

A. I. Nº - 211325.0040/16-5
AUTUADO - ESB COMÉSTICOS E ESTÉTICA LTDA.
AUTUANTE - NORMA SUELY CONTREIRAS DE CARVALHO
ORIGEM - DAT/METRO INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 29.06.2020

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0069-02/20-VD

EMENTA: ICMS. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. BENEFÍCIO FISCAL NÃO AUTORIZADO NA FORMA DETERMINADA PELA LEI COMPLEMENTAR Nº 27/75. O Estado da Bahia revogou o Decreto 14.213/2012, visando a não exigência fiscal sobre as isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relacionados em seu Anexo Único, em atenção à Lei Complementar 160/17 e Convênio ICMS 190/17. Não acolhidas as preliminares suscitadas. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 27 de junho de 2016, e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$121.871,16, além de multa de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **07.21.04.** Efetou o recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidas pelas Microempresas e Empresa de Pequeno Porte (Simples Nacional) referente a aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de janeiro a junho, agosto a dezembro de 2014, janeiro a maio, agosto a dezembro de 2015.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 56 a 68, onde, após rememorar os fatos ocorridos, onde preambularmente firma que ao se falar em cobrança de tributos exsurge um conflito decorrente dos dois polos de interesses antagônicos na relação jurídico-tributária. Do lado da Fazenda Pública, há o interesse de arrecadar o devido para que o Estado cumpra os seus objetivos. Do lado do contribuinte, muito mais do que o interesse em pagar menos tributo há a necessidade de procurar reduzir custos com vista à obtenção de melhores resultados e, até mesmo, sua sobrevivência econômico-financeira.

Diz ser inegável que existe para o contribuinte um dever de pagar tributos, todavia, a cobrança de tributos em um Estado Democrático de Direito deverá respeitar e obedecer aos Magnos princípios estabelecidos constitucionalmente para que seja preservada a ordem jurídica, e dentre os vários princípios que norteiam a incidência e a cobrança de tributos ressalta a importância da legalidade, da verdade material e da segurança jurídica, como pilares irremovíveis em que se assenta o nosso sistema constitucional tributário.

Aponta ter a fiscalização, no processo fiscalizatório olvidado ao princípio da legalidade ao desrespeitar o preceito normativo “esculpido” no estatuto da micro e pequena empresa, Lei Complementar 123 de 14 de dezembro de 2006, que regula os procedimentos fiscais em relação aos empreendedores enquadrados nesse regime diferenciado e favorável aos micro e pequenos empresários.

Passa a analisar o ponto que nulifica a multa aplicada, transcrevendo o teor da “citada portaria lei” em seu artigo 55.

Rememora ter sido o contribuinte intimado através da Ordem de Serviços 502.952/16, quando o procedimento fiscal passou a ser “esculpido no mármore da legalidade”, sendo solicitada e encaminhada toda a documentação tempestivamente.

Com a aplicação da multa de infração a um microempresário sem lhe garantir a devida orientação ou mesmo abrir prazo dentro do procedimento de fiscalização para esclarecimento, assevera ferir mortalmente o que legislador garantiu em estatuto, vez que queria o legislador proteger o pequeno e tratá-lo com desigualdade benéfica.

Por conseguinte, o princípio da legalidade, surge na busca de realizar e efetivar a segurança jurídica, o exercício do dever-poder de fiscalizar, lançar e arrecadar os créditos tributários deverá reger-se de modo que sejam rigorosamente observados os princípios fixados pela Constituição, e tais princípios devem direcionar cada momento da cadeia do curso tributário, desde a edição das leis até o *iter* das ações dos agentes do Fisco, seja na fase do procedimento fiscal, seja em sede do processo administrativo-tributário, pontua.

Nesse sentido, vê padecer o procedimento fiscal de legalidade, sendo, portanto, nula a multa de infração, o que espera seja confirmado por esse julgador.

Registra ser pessoa jurídica de direito privado, optante pelo Simples, e micro e pequeno empresário. Atuando no ramo de comércio varejista de cosméticos, em pleno exercício de suas atividades.

Após historiar o Auto de Infração lavrado, destaca que a autuante *efetuiu lançamento de diferença de* antecipação de ICMS com aplicação de alíquota de 17% sobre a base de cálculo das aquisições interestaduais proveniente do estado do Espírito Santo, e, utilizando suas prerrogativas alterou a alíquota de crédito de 12% para 1%, baseando-se, meramente em seu juízo de valor e na interpretação do Decreto 14.213 de 22 de novembro de 2012, assim como as notas fiscais e planilhas com os esclarecimentos solicitados.

Destaca ser uma franquista e adquire seus produtos diretamente de fábrica com sede no estado do Espírito Santo, que remete os produtos destacando o valor de ICMS como determina o CTN, e sendo assim, gera direito ao adquirente de utilizar esse crédito na compensação do ICMS devido por antecipação, já que o ICMS é um imposto que ocorre por dentro da mercadoria.

Aduz que face à “guerra fiscal” existente entre a Bahia e o Espírito Santo, o pequeno empresário não pode ficar refém de Decretos inconstitucionais publicados ao sabor da queda de arrecadação gerando por muitas vezes passivos tributários sem lastro financeiro, podendo inclusive promover o fechamento do pequeno negócio.

Fala ter a autuante apresentado como elemento de constatação as planilhas nomeadas “INFRAÇÃO 01 (2014)” e “INFRAÇÃO 02 (2015)” Onde apresenta valores distintos dos cálculos e operações realizados pela empresa, sendo os valores corretos das operações e pagamentos da antecipação os apresentados em planilha constante da defesa apresentada.

Assim sendo, garante foram desconsiderados os créditos de 12% embutidos no valor dos produtos adquiridos assim como o valor recolhido tempestivamente a título de antecipação de ICMS, conforme planilha apresentada, ficando evidenciado o intuito meramente arrecadatário e de retaliação fiscal entre os citados estados, colocando em insegurança jurídica os negócios de uma pequena empresa.

Aponta que em seu “Termo de Verificação Fiscal”, a autuante fez constar uma suposta “omissão de receita” de R\$ 17.498,90, baseado em operações realizadas com “cartão de credito”, entretanto, a mesma teria mais mecanismo para comprovar e aferir a existência ou não de faturamento, através de diligências, intimações, etc., tanto para com o impugnante como para o suposto cliente, o que não foi realizado, tendo apenas utilizado informações do sistema, não aferindo que calcula seus impostos no regime de “caixa” e por esse motivo pode deixar de lançar as operações de crédito em sua base de cálculo.

Indica que o Auto de Infração objeto desta defesa, foi lavrado fora do estabelecimento e do local que presta serviços, muito embora devesse sê-lo confeccionado nas dependências da Impugnante, proporcionando assim, entre outros aspectos, a oportunidade de exercer com

plenitude o Constitucional Princípio da Ampla Defesa, a fim de que a verdade fática viesse a lume.

Fala ser a doutrina especializada taxativa quanto à obrigatoriedade da lavratura do Auto de Infração no local do estabelecimento fiscalizado, seja ele um ente público ou privado; considerando-se ineficaz e inválida a peça básica do procedimento administrativo fiscal; “*in casu*”, o Auto de Infração, quando lavrado na própria repartição fiscal, como ocorreu (a lavratura fora do estabelecimento fiscalizado, quebra a segurança jurídica e a própria seriedade que deve existir nas relações Fisco/Contribuintes evitando-se que sejam lavrados autos “por correspondência”, mesmo que entregues pessoalmente por agente fiscalizador), com um visível desprezo ao princípio do contraditório, pois, durante as diligências da fiscalização, o contribuinte tem o sagrado direito de se fazer representar através de seu contabilista e se necessário, também pelo seu advogado (CF, artigo 5º, LV e artigo 133), matéria esta que desde logo fica pré questionada.

Reforça que sendo o auto lavrado fora do local, sem ao menos existirem as solicitações de explicações e/ou esclarecimentos por escrito, de eventuais falhas ou irregularidades, a violabilidade do contraditório é evidente e não poderá ser negada, e nesse sentido é a lição do professor Bernardo Ribeiro de Moraes, em sua obra “Compêndio de Direito Tributário” (1ª ed. Forense, Rio, 1984, p. 872), reproduzida em trecho.

Diz ser uma das principais características do Auto de Infração é o fato do mesmo ser obrigatoriamente lavrado no local da verificação da infração e no momento de sua constatação, sendo tal requisito fundamental, uma vez que, lavrado em outro local, ou mesmo na própria repartição, não haverá Auto de Infração (peça instrumento de constatação), pois deixará de existir a constatação feita no momento indicado, como se fosse “flagrante”. O auto de infração, assim, deverá ser lavrado no local onde foi verificada a ocorrência da infração e no momento em que seja “*constatado o descumprimento das obrigações previstas na legislação tributária*”, incontinenti.

Tem como demonstrada pelo exposto a incorrigível falha verificada no caso vertente, há que ser considerada nula a autuação, evitando-se assim a ofensa ao Princípio acima nominado e norteador do direito em sua aplicabilidade.

Alega que conforme se denota pela leitura do Auto de Infração e dos valores ali lançados, se percebe estar se cobrando o valor ICMS, com juros de mora, somados ainda à estratosférica multa, chamando tal valor a atenção pela sua exorbitância, sendo sabido que as multas, como penalidades que são, têm como objetivos reprimir e desestimular o comportamento de inadimplência do contribuinte, o que se afigura correto, como, aliás, o é em qualquer relação jurídica.

Reitera ser uma pequena empresa no universo de gigantes empresarias, célula mínima do Estado Federado do Brasil, sendo que a questão tormentosa reside exatamente na fixação do valor ou do percentual da multa, pois ela não pode ser de tal modo insignificante que sirva de estímulo à inadimplência, mas também não pode ser tão elevada que atinja o próprio patrimônio do contribuinte, gerando total desproporcionalidade entre o objetivo de reprimir/desestimular e o de apenar.

Além do direito de propriedade estar consagrado na Constituição Federal como bem intangível (artigo 5º, inciso XXII), respeitadas as exceções legais, há, não aplicável aos entes públicos federados, no âmbito do sistema tributário nacional, dentro das limitações ao poder de tributar, a proibição de que o tributo seja utilizado com efeito de confisco (artigo 150, inciso IV, CF/88).

Aduz que até hoje, nem doutrina e nem jurisprudência conseguiram fixar um conceito objetivo do que se afigura como confiscatório, que sirva de padrão para análise das situações, entretanto, em vanguarda o entendimento esposado pelo STF, nos ensina que “...a tributação confiscatória é vedada pela Constituição da República. - A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal entende cabível, em sede de controle normativo abstrato, a possibilidade de a Corte examinar se

determinado tributo ofende, ou não, o princípio constitucional da não-confiscatoriedade consagrado no artigo 150, IV, da Constituição. Precedente: ADI 1.075-DF, Rei. Min. Celso de Mello...” (STF, ADIMC 2010/DF, relator Ministro Celso de Mello, DJU 12/04/2002.

Inobstante, algumas diretrizes vêm sendo fixadas pelo Supremo Tribunal Federal, tanto no que tange ao tributo confiscatório, quanto à multa de caráter confiscatória, e sobre o tributo confiscatório, em caso que apreciava a possibilidade de cobrança de contribuição previdenciária sobre servidores inativos, entendeu a Suprema Corte Brasileira, de acordo como o entendimento copiado, extraído da ADI 2010/MG, Relator Ministro Celso de Mello, Plenário, DJU 12/04/02.

Traz de igual modo, trecho do julgamento da ADI 555/RJ, Relator Ministro Ilmar Galvão, Plenário, DJU 14/02/03.

As decisões elencadas decidiram pela inconstitucionalidade do tributo ou da multa, reconhecendo o efeito confiscatório de cada qual, em razão das particularidades que os cercavam, e assim, o Julgador, com o explícito dever de controlar a legalidade do ato administrativo, observará o preceito constitucional, que é o que se espera, arremata.

Alega que a premissa falsa se dá, com alegação de que a empresa não teria direito aos créditos oriundos das aquisições interestaduais, visto que existe um Decreto estadual positivando tal procedimento, entretanto, tem que não é por meio Decreto inconstitucional na calada da noite que se retira o direito fundamental de se compensar um crédito adquirido em operação legal realizada com todos os pressupostos legais, não sendo porque os estados vizinhos não se entendem quanto a divisão de seus tributos que os pequenos empresários tenham que pagar essa conta.

Após observar estar anexando todo material comprobatório das alegações, planilhas demonstrativas, termos entregues a fiscalização e outros, requer que seja a presente impugnação recebida e processada na forma da lei enquanto espera, confia e também protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial, a produção de prova pericial que comprove a veracidade das alegações, e que seja a mesma julgada inteiramente procedente, cancelando-se os lançamentos de ICMS, ICMS-ANTECIPAÇÃO e outros, inclusive.

Encaminhada para informação fiscal pela autuante, em 22/09/2016, apenas foi encaminhada para ser prestada por estranho ao feito em 23/10/2019, diante da aposentadoria da mesma, conforme informação contida à fl. 88.

Nela (fls. 89 a 92), o informante aponta inicialmente ser a atividade econômica principal do sujeito passivo o comércio varejista de cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal, e após breve resumo dos fatos e argumentos postos na defesa, passa a abordá-los.

Em relação ao local da lavratura do Auto de Infração, assevera não subsistir razão no protesto, vez que ser essa preliminar matéria já pacificada no âmbito administrativo, quer seja federal ou estadual, em que reiterados julgados concernentes ao tema abordado, o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda aceita perfeitamente a repartição fiscal como sendo o local da lavratura do Auto de Infração.

Entende que não há cerceamento ao direito de defesa, uma vez que a fase do contraditório instaura-se com a contestação na qual abre-se oportunidade para todos os esclarecimentos por parte da autuada.

Frisa que o local da verificação da falta (artigo 10, *caput*, e II, do Decreto Federal nº 70.235/72) não pressupõe, literalmente, o espaço físico onde se encontra o estabelecimento da empresa, sendo que a sua concreção no âmbito da Delegacia jurisdicionante não traz qualquer prejuízo ao sujeito passivo, podendo o lançamento ser realizado no estabelecimento do sujeito passivo, na repartição fiscal, ou, em qualquer outro local, desde que a autoridade disponha dos elementos necessários e suficientes para a caracterização da infração e formalização do ato administrativo.

Em referência ao tema, esclarece que já foi, inclusive, sumulado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, conforme Súmula CARF nº 6:

"É legítima a lavratura de Auto de Infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte".

Por óbvio que não enseja nulidade do lançamento a lavratura do Auto de Infração fora do estabelecimento do contribuinte. O local da verificação da falta está vinculado à jurisdição e à competência da autoridade, sendo irrelevante o local físico da lavratura do Auto, conclui.

Frisa mais não subsistir razão alguma ao protesto do autuado, quanto ao percentual de crédito considerado no cálculo, vez que em plena vigência do Decreto 14.213/12, dispondo sobre a vedação de 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 Federal nº 24, de 07 de janeiro de 1975; determina no artigo 1º, §1º que 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 deste Decreto., e sendo que no item 4.2 do Anexo Único, diz que nas entradas de mercadorias remetidas de estabelecimentos atacadistas, do Espírito Santo, somente será admitido o crédito fiscal de 1% sobre a base de cálculo.

Aduz que a autuante, cujo o exercício funcional de atividade fiscalizadora é plenamente vinculado, ou seja, tem de estar adstrito à lei, fez juntada de prova de que o estabelecimento remetente Vitcos Comércio de Cosméticos Ltda., CNPJ 07.850.622/0002-39, estabelecido no Estado do Espírito Santo, tem como atividade econômica principal o comércio atacadista de cosméticos e produtos de perfumaria (fl. 43).

Ressalta que em todas as entradas do autuado, cujo emitente é a empresa Vitcos Comércio de Cosméticos Ltda., consta nas notas fiscais o CFOP 6102 - Venda de Mercadoria Adquirida ou Recebida de Terceiros, e por conseguinte, não sendo arrazoado dizer que *"adquire seus produtos diretamente de fábrica"*.

Refuta o argumento de terem sido desconsiderados os valores recolhidos tempestivamente a título de antecipação de ICMS, diante da constatação de que a autuante apropriou devidamente todos os recolhimentos referentes ao ICMS Antecipação Parcial, em conformidade com o Demonstrativo 2.3 - Antecipação Parcial (folha nº 34), coluna H - ICMS Recolhido, bem como ser de fácil verificação a apropriação de todos os recolhimentos referentes ao ICMS Antecipação Parcial constantes do Demonstrativo 2.1 - Pagamentos e Créditos Relativos à Antecipação Parcial (folhas nº 31 e 32).

Constata, contrariamente ao firmado pelo contribuinte, que a autuante se manteve totalmente adstrita a lei, quando da aplicação da multa por infração em conformidade com o artigo 42, II, "d" da Lei 7.014/96, bem como na cobrança dos acréscimos moratórios conforme artigos 100 e 102 da Lei nº 3.956/81.

Fala que o pedido de aplicação de percentual de multa diverso daquele previsto em lei, em razão de suposto caráter de confisco, não pode ser apreciado no âmbito administrativo, e o exame da constitucionalidade da norma transborda a competência dos Conselhos de Contribuintes.

Por fim, pede a procedência do lançamento, ao entendimento de estar sobejamente comprovado ser devido e fundamentado o montante do ICMS reclamado no presente processo.

VOTO

O presente lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.

O Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, especialmente o artigo 142 do CTN, e 39 do RPAF/99, sendo

observado ter a empresa autuada tomado conhecimento do seu teor, e exercendo de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso.

Vejo que as planilhas analíticas e sintéticas da fiscalização se encontram na mídia de fl. 20.

A intimação para apresentação de livros e documentos fiscais se deu em 03/10/2018, por meio da mensagem 100370, através do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), lida na mesma data, consoante documento de fl. 07.

Quanto à alegação de que o presente Auto de Infração foi lavrado fora do estabelecimento, o que teria trazido prejuízo ao direito de defesa do contribuinte autuado, constato que na forma do comando inserido no artigo 39, § 1º, do RPAF/99, *“o Auto de Infração será lavrado no estabelecimento infrator, na repartição fiscal ou no local onde se verificar ou apurar a infração”*.

Ou seja: o estabelecimento do contribuinte é apenas um dos locais onde a legislação permite a lavratura do Auto de Infração, sendo o local de verificação ou apuração da infração, além da repartição fiscal, outros locais nos quais se permite a lavratura do Auto de Infração, não se podendo, pois, acolher o argumento defensivo, sequer o paradigma trazido, oriundo do órgão julgador da Receita Federal, por estar submetido a legislação diversa e específica.

Por tais razões, inexistente qualquer irregularidade em decorrência da lavratura do Auto de Infração na repartição fiscal, ao contrário, o mesmo atendeu ao quanto disposto na norma regulamentar, se encontrando revestido das necessárias formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do artigo 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do lançamento ora apreciado.

Quanto ao argumento de ter havido cerceamento de defesa, também descabe, diante do fato de que o lançamento, na forma do artigo 39 do RPAF/99, se fez acompanhar do demonstrativo de débito, no qual foi demonstrado o período sobre o qual incidiu a cobrança, bem como seus valores, base de cálculo, datas em que o imposto passou a ser devido, enquadramento legal, e demais requisitos ali postos. Logo, descabe se falar em cerceamento de defesa por este motivo, ou por qualquer outro diante da observância de todos os requisitos legais, bem como do acesso irrestrito da empresa a todos os elementos do lançamento ora analisado, e consequentemente, todos os princípios do Processo Administrativo Fiscal foram rigorosamente obedecidos.

Quanto ao desrespeito ao Princípio da Legalidade, arguido, citando dispositivo nomeado como “artigo 55 da “citada portaria lei”, que contém a previsão de que a *“fiscalização, no que se refere aos aspectos trabalhista, metrológico, sanitário, ambiental e de segurança, das microempresas e empresas de pequeno porte deverá ter natureza prioritariamente orientadora, quando a atividade ou situação, por sua natureza, comportar grau de risco compatível com esse procedimento”*, igualmente não vislumbro, até pelo fato de que como sabido, a fiscalização ora analisada, não diz respeito a aspecto trabalhista, metrológico, sanitário, ambiental e de segurança, e sim, de natureza tributária, e como tal, em respeito ao próprio Princípio alegado, deve atentar para a regra normativa quanto a eventual parcela de imposto não recolhida ou recolhida de forma parcial.

Por tais razões, não acolho as preliminares aventadas.

No mérito, o pano de fundo da autuação é a acusação de recolhimento a menor do ICMS, pelo fato de o contribuinte ter considerado em seus cálculos, a alíquota de 12% destacada nos documentos fiscais, a título de crédito fiscal, para o cálculo da antecipação parcial, ao invés de 1%, tido pela fiscalização como correto, diante da regra então contida no Decreto 14.213/12, que restringiu a aceitação de créditos fiscais de Estados, que no entender do legislador baiano eram ilegais, diante de benefícios fiscais concedidos às empresas vendedoras.

Em relação a antecipação parcial, incide a regra geral de apuração e recolhimento de todos os contribuintes, independentemente do regime de apuração pelo qual optaram, obedecendo a legislação posta, especialmente o artigo 12-A da Lei 7.014/96: “Art. 12-A. *Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.*”

§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por (...)”.

A incorporação da exigência da antecipação parcial no Estado da Bahia, se deu por Lei estadual, em consonância com a Lei Complementar 87/96, Lei Complementar 123/06, e CTN, equiparado constitucionalmente a Lei Complementar, possuindo a devida e necessária legalidade e observância legal.

A base de cálculo do imposto se encontra prevista no artigo 23 da Lei 7.014/96:

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

(...)

III - *em relação à antecipação parcial do imposto, estabelecida no art. 12-A, o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição*”.

Ou seja, ele nada mais é do que um diferencial de alíquota entre aquela praticada no Estado de origem, e a aplicada internamente à mercadoria.

A questão de fundo para a resolução da lide é, pois, de natureza eminentemente jurídica, e nesta ótica será analisada, a começar pela Lei Complementar 24/75, a qual ainda vige, vez não ter sido expressamente revogada, e que visava dispor sobre os Convênios para a concessão de isenções do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias (ICM).

Tal Lei Complementar em questão, que teria sido recepcionada pelo atual ordenamento constitucional, determinando que as isenções e demais benefícios fiscais relativos ao ICM seriam concedidos ou revogados nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, explicitando no artigo 8º, incisos I e II:

“Art. 8º A inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria;

II – a exigibilidade do imposto não pago ou devolvido e a ineficácia da lei ou ato que conceda remissão do débito correspondente”.

Desta maneira, a utilização de quaisquer benefícios fiscais de ICMS concedidos por Lei Estadual sem a anuência do CONFAZ, não poderiam ser considerados como regulares, pois a lei e os benefícios fiscais em questão seriam inconstitucionais, conforme contido no artigo 155, §2º, inciso XII, alínea “g” da Carta Magna, combinado com tal artigo 8º, incisos I e II da LC 24/75.

Diante do estabelecimento da denominada “guerra fiscal” entre as diversas Unidades da Federação, que segundo alguns estudiosos decorreu da omissão do CTN no que diz respeito às regras necessárias à composição de eventual conflito de interesses entre as Unidades Federadas. Ou seja: foi instalada uma luta pelos entes Federados “*para atraírem para seus respectivos territórios investimentos internos e externos capazes de promover o desenvolvimento industrial, comercial e social de suas regiões*” como conceitua José Afonso da Silva (Curso de Direito Constitucional Positivo, Ed. Malheiros, 15ª Ed. 2009, p. 25). Assim, assistiu-se a uma verdadeira “feira de ofertas tributárias”, abarcando concessões de isenções, reduções de base de cálculo ou várias outras formas de incentivos fiscais.

Chamado a se pronunciar, o Supremo Tribunal Federal (STF), ensejou decisões como a que ao apreciar ADI sobre o tema em pauta, declarou inconstitucional Lei Estadual do Estado do Paraná, que concedia incentivos fiscais de ICMS sem a aprovação do CONFAZ, conforme a seguinte Ementa:

“I. TRIBUTÁRIO. LEI ESTADUAL QUE INSTITUI BENEFÍCIOS FISCAIS RELATIVOS AO ICMS. AUSÊNCIA DE CONVÊNIO INTERESTADUAL PRÉVIO. OFENSA AO ART. 155, § 2º, XII, g, DA CF/88. II. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. MODULAÇÃO DOS EFEITOS TEMPORAIS.

- 1. A instituição de benefícios fiscais relativos ao ICMS só pode ser realizada com base em convênio interestadual, na forma do art. 155, §2º, XII, g, da CF/88 e da Lei Complementar nº 24/75.*
- 2. De acordo com a jurisprudência do STF, o mero diferimento do pagamento de débitos relativos ao ICMS, sem a concessão de qualquer redução do valor devido, não configura benefício fiscal, de modo que pode ser estabelecido sem convênio prévio.*
- 3. A modulação dos efeitos temporais da decisão que declara a inconstitucionalidade decorre da ponderação entre a disposição constitucional tida por violada e os princípios da boa-fé e da segurança jurídica, uma vez que a norma vigorou por oito anos sem que fosse suspensa pelo STF. A supremacia da Constituição é um pressuposto do sistema de controle de constitucionalidade, sendo insuscetível de ponderação por impossibilidade lógica.*
- 4. Procedência parcial do pedido. Modulação para que a decisão produza efeitos a contar da data da sessão de julgamento”. (ADI 4.481/PR – Relator: Ministro Luís Roberto Barroso – Data do julgamento – 11/03/2015).*

Com o fito de minimizar tal prática, a Lei Complementar 160, de 07 de agosto de 2017, permitiu que mediante convênio, os Estados e o Distrito Federal deliberassem 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 artigo 155 da Constituição Federal, e a reinstituição das respectivas isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais, alterando a Lei 12.973, de 13 de maio de 2014, estipulando em seu artigo 1º que “*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;

II - a reinstituição das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais referidos no inciso I deste artigo que ainda se encontrem em vigor”.

Como decorrência de tal comando, foi celebrado o Convênio ICMS 190/2017, que estabeleceu os procedimentos e prazos que as Unidades Federadas deveriam observar para remissão dos créditos tributários decorrentes do uso de isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g”, do inciso XII, do § 2º, do artigo 155 da Constituição Federal, bem como sobre as correspondentes reinstituições.

A sua Cláusula segunda assim prevê:

“As unidades federadas, para a remissão, para a anistia e para a reinstituição de que trata este convênio, devem atender as seguintes condicionantes:

I - publicar, em seus respectivos diários oficiais, relação com a identificação de todos os atos normativos, conforme modelo constante no Anexo Único, relativos aos benefícios fiscais, 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;

II - efetuar o registro e o depósito, na Secretaria Executiva do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, da documentação comprobatória correspondente aos atos concessivos dos benefícios fiscais mencionados no inciso I do caput desta cláusula, inclusive os correspondentes atos normativos, que devem ser publicados no Portal Nacional da Transparência Tributária instituído nos termos da cláusula sétima e disponibilizado no sítio eletrônico do CONFAZ.

§ 1º O disposto nos incisos I e II do caput estendem-se aos atos que não se encontrem mais em vigor, observando quanto à reinstituição o disposto na cláusula nona.

§ 2º Na hipótese de um ato ser, cumulativamente, de natureza normativa e concessiva, deve-se atender ao disposto nos incisos I e II do caput desta cláusula.

§ 3º A Secretaria Executiva do CONFAZ responsabiliza-se pela guarda da relação e da documentação comprobatória de que trata o inciso III do § 2º da cláusula primeira e deve certificar o registro e o depósito”.

Ou seja, contrariamente ao entendimento externado pela autuante, o Convênio não determina a edição de Lei para a remissão dos débitos acaso existentes, e sim os procedimentos acima enumerados a serem obedecidos pelos Estados.

Ainda em atendimento ao prazo estabelecido no inciso I, da cláusula terceira do referido Convênio, tal como fez o Estado da Bahia em relação aos seus atos normativos vigentes, por meio do Decreto 18.270/18, os demais Estados publicaram, em seus respectivos Diários Oficiais, relação com a identificação de todos os atos normativos citados no Anexo Único do Decreto 14.213/12, visando à remissão dos eventuais créditos tributários existentes.

Decorrente do citado Convênio, o Secretário Executivo do CONFAZ, publicou em 09 de agosto de 2018, o Despacho 102, com vistas a regular a forma e o procedimento de entrega da reinstituição dos benefícios fiscais, previstos nas cláusulas sétima e nona do Convênio ICMS 190/17. Tal medida parece ser o fim, ou ao menos uma trégua na “guerra fiscal”, o que acaso implementada, significará o fim não somente de tais benefícios ao arrepio do consenso naquele Órgão, como, de igual modo, a inexistência de dispositivos legislativos limitadores como o constante no Decreto 14.213/2012.

O entendimento vigente deste CONSEF, em relação à matéria ora apreciada é pacífico, podendo mencionar decisões como os Acórdãos JJF 0160-02/18, 0103-01/18 e 0009-05/19. Logo, diante de tais posicionamentos, que demonstram inexistir qualquer discussão a respeito no âmbito do Órgão de julgamento administrativo, a decisão está atrelada ao mero cumprimento do Convênio 190/17.

Pelos expostos motivos, a infração é insubsistente, diante do fato de nos termos previstos no artigo 156, inciso IV do CTN estar extinto o crédito tributário, de acordo com previsão no Convênio ICMS supramencionado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **211325.0040/16-5**, lavrado contra **ESB COMÉSTICOS E ESTÉTICA LTDA**.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto 7.629/99, alterado pelo Decreto 13.537/11, com efeitos a partir de 20 de dezembro de 2011.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de maio de 2020.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR