRETO Nº 14.213/12, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte”. Valor lançado: R\$24.868,85, referente ao período de janeiro/14 a dezembro/14, com multa no percentual de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II da Lei nº 7.014/96.

**Infração 2** – “Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na esta fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Anexos: REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE

*ENTRADAS DE MERCADORIAS E AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS, Escrituração Fiscal Digital – EFD em meio magnético e NF-e. Tudo conforme ANEXO 3 - DEMONSTRATIVO DA ANTECIPAÇÃO PARCIAL e ANEXO 2 - TABELA BASEADA NO ANEXO ÚNICO DO DECRETO Nº 14.213/12, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte”. Valor lançado R\$20.193,34 com penalidade indicada no Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.*

O autuado, por intermédio de seus patronos, ingressou com Impugnação conforme fls. 27 a 47, onde inicialmente apresentou uma síntese dos fatos inerentes à autuação pontuando ao fim que por não concordar com a exigência fiscal apresenta a presente impugnação, por meio da qual será demonstrado e comprovado, em síntese: (i) a nulidade da autuação em razão de ausência de descrição clara e precisa da infração; (ii) a inocorrência da infração tendo em vista que a autuação foi lavrada baseada na mera presunção e que, ao contrário das alegações, todo imposto foi efetivamente recolhido, não havendo qualquer prejuízo ao erário; (iii) a ilegalidade da presunção como meio de prova, uma vez que o contribuinte que procede de acordo com a legislação não precisa demonstrar sua boa-fé; e, (iv) a abusividade das penalidades aplicadas.

Como questão preliminar destacou o item “MATÉRIA GRAVADA PELA SISTEMÁTICA DE REPERCUSSÃO GERAL” pontuando que o caso em questão trata de matéria gravada pela sistemática da Repercussão Geral perante o E. Supremo Tribunal Federal, através do RE 628.075/RS, qual seja, relativa à Guerra Fiscal entre os Estados, observando que com o advento do Novo Código de Processo Civil em 25.10.2016, o I. Ministro Relator Edson Fachin determinou a imediata suspensão de todos os processos que envolvam a matéria em discussão neste processo, nos termos dos Arts. 1.035, § 5º e 1.037, II do CPC. Sendo assim, com base na aplicação direta do art. 15 do CPC requer a imediata suspensão deste processo administrativo até o julgamento final do *leading case*, conforme determinado pelo E. STF (doc. nº 04).

Em seguida passou a arguir a nulidade do Auto de Infração por existência de material. Para tanto sustenta que a autuante formalizou de maneira equivocada e indevida a exigência de tributo enquanto que a infração descrita não é precisa, revestindo-se, portanto, de inequívoco vício material que macula irremediavelmente o lançamento. Isso porque, de acordo com o Art. 142 do CTN, o ato que consubstancia o lançamento tributário deverá ser lavrado por autoridade administrativa competente, e conterà obrigatoriamente: (i) a qualificação do autuado; (ii) o local, a data e a hora da lavratura; (iii) a descrição clara e precisa do fato que motivou sua geração; (iv) a disposição legal infringida e a penalidade aplicável e (v) a intimação para o pagamento do débito com multa reduzida ou para a apresentação de impugnação administrativa, com indicação do prazo e seu início, destacando ainda que esta norma encontra-se recepcionada pela legislação estadual através do Art. 129 do CTE.

Nesta linha de entendimento teceu outras considerações a respeito da falta de clareza na descrição do fato gerador contido no Auto de Infração, onde a autuante, ao seu argumento, limitou-se a informar sinteticamente a utilização indevida de créditos fiscais, condição esta que tem uma nítida afronta constitucional, já que não privilegia o direito ao contraditório e à ampla defesa, previstos no Art. 5º, LV, da CF/88.

Em vista desses argumentos assevera que fica demonstrado que o Auto de Infração em comento deve ser declarada nulo, por estar despido das formalidades legais e materiais necessárias, citando em seu socorro jurisprudência originária do STJ e do CARF.

Ao adentrar ao mérito da autuação voltou a mencionar que o Auto de Infração é lacônico e impreciso o que o levou a ter que adivinhar as irregularidades que eventualmente teria cometido para ocasionar a suposta utilização indevida de créditos fiscais. Diante disso, diz que resta valer-se da imprecisa descrição dos fatos contida no Auto de Infração como recurso (i) à compreensão das condutas que lhe foram imputadas, (ii) à eventual tipificação destas condutas; e (iii) ao desenvolvimento de sua defesa contra a exigência fiscal que lhe foi imposta.

Assim, afirma que buscou localizar algumas hipóteses para comprovar a inexistência de creditamento indevido de ICMS e conseguiu verificar alguns casos que levaram à equivocada

interpretação da autuante, que entendeu que no presente caso houve aproveitamento de crédito de ICMS decorrente de operações realizadas com outros Estados da Federação de forma indevida, sem autorização por Convênio ou Protocolo, nos termos em que exigido pela Lei Complementar nº 24/75.

Sustenta que em verdade, o Estado da Bahia se utiliza da via inadequada para discutir incentivo fiscal concedido por outro Estado, conforme restou muito bem ressaltado na decisão da Ministra Ellen Gracie nos autos da Ação Cautelar nº 2611/MG, asseverando também que no presente caso o Estado da Bahia optou pelo caminho mais simples, preferindo constranger os contribuintes a discutir, no foro adequado, a validade do(s) ato(s) contra o(s) qual(is) se volta, emanado(s) de outro ente federado, enquanto que, se o Estado da Bahia considera ilegal ou inconstitucional o incentivo fiscal concedido por outros Estados da Federação, deveria submeter tal questão ao E. STF, nos termos do art. 102, I, “f”, da CF/88.

Desta maneira advoga que até que a questão da concessão de benefício fiscal sem autorização do CONFAZ seja apreciada pelo E. STF, o Estado que se sentir prejudicado deverá observar o ato normativo que considera ilegal, inclusive em vista da presunção de legalidade que o informa, não podendo obstar a aplicabilidade de tal ato unilateralmente – por qualquer meio e sob o argumento que for, afinal, se aos Estados fosse permitido proceder assim, submetendo atos de outros Estados à sua própria vontade e jurisdição, seria absolutamente inútil o comando expresso no Art. 102, I, “f”, da CF/88 e o pacto federativo que rege o País seria seriamente prejudicado.

Ressaltou que o que denomina de espécie de prática abusiva e ilegal foi censurada em recentes julgamentos pelo E. STJ, que reconheceu que as Autoridades Fiscais não estão autorizadas pela CF/88 a exigir, unilateralmente, o estorno dos créditos decorrentes de operações com estabelecimentos situados em Estados que concedem incentivos fiscais.

Discorre a respeito de violação do princípio da livre iniciativa e da livre concorrência, ao constranger a realização de negócios entre as respectivas empresas, sendo fato que as medidas adotadas pela autuante com o fito de lhe impedir exercer o seu direito que decorre do princípio da não cumulatividade do ICMS, aproprie-se integralmente dos créditos do tributo, a partir de aquisições legítimas de mercadorias, ainda que realizadas junto a empresas beneficiadas em seus Estados por incentivos fiscais, são arbitrárias e inconstitucionais.

Reportando-se ao Art. 150, V, da CF/88, que veda à União, Estados, Distrito Federal e Municípios *“estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público”*, sustenta que como decorrência das medidas adotadas pelo Estado da Bahia, que constroem seus contribuintes a não comercializarem com empresas situadas em Estados concessionários de benefícios fiscais impugnados pelo governo baiano, ferindo os princípios da livre iniciativa e da livre concorrência, não é demais afirmar-se que tal limitação, em sede de operações interestaduais, vem obstar o livre tráfego de bens pelo país, ferindo-se, assim, o dispositivo acima transcrito.

Ressalta que o E. STJ já pacificou o entendimento de que, em casos de concessão de benefícios fiscais unilaterais por parte dos Estados, concedidos sem a aprovação do CONFAZ, é ilegal responsabilizar o contribuinte de boa-fé, caso não exista qualquer tipo de ação para discutir o benefício tramitando nos Tribunais Superiores, sendo que, em outras palavras, o Estado da Bahia passará a fechar suas fronteiras aos produtos que tenham como origem os demais Estados do país, o que é inconcebível em uma República Federativa que prima pela união indissolúvel dos Estados, Municípios e Distrito Federal (Art. 1º da CF).

Menciona que para comprovar o integral recolhimento do ICMS incidente nos termos da fundamentação esposada, em observância ao princípio da verdade material que rege o Direito Tributário e ainda que o dever de comprovar as acusações seja da D. Fiscalização Estadual, tal como disposto pelo Art. 333, I, do CPC, como forma de demonstrar sua boa-fé e com o objetivo de efetivamente garantir seu direito pleno ao contraditório, ampla defesa e devido processo legal,

postula seja determinada a realização de diligência e produção de prova pericial, por meio da qual, a partir da análise do seu rigoroso sistema de controle de estoques e livros fiscais, restará comprovado inequivocamente que não pode ser compelida a recolher os débitos de ICMS que lhe estão sendo imputados.

Em seguida no tópico intitulado “*A impossibilidade de utilização de presunção como meio de prova*” pondera que passa a demonstrar os motivos pelos quais o Auto de Infração ora impugnado, na forma como lavrado para a constituição do crédito tributário, nos termos do Art. 142 do CTN, não poderia ter se pautado em mera presunção para exigir os supostos débitos, vez que a lavratura de Auto de Infração tem como pressuposto o procedimento de fiscalização prévia, por meio do qual a Fiscalização Estadual possui amplos poderes para requerer e o dever de analisar todos os documentos necessários à minuciosa verificação dos fatos alegados na autuação.

Sustenta que, no presente caso, a autuante não solicitou qualquer apresentação de documentos fiscais e contábeis necessários ao procedimento de fiscalização, tampouco, solicitou esclarecimentos quanto às operações que poderiam ser facilmente sanadas apenas com a análise simples dos livros fiscais correspondentes. Continuando diz que após terem identificado supostas inconsistências no recolhimento do tributo incidente sobre operações realizadas entre janeiro e dezembro de 2014, ao invés de lhe intimar para prestar esclarecimentos sobre meros indícios de irregularidade, a autuante preferiu lavrar de imediato o Auto de Infração em questão, deixando a análise dos documentos para o momento da apresentação da impugnação.

Desta maneira sustenta que não restam dúvidas de que o presente lançamento foi pautado apenas em indícios e que a autuante se valeu de mera presunção para a sua formalização, porém, como mencionado, não se admite lançamento baseado em mera presunção, sendo princípio basilar do Direito que o ônus da prova cabe àquele que formula a acusação.

Cita doutrina e Decisões oriundas de outros Tribunais pátrios para concluir que resta comprovada novamente a integral falta de tipicidade da conduta considerada ante a ausência de efetiva demonstração de ocorrência da infração e que não cometeu a infração da qual foi acusada porque não deixou de recolher qualquer valor de imposto devido ou sequer utilizou indevidamente créditos fiscais, sendo que, exatamente por isto, a penalidade aplicada não tem mínimo fundamento que lhe possa dar sustentação, seja de ordem lógica, legal ou fática, devendo ser integralmente cancelada a exigência fiscal decorrente.

Destacou, ainda, que a técnica de apuração tributária utilizada pela autuante é manifestamente ilegal, na medida em que se deu por “arbitramento” de tributação à alíquota de 17% sobre a base de cálculo do valor da operação de entrada das mercadorias, ou seja, além de imputar a infração de omissão de recolhimento de tributo sem qualquer comprovação fática, a autuante também simplesmente presumiu que ocorreram saídas de mercadorias tributáveis no referido período submetido ao regime de tributação normal, incidindo a alíquota de 17% indiscriminadamente.

Conclui que caso não se entenda pela manifesta nulidade da autuação, nos termos da fundamentação acima, reitera seja, alternativamente, determinada a realização de diligência e produção de prova pericial, por meio das quais, a partir da análise do seu rigoroso sistema de controle de estoques e livros fiscais, restará demonstrado que as mercadorias referidas na autuação tiveram a totalidade do tributo incidente devidamente recolhido.

Em seguida passou a questionar a multa de 60% que foi aplicada, a qual considera abusiva, e manifestamente inaplicável ao presente caso, pois em evidente descompasso entre a realidade fática e as acusações feitas já que a penalidade imposta, nos termos do Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, pressupõe ausência de recolhimento tempestivo do ICMS que, como já demonstrado, foi integralmente recolhido no momento devido e, portanto, a referida penalidade seria inaplicável ao presente caso.

Acrescenta que, além disso, é preciso admitir que a referida multa é absolutamente desproporcional, caracterizando verdadeiro confisco, na medida em que corresponde a mais da

metade do valor do imposto exigido que, como já demonstrado, é indevido e foi devidamente recolhido tempestivamente. A esse respeito, note-se que o Art. 150, IV, da CF/88 determina que é vedado à União, Estados, Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco.

Passou a discorrer questões de ordem jurídica acerca desta questão, citou jurisprudência do STF e concluiu asseverando que resta demonstrada a abusividade da penalidade que lhe foi imposta, já que viola o Art. 150, IV, da CF/88, sendo absolutamente desproporcional à infração imputada, pois agiu de boa-fé e não pode ser responsabilizada por eventual falha da autuante que, partindo de premissas equivocadas alcançou conclusões distanciadas da realidade fática.

Em conclusão e mencionando que tem como plenamente demonstrado que a exigência fiscal em questão deve ser integralmente cancelada, em síntese, pela comprovação e demonstração da:

- (i) nulidade da autuação em razão de ausência de descrição clara e precisa da infração;
- (ii) inoccorrência de infração tendo em vista que a autuação foi lavrada baseada na mera presunção e que, ao contrário das alegações, todo imposto devido no referido período foi efetivamente recolhido e não houve qualquer utilização indevida de créditos fiscais de ICMS;
- (iii) ilegalidade da presunção como meio de prova, uma vez que o contribuinte que procede de acordo com a legislação não precisa demonstrar sua boa-fé; e,
- (iv) manifesta abusividade da penalidade aplicada,

Requer seja dado INTEGRAL PROVIMENTO a presente Impugnação, para que seja reconhecida a improcedência da infração fiscal em questão e, consequentemente, seja determinado o cancelamento integral das exigências não quitadas consubstanciadas no Auto de Infração nº 2740680005/18-2, com o decorrente arquivamento do presente processo administrativo, tendo em vista a demonstração inequívoca da ausência de ocorrência das condutas imputadas.

Requeru, ainda, que caso este não seja o entendimento, que a multa aplicada seja afastada ou ao menos reduzida, haja vista a manifesta desconexão da realidade fática com os fatos descritos na presente autuação, bem como a desproporcionalidade e a patente irrazoabilidade em relação à infração supostamente cometida, requerendo, por fim, em respeito ao princípio da verdade real, que seja o presente processo convertido em diligência, bem como que lhe seja assegurado o direito à produção de qualquer meio de prova em Direito admitidos, em especial pela posterior juntada de novos documentos, de forma a comprovar que não pode ser compelida a recolher os supostos débitos que lhe estão sendo imputados.

A autuante apresentou a Informação Fiscal constante às fls. 83 a 91, onde após reproduzir as infrações que foram imputadas ao autuado e efetuar uma síntese dos argumentos defensivos, passou a se pronunciar nos seguintes termos:

- 1 – FATOS NARRADOS COM DESCRIÇÃO GENÉRICA: Sustenta que a alegação do autuado não prospera, pois como pode ser observado nas folhas 1 a 2 existem descrições complementares, inclusive fazendo referência a demonstrativos e os documentos que deram origem a identificação da irregularidade.
- 2 – SUSPENSÃO DO PROCESSAMENTO DETERMINADO PELO STF: Que o autuado alega que a questão referente à infração 1 trata de matéria gravada pela sistemática da Repercussão Geral no STF, através da RE 628.075/RS e que o I. Ministro e Relator Edson Fachin determinou a imediata suspensão de todos os processos que envolvam a matéria em discussão neste processo, qual seja, a de guerra fiscal, nos termos dos Arts. 1.035, § 5º e 1.037, II no NCPC. Sendo assim, com base na aplicação direta de do Art. 15 do NCPC, requereu o autuado a imediata suspensão do processo até o julgamento final do *leading case*, conforme determinado pelo STF.

A este respeito diz que não cabe, no âmbito de suas atribuições, a discussão sobre entendimento do STF, posto que deve obediência ao RICMS/BA por responsabilidade funcional.

3 – MÉRITO / NULIDADE POR VICIO MATERIAL: Cita que o autuado alega que o Auto de Infração formalizou de maneira equivocada e indevida a exigência de tributo e a infração descrita na peça infracional não é precisa. Ainda segundo o mesmo, no AI tanto o seu teor como a sua instrução carecem de descrição clara e precisa dos elementos de fato que teriam ensejado a autuação, cerceando o direito de defesa e infringindo os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Posiciona-se no sentido de que as alegações não procedem, pois nas folhas 1 a 2 têm as descrições das infrações com o devido enquadramento e multas aplicadas, atendendo o que determina o Art. 18 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 e os anexos foram entregues ao autuado conforme fls. 8 a 21 e arquivos conformes fls. 22 e 23, sustentando que as planilhas são claras e objetivas, as quais contêm diversas informações como data, número do documento, código do produto, descrição do produto, preço, alíquota e todas as informações necessárias para a demonstração das infrações. Acrescenta que consta no Auto de Infração os documentos e provas necessárias, a escrita fiscal e notas fiscais constantes no arquivo magnético, fls. 22 e 23, enquanto que os valores reclamados na autuação se basearam nas notas fiscais eletrônicas e na Escrituração Fiscal Digital - EFD, documento gerado pela própria autuada, sendo que em momento algum o autuado questionou as informações da EFD.

Destaca que o autuado citou que foram desrespeitados os Arts. 129, § 1º, III do COTEB, Lei nº 3.956/81, Art. 142 do CTN e Art. 5º, LV, da CF, argumentos estes que não prosperam, pois o Auto de Infração seguiu o que estabelece estes dispositivos legais, ao passo que a impugnação se constitui em prova de que o autuado entendeu as infrações e não houve cerceamento de defesa.

No que diz respeito à alegação de inocorrência das infrações destaca que segundo o autuado o Estado da Bahia deveria submeter à questão do crédito não autorizado por Convênio ou Protocolo conforme Lei Complementar 24/75 ao colendo STF.

A este respeito diz que a intenção do autuado de querer que o Estado da Bahia questione o benefício concedido por outro ente da Federação através de ADIn revela-se um posicionamento inconstitucional, o de impedir que o sujeito ativo exercite livremente pelo lançamento uma prerrogativa prevista na Constituição Federal apresentando o seguinte questionamento: Para atuar em casos concretos, o fisco de destino seria compelido a aguardar um pronunciamento definitivo em sede de ADIn?

Ademais, diz, tal decisão parece colidir com o entendimento que começa a tomar forma no julgamento da repercussão geral sobre conceder favores unilaterais ao arrepio dos requisitos previstos na LC 24/75, conforme será demonstrado adiante.

Destaca que o mais importante de tudo alude a acontecimentos processuais testemunhados no STF, pois se sabe que a Corte Máxima deste país acertadamente deu conotações de repercussão geral à discussão de favores serem imaginados à revelia das exigências impostas na LC 24/75, fazendo suspender um pronunciamento definitivo em todas as ações judiciais que versem sobre o mesmo assunto.

Sabe-se também que um pronunciamento definitivo em sede de repercussão geral demora de se materializar em razão da quantidade exorbitante de ações que ora transitam no STF, o que poderia demandar considerável lapso de tempo para se ver a discussão solucionada. Nesta linha de raciocínio traz os seguintes questionamentos: “...como as ações judiciais estão com a definição sobrestada e como a repercussão geral tende a ser ultimada em considerável intervalo de tempo, o sujeito ativo veria estagnado o seu direito de lançar e assistiria, impotente, o fulminar dos seus créditos tributários pela decadência?”, e ainda, “Caso a repercussão geral decidisse pela inconstitucionalidade de todos os favores unilaterais e pelo acerto das glosas, como fazer a execução fiscal se inexistirão os lançamentos antecedentes?”

Quanto ao argumento do autuado de que o Estado da Bahia está limitando a comercialização com outras Unidades da Federação, considera que não deve prosperar, pois os comerciantes podem comprar de qualquer Unidade da Federação.

Observa que os fatos geradores de 2014 estavam sujeitos ao Decreto nº 14.213/12, enquanto que o Decreto nº 18.219/18, publicado no Diário Oficial em 27/01/2018 o revogou a partir de 27/01/2018, portanto os seus efeitos vigoraram até 26/01/2018.

Destaca que o Convênio nº 190/17, em sua Cláusula primeira, dispõe sobre a remissão dos créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais, relativos ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, instituídos, por legislação estadual ou distrital publicada até 08 de agosto de 2017, em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do Art. 155 da Constituição Federal.

Entretanto os Arts. 97, VI e 156, IV do CTN, constam:

*“Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:*

*...*

*VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.*

*...*

*Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

*...*

*IV - remissão;”*

Portanto a remissão citada no Convênio 190/17 só pode entrar em vigor após publicação de Lei Ordinária e que até a presente data não houve votação na Assembleia Legislativa da Bahia lei que trate desta matéria. Sendo assim, o fato gerado de 2014 e a lavratura do respectivo PAF estão sujeitos ao efeito do Decreto nº 14.213/12, razão pela qual ratifica as infrações 1 e 2.

Quanto à alegada ilegalidade da presunção como meio de prova, onde o autuado sustenta que faz parte do procedimento prévio, absolutamente imprescindível à constituição do crédito tributário, a intimação do contribuinte para prestar esclarecimentos a respeito de eventuais indícios de irregularidades e que a fiscalização não solicitou os referidos esclarecimentos, assevera que tal alegação não prospera, pois não existe exigência legal para intimação prévia ao contribuinte e que não houve presunção, porque a fiscalização tem acesso a NF-e e Escrita Fiscal Digital –EFD e fez a análise da documentação, conforme descrito acima, não havendo dúvida quanto ao ilícito praticado, razão pela qual não houve necessidade de solicitar esclarecimento adicional, observando que, mesmo assim foi enviado para o autuado e-mail solicitando informações, conforme fl. 7, antes da lavratura do Auto de Infração, o qual não se manifestou.

Observa que o autuado alega que houve ilegalidade no lançamento na medida em que utilizou a alíquota de 17% sobre a base de cálculo. Diz que tal alegação não prospera, pois na descrição de infração existe um demonstrativo sintético, enquanto nos anexos 1 e 3 o demonstrativo é analítico, evidenciando a alíquota de forma individualizada para calcular o imposto sobre a base de cálculo.

Cita que não houve cerceamento de defesa vez que no Auto de Infração, fls. 1 e 2, constam a transcrição detalhada da infração, o enquadramento legal, tipificação das multas e o indicativo do demonstrativo utilizado para quantificar o valor da infração de forma detalhada, constando nestes relatórios diversas informações como data, número do documento, código do produto, descrição do produto, preço, alíquota e todas as informações necessárias para a demonstração das infrações, tudo entregue ao autuado no momento da ciência conforme fls. 8 a 21 e arquivos conforme fls. 22 e 23.

Quanto ao Processo nº 174897/2018-0 que o autuado deu entrada para requerer a juntada do anexo CD-ROM que contém a escrituração fiscal digital e notas fiscais, em complementação a impugnação inicial cita que analisando o DVD constatou que é uma cópia da mídia das fl. 22 entregue ao autuado pela própria fiscalização conforme fl. 23, enquanto que a apresentação deste

DVD pelo autuado é uma prova de que a fiscalização teve acesso à escrituração e aos documentos da empresa, desfazendo assim, sua tese de que a fiscalização não analisou a documentação.

Destacou que o autuado não contesta os cálculos da infração 2, apenas pleiteia o direito ao crédito integral, que não foi admitido pelo Decreto nº 14.213/12, razão pela qual a ratifica.

No que diz respeito ao argumento de abusividade da multa aplicada onde o autuado solicita o afastamento da mesma, pois considera que não há motivos para a manutenção da obrigação principal, não concorda já que os demonstrativos comprovam as infrações, logo a obrigação principal persiste e não tem justificativa para o cancelamento das multas.

Observa que o autuado também alegou que a multa é desproporcional (60%), importando em confisco e solicita a redução para percentuais condizentes com a CF. A este respeito diz que não cabe, no âmbito de sua atribuição, a discussão sobre entendimento constitucional, posto que deve obediência ao RICMS/BA por responsabilidade funcional, enquanto que a dispensa ou redução de imposição de penalidade que se encontra prevista no § 7º, do Art. 42, da Lei nº 7.014/96, exige do sujeito passivo a comprovação de que não houvessem implicado falta de recolhimento do ICMS, inexistindo comprovação de falta de pagamento de imposto ao erário, no respectivo PAF, motivo pelo qual a multa deve ser mantida.

Quanto ao pedido de realização de diligência formulado pelo autuado sustenta que não se faz necessária, pois constam no PAF todos os elementos necessários para conclusão da procedência das infrações.

Conclui mencionando que diante do quanto aqui exposto mantém a ação fiscal na sua integralidade e requer que o Auto de Infração seja julgado Procedente.

## VOTO

Analisando as peças que integram os presentes autos, vejo que a primeira acusação versa sobre utilização irregular de créditos fiscais no total de R\$24.868,95, decorrentes de aquisições de mercadorias contempladas com benefício fiscal de ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo, nos termos da Lei Complementar nº 24/75, enquanto que a segunda acusação se relaciona à multa percentual no total de R\$20.193,34, aplicada sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial do imposto, nas aquisições interestaduais de mercadorias adquiridas para fim de comercialização.

Como questão preliminar, o autuado destacou que a questão envolvida nos presentes autos se relaciona à “MATÉRIA GRAVADA PELA SISTEMÁTICA DE REPERCUSSÃO GERAL” perante o E. Supremo Tribunal Federal, através do RE 628.075/RS, qual seja, relativa à “Guerra Fiscal” entre os Estados, observando que com o advento do Novo Código de Processo Civil em 25.10.2016, o I. Ministro Relator Edson Fachin determinou a imediata suspensão de todos os processos que envolvam a matéria em discussão neste processo, nos termos dos Arts. 1.035, § 5º e 1.037, II do CPC. Sendo assim, com base na aplicação direta do art. 15 do CPC requereu a imediata suspensão deste processo administrativo até o julgamento final do *leading case*, conforme determinado pelo E. STF, reportando-se a um intitulado doc. nº 04 o qual não foi trazido aos autos.

Não vejo óbice algum para o julgamento deste processo, na medida em que o próprio autuado pontua que a questão carece de julgamento final, portanto, como a autuação está embasada em norma tributária vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, entendo que o lançamento poderia ter sido efetuado até para que fossem evitados os efeitos da decadência, se for o caso.

Desta maneira, considero superado este argumento defensivo e indefiro o pedido de suspensão do julgamento.

Quanto ao argumento de nulidade do Auto de Infração por existência de vício material, tendo em vista que as infrações, ao seu entender, estão descritas de forma imprecisa não o acolho. Isto porque, ao se reportar ao art. 142 do CTN, para sustentar sua irresignação, vejo que todos os itens citados estão contemplados pelo lançamento, ou seja, qualificação do autuado, local data e hora



do lançamento, descrição clara e precisa do fato motivacional, disposição legal infringida e intimação para pagamento do débito, sendo, por conseguinte, também atendido *in totum* o regramento estabelecido pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA.

Especificamente em relação à questão da descrição dos fatos, com indicação das datas de ocorrência, vejo que está contemplada de forma satisfatória na peça inicial na medida em que ambas as infrações estão amparadas por demonstrativos analíticos e sintéticos, de pleno conhecimento do autuado, o que lhe possibilitou os mais amplos meios para o pleno exercício da defesa. Ademais, as próprias infrações estão contempladas com descrições complementares no próprio corpo do Auto de Infração, o que lhe possibilitou o total conhecimento dos fatos apurados, situação esta que também afasta o argumento defensivo de que os fatos estão narrados com descrição genérica.

Portanto, não se confirma o alegado vício material no lançamento. Afasto, pois, todos os argumentos de nulidade trazidos pelo autuado.

Quanto ao mérito, não acolho o pedido para realização de perícia ou diligência, com base no art. 147 do RPAF/BA, já que se encontram nos autos elementos que considero suficientes para formação do meu convencimento.

No que diz respeito ao argumento de que a autuação ocorreu através de utilização de presunção como meio de prova, não é o que se apresenta nestes autos.

A ação fiscal foi precedida da respectiva cientificação ao autuado, conforme se constata através do doc. fl. 06, o qual lhe foi encaminhado via Domicílio Tributário Eletrônico, cuja ciência e leitura pelo mesmo ocorreu no dia 09/04/18.

Ainda no curso da ação fiscal, foi encaminhada mensagem ao autuado através do e-mail constante à fl. 07, onde foram apresentadas as inconsistências colhidas para efeito de análise pelo mesmo, porém não consta resposta do mesmo a este respeito. Apesar disto, tem razão a autuante quando menciona que não existe previsão para intimação prévia ao contribuinte acerca das ocorrências apuradas no curso da ação fiscal.

De fato, vejo que não houve a alegada presunção, na medida em que, conforme está demonstrado analiticamente nos autos, a fiscalização foi efetuada com base nas notas fiscais eletrônicas e na escrita fiscal digital do autuado sendo que, à luz do quanto apurado nestes autos, entendeu a autuante não haver necessidade de buscar maiores explicações ao autuado, além daquelas acima já mencionadas.

Com relação às decisões mencionadas pelo autuado em sua defesa, elas não lhe socorrem, já que se referem a lançamento com ausência de provas, diferentemente com o que ora se aprecia que se encontra devidamente comprovado e documentado.

No que diz respeito à alegação de que a técnica de apuração é manifestamente ilegal, na medida em que se deu por arbitramento com aplicação de alíquota de 17%, isto não se confirma, já que os demonstrativos elaborados pela autuante e entregues ao autuado atestam que a exigência fiscal considerou para cada documento fiscal a alíquota do estado de origem, apenas no demonstrativo do débito do Auto de Infração foi consignada a alíquota de 17%, apenas para efeito de adequação à base de cálculo, porém não houve qualquer repercussão no valor da exigência do tributo, que foi feito com base no valor original indicado no documento fiscal.

Entretanto, uma questão crucial emerge da análise destes autos, quanto à infração 01. Em 07 de agosto de 2017, antes da lavratura do presente Auto de Infração, foi editada a Lei Complementar nº 160, que dispõe sobre convênio que permite aos Estados e ao Distrito Federal deliberar sobre a remissão dos créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII, do § 2º, do art. 155 da Constituição Federal e a reinstituição das respectivas isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais; e altera a Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014.

Assim é que, o Presidente da República, sancionou a referida Lei Complementar que em seu Artigo 1º dispõe:

*Art. 1º Mediante convênio celebrado nos termos da Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, os Estados e o Distrito Federal poderão deliberar sobre:*

*I - a remissão dos créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal por legislação estadual publicada até a data de início de produção de efeitos desta Lei Complementar;*

Isto posto, em 15/12/2017, o CONFAZ celebrou o Convênio ICMS 190/17, que dispõe, nos termos autorizados na Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017, sobre a remissão de créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea "g", do inciso XII, do § 2º, do art. 155 da Constituição Federal, bem como sobre as correspondentes reinstituições, *verbis*:

*O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, na sua 167ª Reunião Ordinária, realizada em Vitória, ES, no dia 15 de dezembro de 2017, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, e na Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017, resolve celebrar o seguinte:*

**C O N V Ê N I O**

**Cláusula primeira** *Este convênio dispõe sobre a remissão dos créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais, relativos ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, instituídos, por legislação estadual ou distrital publicada até 8 de agosto de 2017, em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, bem como sobre a reinstituição dessas isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais, observado o contido na Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017, e neste convênio.*

*§ 1º Para os efeitos deste convênio, as referências a "benefícios fiscais" consideram-se relativas a "isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais, relativos ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS".*

*§ 2º Para os efeitos deste convênio, considera-se:*

*I - atos normativos: quaisquer atos instituidores dos benefícios fiscais publicados até 8 de agosto de 2017;*

*II - atos concessivos: quaisquer atos de concessão dos benefícios fiscais editados com base nos atos normativos de que trata o inciso I deste parágrafo;*

*III - registro e depósito: atos de entrega pela unidade federada, em meio digital, à Secretaria Executiva do CONFAZ, de relação com a identificação dos atos normativos e concessivos dos benefícios fiscais e da correspondente documentação comprobatória, assim entendida os próprios atos e suas alterações, para arquivamento perante a Secretaria Executiva do CONFAZ.*

*§ 3º O disposto neste convênio não se aplica aos benefícios fiscais instituídos por legislação estadual, nos termos do art. 15 da Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, e pelo art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, ambos com fundamento no art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT da Constituição Federal.*

*§ 4º Para os fins do disposto neste convênio, os benefícios fiscais concedidos para fruição total ou parcial, compreendem as seguintes espécies:*

*I - isenção;*

*II - redução da base de cálculo;*

*III - manutenção de crédito;*

*IV - devolução do imposto;*

*V - crédito outorgado ou crédito presumido;*

*VI - dedução de imposto apurado;*

*VII - dispensa do pagamento;*

*VIII - dilação do prazo para pagamento do imposto, inclusive o devido por substituição tributária, em prazo superior ao estabelecido no Convênio ICM 38/88, de 11 de outubro de 1988, e em outros acordos celebrados no âmbito do CONFAZ;*

*IX - antecipação do prazo para apropriação do crédito do ICMS correspondente à entrada de mercadoria ou bem e ao uso de serviço previstos nos arts. 20 e 33 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996;*

*X - financiamento do imposto;*

*XI - crédito para investimento;*

*XII - remissão;*

*XIII - anistia;*

*XIV - moratória;*

*XV - transação;*

*XVI - parcelamento em prazo superior ao estabelecido no Convênio ICM 24/75, de 5 de novembro de 1975, e em outros acordos celebrados no âmbito do CONFAZ;*

*XVII - outro benefício ou incentivo, sob qualquer forma, condição ou denominação, do qual resulte, direta ou indiretamente, a exoneração, dispensa redução, eliminação, total ou parcial, do ônus do imposto devido na respectiva operação ou prestação, mesmo que o cumprimento da obrigação vincule-se à realização de operação ou prestação posterior ou, ainda, a qualquer outro evento futuro.*

Em 22 de dezembro de 2017, através do Ato Declaratório Nº 28/2017, o aludido Convênio foi ratificado, *verbis*:

*O Secretário-Executivo do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, no uso das atribuições que lhe são conferidas pelo inciso X, do art. 5º, e pelo parágrafo único do art. 37 do Regimento desse Conselho, declara ratificado o Convênio ICMS a seguir identificado, celebrado na 167ª Reunião Ordinária do CONFAZ, realizada no dia 15 de dezembro de 2017:*

*Convênio ICMS 190/17 - Dispõe, nos termos autorizados na Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017, sobre a remissão de créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, bem como sobre as correspondentes reinstuições.*

**MANUEL DOS ANJOS MARQUES TEIXEIRA**

Por fim, através do Decreto nº 18.219/18, o Estado da Bahia revogou o Decreto nº 14.213/12, com efeitos a partir de 27/01/2018.

Diante do quadro acima exposto, entendo que alternativa não resta a não ser a aplicação da norma prevista pelo Art. 156, inciso IV do CTN, que extingue o crédito tributário por remissão, hipótese esta que entendo deva ser aplicada em relação à infração 01, pois expressamente prevista em Lei Complementar e em Convênio devidamente ratificado pelo CONFAZ.

Registro, por fim, que este tem sido o entendimento que vem sendo adotado por este órgão julgador, a exemplo da decisão proferida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0149-01/18, relacionado à Auto de Infração lavrado contra este mesmo autuado e pela mesma auditora fiscal aqui autuante, onde ficou decidido pela insubsistência da infração relativa a mesma matéria aqui enfrentada.

Naquilo que concerne à infração 02, ela em nada se relacionada aos argumentos de mérito trazidos pelo autuado em relação à infração 01, trata apenas de multa aplicada sobre o valor do imposto que deixou de ser pago a título de antecipação parcial. Tendo em vista que não houve por parte do autuado qualquer impugnação objetiva em relação aos cálculos e respectivos levantamentos, subsiste na íntegra a infração 02.

No tocante à abusividade da multa aplicada e seu alegado caráter confiscatório, destaco que não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos, a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta, *ex vi* do art. 167, I do RPAF/BA. Da mesma forma, falece competência a esta Junta de Julgamento Fiscal para reduzir ou cancelar multa por descumprimento de obrigação principal, a qual foi aplicada com base legal.

Em conclusão, voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, no valor de R\$20.193,34, referente à infração 02.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **274068.0005/18-2**, lavrado contra **MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento da multa pecuniária no valor de **R\$20.193,34**, prevista pelo Art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e com acréscimos moratórios de acordo com o estabelecido pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de maio de 2019.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR