

**A. I. Nº** - 269199.0013/18-1  
**AUTUADO** - MULTIBEL UTILIDADES E ELETRODOMÉSTICOS EIRELI  
**AUTUANTE** - SAYONARA AGUIAR PEREIRA RODRIGUES  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 07.08.2019

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

##### **ACÓRDÃO JJF Nº - 0105-04/19**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA POR SUBSTITUIÇÃO. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NO PRÓPRIO ESTADO DA BAHIA. Trata-se, na realidade, de entrada de mercadorias no estabelecimento da defendente acobertadas pelo instituto da substituição tributária oriundas de outras unidades da Federação. Acolhido o opinativo da autuante no sentido que o Auto de Infração, em tela, seja julgado nulo, baseado na disposição do inciso IV, “a”, do art. 18, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, por preterição do direito de defesa do autuado, ante a ausência de elementos para determinar com segurança a infração cometida, bem como a falta de demonstrativo analítico comprobatório da acusação, além da desconformidade entre a pretensão fiscal e o enquadramento legal da infração, que nesse caso poderia ser superada, a exemplo de outros julgados deste Conselho de Fazenda. Representa-se à autoridade competente para renovação do procedimento fiscal a salvo de falhas na forma do art. 21 do mesmo diploma legal. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/09/2018, constitui crédito tributário no valor de R\$1.543.212,45, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento da seguinte irregularidade concernente à legislação do ICMS:

INFRAÇÃO 1 – 08.35.01: Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia no ano de 2016, conforme demonstrativo de fls. 09 a 12 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 13. Lançado ICMS no valor de R\$1.543.212,45, com enquadramento no art. 10, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 295 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto 13.780/2012 e multa tipificada no inc. V, “a”, da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresenta defesa administrativa às fls. 26 a 28, com documentos anexos acostados aos autos, contestando integralmente o Auto em tela, pelas razões que passo a expor:

Diz ser uma pessoa jurídica de direito privado, sociedade inscrita no CNPJ sob o nº 01.283.600/0005-09, com sede na AC I, nº 307, Bairro Cia Sul, Simões Filho/BA, CEP: 43.700-000, com endereço eletrônico aumirani@comercialramos.com.br, onde por conduto dos seus procuradores constituídos, apresentar impugnação ao Auto de Infração lavrado no Processo Administrativo Fiscal tombado sob o nº 269199.0013/18-1, com base nos fatos e fundamentos que a seguir expõe.

Destaca que o Auto de Infração, ora impugnado, tem origem em fiscalização realizada pela Superintendência de Administração Tributária - SAT - Inspeção de Fiscalização de Grandes

**Empresas - IFEP Comércio, por meio da qual verificou-se a suposta ausência de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia**

Entretanto, diz que, Entretanto, como adiante se demonstrará, o Auto de Infração é inteiramente **nulo**, em razão da indicação de **dispositivo legal inconciliável e contraditório à breve descrição da suposta infração**, além de ser totalmente descabido, visto que a sistemática do ICMS-ST nas supostas operações interestaduais impõe o dever de retenção ao remetente da mercadoria e não ao adquirente, estando, portanto, a Impugnante exonerada de tal obrigação.

Ademais, destaca que a multa aplicada no presente lançamento é excessiva e assume a função arrecadatória, modificando a sua finalidade punitiva e violando os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco.

Deste modo, consoante os fundamentos fáticos e jurídicos a seguir apresentados, aduz que o lançamento realizado pela Autoridade Fiscal deve ser julgado improcedente, em todos os seus termos, conduzindo à total impossibilidade do prosseguimento da cobrança realizada.

*1. DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. DA INDICAÇÃO DE DISPOSITIVO LEGAL INCOMPLETA FRENTE A DESCRIÇÃO DA SUPOSTA INFRAÇÃO COMETIDA*

**Observa que o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (Decreto 7.629/1999) prevê, em seu art. 18, incisos II e IV, alínea ‘a’, que serão nulos (i) os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa e (ii) o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.**

Primeiramente, registra que se deve notar que o ato de lançamento ora impugnado está inquinado de vício insuperável, por indicar dispositivo legal que não atribui à Impugnante a responsabilidade pelo recolhimento do tributo, conforme descrito na autuação.

Sendo assim, diz que falta à Impugnante o suporte legal exato e correspondente a suposta conduta que deveria ter adotado, qual seja, a de efetuar o recolhimento ICMS –ST em operação interestadual.

Consigna que a descrição fática da infração menciona a ausência de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

No entanto o enquadramento legal da infração (o artigo 10, da Lei nº 7.014/96 c/c o artigo 295, do RICMS/2012), aponta, nos dois casos, para as **operações interestaduais**, com mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, que, como é cediço, concentra no primeiro sujeito da operação, a obrigação de recolher o tributo, que destaca.

Diz que, da leitura dos dispositivos acima destacado, percebe-se que a obrigação de recolher o ICMS-ST recai sobre o remetente, no caso, os fornecedores da Impugnante localizados fora do Estado da Bahia.

Registra que a legislação apontada no presente auto de infração não imputa à Impugnante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do tributo.

Neste contexto, diz que, para produzir sua defesa, já que fora responsabilizada pelo dever de pagar o tributo, a Impugnante precisa ter acesso a todas as informações atinentes à si, mas em especial o fundamento legal que lhe atribui a responsabilidade com a exação.

Destaca que o art. 10 da Lei 7.014/96 e art. 295 do Decreto 295 rezam em sentido oposto ao descrito na infração. Das suas redações não é outra a conclusão senão a de que o verdadeiro responsável pela retenção e recolhimento do tributo aos cofres baianos é o remetente das mercadorias.

Como se sabe, diz que o ato administrativo que impõe o lançamento encontra-se vinculado ao princípio da legalidade, que obriga a observância da estrita previsão da Lei, principalmente, no

que tange à imputação de obrigações ao contribuinte/responsável.

Nesse sentido, registra que, sendo o lançamento tributário uma atividade estritamente vinculada, a validade dos elementos que constroem e consubstanciam o próprio lançamento tributário é requisito fundamental à sua irretocável finalização. É dever do agente público motivar, descrever e capitular legalmente os fatos e consequências jurídicas, de forma que a conduta reste indubitavelmente identificada. É como disciplina o art. 142 do Código Tributário Nacional, que destaca.

Sendo assim, requer a Impugnante que seja o lançamento declarado nulo de pleno direito, com fulcro no art. 18, incisos II e IV, alínea 'a', do Regulamento do Processo **Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (Decreto 7.629/1999)**.

2. *DA IMPROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO. DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO. OBRIGAÇÃO DESTINADA AO REMETENTE DAS MERCADORIAS.*

Diz que é importante que se faça, antes de adentrar ao mérito do Auto de Infração, breves considerações sobre o regime da substituição tributária por antecipação.

Nesse sentido destaca que a Constituição Federal, em seu artigo 150, parágrafo 7º, autoriza que o sujeito passivo seja responsabilizado pela apuração e recolhimento do ICMS cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente.

Destaca que essa técnica de arrecadação, conhecida como substituição tributária por antecipação, possibilita que inúmeras operações de circulação de mercadoria, que ocorrerão em horas e locais variados, sejam tributadas em uma mesma hora e local, de forma antecipada.

Diz que a substituição tributária por antecipação permite que, ao invés de fiscalizar as mil operações ocorridas entre os varejistas e os consumidores finais, a Fazenda possa antecipar tais fatos geradores e fiscalizá-los antecipadamente, no momento da primeira saída, geralmente ainda na indústria, a partir de uma projeção do valor da operação final (valor presumido).

Observa que essa técnica da substituição tributária por antecipação simplifica a arrecadação, facilita a fiscalização e evita a sonegação. A regra imputa ao primeiro sujeito da cadeia de comercialização o dever de antecipar os recolhimentos futuros.

Destaca que legislação estadual não destoa, de modo que a obrigação tributária exigida da Impugnante, na verdade, não lhe diz respeito. Volta a destacar o art. 290 do RICMS/BA.

Dessa forma, diz que, segundo a própria lógica do instituto em análise (ICMS-ST) a obrigação quanto à retenção e o recolhimento do tributo diz respeito ao sujeito passivo substituto, sendo a Impugnante pessoa jurídica que figura na condição de sujeito passivo substituído na obrigação, não havendo meios do lançamento subsistir em face dela, devido a sua evidente ilegitimidade passiva.

3. *- DA INDEVIDA APLICAÇÃO DA MULTA DE 150% (CENTO E CINQUENTA POR CENTO). DA VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE, RAZOABILIDADE E VEDAÇÃO DO CONFISCO*

Diz que valor de 150% (cento e cinquenta e por cento) atribuído à multa lançada no Auto é fator determinante para o seu afastamento ou, pelo menos, sua redução.

Observa que não há dúvida de que o ato administrativo de lançamento deve observar a legalidade, não sendo menos verdade que este mesmo ato também deve se submeter aos princípios implícitos e explícitos aplicáveis ao Direito Tributário, dentre os quais o da proporcionalidade, razoabilidade e vedação ao confisco, que lhe conferem legitimidade.

Diz que, a despeito das multas tributárias não possuírem a mesma natureza jurídica dos tributos, a instituição e aplicação delas reclama obediência aos mencionados princípios, **sob pena de violação a direitos e garantias fundamentais pela via oblíqua da imposição de penalidades.**

Como limitação constitucional à imposição de multas tributárias, aduz que o princípio da proporcionalidade tem a capacidade de garantir a adequação das normas aos fins aos quais elas

se destinam, assegurar o emprego dos meios menos prejudiciais para a consecução dos objetivos normativos e fazer com que se tenha a certeza de que os benefícios gerados com a aplicação daquela disposição legal sejam superiores aos possíveis ônus que venha acarretar.

Diz que a razoabilidade, que para muitos representa uma faceta da proporcionalidade, igualmente atua como instrumento de controle aos atos abusivos do Poder Público, inspirando um juízo de ponderação com outros princípios, a exemplo da capacidade contributiva e segurança jurídica.

Cita ementa do Superior Tribunal de Justiça relativo ao REsp 728.999/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 12/09/2006, DJ 26/10/2006, p. 229, como também o Agravo de Instrumento 727.872, Rel. Ministro ROBERTO BARROSO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 28/04/2015, DJ-e 18/05/2015, do Supremo Tribunal Federal que diz coadunar com o mesmo entendimento.

Em relação à vedação ao confisco, diz que a Constituição Federal o consagrou de maneira expressa no art. 150, IV, e embora afirme que nenhum tributo deve ter efeito confiscatório, resta consagrado nos Tribunais Pátrios o cabimento desta norma também para resguardar contribuintes de multas em valores aviltantes. Destaca ementada de decisão do AI 539833, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, julgado em 07/12/2009, publicado em DJe-237 DIVULG 17/12/2009 PUBLIC 18/12/2009).

Registra que, Esse tipo de penalidade existe, portanto, para desestimular a prática de infrações, estando longe de vir a servir como mecanismo de aumento da arrecadação ao Ente Federativo.

Diz que a autuação pretende levar adiante a cobrança de multa que viola frontalmente os preceitos constitucionais acima mencionados, sendo excessiva e injusta.

Assim, por restarem violados os princípios constitucionais da mais elevada estirpe, entende que a multa impugnada deve ser afastada, ou, ao menos, reduzida, para finalmente atingir parâmetros compatíveis com a proporcionalidade, razoabilidade e não confisco.

#### 4 - DOS PEDIDOS

Por tudo quanto exposto, requer a Impugnante o recebimento e processamento da presente Impugnação, a fim de que a Autoridade Julgadora de 1ª instância:

- a) Declare o lançamento nulo de pleno direito, com fulcro no art. 18, incisos II e IV, alínea 'a', do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (Decreto 7.629/1999);
- b) Caso assim não entenda, julgue totalmente improcedente o Auto de Infração, em razão da ausência de obrigação que recaia sobre a Impugnante, que figura como substituída na operação interestadual com o ICMS-ST (ilegitimidade passiva)
- c) Em razão da improcedência, que seja totalmente afastada a multa aplicada à Impugnante;
- d) Caso assim não se entenda, que seja determinada a exclusão da multa de 150% (cento e cinquenta por cento) prevista no artigo 42, inciso V, alínea "a", da Lei nº 7.014/96, em razão o da violação aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade e vedação ao confisco.
- e) Caso se entenda pela manutenção da multa aplicada, requer a Impugnante que o valor de 150% (cento e cinquenta por cento) seja, ao menos, reduzido, para finalmente atingir parâmetros compatíveis com a proporcionalidade, razoabilidade e não confisco

A agente Fiscal Autuante em sua informação fiscal às fls. 120/121, sem traçar qualquer argumento de contestação da defesa, exceto destacar a disposição do art. 18, inc. II e IV, "a", do RPAF/BA, diz concordar com o pedido do contribuinte, houve erro no enquadramento que impossibilita determinar com segurança a infração e solicito refazer o lançamento fiscal com o enquadramento correto.

À fl. 124 dos autos foi anexado as peças do Processo SIPRO nº 212824/2019-5 datado de 17/05/2019,

através do qual os patronos do autuado subscrevem petição informando que renunciaram ao mandato que lhes foi outorgado pelo autuado, razão pela qual requerem que não sejam mais veiculadas em seus nomes as publicações e intimações relativas ao presente feito.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir imposto (ICMS) retido que deixou de ser recolhido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia no ano de 2016, conforme demonstrativo de fls. 09 a 12 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 13. Lançado ICMS no valor de R\$1.543.212,45, com enquadramento no art. 10, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 295 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto 13.780/2012 e multa tipificada no inc. V, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Compulsando o CD/Mídia de fl. 13, que deveria constar todos os documentos fiscais que dão causa a acusação, vê-se apenas os arquivos gerados em planilha eletrônica “Excel” com a seguinte “denominação *Retido\_n\_Recolhido 2015\_ApuracaoICMSSr*” e “denominação *Retido\_n\_Recolhido 2015\_Apuracao ICMSSr*”, que espelham eminentemente os demonstrativos listados constantes das fls. 09 a 12 dos autos, onde não se permite identificar quais operações estariam sendo objetos da autuação.

Todavia o sujeito passivo, em sede de defesa, às fls. 81 a 115, identificando como “DOC. 04 – *Produtos Submetidos ao Regime ICMS-ST, Danfes e Nots Fiscais*”, acosta notas fiscais/danfes que se supõem serem os documentos que dão sustentação as operações objeto da autuação. Como tal, relacionam a operações de aquisição de mercadorias, acobertadas pelo regime da substituição tributária, oriundas de outras unidades da Federação.

Em sendo esses os documentos que dão sustentação a autuação, **vez que a autuante**, em sede de Informação Fiscal **não contesta**, vejo restar procedente as considerações de defesa de nulidade da autuação, quando afirma que o lançamento fiscal está inquinado de vício insuperável, **pois se trata de operações interestaduais de entrada**, no estabelecimento da defendente, de produtos acobertados pelo regime da substituição tributária, **quando a acusação se relaciona a saídas de produtos decorrentes** de vendas realizadas de mercadorias enquadrada na substituição tributária, em que a defendente, na condição de sujeito passivo por substituição, teria deixado de proceder a retenção do imposto por substituição e o consequente recolhimento aos cofres do Estado, nas **vendas realizadas para contribuintes localizados internamente na Bahia**.

Vê-se, também, da descrição dos fatos a informação de que “*o autuado teria efetuado retenções do ICMS na NFE (Nota Fiscal Eletrônica), mas não efetuou o recolhimento do imposto*”. Por sua vez, observa-se o enquadramento da autuação nas disposições do art. 10 Lei 7.014/96, c/c o art. 295, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, que se trata da adoção do regime de substituição tributária nas operações interestaduais, portanto uma desconformidade entre acusação e o enquadramento.

Neste sentido, acolho o opinativo da autuante no sentido que o Auto de Infração, em tela, seja julgado nulo, baseado na disposição do inciso IV, “a”, do art. 18, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, por preterição do direito de defesa do autuado, ante a ausência de elementos para determinar com segurança a infração cometida, bem como a falta de demonstrativo analítico comprobatório da acusação, além da desconformidade entre a pretensão fiscal e o enquadramento legal da infração, que nesse caso poderia ser superada, a exemplo de outros julgado deste Conselho de Fazenda.

Acrescenta-se que a falta de demonstrativo analítico comprobatório da acusação, associado a ausência de elementos para determinar com segurança a infração cometida, impossibilita a aplicação do § 1º do art. 18, do RPAF/BA, vez que as incorreções apontadas não poderiam ser corrigidas neste procedimento administrativo fiscal, pois se assim o fizesse, em sede de diligência fiscal, estar-se-ia inovando a atuação, o que é vedado pela legislação.

Todavia, represento à autoridade fazendária competente para determinar a renovação do procedimento administrativo fiscal a salvo de falhas apontadas na forma do art. 21 do RPAF, observando o aspecto decadencial de constituição do crédito fiscal.

Cabe destaca, que à fl. 124 dos autos foi anexado as peças do Processo SIPRO nº 212824/2019-5 datado de 17/05/2019, através do qual os patronos do autuado subscrevem petição informando que renunciaram ao mandato que lhes foi outorgado pelo autuado, razão pela qual requerem que não sejam mais veiculadas em seus nomes as publicações e intimações relativas ao presente feito

Por todo o exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração em tela.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **269199.0013/18-1**, lavrado contra **MULTIBEL UTILIDADES E ELETRODOMÉSTICOS EIRELI**,

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 20/08/18.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de julho de 2019

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA