

A. I. N° - 207349.0001/22-6
AUTUADO - CONTINENTAL DO BRASIL PRODUTOS AUTOMOTIVOS LTDA.
AUTUANTE - VERA LÚCIA ANDION CORTIZO e FÁTIMA FREIRE DE O. SANTOS
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 11/10/2022

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0206-04/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. PROTOCOLO N° 41/08. **a)** ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO TOTAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. Considerações de defesa elidem a autuação. Trata-se *rodas e pneus - peças, componentes e acessórios, para veículos automotores*, todavia está demonstrado que as operações ocorreram com consumidor final não contribuintes do imposto, sujeitando-se, assim, às regras da EC 87/15 e não do ICMS ST previsto no art. 10, da Lei 7.014/96 c/c as Cláusulas primeira à quarta do Protocolo ICMS n° 41/08. Em sede de defesa as agentes Fiscais Autuantes pedem improcedência da autuação. Infração insubsistente. **b)** ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO TOTAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. Considerações de defesa elidem a autuação. O sujeito passivo emitiu notas complementares antes do presente auto de infração e respectivo procedimento fiscal, recolhendo o imposto devido por meio de GNRE, que compõe a peça de defesa. Em sede de defesa as agentes Fiscais Autuantes pedem improcedência da autuação. Infração insubsistente. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração lavrado em 24/03/2022, exige o valor de R\$ 39.029,05, inerente aos anos de 2017 e 2020, conforme demonstrativo de fls. 08/16 dos autos, constantes do CD/Mídia de fl. 21, em razão das seguintes irregularidades concernentes à legislação do ICMS:

INFRAÇÃO 01 – 008.031.002 - Procedeu a retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuinte localizados no Estado da Bahia nos anos de 2017 e 2020, conforme demonstrativos de fls. 8/14 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 21. Lançado ICMS no valor de R\$ 9.275,31, com enquadramento no artigo 10, da Lei n° 7.014/96, c/c Cláusulas primeira e quarta do Protocolo ICMS n° 41/08, mais multa de 60% tipificada no artigo 42, inciso II, alínea “e”, da Lei n° 7.014/96.

INFRAÇÃO 02 – 008.031.003 - Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuinte localizados no Estado da Bahia no ano de 2017, conforme demonstrativo de fl. 16 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 21. Lançado ICMS no valor de R\$ 29.753,74, com enquadramento no artigo 10, da Lei n° 7.014/96, c/c Cláusulas primeira e quarta do Protocolo ICMS n° 41/08, mais multa de 60% tipificada no artigo 42, inciso II, alínea “e”, da Lei n° 7.014/96.

Às fls. 26 a 50 dos autos, com documentos anexos, o autuado apresenta sua defesa, na qual apresenta os seguintes esclarecimentos:

Diz ser uma pessoa jurídica de direito privado, inscrita como estabelecimento filial no CNPJ/MF nº 02.036.483/0004-52, localizada na Rua Hilda dei Nero Bisquolo, nº 102, 212 andares, Jardim Flórida, CEP: 13208-703, Jundiaí/SP, não se conformando com o Auto de Infração em epígrafe, vem, respeitosamente, por intermédio de seus procuradores (Doc. 01), com fundamento no art. 132, inciso II, da Lei nº 3.956/81, e nos arts. 123 e 147, do Código Tributário do Estado da Bahia, apresentar defesa consubstanciada nas razões de fato e direito a seguir aduzidas, requerendo, desde já, seu regular recebimento e processamento com efeito suspensivo, conforme artigo 151, inciso III, do CTN.

I. DOS FATOS

Registra que exerce, dentre outras atividades, o comércio por atacado de peças e acessórios novos para veículos automotivos, enquadrando-se, consequentemente, na condição de contribuinte do ICMS.

Assim sendo, sujeita-se ao pagamento de ICMS, imposto de competência estadual, submetendo-se às regras estabelecidas no Regulamento de ICMS do Estado da Bahia (RICMS/BA - Decreto nº 13.780/12), de forma que cumpre devidamente com suas obrigações tributárias.

Em 30/03/2022, foi surpreendida com a lavratura do Auto de Infração nº 2073490001/22-6 (Doc. 02), contendo a descrição de supostas infrações relativas ao recolhimento do ICMS em determinados períodos de 2017 e 2020, que descreve.

Sendo assim, diz que o Fisco do Estado da Bahia lavrou o respectivo Auto de Infração no valor total de R\$ 72.771,16, para a exigência de suposta diferença de ICMS, encargos moratórios e multa, conforme anexos (Doc. 03), que resume.

Ao analisar todos os pontos apresentados no auto de lançamento de ofício, evidenciou que a exigência é indevida e deve ser cancelada, conforme abaixo passará a expor e anulado o respectivo lançamento.

II. DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR AUSÊNCIA DE CERTEZA E MOTIVAÇÃO (INFRAÇÃO 01)

Diz que o Auto de Infração é peça indispensável do processo administrativo, pois deve conter todas as informações necessárias à ampla e irrestrita defesa do autuado, tais como: descrição detalhada e precisa da suposta infração cometida e a respectiva penalidade.

Consigna que a partir da lavratura do Auto de Infração é que se disponibiliza ao sujeito passivo o contraditório e o mais amplo direito de defesa, o qual é exercido por meio da impugnação ao lançamento, inaugurando-se a fase litigiosa do procedimento.

Pois bem. No caso do lançamento ora impugnado, a infração descrita pela Fiscalização, em especial a descrita na infração 02, é deficiente, pois faltam elementos para se compreender, com clareza, qual seria a conduta legal não cumprida pela defendente.

Isso porque, conforme será demonstrado mais adiante, na **Infração 02** do auto de infração, a Fiscalização alega que teria retido e recolhido o ICMS-ST a menor, citando como fundamento apenas o Protocolo 41/08. Todavia, a Fiscalização não explicita em que ponto o cálculo realizado teria contrariado as regras do referido protocolo, nem explica qual seria a forma correta de calcular o imposto segundo sua interpretação, mitigando, assim, as possibilidades de defesa do contribuinte.

Esclarece-se que a simples apresentação do cálculo diverso daquele efetuado pela (que, diga-se, foi realizado na forma da lei), ou a mera indicação de normativo não é suficiente para fundamentar e validar a autuação fiscal.

Assim, embora a Fiscalização chegue à conclusão de que os valores a título de ICMS-ST teriam sido recolhidos de forma insuficiente, em momento algum motivou e esclareceu de forma

adequada as razões que o levaram a tal conclusão.

A ausência de descrição detalhada da suposta infração praticada e a devida motivação da lavratura da autuação, dificulta o exercício do contraditório e ampla defesa, na medida em que, para rebater a acusação fiscal, precisará especular as razões pelas quais foi autuada, sobretudo porque, da análise das operações e da respectiva apuração do imposto nelas incidentes, verifica-se que a adotou o procedimento correto, previsto na legislação, em especial, no citado Protocolo nº 41/08, e nas orientações contidas na própria página eletrônica da Secretaria da Fazenda.

Ocorre, porém, que é trabalho da Autoridade Fiscal demonstrar a suposta infração praticada pelo contribuinte de forma clara e detalhada, nos termos do art. 142 do CTN e, no presente caso, deveria o auto de infração, ao menos, conter a descrição completa das situações geradoras de acusação - o que, definitivamente, não ocorreu -, gerando, assim, a sua nulidade por ausência de motivação.

O Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia, Decreto nº 7.629/99, prevê expressamente a nulidade dos atos administrativos praticados com preterição do direito de defesa, das decisões não fundamentadas e quando a autuação não contiver elementos suficientes para identificar a infração. Cita o art. 18 do citado diploma legal.

Da mesma forma, diz que o referido decreto estabelece expressamente a garantia à ampla defesa como princípio aplicável ao processo administrativo no âmbito do Estado da Bahia (art. 2º).

Assim, para atender aos princípios e normas estabelecidos no processo administrativo, a acusação fiscal deve ser devidamente motivada, com clareza e objetividade, de modo que a fundamentação legal da autuação fiscal deve possibilitar ao contribuinte pleno e seguro conhecimento das razões que levaram ao lançamento de ofício, o que não ocorreu neste caso, o que torna nulo o auto de infração.

A motivação deve, repita-se, necessariamente referenciar o caso concreto, *in casu*, justificando e esclarecendo as razões pelas quais a fiscalização entendeu que o cálculo do imposto não estaria correto, apresentando, de forma direta e objetiva, a fundamentação legal.

Assim, diz que, ao omitir-se neste ponto, sem proceder a devida fundamentação e motivação, o relatório fiscal acarretou violação aos preceitos básicos e **contraditório**, além das garantias e princípios que regem a relação da administração pública com os contribuintes, assim como o próprio processo administrativo fiscal (Lei nº 9.784/96).

Portanto, é patente que o auto de infração em discussão foi lavrado sem observância das normas que regem os atos administrativos, uma vez que não observou a norma de regência, violando assim diversos dispositivos legais e constitucionais, dentre eles art. 5º, II, 37, e art. 150, I da CF/88, art. 142 e art. 97 do CTN, devendo ser declarado nulo de plano com base no art. 18, do Decreto nº 7.629/99.

No mais, caso assim não se entenda pela nulidade, a autuação comporta cancelamento pelo seu mérito, uma vez que totalmente insubsistente, conforme será detalhado adiante.

III. DO MÉRITO DAS INFRAÇÕES

Relativamente à infração 01, a Fiscalização sustenta que a defendente teria retido e recolhido ICMS a menor, na qualidade de sujeito passivo por substituição, em relação a vendas subsequentes realizadas em 2017 e 2022 a contribuintes na Bahia, na forma do Protocolo nº 41/08 (operações relacionadas nos Anexos 01.1 e 01.2)

Não obstante o auto de infração não esclareça de forma objetiva e motivada as razões pelas quais o recolhimento teria sido insuficiente, diz que demonstrará, em que pese se tratar de uma exigência ilegítima nas operações em análise por ausência de lei complementar regulamentando a cobrança, efetuou a apuração e recolhimento corretos do imposto.

Como se sabe, o Protocolo nº 41/08 instituiu a substituição tributária nas operações entre

contribuintes com peças, componentes e acessórios, para veículos automotores e, em sua cláusula primeira prevê o seguinte:

"Cláusula primeira. Nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único deste protocolo, realizadas entre contribuintes situados nas unidades federadas signatárias deste protocolo, fica atribuída ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, relativo às operações subseqüentes."

Veja-se, portanto, que o normativo atribui a responsabilidade recolhimento do ICMS ao remetente das mercadorias, nas operações **com contribuintes** localizados nos Estados signatários.

No caso dos autos, conforme se verifica das notas fiscais relacionadas no auto de infração (**Anexos 01.1 e 01.2 - Doc. 03**), remeteu mercadorias abrangidas pelo referido Protocolo nº 41/08 (*rodas e pneus - peças, componentes e acessórios, para veículos automotores -*), todavia, as operações ocorreram com consumidor final não contribuintes do imposto, sujeitando-se, assim, também às regras da Emenda Constitucional nº 87/15.

Como se sabe, a partir da edição da Emenda Constitucional nº 87/2015, a tributação das operações interestaduais realizadas com consumidores finais não contribuintes do ICMS foi alterada, passando os remetentes das mercadorias a serem obrigados a recolher em favor da Unidade Federada de destino o diferencial de alíquota do ICMS (DIFAL), correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual.

No Estado da Bahia, a exigência está prevista no artigo 2º, § 4º, inciso II, da Lei nº 7.014/96, com as alterações da Lei 13.373/15, em consonância com o Convênio ICMS nº 93/2015.

Feitos esses esclarecimentos iniciais e antes de adentrar na inconsistência da suposta diferença exigida no auto de infração, de antemão, ressalta a ilegitimidade da cobrança do próprio diferencial de alíquotas. Isso porque, em que pese a previsão da Emenda Constitucional nº 87/2015, a cobrança do diferencial de alíquotas do ICMS se afigura manifestamente inadmissível, diante da ausência de Lei Complementar autorizativa, editada no âmbito do Congresso Nacional, conforme previsão expressa dos artigos 146, incisos I e III, alínea "a" c/c 155, § 2º, incisos VII, VIII e XII, alíneas "a", "d" e "f", da Constituição Federal (CF).

III.1 Da Ausência de Base Legal Válida para a Exigência do Diferencial de Alíquotas.

Conforme consta dos autos, a defendente, localizada em São Paulo, foi autuada em operações interestaduais de remessa de mercadorias para consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado na Bahia.

Diz que a Emenda Constitucional nº 87, de 14/04/2015, alterou o artigo 155 da CF, passando a prever a cobrança do diferencial de alíquotas do ICMS (DIFAL) nas operações interestaduais realizadas com consumidores finais não contribuintes do ICMS, que destaca.

Registra, portanto, que referida norma constitucional alterou a forma de cálculo e recolhimento do ICMS na hipótese em que o adquirente, localizado em outro Estado, seja consumidor final, contribuinte ou não do imposto, modificando-se a sistemática anterior que previa apenas a incidência da alíquota interna a cargo do vendedor/remetente.

Ocorre que, diante das alterações promovidas na CF pela Emenda Constitucional nº 87/2015, (e antes mesmo da edição de Lei Complementar) foi aprovado no âmbito do CONFAZ o Convênio ICMS 93/2015, o qual, mesmo sem a necessária edição de lei complementar, passou a prever os critérios para a cobrança do diferencial de alíquotas do ICMS por parte dos Estados, instituindo o local, fato gerador, base de cálculo e sujeitos passivos das obrigações.

Observa, assim, que, antes mesmo da obrigatória edição de Lei Complementar disciplinando a matéria, foi emitido o Convênio nº 93/2015. E, no âmbito do Estado da Bahia, a exigência do DIFAL foi instituída pela Lei nº 13.373/15, em evidente descompasso com a CF.

Ocorre que, como é sabido, a instituição de tributos e a definição de fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes, devem, obrigatoriamente, ocorrer por meio de lei complementar, na forma prevista no art. 146, III, da CF, que destaca.

Especificamente no caso do diferencial de alíquotas, o próprio artigo 155, da CF, em seu § 22, incisos VII, VIII e XII, alíneas o, d e /, previu expressamente a edição de lei complementar para definição de contribuinte, responsável e base de cálculo, que também destaca.

Desse modo, embora contenha previsão constitucional, a exigência do diferencial de alíquota do ICMS pela por intermédio de lei ordinária ou ato normativo infralegal, se mostra inconstitucional, pois criada em descompasso com o requisito de validade consubstanciado na prévia edição de lei complementar.

Assim, não havendo a necessária edição de Lei Complementar para disciplinar a matéria, é ilegítima a cobrança do DIFAL do ICMS nas operações ora autuadas, lastreada na Lei nº 13.373/15, e no Convênio nº 93/2015.

Sobre o tema, destaca-se que há muito o E. STF tem se manifestado pela inconstitucionalidade da exigência de ICMS em operações com consumidores finais não contribuintes, por meio de atos infralegais e sem a existência de lei complementar. Traz alguns destaques de Decisão do STF. (STF, Plenário, ADI 4628/DF, Relator: Min. LUIZ FUX, Publicação: 24/11/2014) (g.n.).

Observa que, de acordo com o que ressaltado pelo E. STF, os Estados, apesar de figurarem legítimos na cobrança do ICMS, não têm prerrogativa para instituir regras sobre a cobrança de ICMS sem observância às regras constitucionais.

Sobre a exigência do DIFAL, diz que o STF voltou a analisar o tema no julgamento do Recurso Extraordinário nº 580.903/PR, reconhecendo a inconstitucionalidade de uma lei originária do Estado do Paraná que instituiu a cobrança do diferencial de alíquotas sobre as aquisições interestaduais de bens do ativo imobilizado e de uso e consumo, em razão da inexistência de lei complementar. Destaca ementa da Decisão.

Acrescenta. Especificamente sobre a instituição do diferencial de alíquotas após a edição da EC nº 87/2015, o E. STF, no julgamento do RE nº 1.287.019/DF ocorrido em 21/02/2021, com repercussão geral reconhecida, fixou a seguinte tese (Tema 1.093):

"A cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional ne 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais." (g.n.)

Diz que, não obstante a modulação de efeitos que não retira a ilegalidade da exigência, o STF ratificou o entendimento aqui sustentado pela defendente, no sentido de que a instituição do DIFAL nas operações e prestações em que haja a destinação de bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado em estado distinto daquele do remetente é matéria reservada à lei complementar, na forma dos artigos 146, I e III, o e b, e 155, § 2º, XII, o, b, c, d e /, da CF/88.

Portanto, diz que inquestionável que a exigência ora combatida padece de validade, de modo que a autuação fiscal deve ser integralmente cancelada.

Por fim, nem se alegue que os órgãos julgadores da administração tributária não podem apreciar os argumentos que envolvem a exigência de tributos à margem da CF, uma vez a obediência ao texto constitucional se estende a todos, em especial aos agentes públicos fiscais.

III.2 Da Correta Apuração do Diferencial de Alíquotas do ICMS (DIFAL) e do Recolhimento Efetuado.

Por outro lado, ainda que hipoteticamente se possa admitir a validade da cobrança do DIFAL sem a edição de lei complementar prévia disciplinando as regras gerais da tributação, no presente caso, a diferença exigida pela Fiscalização por meio do auto de infração não procede. É o que diz que passará a demonstrar a seguir.

Conforme consta dos autos, a defendente, localizada em São Paulo, remeteu mercadorias a

consumidor final não contribuinte do ICMS localizado no Estado da Bahia.

Diz que, não obstante a ilegitimidade da exigência por falta de lei complementar, tendo em vista o Convênio ICMS 93/2015 e a legislação local, além da previsão do Protocolo nº 41/08, procedeu a apuração do ICMS/ST / DIFAL e efetuou seu recolhimento ao Estado da Bahia à alíquota de 18%, ressaltando que, em 2017, em razão da partilha prevista no art. 49-B, da Lei nº 7.014/96, o repasse ao Estado da Bahia (destinatário) foi de 60%.

Pontua que é incontestável o recolhimento a tempo e modo do diferencial de alíquotas.

Diz que a autoridade fiscal entendeu que o recolhimento efetuado pela defendente é insuficiente e exige a suposta diferença por meio do auto de infração ora contestado, alegando descumprimento do Protocolo nº 41/08.

Frisa que, ainda que a autoridade fiscal não tenha esclarecido a origem da suposta diferença, pelo que se denota dos valores apontados, percebe-se que a Fiscalização apontou uma diferença inexistente por considerar uma base de cálculo majorada (indevidamente), com a inclusão do imposto em sua própria base (base dupla), em absoluta ilegitimidade.

Destaca exemplo do cálculo realizado pela SEFAZ e pela defendente, em relação à NF 236282, de 30/01/2017, no qual o auto de infração aponta uma diferença de R\$ 240,97. Apresenta em seguida o procedimento adotado no do cálculo do ICMS indicado na própria página eletrônica da SEFAZ/BA, em perguntas e respostas. E mais adiante o seu cálculo, ao seu entendimento, em sintonia com o publicado na citada página eletrônica.

Consigna, portanto, incontestável a lisura dos recolhimentos efetuados pela defendente em relação às notas fiscais autuadas.

Após destacar parte do art. 155 da CF88, observa que não consta no texto constitucional qualquer menção sobre a possibilidade de exigir o imposto (DIFAL) sobre base de cálculo diversa que não seja o valor da mercadoria.

Conforme exposto no tópico anterior, a definição da base de cálculo e das normas gerais envolvendo a tributação do DIFAL - nova incidência tributária e que foi inserida no ordenamento constitucional apenas em 2015, com a Emenda Constitucional nº 87/2015 - obrigatoriamente deve ser subordinar à lei complementar.

Após outras contrarrazões sobre a formação da base de cálculo do ICMS DIFAL, diz que as exigências contidas no Convênio ICMS nº 93/15, e na Lei nº 13.373/15, no sentido de impor a inclusão do ICMS na base de cálculo do DIFAL (cálculo por dentro), extrapolam os limites do poder de tributar e, assim, não podem ser validados pela administração fazendária.

Por essas razões, aduz que o auto de infração carece de legitimidade e deve ser integralmente cancelado.

III.3 DA INFRAÇÃO 02. Do Efetivo Recolhimento do ICMS/ST. Emissão de Notas Fiscais Complementares.

Diz que, conforme consta do auto de infração, a defendente está sendo acusada de não ter efetuado a retenção e recolhimento do ICMS/ST, na forma do Protocolo nº 41/08, nas operações ocorrida em 2017 relacionadas no Anexo 01.3, que destaca na peça de defesa.

Porém, aduz que a exigência fiscal é ilegítima, sobretudo em razão da emissão de notas fiscais complementares do período com o devido destaque do ICMS, as quais foram desconsideradas pela Fiscalização. Apresenta resumo na peça de defesa que diz evidenciar as notas complementares com a devida retenção do imposto. Inclusive com exemplos notas fiscais no formato de “Figuras”.

Assim, diz que, considerando que emitiu as notas complementares de 2017 (muito antes do presente auto de infração e respectivo procedimento fiscal), recolhendo o respectivo imposto devido por meio das GNRE (Doc. 05)

Tal fato evidencia que o trabalho fiscal, com o devido respeito, foi realizado de forma incompleta, sem observância da realidade dos fatos (verdade material), o que, por certo, torna ilegítimo o auto de infração lavrado, justamente por inobservância aos princípios básicos do processo administrativo (motivação, fundamentação, verdade material, segurança jurídica, entre outros).

Após outras considerações, ressalta que eventuais erros não podem justificar a cobrança indevida de penalidade, sobretudo quando o contribuinte procede com as retificações necessárias muito antes do processo de fiscalização ou da autuação fiscal, tal como ocorreu neste caso, além de inexistir quaisquer prejuízos ao Erário.

Ainda, agregando outras considerações de defesa, diz que, por todos esses aspectos e sob qualquer ângulo, a autuação fiscal deve ser cancelada.

IV. DA INAPLICABILIDADE DA MULTA FLAGRANTEMENTE CONFISCATÓRIA.

Diz que, no presente caso, em relação aos itens 01 e 02, ora defendidos, aplicou-se multa fiscal correspondente a 60% (sessenta por cento). Ocorre, porém que, conforme amplamente demonstrado nos tópicos anteriores, não há que se falar em inadimplência em relação ao imposto em si. E se não há imposto a pagar em relação à obrigação principal, consequentemente, também não há multa por seu descumprimento. Quanto ao crédito, também restou devidamente comprovado que se trata de situação em relação às quais a legislação permite a apropriação do valor do imposto.

E ainda que não sejam acolhidos os argumentos suscitados - *o que se admite apenas por amor ao debate* – diz que não se pode admitir a aplicação de multa em percentual equivalente a 60% (sessenta por cento), por caracterizar efeito confiscatório, e muito menos, que ela incida sobre o valor do imposto, sendo acrescido de juros de mora.

Após outras considerações, dentre as limitações constitucionais ao poder de tributar, diz que o art. 150, inciso IV, da Constituição Federal, veda a utilização de “tributo com efeito de confisco”.

Nesse sentido, a vedação ao confisco deve ser aplicada inquestionavelmente também às multas fiscais. E em recente julgamento, como não poderia deixar de ser, o STF novamente amparou os contribuintes, estendendo a proibição constitucional do confisco às multas fiscais, por meio de brilhante decisão do Ministro CELSO DE MELLO, que destaca parte da decisão.

Por todos os ângulos examinados, não há como prosperar a incidência das multas cobradas no presente Auto de Infração no percentual confiscatório de 60% (sessenta por cento) sobre o “valor do imposto” ou “crédito fiscal”, sendo de rigor que, caso o débito relativo à obrigação principal subsista, requer a sua redução a patamares condizentes com a sua realidade.

V. DOS PEDIDOS

Ante o exposto, pede e espera a defendente seja recebida e acolhida a presente defesa administrativa para o fim de:

- a) anular o auto de infração, dado que foi lavrado sem observâncias das normas que regem os atos administrativos, violando assim dispositivos legais e constitucionais, dentre eles art. 5º, II, 37 e art. 150, I da CF/88, art. 142 e art. 97 do CTN, devendo ser declarado nulo de plano com base no art. 18, do Decreto nº 7.629/99;
- b) caso não seja esse o entendimento, requer seja CANCELADO O AUTO DE INFRAÇÃO (principal, multa, juros e encargos) uma vez comprovada a ilegitimidade da autuação fiscal: (i) no tocante à Infração 1, por ausência de base legal válida; (ii) e no tocante à Infração 02, em razão da efetiva retenção por meio de notas fiscais complementares e recolhimento do imposto (GNRE);
- c) cancelar a exigência da multa confiscatórias de 60% sobre o valor do imposto ou, alternativamente, caso se entenda pela sua exigência, que sejam reduzidas a percentual condizente, excluindo-se de sua incidência os juros de mora ou fazendo-os incidir a partir da

lavratura do auto de infração.

As agentes Fiscais Autuantes, ao prestarem a informação fiscal, às fls. 128/134 dos autos, após trazerem à tona, de forma sintetizada, a manifestação do sujeito passivo, assim se posicionam quanto a defesa apresentada pelo sujeito passivo:

Dizem que os trabalhos de fiscalização recaíram sobre a verificação da ocorrência de pagamento do ICMS-ST Retido nas Notas Fiscais das operações para o Estado da Bahia com mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, quando nas vendas para contribuintes do ICMS e de qualquer mercadoria quando o destinatário for consumidor final - não contribuinte.

Pontuam que a empresa autuada é contribuinte regularmente inscrito no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia, na condição de Substituto Tributário, ficando, portanto subordinada ao cumprimento das normas dispostas nos diversos institutos que versem sobre a Substituição Tributária Interestadual.

Dizem, então, que a ação fiscal transcorreu na mais estrita observância aos dispositivos legais contidos na legislação tributária vigente, particularmente onde se fundamenta a autuação.

Neste contexto, consignam que a impugnante apresentou alegações de mérito e de legalidade em relação às infrações 01 e 02, onde dizem que acatam todos os argumentos apresentados:

Quanto à Infração 01, entendem que houve um equívoco na tipificação da infração. Por sua vez, quanto à Infração 02, dizem que o contribuinte apresentou Notas Fiscais Complementares, provando que não houve prejuízo ao Erário.

Dessa forma, entendem que o valor apontado no presente PAF é de fato indevido. Isto posto, encaminharam o presente processo para conhecimento do autuado. S.M.J.

À fl. 138, o Contribuinte Autuado, volta aos autos informando que as agentes Atuantes, na informação Fiscal, reconhecem a improcedência do lançamento, em seguida reitera as alegações de defesa, sobre a qual ratifica o pedido de cancelamento do Auto de Infração, seu arquivamento e baixa definitiva para todos os fins.

À fl. 144, as agentes Autuantes, ratificam o que fora dito na Informação Fiscal, onde dizem ter a Impugnante apresentado alegações de mérito que provam a improcedência do Auto de Infração, em tela.

À fl. 146-verso, têm-se o despacho da Secretaria Administrativa do CONSEF encaminhando o presente PAF a este Relator, para instrução e julgamento.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Drº Gianluca Carballo de Paula, OAB/SP nº 20.421, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

Preliminarmente, o sujeito passivo argui nulidade do Auto de Infração, em tela, sob a premissa da falta de certeza e motivação das imputações, pois ao seu entender as infrações descritas pela Fiscalização, em especial a descrita na infração 02, é deficiente, pois faltam elementos para se compreender, com clareza, qual seria a conduta legal não cumprida pela defendente.

Da análise das peças processuais, ultrapasso as questões de nulidade do Auto de Infração, com base no parágrafo único do art. 155 do RPAF/BA, deixando de apreciar as alegações suscitadas pelo defendente, porque no mérito a exigência fiscal não subsiste, podendo ser decidido ao seu favor.

No mérito, o Auto de Infração, em tela, lavrado em 24/03/2022, resultou de uma ação fiscal realizada por agentes Fiscais lotadas na unidade Fazendária IFEP COMÉRCIO, em que, no exercício de suas funções de Fiscalização, em cumprimento da O.S.: 500251/22, constituiu o presente lançamento fiscal de exigência de imposto (ICMS) no montante de R\$ 39.029,05, em razão de, o

Contribuinte Autuado, ter procedido a retenção a menor (infração 01) ou deixado de proceder a retenção (infração 02) do ICMS ST, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos anos de 2017 e 2020, conforme demonstrativos de fls. 8/14 dos autos, que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 21, com enquadramento no artigo 10, da Lei nº 7.014/96, c/c as Cláusulas primeira e quarta do Protocolo ICMS nº 41/08, mais multa de 60% tipificada no artigo 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96.

Quanto a infração 01, que diz respeito a retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuinte localizados no Estado da Bahia, em sede de defesa o sujeito passivo esclarece que o Protocolo nº 41/08 instituiu a substituição tributária nas operações entre contribuintes com peças, componentes e acessórios, para veículos automotores e, em sua cláusula primeira prevê o seguinte:

"Cláusula primeira. Nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único deste protocolo, realizadas entre contribuintes situados nas unidades federadas signatárias deste protocolo, fica atribuída ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, relativo às operações subsequentes."

Destaca, então, que o normativo atribui a responsabilidade recolhimento do ICMS ao remetente das mercadorias, nas operações **com contribuintes** localizados nos Estados signatários. No caso dos autos, conforme se verifica das notas fiscais relacionadas no auto de infração (**Anexos 01.1 e 01.2**), fls. 11, 13 e 14 dos autos, **remeteu mercadorias abrangidas pelo referido Protocolo nº 41/08 (rodas e pneus - peças, componentes e acessórios, para veículos automotores -)**, todavia, **as operações ocorreram com consumidor final não contribuintes do imposto**, sujeitando-se, assim, às regras da Emenda Constitucional nº 87/15.

Diz, também, que, não obstante entender a ilegitimidade da exigência do imposto pela Emenda Constitucional nº 87/15 convalidada pelo Convênio ICMS 93/2015 e a legislação local, além da previsão do citado Protocolo nº 41/08, procedeu a apuração do ICMS/ST/DIFAL e efetuou seu recolhimento ao Estado da Bahia à alíquota de 18%, ressaltando que, em 2017, em razão da partilha prevista no art. 49-B, da Lei nº 7.014/96, o repasse ao Estado da Bahia (destinatário) foi de 60%.

Em sede de Informação Fiscal, as agentes Fiscais Autuantes admitem o equívoco na tipificação da infração e pede a improcedência da autuação.

De fato, as operações relacionadas nos demonstrativos que fundamentam a autuação (**Anexos 01.1 e 01.2**), tratam de operações com consumidor final não contribuintes do imposto, ensejando, sim o recolhimento pelas Emenda Constitucional nº 87/15 convalidada pelo Convênio ICMS 93/2015, inclusive recolhido o imposto devido aos cofres do Estado da Bahia a tempo e modo do diferencial de alíquotas, em conformidade com a legislação pertinente nos termos descrito na peças de defesa, em nenhum momento rechaçado pelas agentes Autuantes em sede de Informação Fiscal. Infração 01 insubsistente.

A infração 02 que diz respeito a ter deixado de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuinte localizados no Estado da Bahia, também abrangidas pelo Protocolo ICMS nº 41/08, agora tão-somente no ano de 2017, em sede de defesa o sujeito passivo esclarece que a exigência fiscal é ilegítima, sobretudo em razão da emissão de notas fiscais complementares do período com o devido destaque do ICMS, as quais foram desconsideradas pela Fiscalização.

Apresenta, na peça de defesa, resumo que evidencia as notas complementares com a devida retenção do imposto. Inclusive com exemplos de notas fiscais no formato de “Figuras”. Diz, também, que todas as notas complementares de 2017 foram emitidas muito antes do presente auto

de infração e respectivo procedimento fiscal, recolhendo o respectivo imposto devido por meio das GNRE, que compõe a peça de defesa. (Doc. 05).

Em sede de Informação Fiscal as agentes Fiscais Autuantes ratificam a citada emissão das notas fiscais complementares, provando a não ocorrência de prejuízo ao erário público do Estado da Bahia, e, por conseguinte, pede a improcedência da autuação. Infração 02 insubsistente.

Do exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração, em tela.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 207349.0001/22-6**, lavrado contra **CONTINENTAL DO BRASIL PRODUTOS AUTOMOTIVOS LTDA.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de setembro de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA