

**A. I. Nº** - 281082.0007/20-9  
**AUTUADO** - FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA.  
**AUTUANTES** - MARCOS ANTÔNIO MOURA CRISÓSTOMO E MARCÍLIO JOSÉ AMORIM DOS SANTOS  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 03.09.2021

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0102-05/21-VD

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR. A base de cálculo do ICMS ST nas operações com veículos automotores, é o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador. Ficou comprovada a utilização de base de cálculo do ICMS ST definida a menor pelo contribuinte, em relação ao preço por ele sugerido para vendas a consumidor, caracterizando a redução indevida da base imponível. Não há nos autos, elementos probatórios capazes de obliterar a imputação fiscal. Não elidida a presunção de legitimidade do lançamento de ofício prevista no Art. 143 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99). Infração subsistente. Não cabe ao fisco deixar de aplicar norma emanada de autoridade superior. Falece competência ao CONSEF, discutir a suposta inconstitucionalidade da legislação estadual. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 15/12/2020, para exigir crédito tributário no valor histórico principal de R\$33.429,60 (trinta e três mil, quatrocentos e vinte e nove reais e sessenta centavos), em decorrência da seguinte imputação:

Infração 01 - 07.02.02: *“Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Fatos geradores ocorridos nos meses de: janeiro, março a maio e julho a dezembro, de 2016. Multa de .”.*

Como complemento do enunciado da infração, consta que: *“Referente a venda de veículos novos, por ter usado o preço sugerido no cálculo do ICMS substituição tributária inferior ao preço sugerido constante na tabela fornecida pelo próprio contribuinte, de acordo Demonstrativo anexo 01 e tabelas mensais de preço sugerido disponibilizado pela Ford anexo em magnético”.*

O Contribuinte foi notificado do Auto de Infração, pela via pessoal, em 22/12/2020 e ingressou com defesa administrativa, em 18/02/2021, peça processual que se encontra anexada ao PAF, às fls. 40 a 43v. A impugnação foi formalizada através de petição subscrita por Advogados legalmente constituídos conforme instrumento de procuração de fls. 44v a 46.

Na peça impugnatória, inicia comentando sobre a tempestividade da impugnação e fazendo uma síntese dos fatos. Comenta sobre a multa 60% e diz que a razão para a diferença encontrada pela fiscalização consiste no fato da impugnante ter concedido descontos incondicionais no preço de venda de suas mercadorias, de modo que os valores identificados pelo fiscal na documentação fiscal do contribuinte não foram aqueles efetivamente cobrados aos seus clientes.

Na sequência, assinala que não recolheu o ICMS ST com insuficiência ao Fisco, na medida em que os valores do imposto que foram levados a efeito na sua apuração fiscal decorrem de descontos incondicionais praticados junto aos seus clientes. Que se pautou nos preços sugeridos constantes na tabela fornecida ao fisco. Que conforme determina a legislação, deduziu da base

de cálculo os descontos incondicionais concedidos aos destinatários. Que o desconto concedido sem qualquer condição, não pode integrar a base de cálculo do ICMS, eis que o valor líquido da operação, já deduzido o desconto, é aquele que será efetivamente suportado pelo adquirente da mercadoria. E que esta é a interpretação *contrario sensu* da disposição do art. 13, § 1º, II, "a", *in fine*, da LC 87/96 reproduzido pelo art. 17, § 1º, II da Lei nº 7.014/96.

Aduz que o STJ sedimentou sua jurisprudência no sentido de que o desconto de natureza incondicional não integra a base de cálculo do ICMS. Que o referido entendimento é de que a base de cálculo do ICMS não admite elementos valorativos estranhos à operação mercantil realizada, prestigiando-se o comando inserto no art. 13, I da LC nº 87/96, segundo o qual a base de cálculo na saída de mercadorias é o valor da operação. Cita o RE nº 1.111.156/SP e a Súmula STJ nº 457 (Transcrita).

Acrescenta que as operações sujeitas à substituição tributária não admitem a incidência do ICMS sobre os descontos incondicionais, os quais devem ser deduzidos da base de cálculo na hipótese. Que o preço da operação própria praticada pelo substituto é componente indispensável para a definição da base de cálculo da operação presumida pois constitui seu ponto de partida (art. 8º, II, "a" da LC 87/96). Que se a base de cálculo da operação presumida tem como ponto de partida, a base de cálculo da operação própria e se desta, é indubitável, que os descontos incondicionais devem ser excluídos, não tem qualquer sentido jurídico considerar tais descontos na base de cálculo da operação presumida. Que embora a sistemática da substituição tributária objetive a facilitação arrecadatória, nunca poderá levar à incidência do ICMS sobre base de cálculo que não represente o valor efetivo da operação de circulação de mercadoria. E que a CF (artigo 150, § 7º), estabelece o dever de imediata e preferencial restituição do valor pago no caso de não realização do fato gerador presumido.

Pontua que o STF fixou a tese em repercussão geral no sentido de que "é devida a restituição do ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida" (RE 593.849 -MG -TEMA 201 do STF). Que nessa toada, o real valor da circulação jurídica da mercadoria em uma operação sujeita à substituição tributária é o preço da operação deduzido do desconto incondicionado concedido ao destinatário e repassado ao consumidor final. Que interpretação diversa colide com a disciplina constitucional e legal do ICMS e da própria técnica da substituição tributária. Que, no caso concreto, apenas aplicou descontos incondicionais aos seus clientes, fato que naturalmente repercutiu na base de cálculo do ICMS ST. E que, não se pode falar em falta de recolhimento do imposto, mas, quando muito, em descumprimento de obrigação formal em razão da imperfeita identificação destes descontos incondicionais nas NFs analisadas pela fiscalização.

Chama a atenção para princípio contábil relativo à valorização da essência de cada operação ao invés do que está descrito em documento fiscal (primazia da essência sobre a forma). Cita lições do doutrinador Antônio Lopes Sá (contabilidade).

Complementa salientando que a razão das diferenças apontadas pela fiscalização decorre de procedimento inerente à livre formação do preço, as quais não estão sujeitas à incidência do ICMS. Repete que, consoante Súmula STJ nº 457, não cabe à fiscalização exigir o imposto sobre os descontos incondicionais, apenas pelo fato de ter havido aparente lapso quanto à identificação do procedimento no corpo da NF. Reproduz trecho de voto proferido em julgamento deste CONSEF, que entende ter aplicação por analogia ao presente caso (1ª CJF - PAF20689130009/16-4 - Conselheiro Leonel Araújo Souza).

Defende que se os preços efetivamente praticados pelo autuado são inferiores aos valores destacados nas NFs, em razão de desconto concedido sem condição, então a Bahia não teve prejuízo nestas operações. E que pensar de modo contrário seria perseverar na cobrança de crédito tributário ilegítimo, em benefício do enriquecimento ilegal do fisco.

Comunica que está fazendo levantamento, para apresentar ao fisco os documentos hábeis e idôneos, que comprovam a aplicação dos preços sugeridos de venda a consumidor final, só que

com a dedução dos descontos incondicionais concedidos aos destinatários. Que não merece guarida o entendimento do fisco. E que o descumprimento de obrigação formal em razão da imperfeita identificação destes descontos incondicionais nas NFs, não pode invalidar a correta composição da base de cálculo do ICMS-ST, como preço sugestionado ao público devidamente atualizado e divulgado no estabelecimento autuado.

Requer a improcedência do AI.

Em informação fiscal de fls. 61 a 64, os autuantes iniciam fazendo uma síntese dos fatos relativos ao lançamento de ofício em lide, tais como: o valor original da exigência fiscal, o enunciado da acusação fiscal, a tempestividade da defesa administrativa e o principal argumento defensivo apresentado.

Na sequência registram que a Lei nº 7.014/96, ao definir a base de cálculo do ICMS por substituição tributária nas saídas de veículos novos assim definiu:

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

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

- a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;*
- b) o montante dos valores de seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;*
- c) a margem de valor adicionado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.*

*§3º Nas situações previstas em regulamento, em substituição ao disposto no inciso II do caput deste artigo, a base de cálculo para fins de substituição tributária será o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador.” (sic)*

E que o RICMS/12, vigente até 21/12/2020, no §10 do art. 289, assim dispõe:

*“Art. 289.....*

*§10. A base de cálculo da substituição tributária nas operações com as mercadorias a seguir indicadas será, quando houver, o preço único ou máximo de venda fixado ou sugerido pelo fabricante ou pelo importador:*

*I - automóveis;”*

Explicam que quando houver previsão em regulamento, a base de cálculo para fins de substituição tributária será o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador (art. 23, § 3º, da Lei nº 7.014/96 e art. 289, § 10 do RICMS/BA - Decreto nº 13.780/12). Que no caso concreto, o defendente realizou vendas internas de veículos para revenda com a base de cálculo da substituição tributária em valor inferior ao preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo próprio fabricante, contrariando as normas supracitadas. Tudo de acordo com o demonstrativo acostado ao AI e a lista de preço sugerido do exercício de 2016 (CD de fl. 35).

Rebatem a alegação defensiva de que não foram excluídos da base de cálculo do ICMS ST os descontos incondicionais concedidos, afirmando que esta não procede, haja vista tratar-se de operações de revenda interna de veículos automotores, cuja base de cálculo para fins de substituição tributária será o preço único ou máximo de venda fixado ou sugerido pelo fabricante ou pelo importador.

Rogam pela procedência total do auto de infração.

É o relatório.

## VOTO

O Auto de Infração em lide, totalizou o valor histórico principal de R\$33.429,60 (trinta e três mil, quatrocentos e vinte e nove reais e sessenta centavos), e é composto de 01 (uma) Infração detalhadamente exposta no Relatório acima, o qual, é parte integrante e inseparável deste Acórdão.

Preliminarmente, registro que na dicção do art. 2º do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), a instauração, o preparo, a instrução, a tramitação e a decisão do processo administrativo são regidos pelos princípios da verdade material, da legalidade, da ampla defesa e do devido processo legal:

*“RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99*

*(...)*

*Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.*

*(...)”*

Por sua vez, o art. 142 do CTN (Lei nº 5.172/1966), vincula a atividade fiscal às normas estabelecidas pela legislação tributária vigente, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação ao efetuar o lançamento do crédito tributário:

*“CTN - LEI Nº 5.172/1966*

*(...)*

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

*(...)”*

Destaco ainda, que o art. 20 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), determina expressamente que a nulidade seja decretada, de ofício ou a requerimento do interessado, pela autoridade competente para apreciar o ato:

*“RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99*

*(...)*

*Art. 20. A nulidade será decretada, de ofício ou a requerimento do interessado, pela autoridade competente para apreciar o ato.*

*(...)”*

Após análise dos elementos que compõem o presente PAF, verifico que: (i) o lançamento de ofício foi efetuado por autoridade competente para fazê-lo; (ii) a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível; (iii) foram determinados, com segurança, a infração e o infrator; (iv) foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas; e (v) não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o crédito tributário exigido e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. Portanto, este está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados nos incisos I a IV do Art. 18 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No que tange ao mérito da autuação, verifico que os argumentos defensivos trazidos pela defendente estão centrados na definição da base de cálculo do ICMS ST e no princípio constitucional da não cumulatividade, e se resumem a negar o cometimento da infração, com

afirmações tais como: (i) “...a razão para a diferença encontrada pela fiscalização consiste no fato da impugnante ter concedido descontos incondicionais no preço de venda de suas mercadorias, de modo que os valores identificados pelo fiscal na documentação fiscal do contribuinte não foram aqueles efetivamente cobrados aos seus clientes ...”; (ii) “... que o fisco não excluiu da base de cálculo do ICMS ST os descontos incondicionais concedidos; (iii) “... que conforme determina a legislação, deduziu da base de cálculo os descontos incondicionais concedidos aos destinatários ...”; (iv) “... que o descumprimento de obrigação formal em razão da imperfeita identificação destes descontos incondicionais nas NFs, não pode invalidar a correta composição da base de cálculo do ICMS-ST”; e (v) “... que está fazendo levantamento, para apresentar ao fisco os documentos hábeis e idôneos, que comprovam a aplicação dos preços sugeridos de venda a consumidor final, só que com a dedução dos descontos incondicionais concedidos aos destinatários ...”.

Por seu turno, na fase de informação fiscal (fls. 61 a 64), os autuantes contrapõem os argumentos defensivos de que não foram excluídos da base de cálculo do ICMS ST, os descontos incondicionais concedidos, afirmando que por tratar-se de operações de revenda interna de veículos automotores, a base de cálculo para fins de substituição tributária é o preço único ou máximo de venda, fixado ou sugerido pelo fabricante ou pelo importador, a teor do de acordo com o art. 23, § 3º da Lei nº 7.014/96 e art. 289, § 10 do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/12).

Examinando as planilhas produzidas pelos autuantes (fls. 07 a 33), as quais, deram suporte ao lançamento em lide, constato que o crédito tributário exigido, decorre da utilização de base de cálculo do ICMS ST definida a menor pelo contribuinte, em relação ao preço por ele sugerido para vendas a consumidor. Que, de fato, o art. 23, § 3º da Lei nº 7.014/96, C/C o art. 289, § 10 do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/12), determina que a base de cálculo do ICMS ST nas operações com veículos automotores, é o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador:

*“Lei nº 7.014/96*

*(...)*

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

*(...)*

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

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

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

*a margem de valor adicionado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.*

*(...)*

*§3º Nas situações previstas em regulamento, em substituição ao disposto no inciso II do caput deste artigo, a base de cálculo para fins de substituição tributária será o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador.*

*(...)”*

*“RICMS/BA (Decreto nº 13.780/12)*

*(...)*

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

*(...)*

*§10. A base de cálculo da substituição tributária nas operações com as mercadorias a seguir indicadas será, quando houver, o preço único ou máximo de venda fixado ou sugerido pelo fabricante ou pelo importador:*

*I - automóveis;*

*(...)”*

Mister se faz, salientar que por força do art. 167, I e III do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), não cabe ao fisco deixar de aplicar norma emanada de autoridade superior, a título de supostas colisões com a disciplina constitucional e legal. E que falece competência ao CONSEF, discutir questões relacionadas à suposta inconstitucionalidade da legislação estadual de regência do imposto:

*“RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99*

*(...)*

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

*I - a declaração de inconstitucionalidade;*

*(...)*

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

*(...)”*

Verifico ainda, que não há no PAF nenhum documento ou elemento jurídico probatório capaz de elidir a imputação fiscal que deu origem ao Lançamento de Ofício em lide. Fato inclusive admitido pelo impugnante, em sede de defesa (fls. 40 a 43v), quando informa que “... *está fazendo levantamento, para apresentar ao fisco os documentos hábeis e idôneos, que comprovam a aplicação dos preços sugeridos de venda a consumidor final, só que com a dedução dos descontos incondicionais concedidos aos destinatários ...*” (sic; fls. 43).

Julgo, portanto, que no presente caso, está caracterizada a responsabilidade do Sujeito Passivo pelo lançamento e recolhimento do crédito tributário apurado no levantamento fiscal, consubstanciado nos documentos de fls. 07 a 33, e na mídia de CD (fl. 35), que dão supedâneo ao lançamento de ofício em apreço, referente à Infração 01, descrita à fl. 01 deste PAF, em especial, pelo fato daquele não ter trazido aos autos documentos e/ou elementos jurídico probatórios, capazes de obliterar a imputação fiscal descrita na peça de lançamento, vez que, na dicção do Art. 123, § 5º do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), abaixo reproduzido, caberia à notificada apresentar provas capazes de elidir a exigência fiscal, na fase de Impugnação do Lançamento:

*“RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99*

*(...)*

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

*(...)*

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

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

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

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

*(...)”*

Destarte, como nenhuma prova documental de combate à acusação fiscal foi apresentada na peça de defesa interposta, considero que houve apenas a negativa da existência da infração, fato que, à luz do disposto no Art. 143 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), também abaixo reproduzido, não desonera o Contribuinte de elidir a presunção de legitimidade da exigência fiscal:

*“RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99*

*(...)*

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

*(...)*

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281082.0007/20-9**, lavrada contra **FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$33.429,60**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de julho de 2021.

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR