

A. I. 207104.0007/23-5
AUTUADO MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A
AUTUANTE LUIZ GONZAGA ALVES DE SOUZA
ORIGEM DAT METRO/IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 02/10/2023

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0147-01/23-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. A interdependência entre as empresas resta clara não apenas pela similitude da razão social, no caso MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A e MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A, mas, especialmente, pelo registro feito pelo autuante na Informação Fiscal no sentido de que, as modificações estatutárias foram feitas recentemente, em 23/03/2023, ou seja, após a lavratura do presente Auto de Infração, no sentido de afastar os administradores comuns, conforme documentos cadastrais acostados aos autos. Entretanto, essa interdependência não tem qualquer repercussão no âmbito do Estado da Bahia, haja vista que este estado até poderia dispensar a substituição tributária nas operações que envolvem empresas interdependentes, haja vista que autorizado pela cláusula nona do Convênio 142/2018, contudo assim não o fez, inexistindo impedimento legal para que o autuado procedesse a retenção e recolhimento do ICMS ST conforme procedeu. Infração insubsistente. Preliminares de nulidade rejeitadas. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 27/03/2023, formaliza a exigência de ICMS no valor histórico total de R\$ 7.014.955,27, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte infração à legislação do ICMS imputada ao autuado: *Infração 01 - 008.017.002 - Procedeu a retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.*

Consta adicionalmente o seguinte registro: *Foi identificado que os pneus que a atuada fornece para os seus clientes do Estado da Bahia são vendidos por meio de operações interpostas, através da empresa interdependente MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A (filiais em Lauro de Freitas, Luís Eduardo Magalhães e Vitória da Conquista), a qual recebe tais produtos a preços bem reduzidos (valores adotados como base para cálculo do ICMS ST recolhido), e os repassa para os varejistas locais com o preço efetivo de venda no atacado (base de cálculo do ICMS ST devido), tendo-se assim operações intermediárias que são formatadas com a exclusiva finalidade de reduzir o montante do ICMS ST devido ao Estado da Bahia.*

Confirma-se a interdependência econômica financeira e operacional entre estas duas empresas através dos extratos cadastrais que seguem anexos, onde se vê que a MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A (atuada) constituiu a MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A e ambas possuem administração comum, pois o Presidente da Magnum Companhia, ANDERSON MELO DE SOUZA, CPF nº. 023.547.984-58, o Diretor ANTÔNIO CARLOS CAVALCANTI, CPF nº. 030.868.114-20, e o Administrador FERNANDO LUIZ SOARES NETO, CPF nº. 127.159.644-04, são também administradores da Magnum Distribuidora, sendo evidente, portanto, que a primeira destinatária dos pneus remetidos para a Bahia (Magnum

Distribuidora) funciona apenas como filial da autuada (Magnum Companhia).

Considerando-se disposto no artigo 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, e que a base de cálculo do imposto deve corresponder ao valor efetivamente envolvido no fato econômico sujeito ao tributo, que neste caso são os preços praticados pela Magnum Distribuidora, têm-se que o procedimento adotado pela empresa autuada configura violação ao disposto na Cláusula Terceira, parágrafo primeiro, do Convênio ICMS 85/93, e também Cláusula Décima Primeira, do Convênio ICMS 142/18, as quais definem o critério de cálculo do ICMS ST devido ao estado de destino das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Assim, com base na previsão contida no artigo 22, inciso IV, parágrafo 1º, inciso I-B e artigo 23, inciso II, ambos da Lei 7.014/96, apurou-se a diferença do ICMS ST devido ao Estado da Bahia em cada operação, refazendo-se o cálculo do imposto considerando-se o preço de venda de cada tipo de pneu efetivamente praticado na Bahia pela representante da MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A (Magnum Distribuidora de Pneus S/A), identificados conforme o Demonstrativo “PREÇO DE VENDA – MAGNUM DISTRIBUIDORA” (anexo), chegando-se aos resultados apresentados através dos demonstrativos “CÁLCULO DO ICMS ST DEVIDO – DÉBITOS APURADOS” e “RESUMO GERAL”(Dem.01 a 06 também anexos), onde estão detalhadas todas as notas fiscais que ensejaram o lançamento do crédito ora reclamado.

O PAF está instruído ainda com cópias das notas fiscais de vendas expedidas pela MAGNUM DISTRIBUIDORA (comprovação preço efetivo de venda), e cópia digital dos demonstrativos acima referidos, todos com cópia para a empresa autuada.

Período de ocorrência: janeiro a dezembro de 2018, janeiro a dezembro de 2019, janeiro a dezembro de 2020, janeiro a dezembro de 2021, janeiro a dezembro de 2022.

O autuado, por intermédio de advogado legalmente constituído, apresentou Defesa (fls.358 a 393). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação.

Observa que se está a imputar à empresa suposta minoração ilegítima do preço de venda das mercadorias autuadas, o que teria ensejado no recolhimento a menor do ICMS-ST devido em operação interestadual de venda de pneus à atacadista localizada no Estado da Bahia.

Afirma que o presente Auto de Infração, além de absolutamente improcedente, padece de graves inconsistências e nulidades, razão pela qual não merece prosperar.

Alega que parte do crédito tributário exigido já se encontrava, à época do lançamento, extinto pela decadência. Acrescenta que se trata do imposto e acréscimos legais referentes aos fatos geradores ocorridos de 01/01/2018 a 02/04/2018.

Explica que os artigos 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional são os dispositivos legais que disciplinam os prazos decadenciais para o lançamento fiscal, isto é, os prazos de que dispõe a Fazenda Pública para lançar os créditos tributários a que entende fazer jus.

Pontua que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, confirmada sob a sistemática de recursos repetitivos, consoante o art. 543-C do Código de Processo Civil de 1973, no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, se tiver havido pagamento do tributo por parte do contribuinte, ainda que em valor inferior ao que o Fisco entende devido, o prazo decadencial para lançamento de eventuais diferenças observa a regra do art. 150, § 4º, do CTN. Neste sentido, invoca e reproduz trechos do REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009.

Diz que de acordo com o entendimento consolidado pelo STJ, tendo havido pagamento no período de apuração, mesmo que parcial, de tributo sujeito a lançamento por homologação, o lançamento das diferenças eventualmente apuradas pelo Fisco se sujeita ao prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN. Neste sentido, apresenta precedentes, no caso AgRg nos EREsp 1.199.262/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, DJe 07/11/2011; AgRg no REsp 1.238.000/MG, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 29/06/2012.2. Agravo regimental não provido”. (AgRg no REsp 1318020/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/08/2013, DJe 27/08/2013). (STJ - AgRg no REsp 1277854/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/06/2012, DJe 18/06/2012).

Aduz que nessa senda, o alegado é bem sintetizado pelo trecho do Acórdão nº 328/2012 do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, CRF/PB; Acórdão 328/2012; Recurso HIE/CRF nº 252/2012; Auto de Infração nº 3300008.09.00000361/2011-54; Processo nº 1054092011-8; julgado em 11 de outubro de 2012, cujo trecho reproduz.

Salienta que no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial para lançar só observará os parâmetros do art. 173, I, do CTN caso não tenha havido pagamento antecipado algum por parte do contribuinte, ou seja, nenhum recolhimento tenha sido feito ao Fisco no período de apuração do tributo. Diz que por outro lado, na hipótese de ter havido pagamento do imposto no período de apuração, mesmo que apenas de parcela do que o Fisco entende devido, o prazo decadencial para lançar as diferenças será aquele do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Assinala que não é outro o entendimento deste CONSEF, conforme o Acórdão JJF Nº 0044-02/22-VD, de 18/03/2022, cujo excerto reproduz.

Consigna que desse modo, tratando o caso dos autos de tributo sujeito a lançamento por homologação e tendo havido a entrega de declarações e o recolhimento de ICMS pela empresa no período autuado, o prazo decadencial para o lançamento de eventual diferença de imposto supostamente faltante deve ser regido pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, segundo o qual, o prazo de que dispõe a Fazenda Pública para realizar o lançamento em questão é de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador. Reproduz referido dispositivo legal.

Assevera que assim sendo, se os fatos geradores de parcela dos tributos lançados, segundo o Auto de Infração, ocorreram entre 01/01/2018 e 02/04/2018, resta evidente que, observado o prazo do art. 150, § 4º, do CTN, o termo final do prazo para lançar recaiu entre 01/01/2023 até 02/04/2023, respectivamente.

Alega que somente foi cientificado da lavratura do Auto de Infração em 03/04/2023, quando já se havia consumado, evidentemente, o prazo decadencial relativo aos fatos geradores ocorridos entre 01/01/2018 e 02/04/2018.

Registra que o momento interruptivo do prazo decadencial é mesmo a notificação do sujeito passivo do lançamento tributário realizado e não, como se poderia cogitar, o início do procedimento fiscal ou a mera lavratura do Auto de Infração. Neste sentido, invoca e reproduz ensinamento de Hugo de Brito Machado que explica que *“pouco importa que o lançamento tenha sido elaborado pela autoridade antes de consumada a decadência: se o contribuinte somente é notificado depois de consumada a decadência, o lançamento é caduco”* (Processo Tributário - 2 ed.; São Paulo: Atlas, 2006, p. 100).

Salienta que é nesse exato sentido o entendimento mantido pelo Superior Tribunal de Justiça e pelos Tribunais Administrativos, inclusive, por este CONSEF, conforme decisões do STJ - Segunda Turma; REsp 533486/RS; Rel. Ministro Francisco Peçanha Martins; julgado em 15/12/2005, DJ 06/03/2006, p. 295; Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba; Acórdão nº 119/2008; Recurso nº 009/2008; Rel. Consª PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA; trecho de voto-condutor de acórdão emanado do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba; Acórdão nº 182/2009; Recurso HIE/CRF nº 259/2008; Rel. Cons. Severino Cavalcanti da Silva; j. em 29 de julho de 2009; Acórdão JJF Nº 0044-02/22-VD, CONSEF, julgamento em 18/03/2022.

Afirma que desse modo, não restam dúvidas de que o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos entre 01/01/2018 e 02/04/2018 já se encontrava extinto pela decadência ao tempo do lançamento tributário, nos termos do art. 156, V, c/c art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, aplicável ao caso concreto.

Conclusivamente, diz que o reconhecimento da decadência indicada é medida impositiva, devendo ser declarados extintos os créditos lançados quanto ao período de 01/01/2018 e 02/04/2018.

Argui a nulidade do lançamento.

Frisa que o presente lançamento lhe imputa retenção e recolhimento a menor de ICMS-ST devido na venda interestadual de pneus à atacadista localizada no Estado da Bahia, sendo que para tanto, tal acusação se diz amparada no art. 10 da Lei nº 7.014/96 e nas cláusulas terceira, quarta e quinta do Convênio ICMS nº 85/93.

Salienta que o art. 10 da Lei n. 7.014/96 cinge-se a indicar a necessidade de celebração prévia de convênio para a instituição do regime de substituição tributária em operações interestaduais de ICMS, sendo que todos os demais dispositivos apontados como fundamento de direito do Auto de Infração estão revogados desde à época da concretização dos fatos geradores analisados.

Observa que o Convênio ICMS nº 85/93, cujas cláusulas são indicadas como esteio de todo o lançamento fiscal, foi revogado desde 2017, ou seja, antes mesmo do início do período autuado, conforme se verifica da simples consulta de seu teor que reproduz.

Afirma que disso, logo se vê a carência de higidez do presente Auto de Infração, uma vez que o próprio fundamento de direito que lhe daria azo sequer é válido ante sua flagrante violação à exigência estabelecida no art. 144 do CTN. Reproduz referido dispositivo legal.

Alega que um dos elementos mínimos de qualquer autuação fiscal é justamente a esmerada identificação do fundamento legal da exigência. Diz que é a partir dele que se pode verificar qual a hipótese de incidência do caso e, por conseguinte, averiguar sua eventual concretização, se há previsão de isenção, como deve se dar o lançamento, sua forma de cálculo, entre outros elementos imprescindíveis para análise da legitimidade do suposto crédito tributário.

Pontua que enquanto ignore o preciso fundamento do débito que lhe é oposto, o contribuinte, há de se convir, é impedido de se defender, estando à completa mercê da acusação fiscal, por mais abusiva que possa ser. Indaga como se pode imputar o cometimento de infração ao administrado quando nem mesmo a fiscalização é capaz de identificar a norma supostamente infringida.

Destaca que a esmerada identificação do fundamento legal da acusação é essencial para se possibilitar, tanto para o Fisco, quanto para o contribuinte, o exame de eventual subsunção da conduta do administrado à hipótese contida no preceito normativo, pressuposto à concretização de qualquer infração tributária.

Diz que por essa razão, o dever de motivação do ato administrativo vai além da mera indicação de dispositivos legais previstos na legislação tributária estadual, abrangendo, também e principalmente, a correta e precisa subsunção dos fatos narrados na acusação fiscal à norma legal que, por óbvio, deve, ao menos, vigor à época da concretização dos fatos ditos como dela infringentes.

Tece outras considerações sobre a necessidade de fundamentação do ato e, conclusivamente, diz que diante da deficiente fundamentação do lançamento em questão a obstar o amplo exercício do seu direito de defesa, a declaração de sua nulidade é medida que se impõe.

Argui a nulidade por insubsistência do arbitramento realizado e dos graves equívocos no levantamento fiscal.

Observa que a acusação fiscal, como se depreende do descrito no próprio Auto de Infração, está fundada em dita constatação de “*interdependência econômica, financeira e operacional entre estas duas empresas*”, apurada a partir de alegada identidade de alguns administradores. Reproduz os termos da acusação fiscal.

Assinala que conforme se verifica, foi *unicamente* com base na apuração de interdependência entre as companhias que o autuante procedeu, de pronto, com a desconsideração das vendas concretizadas pela empresa à distribuidora baiana, glosando a diferença entre os preços praticados nessas operações e os das posteriores revendas dessas mercadorias pela atacadista ao varejo.

Afirma que desse modo, para o cálculo do imposto exigido, a Fiscalização procedeu com o arbitramento de sua base de cálculo com fulcro no art. 22, § 1º, inciso I-B da Lei nº 7.014/96, tomando como valor “correto” das operações glosadas aqueles indicados nas NFs

de venda dos produtos na fase seguinte da cadeia, ou seja, quando da sua revenda pela distribuidora baiana. Diz que o exposto é inferido da própria descrição contida no Auto de Infração, assim como da análise do levantamento fiscal, o qual indica como critério para a definição da base de cálculo do imposto a Nota Fiscal que acoberta a posterior revenda da mercadoria pelo atacadista.

Observa que o aplicado art. 22 da Lei nº 7.014/96 tem como seu próprio fundamento de validade o estabelecido no art. 148 do CTN, que dispõe, conforme constitucionalmente preceituado, art. 146, III, “a”, CF, acerca das normas gerais referentes à base de cálculo dos tributos. Acrescenta que mais precisamente, tal dispositivo de caráter nacional estabelece os requisitos que, cumulativamente ao disposto na norma baiana, devem ser observados para legitimar a desconconsideração dos valores informados pelo contribuinte, empregando-se a técnica de arbitramento da base de cálculo da exação em cobrança. Reproduz referido dispositivo.

Alega que da simples leitura do seu teor, verifica-se que o art. 148 do CTN expressamente estabelece que apenas nas hipóteses em que (i) seja constatada omissão de informações pelo contribuinte ou (ii) quando as mesmas não mereçam fé, é que a legislação estadual e, assim, as autoridades lançadoras a ela vinculadas, estarão autorizadas a desconsiderar os dados prestados pelo administrado, arbitrando a base de cálculo da exação. Assevera que não é isso o que ocorre no caso dos autos.

Aduz que da análise do trabalho fiscal, verifica-se que a fiscalização não buscou apurar qualquer infração ou indício de seu cometimento a justificar a ausência de fé nas declarações da empresa. Acrescenta que o autuante cingiu-se a apontar como base para a integralidade da autuação a dita constatação de identidade entre alguns administradores das empresas que realizaram as operações glosadas, tratando eventual interdependência entre a importadora pernambucana e a varejista baiana tal qual infração tributária fosse.

Alega que ao proceder dessa forma, o autuante incorreu em flagrante impropriedade, a macular, por mais este motivo, a autuação.

Explica: primeiro, pois sequer há que se falar em “administração comum” a revelar a alegada interdependência entre as empresas em vertente. Diz que ao contrário do aduzido como base da autuação, nenhuma das pessoas físicas indicadas no Auto de Infração compõe, concomitante, o quadro gerencial da importadora e da distribuidora. Acrescenta que em verdade, da simples consulta dos dados informados pela própria Receita Federal do Brasil (Doc. 2), verifica-se que não há sequer um administrador da empresa que ocupe cargo de gestão na distribuidora indicada. Neste sentido, apresenta *print*.

- segundo, pois, ainda que houvesse sido comprovada pela autuação, a eventual interdependência entre pessoas jurídicas não configura, por si só, qualquer infração ou indício de seu cometimento. Alega que entendimento em sentido diverso findaria por impedir que qualquer pessoa física ou jurídica detivesse participação societária em mais de uma companhia, assim como tornaria impossível a existência de qualquer grupo econômico. Diz que não é assim, como sabe.

Sustenta que inexistente qualquer vedação legal à existência ou à realização de transações entre pessoas jurídicas interdependentes, tampouco dispositivo que admita a imediata desconconsideração das declarações fiscais do contribuinte unicamente em razão de sua constatação, tal qual se intenta fazer no caso dos autos.

Salienta que a criação de pessoa jurídica para distribuição de mercadorias em outro estado é prática absolutamente comum justamente por contribuir na operacionalização de vendas a empresas localizadas em unidade federativa diversa, diminuindo os custos decorrentes da distância geográfica, facilitando a negociação com terceiros e garantindo o armazenamento dos produtos em local mais próximo a seus clientes. Alega que para além da insubsistência do único fundamento no qual está embasada a conclusão fiscal de interdependência entre as companhias, segundo a lógica empregada pelo autuante, nenhuma importadora ou produtora localizada em

outra unidade federativa poderia deter qualquer atacadista no Estado da Bahia, sob pena de suas operações serem desconsideradas pelo fisco e glosadas, independentemente do cometimento de qualquer infração tributária e ainda que ausente qualquer fundamento legal neste sentido.

Diz que se infere desse modo que, para que o presente lançamento fosse hígido, incumbiria à autuação fiscal a comprovação, ao menos, da efetiva ocorrência de subfaturamento nas vendas realizadas pela importadora à distribuidora baiana, o que, contudo, não foi nem mesmo intentado pelo trabalho fiscal.

Assinala que o se verifica no presente caso, é que o autuante, sem sequer apurar qualquer ato punível ou relevante indício de seu cometimento a justificar a ausência de fé nas declarações fiscais da empresa, busca desconsiderar os dados nela contidos para arbitrar a base de cálculo do imposto exigido simplesmente com base na constatação de dita interdependência entre empresas.

Afirma que ao assim proceder, o presente lançamento incorre em patente ofensa às normas de regência, na medida em que não apenas atua de forma dissonante ao disposto no art. 148 do CTN, mas ainda finda por inobservar o próprio art. 22 da Lei nº 7.014/96, o qual, em todas as hipóteses que elenca, também condiciona o uso de tal técnica à comprovação de prática de infração tributária. Reproduz referido dispositivo legal.

Conclusivamente, diz que não tendo sido sequer apurado qualquer ato punível ou relevante indício de seu cometimento, resta patente a ilegalidade do arbitramento da base de cálculo do imposto exigido, sendo o crédito tributário nulo ante a desconsideração, sem qualquer amparo legal, das declarações fiscais da empresa pela autuação.

Reporta-se sobre a improcedência da autuação. Inocorrência dos fatos legitimadores da autuação.

Alega que a criação de pessoa jurídica para distribuição de mercadorias em outro estado é prática absolutamente comum justamente por contribuir na operacionalização de vendas a empresas localizadas em unidade federativa diversa, diminuindo os custos decorrentes da distância geográfica, facilitando a negociação com terceiros e garantindo o armazenamento dos produtos em local mais próximo a seus clientes.

Frisa que a distribuidora indicada como sua interdependente é empresa absolutamente regular, possuindo, como visto, administração autônoma e diversa do autuado, assim como quadro de funcionários próprio (Doc. 03), exercendo idoneamente atividade atacadista no Estado da Bahia há anos, conforme se confere de seu CNAE (45.30-7-02) e dos demais dados obtidos da simples consulta ao site da Receita Federal do Brasil (Doc. 04), descabendo ao autuante, à míngua de qualquer elemento probatório, simplesmente presumir a finalidade infracional de sua instituição.

Alega que por essa razão, ainda que se entenda quanto à configuração de eventual interdependência, para que a presente exigência dotasse de legitimidade, incumbiria ao fisco demonstrar que os preços de venda de pneus praticados pela impugnante são notoriamente inferiores àqueles usualmente praticados por outras importadoras quando da alienação das mesmas mercadorias a atacadistas no estado, única hipótese em que estaria demonstrada a acusação de vendas por preços subfaturados, o que sequer intentado pela autuação, pois, observa-se do exame das planilhas fiscais, que a fiscalização, em momento algum, constatou qualquer indício de suas vendas à distribuidora baiana por preços minorados.

Salienta que em verdade, depreende-se que a suposta “divergência” reveladora do dito subfaturamento consiste na diferença entre o preço da venda concretizada pela importadora, CNPJ nº 10.783.660/0002-20, à atacadista CNPJ nº 19.403.406/0016-20 e o preço da venda concretizada pela atacadista a terceiros, conforme *print* que apresenta.

Pontua que do simples exame da imagem que apresenta, se constata que todas as notas fiscais utilizadas como critério de referência para se aduzir que houve ilegítima minoração do preço da mercadoria alienada pela importadora à atacadista baiana são, justamente, as que acobertaram a posterior revenda desse mesmo produto ao varejo pela atacadista. Ou seja, a dita “divergência”

verificada pela autuação, que embasa todo o lançamento vergastado, consubstancia-se na constatação de que as posteriores revendas dos pneus adquiridos pela atacadista baiana teriam preços superiores aos da sua aquisição, compra realizada perante a empresa importadora/autuado.

Observa que foi com base nessa suposta “divergência” constatada pela Fiscalização que se procedeu com o refazimento do “*cálculo do imposto considerando-se o preço de venda de cada tipo de pneu efetivamente praticado na Bahia pela [...] Magnum Distribuidora de Pneus S/A [...], chegando-se aos resultados apresentados através dos demonstrativos ‘CÁLCULO DO ICMS ST DEVIDO – DÉBITOS APURADOS’*”, glosando-se a diferença do imposto apurada, objeto da autuação.

Salienta que por óbvio, o preço de venda praticado por varejista (distribuidora) quando da revenda do produto adquirido de importadora, sejam elas interdependentes ou não, é inferior [superior] ao praticado quando da sua compra. Diz que a atacadista, ao adquirir uma mercadoria para revenda, soma a tal preço (seu custo) uma margem de lucro, de modo que o valor praticado quando de sua posterior alienação para terceiros, naturalmente, será superior àquele pelo qual adquiriu o produto. Acrescenta que do contrário, restaria inoperante o próprio negócio jurídico a que se busca executar.

Destaca que não por acaso, seja na legislação baiana, seja na própria Lei 87/96, ao se calcular a base de cálculo do ICMS sujeito à substituição tributária progressiva, soma-se ao valor da operação concretizada pelo substituto o montante a título de MVA.

Observa que essa nada mais é do que a presunção, diante de sua inerência à atividade empresarial, de que haverá um aumento do preço de venda do mesmo produto ao longo da cadeia comercial ante o acréscimo de uma margem de lucro pelas pessoas jurídicas alienantes.

Aduz que da simples leitura dos referidos dispositivos, constata-se que o fato de o preço praticado quando da revenda de mercadoria por atacadista ser superior ao valor pelo qual houve a sua aquisição não consiste em qualquer infração tributária ou indício de seu cometimento. Acrescenta que muito pelo contrário: tal majoração do preço da mercadoria ao longo da cadeia comercial é presumida pela própria legislação baiana justamente por se tratar de fenômeno natural de mercado.

Assevera que é patente que a sistemática utilizada pelo levantamento fiscal que lastreia este lançamento não apenas está em dissonância com as disposições estaduais e federais que regem o tema, motivo capaz de, por si só, ensejar na nulidade do trabalho fiscal, mas ainda finda por deturpar a própria realidade dos fatos, distorcendo as conclusões alcançadas.

Diz que o confronto que embasa a autuação desta natureza deve, por óbvio, ser feito entre empresas que exercem a mesma atividade dentro da cadeia comercial da mercadoria, ou seja, para se verificar a ocorrência de eventual minoração ilegítima do preço de venda praticado pela empresa importadora/autuado, incumbia ao fisco realizar, ao menos, o cotejo com os preços médios praticados com as mesmas mercadorias por outras importadoras, e não na sua posterior revenda pela atacadista adquirente do produto.

Alega que pelo critério adotado no levantamento fiscal, alarmante seria a situação contrária, em que inexistente qualquer margem de lucro entre o valor da aquisição dos produtos e o de sua posterior revenda na cadeia, circunstância que, de fato, revelaria a realização de operações subfaturadas no fito de ocultar o preço real do negócio praticado. Diz que não é isso o que se verifica no caso dos autos.

Destaca que tal qual ocorre nos momentos subsequentes da cadeia, ao valor pelo qual a importadora adquire o produto, ainda é adicionada considerável margem de lucro para formar o preço pelo qual tal mercadoria será revendida à atacadista baiana. Assinala que isso é melhor ilustrado da análise das NFs nºs 9475, 9355 e 66751 (Doc. 05), trazidas de forma exemplificativa aos autos, referentes à compra, pela importadora, de parcela dos produtos objeto da glosa.

Pontua que do simples cotejo de tais NFs com as planilhas dos correlatos exercícios anexas ao Auto de Infração, se constata que, em todas as operações de revenda à distribuidora concretizadas pela importadora, o preço nela praticado é superior àquele pelo qual tais produtos foram adquiridos pela empresa, ou seja, ao seu custo de aquisição.

Menciona por exemplo, que adquiriu, em março de 2019, o pneu classificado no código PCAMRL009014078 pelo valor unitário de R\$ 762,07, conforme se verifica da NF nº 9475, cujo trecho do referido documento apresenta.

Observa que essa mesma mercadoria foi revendida à distribuidora baiana duas semanas depois pelo valor unitário de R\$ 1.062,46, conforme se confere da planilha fiscal de 2019, e revendida, alguns dias após, pela atacadista por R\$ 1.500,00,

Alega que caso a única finalidade pela qual tal operação fosse concretizada pela empresa consistisse no intuito de minorar o valor submetido à tributação, tal qual aduz a acusação, o preço praticado em tal venda à distribuidora seria menor ou igual àquele pelo qual a importadora comprou a mercadoria em questão. Afirma que não foi isso o que se deu no caso dos autos.

Diz que conforme se vê, diante da existência de margem de lucro embutida na operação pela importadora, quando da posterior venda do produto à distribuidora baiana, o preço que praticou foi mais de R\$ 300,00 superior àquele pelo qual o adquiriu, situação que se dá em todas as demais operações do lançamento fustigado, como pode se verificar da análise das NFs que anexa. Acrescenta que do mesmo modo, diante de sua substância comercial, quando da posterior revenda de tal bem pela atacadista baiana ao varejo, houve, novamente, o acréscimo de margem de lucro ao custo da aquisição do produto perante a importadora, o que é facilmente constatado pela própria planilha fiscal.

Destaca que se verifica desse modo que, seja nas vendas realizadas pela importadora ou nas posteriores revendas concretizadas pela distribuidora, os preços praticados demonstram o próprio caráter mercantil das referidas operações, em absoluta consonância às normas federal e estadual de regência do tema, art. 8º da LC 87/96 e art. 23 da Lei estadual nº 7.014/96.

Assevera que se constata que a autuação não apenas sequer desincumbiu-se do ônus de demonstrar o cometimento da infração a que se busca imputar à empresa, mas ainda que os próprios elementos contidos no levantamento fiscal militam em sentido oposto à acusação em esboço.

Frisa que todo o exposto é amplamente consolidado na jurisprudência pátria, tal qual acuradamente sintetizado no Acórdão nº 21.250/16/2ª, prolatado pelo Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais em caso similar ao presente, CMG, Acórdão 21.250/16/2ª, Auto de Infração nº 01.000405908-42; julgado em 09/11/2016.

Sustenta que a autuação não logrou em comprovar o próprio fato no qual se assenta, uma vez que, para além da insubsistência do único fundamento no qual está embasada a conclusão fiscal de interdependência entre as companhias, ou seja, a alegada “administração comum” das pessoas jurídicas, em momento algum restou demonstrado que as operações glosadas foram concretizadas por preços ilegítimos e notoriamente abaixo do valor usualmente praticado no mercado por outras importadoras quando da venda das mercadorias em questão a atacadistas localizadas no Estado da Bahia. Afirma que tal constatação evidencia a inocorrência do próprio ato punível que ensejou a lavratura do presente Auto de Infração.

Conclusivamente, diz que diante da inocorrência da própria materialidade na qual se funda o presente Auto de Infração, resta-se patente a total improcedência do lançamento em lide, devendo assim ser declarado.

Prosseguindo, diz que ainda que superados os argumentos suscitados, o que só cogita à luz do princípio da eventualidade, o valor do débito fiscal há de ser minorado, reduzindo-se a multa imposta, a qual perfaz o exacerbado percentual de 60% do montante principal.

Observa que entre as limitações do poder de tributar, a Constituição Federal de 1988 incluiu a proibição de “utilizar tributo com *efeito* de confisco”, artigo 150, inciso IV, sendo que a vedação representa um limite material ao exercício da competência tributária, inspirado nas ideias de moderação, razoabilidade e proporcionalidade. Diz que vedar o confisco é, nessa linha, impedir a destruição da propriedade privada, artigo 5º, XXII, pelo sistema tributário e proteger a liberdade de iniciativa, artigo 170, *caput*.

Aduz que muito embora o texto constitucional mencione apenas “tributos”, a orientação acolhida pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal confere leitura extensiva ao artigo 150, inciso IV, da Constituição, no sentido de que as multas fiscais, embora não sejam tributos, sujeitam-se ao princípio constitucional que veda que os instrumentos fiscais resultem em confisco.

Assinala que o Supremo Tribunal Federal, acerca do tema, decidiu, por meio de seu Plenário, em votação unânime, que as multas fiscais estão sujeitas ao mencionado princípio, de sorte que a sua aplicação há de ser moderada, evitando-se consumo de parte considerável do patrimônio do contribuinte. Nesse sentido, reproduz o teor do acórdão proferido nos autos da ADIn 551-1/RJ.

Acrescenta que além disso, o Excelso Tribunal, com base na vedação ao confisco, firmou precedente no sentido de que a multa por descumprimento de obrigação tributária deve ser limitada ao percentual de 20%.

Tece outras considerações sobre a multa imposta e afirma que é inconteste, diante de tudo isso, que há de ser reconhecido o caráter confiscatório da referida multa, para efeito, ao menos, de reduzir a cobrança da penalidade imposta a patamares condizentes com a Constituição, sob pena de afronta ao art. 150, IV, CF, sendo certo que, apenas na hipótese de não se entender pela total nulidade ou improcedência do presente Auto de Infração, o que apenas cogita sob a ótica do princípio da eventualidade, a redução da multa fixada neste ato administrativo é medida que se impõe.

Finaliza a peça defensiva requerendo:

- (i) que seja reconhecida a decadência parcial do presente lançamento no que tange ao crédito tributário referente ao período de 01/01/2018 a 02/04/2018, nos termos do tópico 3.1;
- (ii) que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração, posto a deficiência na fundamentação legal ou, ainda, em razão do ilegal arbitramento da base de cálculo do imposto;
- (iii) caso assim não entenda, que seja declarada a total improcedência da acusação;
- (iv) subsidiariamente, caso não seja atendido nenhum dos pedidos anteriores, seja, ao menos, reduzido o valor da multa fixada de 60% para 20% do montante do débito principal apurado, em obediência ao princípio do não-confisco, estatuído no art. 150, IV, da CF/88.

Protesta pela juntada posterior de quaisquer documentos que se façam necessários e pela produção de todas as provas em direito admitidas. Atesta a autenticidade dos documentos anexados a Impugnação, nos termos do artigo 425, inciso IV, do CPC.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls.423 a 432). Consigna que o Auto de Infração foi lavrado para exigir o pagamento referente a débitos do ICMS da empresa MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS LTDA, inscrita no CNPJ sob o nº 10.783.660/0002-20, com endereço na cidade de Jaboatão dos Guararapes - PE e cadastrada como contribuinte substituto do Estado da Bahia, sob a Inscrição Estadual nº 011.942.148. Acrescenta que conforme já indicado na descrição da mencionada infração, o estabelecimento em referência é importador de pneus e câmaras de ar de uso automotivo, o qual revende tais produtos para os varejistas baianos através da MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A, empresa do mesmo grupo econômico *exclusivamente dedicada a fazer tais operações intermediárias*, por meio das quais o autuado reduz substancialmente o pagamento do ICMS ST devido ao Estado da Bahia.

Manifesta o entendimento de que o procedimento adotado pelo autuado viola o conjunto de normas que disciplinam a sistemática de cobrança do ICMS mediante a substituição tributária, daí

porque, considerando-se a previsão contida no **art. 116, parágrafo único, do CTN**, regras que disciplinam a cobrança antecipada do ICMS fixadas pelo **Convênio ICMS 142/18 e nos que lhe antecederam com a mesma finalidade**, fez-se a exigência da diferença do imposto devido ao Estado da Bahia no período de janeiro/2018 a junho/2022, considerando-se como base para fins de adição da MVA aplicável, o valor de venda no atacado de cada produto praticado pelas distribuidoras locais que operam como filiais do autuado, conforme previsto no **artigo 23, inciso H, alínea a, da Lei 7.014/06, base de cálculo do ICMS ST**.

Salienta que o autuado apresentou Defesa e documentos de fls. 358 a 419, arguindo, inicialmente, a ocorrência da decadência quanto ao débito referente ao período de 01/01/2018 a 02/04/2018, porém, **não apresenta qualquer outro questionamento quanto aos cálculos apresentados as fls. 16 a 112**, significando, portanto, que a certeza na ilegalidade no proceder da empresa confirma também o montante do débito exigido no presente Auto de Infração.

Observa que o autuado se limita a questionar os aspectos legais que justificam a exigência fiscal apontando primeiramente suposta nulidade da autuação aduzindo, em síntese, que houve *“deficiência na fundamentação legal”* *“imperfeição no enquadramento dos fatos”* ou supostos *“equivocos no levantamento”*, sendo certo, entretanto, que as circunstâncias apontadas pelo autuado não servem para configurar a anulação pretendida.

Pontua que o autuado questiona o mérito da autuação, argumentando, em síntese, que o seu modelo operacional, onde faz uso de operações intermediárias valendo-se de empresa interdependente para reduzir o montante do ICMS incidente sobre o efetivo valor dos pneus que comercializa, não configuraria qualquer ilegalidade perante a legislação que disciplina a exigência do imposto, e que teria respaldo para o seu equivocado proceder perante a legislação que assegura a livre iniciativa comercial.

Diz que é certo, entretanto, que o procedimento do autuado, embora revestido de suposta legalidade, tem o único condão de reduzir artificialmente o pagamento do ICMS incidente sobre suas vendas de pneumáticos para o território baiano, prática totalmente vedada pelo conjunto de normas que disciplinam a cobrança deste imposto pelo mecanismo da substituição tributária.

No tocante à decadência, afirma que não assiste razão ao autuado. Diz que a exigência fiscal surgiu após se identificar um procedimento absolutamente irregular, por meio do qual a empresa procura afastar o pagamento de grande parte do ICMS devido ao Estado da Bahia, ocultando o valor efetivo de venda dos seus produtos por meio de operações interpostas. Acrescenta que o montante objeto da autuação não teve qualquer declaração/informação por parte da empresa, haja vista que não estão expostos nos seus registros fiscais/contábeis, ao contrário, foi apurado depois que se identificou as *operações simuladas* em referência, o que é suficiente para afastar a hipótese prevista no art. 150, § 4º, do CTN, e faz prevalecer, portanto, o critério estabelecido no art. 173, inciso I, do mesmo CTN, no caso o prazo decadencial de cinco anos começa a fluir no 1º dia exercício seguinte a ocorrência do fato gerador.

Ressalta que de qualquer modo, se o entendimento deste CONSEF for no sentido de acolher a tese externada pelo autuado, e afastar a exigência do débito referente ao período de 01/01/2018 a 02/04/2018, o total da autuação deve ser reduzido nominalmente para R\$ 6.678.473,95 conforme o quadro resumo que anexa.

Quanto à nulidade arguida pelo impugnante, diz que é certo que nada justificaria tal medida extrema, até porque, considerando-se o teor do § 1º do artigo 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, eventual equívoco na indicação do Convênio ICMS 85/93, como parte da referência legal que justifica a autuação não é suficiente para ensejar tal consequência, haja vista que na descrição da infração há referência também ao Convênio ICMS 142/18, o qual abarcou os convênios anteriormente expedidos para ST, inclusive na comercialização dos pneumáticos.

Observa que o débito exigido foi calculado considerando-se a previsão contida no *artigo 23, inciso II, alínea a, da Lei nº 7.014/96, ou seja, o preço praticado pelo intermediário acrescido da*

MVA incidente, enquanto os fatos geradores e demais elementos que integram a obrigação tributária estão perfeitamente identificados na descrição dos fatos, daí porque não se tem presente nenhuma das hipóteses referidas no *caput* do artigo 18, do mencionado RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, para ensejar a nulidade do lançamento.

Reporta-se sobre o procedimento que consuma sonegação do ICMS ST devido ao Estado da Bahia.

Aduz que o autuado procura afastar também a sua responsabilidade pelo pagamento do montante exigido, invocando proteção de regras gerais do Sistema Tributário Nacional ou naquelas que disciplinam a livre iniciativa empresarial, no entanto, é fundamental considerar que este mesmo ordenamento jurídico assegura a prevalência do interesse público, visa garantir os meios para efetivação da justiça social, e estabelece que a concorrência que norteia a economia de mercado deve ser feita de forma justa e igualitária, daí porque coíbe-se qualquer prática que configure concorrência desleal, especialmente quando veiculado através mecanismos que consomem sonegação de impostos, mesmo que tais práticas estejam revestidas de suposta legalidade, como se vê no presente caso.

Assinala que em conformidade com o indicado na descrição da autuação, o autuado integra um grande grupo nacional, que faz importação de pneumáticos por meio da empresa MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A e distribui este produto no mercado nacional mediante as várias filiais da MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A, que *em verdade operam como unidades filiais da referida importadora*. Diz que assim sendo, considerando-se que a comercialização destes produtos em todo o território nacional é alcançada pela substituição tributária do ICMS, adota-se tal prática para se obter artificialmente a redução do ICMS-ST pertencente ao estado onde está situado o varejista final que revende os seus produtos.

Observa que **todas as vendas para o Estado da Bahia, feitas pelo autuado** MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A, empresa atacadista de pneus situada no município de Jaboatão dos Guararapes - PE, **se destinam somente** para suas coligadas também atacadistas revendedoras de pneus, MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS, com unidades em Lauro de Freitas, Inscrição Estadual nº. 133.884.049, Luís Eduardo Magalhães, Inscrição Estadual nº 174.519.557 e Vitória da Conquista, Inscrição Estadual nº 190.069.422, as quais repassam estes pneus para os varejistas locais. Diz que assim o autuado viabiliza artificialmente a redução da base de cálculo do ICMS ST devido ao Estado da Bahia, porque estes pneus são “vendidos” a preços bem reduzidos para suas distribuidoras neste estado, sendo verdadeiras filiais, que os repassa para varejistas locais pelo preço efetivo de venda no atacado.

Acrescenta que se considerando que tais unidades da MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS operam como verdadeiras filiais do autuado, teoricamente, não haveria ICMS a ser retido na remessa para estas distribuidoras, mas, se o autuado o faz é obrigado a recolher integralmente o imposto pertencente ao estado de destino dos seus produtos, considerando-se, para este efeito, o preço de venda praticado na venda dos seus produtos para os varejistas locais, conforme estabelecido no artigo 23, inciso II, da Lei 7.014/96, ao tratar da base de cálculo do ICMS nas operações alcançadas pelo mecanismo da substituição tributária. Reproduz referido dispositivo legal.

Diz que assim, encontrou-se a base do ICMS efetivamente devido ao Estado da Bahia, considerando-se o menor preço anual de venda de cada produto praticado pelas distribuidoras locais, em confronto com o respectivo valor atribuído pelo autuado, descontando-se da base encontrada, os encargos federais incorporados na origem e o ICMS anteriormente retido, para se chegar às diferenças individuais que ensejaram autuação, conforme explicitado nos Demonstrativos de fls. 02 a 06 que integram este PAF na forma impressa (parcial — fls 13a 299) e como conteúdo do DVD de fl. 352

Salienta que alguns exemplos colhidos aleatoriamente entre o expressivo universo de notas fiscais expedidas pelo autuado e confrontadas com as notas fiscais de vendas expedidas pela principal distribuidora local, no caso MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS de Lauro de Freitas,

como a *Câmara de Ar* identificada como *item 25 da NF 59040*, expedida pelo autuado em 02/03/2018 foi transferida para a Bahia pelo valor unitário de *RS 93,46*, enquanto este mesmo produto já tinha o preço de venda na distribuidora local pelo valor de *RS 159,00*, conforme visto na NF de fl. 210, e o *Pneu* identificado como *item 03 da NF 58290*, expedida em 29/01/2018, foi submetido a tributação pelo valor unitário de *RS 106,92*, enquanto foi repassado pela distribuidora aos varejistas locais alguns dias depois pelo valor de *RS 195,00* (fl. 214). Acrescenta que no quadro que apresenta têm-se outras comparações onde pode se ver a prática nefasta ao Tesouro Baiano, sistematicamente adotada pelo autuado.

Observa que ao se adotar o menor preço de venda do produto praticado em cada ano para fins de quantificação do débito apurado, no transcurso de cada exercício vai-se reduzindo a diferença entre o preço de transferência e o preço de venda praticado na distribuidora. Acrescenta que este critério não indica qualquer inconsistência da autuação ou normalidade no procedimento do autuado conforme referido pelo defendente, ao contrário, somente evidencia a grande distorção entre os preços praticados pela MAGNUM no mercado baiano em confronto com os que a empresa calcula o imposto que recolhe para este estado, ou seja, confirma-se a irregularidade do procedimento do autuado sem deixar margem para dúvidas, adotando-se um critério legal que lhe é extremamente favorável, art. 23, II, “a”, da Lei 7.014/96.

Assinala que todas as notas fiscais de saídas expedidas pelo autuado, assim como as notas fiscais de vendas expedidas pela distribuidora local que serviram de parâmetro para identificação do preço efetivo de venda de cada produto e definição do montante devido ao Estado da Bahia, estão totalmente identificadas nas relações e demonstrativos contidos no DVD de fl. 352, com a indicação de cada Código Chave, o que permite, portanto, sejam as mesmas visualizadas e examinadas individualmente se por acaso necessário.

Reporta-se sobre a estrutura operacional do autuado e sua responsabilidade pelo pagamento do ICMS exigido na autuação.

Pontua que o autuado sustenta que a importadora e suas distribuidoras locais seriam empresas distintas, portanto, as operações mercantis entre elas realizadas teriam amparo na legislação, contudo, repete o autuante, que é inquestionável que a distribuidora somente foi constituída para formalizar a intermediação local das vendas realizadas pela importadora para os varejistas de pneus situados na Bahia, e assim reduzir artificialmente o pagamento do ICMS devido.

Registra que nos *extratos cadastrais presentes no PAF*, os quais espelham os Estatutos Sociais das duas companhias registrados perante a JUCEB/BA, especialmente seus administradores e responsabilidades, que o primeiro e maior estabelecimento da MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A na Bahia, *cadastrada a partir de 12/07/2016 - fls. 344/346*, foi constituída bem depois pela MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A (sócia fundadora - cadastrada em 08/02/2011 - fls. 342/343), e que estas empresas sempre funcionaram sob o comando operacional dos Sócios Administradores Anderson Melo de Souza, Antônio Carlos Cavalcanti ou Fernando Luiz Soares Neto, entre outros, sendo inquestionável, portanto, a subordinação operacional da MAGNUM DISTRIBUIDORA perante o autuado.

Destaca que as modificações estatutárias feitas recentemente, em 23/03/2023, ou seja após a lavratura do presente Auto de Infração, no sentido de afastar os administradores comuns em referência do comando formal da MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A (fl. 412 e cópia anexa), não são suficientes para descaracterizar a interdependência econômica efetivamente existente entre as duas empresas, ao contrário, apenas revelam mais um artifício perpetrado pelo grupo econômico sob o comando do autuado, com o exclusivo propósito de afastar sua responsabilidade integral pelo pagamento do ICMS devido pelas vendas de pneus em todo o território nacional.

Assevera que desse modo, não assiste qualquer razão ao autuado ao procurar afastar tal vínculo financeiro e operacional, haja vista que se têm, de fato, operações estruturadas com o exclusivo propósito de reduzir artificialmente o ICMS devido ao Estado da Bahia, tanto que o autuado não

faz vendas para outras distribuidoras de pneus situadas na Bahia, enquanto a MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A não compra pneus de outra importadora, ou seja, apenas repassa os pneus “vendidos” pela importadora (autuado) para os varejistas baianos.

Salienta que o Convênio ICMS 142/18, o qual contém as normas gerais da ST no ICMS e incorporou o tratamento tributário anteriormente dado aos pneumáticos por meio de Convênios anteriores (Anexo XVI) *é assertivo ao definir que ST não se aplica entre estabelecimentos da mesma empresa, conforme a cláusula nona, inciso II, e assim o faz, naturalmente, para evitar que procedimentos desta natureza sejam adotados, exatamente porque quase sempre utilizados com o propósito que reduzir o montante do tributo para composição das receitas estaduais.*

Afirma que desse modo, por mais que se queira compreender a liberdade do empresário em se valer de mecanismos supostamente legais, que lhes permitam reduzir os encargos tributários incidentes sobre as suas operações, há de se compreender ainda mais que estas práticas somente podem ser aceitas se dotadas de alguma razoabilidade, especialmente sem afrontar diretamente o objetivo maior de se garantir a efetividade e cobrança igualitária do tributo. Diz que é por isto que o legislador nacional ofertou mecanismos que podem ser utilizados pela Administração Tributária sempre que artifícios desta natureza são identificados, e na forma da lei, assegurar a prevalência do interesse maior da coletividade, consoante o art. 116, Parágrafo único, do CTN.

Menciona que este CONSEF julgou procedente o *Auto de Infração nº 142096.0704/11-1, Acórdão CJF nº 0313-13/13*, que envolve questão similar à posta sob exame nestes autos, fundamentado pelo Ilustre Conselheiro Relator da 2ª JF, Acórdão JF nº 0302-02/11, além de tantas outras razões, nos termos que reproduz.

Acrescenta que no mesmo sentido, também, o voto condutor do *Acórdão JF Nº 0094-03/23- VD*, também proferido pela 3ª JF e que julgou o *Auto de Infração 207104.0025/22-5*, envolvendo uma importadora de pneus com operação similar à manejada pelo autuado no presente PAF, o qual também foi julgado totalmente procedente. Reproduz excertos do referido Acórdão.

Finaliza a peça informativa opinando pela procedência do Auto de Infração.

Presente na sessão de julgamento o ilustre patrono do autuado, o advogado Felipe Barros Nery Chaves. OAB/PE nº 55.174, o qual exerceu o direito de sustentação oral de suas razões.

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de infração à legislação do ICMS imputada ao autuado decorrente de retenção a menor do ICMS, 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.

Inicialmente, no tocante às nulidades arguidas pelo impugnante, não vislumbro como possa prosperar a pretensão defensiva. Primeiro porque a indicação na fundamentação da autuação do Convênio ICMS nº 85/93 - que fora revogado desde 2017, ou seja, antes mesmo do início do período autuado, conforme alegado pelo impugnante -, por si só, não se apresenta como um fator determinante de nulidade do lançamento, haja vista que pela descrição detalhada dos fatos, claramente, identifica-se em que consiste a acusação fiscal, assim como o sujeito passivo, a base de cálculo, a alíquota aplicada, o montante do débito. Neste sentido, dispõe o art. 19 do Regulamento do Processo Administrativo (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Segundo porque o levantamento fiscal foi realizado baseado em documentos fiscais emitidos pelo próprio autuado e as distribuidoras/destinatárias das mercadorias, sendo que a base de cálculo efetivamente apurada se encontra prevista no art. 23, inciso II, mais suas alíneas, da Lei nº 7.014/96.

Diante do exposto, não acolho as nulidades arguidas, haja vista a inocorrência de qualquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/BA/99 capaz de invalidar o ato de lançamento.

O impugnante argui, ainda, a ocorrência da decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, referente ao período de 01/01/2018 a 02/04/2018, alegando que somente foi

cientificado da lavratura do Auto de Infração em 03/04/2023, quando já se havia consumado o prazo decadencial relativo aos fatos geradores ocorridos no referido período, invocando, neste sentido, os artigos 156, V, c/c art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Assiste razão parcialmente ao impugnante. De fato, ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário nos períodos de 31/01/2018, 28/02/2018 e 31/03/2018, haja vista que a ciência da autuação somente se deu em 03/04/2023, portanto, após o prazo de 05 (cinco) anos contado a partir da ocorrência do fato gerador, consoante o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional – CTN.

O entendimento prevalecente no âmbito desse CONSEF, com apoio da Procuradoria do Estado da Bahia – PGE/PROFIS, precisamente em conformidade com o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, é de que o prazo referente à obrigação principal deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o valor do imposto devido, contudo efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas. No presente caso, a acusação fiscal é de retenção a menor do ICMS, 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, portanto, aplicável as disposições do art. 150, § 4º do CTN, conforme referido acima.

Assim sendo, cabe a exclusão dos valores exigidos nos períodos de 31/01/2018, 28/02/2018 e 31/03/2018, descabendo a exclusão do período de 30/04/2018, considerando que a ciência da autuação pelo autuado ocorreu em 03/04/2023, portanto, antes de encerrado o período de apuração.

Cabível, ainda, assinalar que o entendimento prevalecente no âmbito desse CONSEF, também em conformidade com o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, é de que o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, inciso I, do CTN, ocorre quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, contudo não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, ou seja, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento do valor declarado, entretanto, em momento posterior, a Fiscalização constata que o valor recolhido foi menor do que o efetivamente devido, em decorrência de dolo, fraude ou simulação.

No presente caso, inexistem nos autos qualquer elemento comprobatório de que o autuado tenha agido de forma dolosa, fraudulenta ou simulada para que a contagem do prazo decadencial ocorresse na forma do artigo 173, inciso I, do CTN em vez da forma prevista no art. 150, § 4º, do mesmo diploma legal.

No mérito, conforme a acusação fiscal, constatou-se que o autuado MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A fornece pneus para os seus clientes do Estado da Bahia que são vendidos por meio de operações interpostas, mediante empresa interdependente, no caso MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A, - segundo a acusação fiscal, filiais localizadas em Lauro de Freitas, Luís Eduardo Magalhães e Vitória da Conquista -, *a qual recebe tais produtos a preços bem reduzidos (valores adotados como base para cálculo do ICMS ST recolhido), e os repassa para os varejistas locais com o preço efetivo de venda no atacado (base de cálculo do ICMS ST devido), tendo-se assim operações intermediárias que são formatadas com a exclusiva finalidade de reduzir o montante do ICMS ST devido ao Estado da Bahia.*

Consta, ainda, na “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração que se confirma a interdependência econômica financeira e operacional entre estas duas empresas por meio dos extratos cadastrais acostados aos autos, onde se vê que a MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A (autuado) constituiu a MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A, sendo que ambas possuem administração comum, haja vista que o Presidente da MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A, ANDERSON MELO DE

SOUZA, CPF nº.023.547.984-58, o Diretor ANTÔNIO CARLOS CAVALCANTI, CPF nº.030.868.114-20, e o Administrador FERNANDO LUIZ SOARES NETO, CPF nº.127.159.644-04, são também administradores da MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A, restando evidente, desse modo, que a primeira destinatária dos pneus remetidos para a Bahia, no caso MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A funciona apenas como filial do autuado MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A.

Segundo, ainda, a acusação fiscal, considerando-se o disposto no artigo 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, e que a base de cálculo do imposto deve corresponder ao valor efetivamente envolvido no fato econômico sujeito ao tributo, que neste caso são os preços praticados pela MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A, têm-se que o procedimento adotado pela MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A (autuado) configura violação ao disposto na Cláusula Terceira, § 1º, do Convênio ICMS 85/93, assim como a Cláusula Décima Primeira, do Convênio ICMS 142/18, as quais definem o critério de cálculo do ICMS ST devido ao estado de destino das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Verifico que com base na previsão contida no artigo 22, inciso IV, § 1º, inciso I-B e artigo 23, inciso II, ambos da Lei 7.014/96, a Fiscalização apurou a diferença do ICMS ST considerado devido ao Estado da Bahia em cada operação, refez o cálculo do imposto considerando o preço de venda de cada tipo de pneu efetivamente praticado na Bahia pela MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A, identificados conforme o Demonstrativo “PREÇO DE VENDA – MAGNUM DISTRIBUIDORA” anexado aos autos, e chegou aos resultados apresentados nos Demonstrativos “CÁLCULO DO ICMS ST DEVIDO – DÉBITOS APURADOS” e “RESUMO GERAL”, Demonstrativos 01 a 06, também, acostados aos autos, onde estão detalhadas todas as notas fiscais que ensejaram o lançamento de ofício em questão.

Constato, ainda, que consta nos autos cópias das notas fiscais de vendas emitidas pela MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A, que comprovam o preço efetivo de venda, assim como cópia digital dos demonstrativos acima referidos.

Observo que a questão da interdependência entre as empresas resta clara não apenas pela similitude da razão social das empresas, no caso MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A e MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A, mas, especialmente, pelo registro feito pelo autuante na Informação Fiscal no sentido de que, as modificações estatutárias foram feitas recentemente, em 23/03/2023, ou seja após a lavratura do presente Auto de Infração, no sentido de afastar os administradores comuns em referência do comando formal da MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A, conforme documentos cadastrais colacionados aos autos.

Ocorre que essa interdependência não tem qualquer repercussão no âmbito do Estado da Bahia, haja vista que este estado até poderia dispensar a substituição tributária nas operações que envolvem empresas interdependentes, consoante a cláusula nona do Convênio 142/2018, abaixo reproduzida, o que, porém, não o fez:

Cláusula nona—Salvo disposição em contrário, o regime de substituição tributária não se aplica:

[...]

§ 1º. Ficam as unidades federadas de destino autorizadas a não aplicar o regime de que trata o caput desta cláusula nas operações entre estabelecimentos de empresas interdependentes, exceto se o destinatário for varejista.

Portanto, a adoção do regime de substituição tributária por parte da MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A (autuado) nas operações com mercadorias (pneus) destinadas a MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A não tem qualquer impedimento legal para que sejam realizadas.

O cerne da questão reside, portanto, quanto à base de cálculo adotada pela MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A (autuado), haja vista que, no entendimento da Fiscalização, as mercadorias saem com preços bem reduzidos, ou seja, valores adotados como base para cálculo do ICMS ST recolhido, sendo que a MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A, repassa para os varejistas locais com o preço efetivo de venda no atacado - que segundo a autuação é a base de cálculo do ICMS

ST devido -, configurando-se, assim, *operações intermediárias que são formatadas com a exclusiva finalidade de reduzir o montante do ICMS ST devido ao Estado da Bahia.*

Respeitosamente, divirjo de tal entendimento, haja vista que o exame dos elementos trazidos aos autos, não comprova que a MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A (autuado) praticou nas operações de saídas que realizou preços inferiores ao da efetiva compra que realizou. Ou seja, não consta que a MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A (autuado) tenha adquirido a mercadoria por um preço e tenha praticado um preço inferior nas operações destinadas a MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A.

A alegação defensiva de que o preço de venda praticado pela distribuidora quando da revenda da mercadoria adquirida de importadora, sejam elas interdependentes ou não, é superior ao praticado quando da sua compra, de fato, procede.

Por certo que o fato de a MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A ter praticado preço quando da revenda de mercadoria superior ao valor pelo qual houve a sua aquisição, por si só, não resulta em qualquer infração à legislação do ICMS, sendo, na realidade, o que deve normalmente ocorrer, pois decorrente do negócio comercial que invariavelmente visa o lucro.

No presente caso, efetivamente, o levantamento fiscal não comprova que o autuado tenha recolhido a menos o ICMS-ST, haja vista que para tanto haveria que se comprovar que o preço de venda praticado pela MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A (autuado) foi inferior aos preços praticados com as mesmas mercadorias por outras empresas importadoras, e não na sua posterior revenda pela MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A.

Diante do exposto, a infração é improcedente.

Cabível observar que a decisão pela procedência da autuação proferida pela 4ª JJF, nos termos do Acórdão JJF Nº 0094-03/23-VD, invocado pelo autuante, não tem efeito vinculante no tocante a esta 1ª JJF.

Quanto a arguição defensiva atinente ao caráter confiscatório da multa, certamente que é vedado a este órgão julgador administrativo apreciar matéria referente à inconstitucionalidade da norma. A multa tem previsão no art. 42 da Lei n. 7.014/96. Quanto à sua redução ou dispensa, também falece competência a esta JJF para sua apreciação.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207104.0007/23-5**, lavrado contra **MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A**.

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” item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 05 de setembro de 2023.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR

A. I. 207104.0007/23-5
AUTUADO MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A
AUTUANTE LUIZ GONZAGA ALVES DE SOUZA
ORIGEM DAT METRO/IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 02/10/2023

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0147-01/23-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. A interdependência entre as empresas resta clara não apenas pela similitude da razão social, no caso MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A e MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A, mas, especialmente, pelo registro feito pelo autuante na Informação Fiscal no sentido de que, as modificações estatutárias foram feitas recentemente, em 23/03/2023, ou seja, após a lavratura do presente Auto de Infração, no sentido de afastar os administradores comuns, conforme documentos cadastrais acostados aos autos. Entretanto, essa interdependência não tem qualquer repercussão no âmbito do Estado da Bahia, haja vista que este estado até poderia dispensar a substituição tributária nas operações que envolvem empresas interdependentes, haja vista que autorizado pela cláusula nona do Convênio 142/2018, contudo assim não o fez, inexistindo impedimento legal para que o autuado procedesse a retenção e recolhimento do ICMS ST conforme procedeu. Infração insubsistente. Preliminares de nulidade rejeitadas. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 27/03/2023, formaliza a exigência de ICMS no valor histórico total de R\$ 7.014.955,27, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte infração à legislação do ICMS imputada ao autuado: *Infração 01 - 008.017.002 - Procedeu a retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.*

Consta adicionalmente o seguinte registro: *Foi identificado que os pneus que a atuada fornece para os seus clientes do Estado da Bahia são vendidos por meio de operações interpostas, através da empresa interdependente MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A (filiais em Lauro de Freitas, Luís Eduardo Magalhães e Vitória da Conquista), a qual recebe tais produtos a preços bem reduzidos (valores adotados como base para cálculo do ICMS ST recolhido), e os repassa para os varejistas locais com o preço efetivo de venda no atacado (base de cálculo do ICMS ST devido), tendo-se assim operações intermediárias que são formatadas com a exclusiva finalidade de reduzir o montante do ICMS ST devido ao Estado da Bahia.*

Confirma-se a interdependência econômica financeira e operacional entre estas duas empresas através dos extratos cadastrais que seguem anexos, onde se vê que a MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A (atuada) constituiu a MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A e ambas possuem administração comum, pois o Presidente da Magnum Companhia, ANDERSON MELO DE SOUZA, CPF nº. 023.547.984-58, o Diretor ANTÔNIO CARLOS CAVALCANTI, CPF nº. 030.868.114-20, e o Administrador FERNANDO LUIZ SOARES NETO, CPF nº. 127.159.644-04, são também administradores da Magnum Distribuidora, sendo evidente, portanto, que a primeira destinatária dos pneus remetidos para a Bahia (Magnum

Distribuidora) funciona apenas como filial da autuada (Magnum Companhia).

Considerando-se disposto no artigo 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, e que a base de cálculo do imposto deve corresponder ao valor efetivamente envolvido no fato econômico sujeito ao tributo, que neste caso são os preços praticados pela Magnum Distribuidora, têm-se que o procedimento adotado pela empresa autuada configura violação ao disposto na Cláusula Terceira, parágrafo primeiro, do Convênio ICMS 85/93, e também Cláusula Décima Primeira, do Convênio ICMS 142/18, as quais definem o critério de cálculo do ICMS ST devido ao estado de destino das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Assim, com base na previsão contida no artigo 22, inciso IV, parágrafo 1º, inciso I-B e artigo 23, inciso II, ambos da Lei 7.014/96, apurou-se a diferença do ICMS ST devido ao Estado da Bahia em cada operação, refazendo-se o cálculo do imposto considerando-se o preço de venda de cada tipo de pneu efetivamente praticado na Bahia pela representante da MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A (Magnum Distribuidora de Pneus S/A), identificados conforme o Demonstrativo “PREÇO DE VENDA – MAGNUM DISTRIBUIDORA” (anexo), chegando-se aos resultados apresentados através dos demonstrativos “CÁLCULO DO ICMS ST DEVIDO – DÉBITOS APURADOS” e “RESUMO GERAL”(Dem.01 a 06 também anexos), onde estão detalhadas todas as notas fiscais que ensejaram o lançamento do crédito ora reclamado.

O PAF está instruído ainda com cópias das notas fiscais de vendas expedidas pela MAGNUM DISTRIBUIDORA (comprovação preço efetivo de venda), e cópia digital dos demonstrativos acima referidos, todos com cópia para a empresa autuada.

Período de ocorrência: janeiro a dezembro de 2018, janeiro a dezembro de 2019, janeiro a dezembro de 2020, janeiro a dezembro de 2021, janeiro a dezembro de 2022.

O autuado, por intermédio de advogado legalmente constituído, apresentou Defesa (fls.358 a 393). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação.

Observa que se está a imputar à empresa suposta minoração ilegítima do preço de venda das mercadorias autuadas, o que teria ensejado no recolhimento a menor do ICMS-ST devido em operação interestadual de venda de pneus à atacadista localizada no Estado da Bahia.

Afirma que o presente Auto de Infração, além de absolutamente improcedente, padece de graves inconsistências e nulidades, razão pela qual não merece prosperar.

Alega que parte do crédito tributário exigido já se encontrava, à época do lançamento, extinto pela decadência. Acrescenta que se trata do imposto e acréscimos legais referentes aos fatos geradores ocorridos de 01/01/2018 a 02/04/2018.

Explica que os artigos 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional são os dispositivos legais que disciplinam os prazos decadenciais para o lançamento fiscal, isto é, os prazos de que dispõe a Fazenda Pública para lançar os créditos tributários a que entende fazer jus.

Pontua que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, confirmada sob a sistemática de recursos repetitivos, consoante o art. 543-C do Código de Processo Civil de 1973, no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, se tiver havido pagamento do tributo por parte do contribuinte, ainda que em valor inferior ao que o Fisco entende devido, o prazo decadencial para lançamento de eventuais diferenças observa a regra do art. 150, § 4º, do CTN. Neste sentido, invoca e reproduz trechos do REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009.

Diz que de acordo com o entendimento consolidado pelo STJ, tendo havido pagamento no período de apuração, mesmo que parcial, de tributo sujeito a lançamento por homologação, o lançamento das diferenças eventualmente apuradas pelo Fisco se sujeita ao prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN. Neste sentido, apresenta precedentes, no caso AgRg nos EREsp 1.199.262/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, DJe 07/11/2011; AgRg no REsp 1.238.000/MG, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 29/06/2012.2. Agravo regimental não provido”. (AgRg no REsp 1318020/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/08/2013, DJe 27/08/2013). (STJ - AgRg no REsp 1277854/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/06/2012, DJe 18/06/2012).

Aduz que nessa senda, o alegado é bem sintetizado pelo trecho do Acórdão nº 328/2012 do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, CRF/PB; Acórdão 328/2012; Recurso HIE/CRF nº 252/2012; Auto de Infração nº 3300008.09.00000361/2011-54; Processo nº 1054092011-8; julgado em 11 de outubro de 2012, cujo trecho reproduz.

Salienta que no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial para lançar só observará os parâmetros do art. 173, I, do CTN caso não tenha havido pagamento antecipado algum por parte do contribuinte, ou seja, nenhum recolhimento tenha sido feito ao Fisco no período de apuração do tributo. Diz que por outro lado, na hipótese de ter havido pagamento do imposto no período de apuração, mesmo que apenas de parcela do que o Fisco entende devido, o prazo decadencial para lançar as diferenças será aquele do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Assinala que não é outro o entendimento deste CONSEF, conforme o Acórdão JJF Nº 0044-02/22-VD, de 18/03/2022, cujo excerto reproduz.

Consigna que desse modo, tratando o caso dos autos de tributo sujeito a lançamento por homologação e tendo havido a entrega de declarações e o recolhimento de ICMS pela empresa no período autuado, o prazo decadencial para o lançamento de eventual diferença de imposto supostamente faltante deve ser regido pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, segundo o qual, o prazo de que dispõe a Fazenda Pública para realizar o lançamento em questão é de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador. Reproduz referido dispositivo legal.

Assevera que assim sendo, se os fatos geradores de parcela dos tributos lançados, segundo o Auto de Infração, ocorreram entre 01/01/2018 e 02/04/2018, resta evidente que, observado o prazo do art. 150, § 4º, do CTN, o termo final do prazo para lançar recaiu entre 01/01/2023 até 02/04/2023, respectivamente.

Alega que somente foi cientificado da lavratura do Auto de Infração em 03/04/2023, quando já se havia consumado, evidentemente, o prazo decadencial relativo aos fatos geradores ocorridos entre 01/01/2018 e 02/04/2018.

Registra que o momento interruptivo do prazo decadencial é mesmo a notificação do sujeito passivo do lançamento tributário realizado e não, como se poderia cogitar, o início do procedimento fiscal ou a mera lavratura do Auto de Infração. Neste sentido, invoca e reproduz ensinamento de Hugo de Brito Machado que explica que *“pouco importa que o lançamento tenha sido elaborado pela autoridade antes de consumada a decadência: se o contribuinte somente é notificado depois de consumada a decadência, o lançamento é caduco”* (Processo Tributário - 2 ed.; São Paulo: Atlas, 2006, p. 100).

Salienta que é nesse exato sentido o entendimento mantido pelo Superior Tribunal de Justiça e pelos Tribunais Administrativos, inclusive, por este CONSEF, conforme decisões do STJ - Segunda Turma; REsp 533486/RS; Rel. Ministro Francisco Peçanha Martins; julgado em 15/12/2005, DJ 06/03/2006, p. 295; Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba; Acórdão nº 119/2008; Recurso nº 009/2008; Rel. Consª PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA; trecho de voto-condutor de acórdão emanado do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba; Acórdão nº 182/2009; Recurso HIE/CRF nº 259/2008; Rel. Cons. Severino Cavalcanti da Silva; j. em 29 de julho de 2009; Acórdão JJF Nº 0044-02/22-VD, CONSEF, julgamento em 18/03/2022.

Afirma que desse modo, não restam dúvidas de que o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos entre 01/01/2018 e 02/04/2018 já se encontrava extinto pela decadência ao tempo do lançamento tributário, nos termos do art. 156, V, c/c art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, aplicável ao caso concreto.

Conclusivamente, diz que o reconhecimento da decadência indicada é medida impositiva, devendo ser declarados extintos os créditos lançados quanto ao período de 01/01/2018 e 02/04/2018.

Argui a nulidade do lançamento.

Frisa que o presente lançamento lhe imputa retenção e recolhimento a menor de ICMS-ST devido na venda interestadual de pneus à atacadista localizada no Estado da Bahia, sendo que para tanto, tal acusação se diz amparada no art. 10 da Lei nº 7.014/96 e nas cláusulas terceira, quarta e quinta do Convênio ICMS nº 85/93.

Salienta que o art. 10 da Lei n. 7.014/96 cinge-se a indicar a necessidade de celebração prévia de convênio para a instituição do regime de substituição tributária em operações interestaduais de ICMS, sendo que todos os demais dispositivos apontados como fundamento de direito do Auto de Infração estão revogados desde à época da concretização dos fatos geradores analisados.

Observa que o Convênio ICMS nº 85/93, cujas cláusulas são indicadas como esteio de todo o lançamento fiscal, foi revogado desde 2017, ou seja, antes mesmo do início do período autuado, conforme se verifica da simples consulta de seu teor que reproduz.

Afirma que disso, logo se vê a carência de higidez do presente Auto de Infração, uma vez que o próprio fundamento de direito que lhe daria azo sequer é válido ante sua flagrante violação à exigência estabelecida no art. 144 do CTN. Reproduz referido dispositivo legal.

Alega que um dos elementos mínimos de qualquer autuação fiscal é justamente a esmerada identificação do fundamento legal da exigência. Diz que é a partir dele que se pode verificar qual a hipótese de incidência do caso e, por conseguinte, averiguar sua eventual concretização, se há previsão de isenção, como deve se dar o lançamento, sua forma de cálculo, entre outros elementos imprescindíveis para análise da legitimidade do suposto crédito tributário.

Pontua que enquanto ignore o preciso fundamento do débito que lhe é oposto, o contribuinte, há de se convir, é impedido de se defender, estando à completa mercê da acusação fiscal, por mais abusiva que possa ser. Indaga como se pode imputar o cometimento de infração ao administrado quando nem mesmo a fiscalização é capaz de identificar a norma supostamente infringida.

Destaca que a esmerada identificação do fundamento legal da acusação é essencial para se possibilitar, tanto para o Fisco, quanto para o contribuinte, o exame de eventual subsunção da conduta do administrado à hipótese contida no preceito normativo, pressuposto à concretização de qualquer infração tributária.

Diz que por essa razão, o dever de motivação do ato administrativo vai além da mera indicação de dispositivos legais previstos na legislação tributária estadual, abrangendo, também e principalmente, a correta e precisa subsunção dos fatos narrados na acusação fiscal à norma legal que, por óbvio, deve, ao menos, vigor à época da concretização dos fatos ditos como dela infringentes.

Tece outras considerações sobre a necessidade de fundamentação do ato e, conclusivamente, diz que diante da deficiente fundamentação do lançamento em questão a obstar o amplo exercício do seu direito de defesa, a declaração de sua nulidade é medida que se impõe.

Argui a nulidade por insubsistência do arbitramento realizado e dos graves equívocos no levantamento fiscal.

Observa que a acusação fiscal, como se depreende do descrito no próprio Auto de Infração, está fundada em dita constatação de “*interdependência econômica, financeira e operacional entre estas duas empresas*”, apurada a partir de alegada identidade de alguns administradores. Reproduz os termos da acusação fiscal.

Assinala que conforme se verifica, foi *unicamente* com base na apuração de interdependência entre as companhias que o autuante procedeu, de pronto, com a desconsideração das vendas concretizadas pela empresa à distribuidora baiana, glosando a diferença entre os preços praticados nessas operações e os das posteriores revendas dessas mercadorias pela atacadista ao varejo.

Afirma que desse modo, para o cálculo do imposto exigido, a Fiscalização procedeu com o arbitramento de sua base de cálculo com fulcro no art. 22, § 1º, inciso I-B da Lei nº 7.014/96, tomando como valor “correto” das operações glosadas aqueles indicados nas NFs

de venda dos produtos na fase seguinte da cadeia, ou seja, quando da sua revenda pela distribuidora baiana. Diz que o exposto é inferido da própria descrição contida no Auto de Infração, assim como da análise do levantamento fiscal, o qual indica como critério para a definição da base de cálculo do imposto a Nota Fiscal que acoberta a posterior revenda da mercadoria pelo atacadista.

Observa que o aplicado art. 22 da Lei nº 7.014/96 tem como seu próprio fundamento de validade o estabelecido no art. 148 do CTN, que dispõe, conforme constitucionalmente preceituado, art. 146, III, “a”, CF, acerca das normas gerais referentes à base de cálculo dos tributos. Acrescenta que mais precisamente, tal dispositivo de caráter nacional estabelece os requisitos que, cumulativamente ao disposto na norma baiana, devem ser observados para legitimar a desconconsideração dos valores informados pelo contribuinte, empregando-se a técnica de arbitramento da base de cálculo da exação em cobrança. Reproduz referido dispositivo.

Alega que da simples leitura do seu teor, verifica-se que o art. 148 do CTN expressamente estabelece que apenas nas hipóteses em que (i) seja constatada omissão de informações pelo contribuinte ou (ii) quando as mesmas não mereçam fé, é que a legislação estadual e, assim, as autoridades lançadoras a ela vinculadas, estarão autorizadas a desconsiderar os dados prestados pelo administrado, arbitrando a base de cálculo da exação. Assevera que não é isso o que ocorre no caso dos autos.

Aduz que da análise do trabalho fiscal, verifica-se que a fiscalização não buscou apurar qualquer infração ou indício de seu cometimento a justificar a ausência de fé nas declarações da empresa. Acrescenta que o autuante cingiu-se a apontar como base para a integralidade da autuação a dita constatação de identidade entre alguns administradores das empresas que realizaram as operações glosadas, tratando eventual interdependência entre a importadora pernambucana e a varejista baiana tal qual infração tributária fosse.

Alega que ao proceder dessa forma, o autuante incorreu em flagrante impropriedade, a macular, por mais este motivo, a autuação.

Explica: primeiro, pois sequer há que se falar em “administração comum” a revelar a alegada interdependência entre as empresas em vertente. Diz que ao contrário do aduzido como base da autuação, nenhuma das pessoas físicas indicadas no Auto de Infração compõe, concomitante, o quadro gerencial da importadora e da distribuidora. Acrescenta que em verdade, da simples consulta dos dados informados pela própria Receita Federal do Brasil (Doc. 2), verifica-se que não há sequer um administrador da empresa que ocupe cargo de gestão na distribuidora indicada. Neste sentido, apresenta *print*.

- segundo, pois, ainda que houvesse sido comprovada pela autuação, a eventual interdependência entre pessoas jurídicas não configura, por si só, qualquer infração ou indício de seu cometimento. Alega que entendimento em sentido diverso findaria por impedir que qualquer pessoa física ou jurídica detivesse participação societária em mais de uma companhia, assim como tornaria impossível a existência de qualquer grupo econômico. Diz que não é assim, como sabe.

Sustenta que inexistente qualquer vedação legal à existência ou à realização de transações entre pessoas jurídicas interdependentes, tampouco dispositivo que admita a imediata desconconsideração das declarações fiscais do contribuinte unicamente em razão de sua constatação, tal qual se intenta fazer no caso dos autos.

Salienta que a criação de pessoa jurídica para distribuição de mercadorias em outro estado é prática absolutamente comum justamente por contribuir na operacionalização de vendas a empresas localizadas em unidade federativa diversa, diminuindo os custos decorrentes da distância geográfica, facilitando a negociação com terceiros e garantindo o armazenamento dos produtos em local mais próximo a seus clientes. Alega que para além da insubsistência do único fundamento no qual está embasada a conclusão fiscal de interdependência entre as companhias, segundo a lógica empregada pelo autuante, nenhuma importadora ou produtora localizada em

outra unidade federativa poderia deter qualquer atacadista no Estado da Bahia, sob pena de suas operações serem desconsideradas pelo fisco e glosadas, independentemente do cometimento de qualquer infração tributária e ainda que ausente qualquer fundamento legal neste sentido.

Diz que se infere desse modo que, para que o presente lançamento fosse hígido, incumbiria à autuação fiscal a comprovação, ao menos, da efetiva ocorrência de subfaturamento nas vendas realizadas pela importadora à distribuidora baiana, o que, contudo, não foi nem mesmo intentado pelo trabalho fiscal.

Assinala que o se verifica no presente caso, é que o autuante, sem sequer apurar qualquer ato punível ou relevante indício de seu cometimento a justificar a ausência de fé nas declarações fiscais da empresa, busca desconsiderar os dados nela contidos para arbitrar a base de cálculo do imposto exigido simplesmente com base na constatação de dita interdependência entre empresas.

Afirma que ao assim proceder, o presente lançamento incorre em patente ofensa às normas de regência, na medida em que não apenas atua de forma dissonante ao disposto no art. 148 do CTN, mas ainda finda por inobservar o próprio art. 22 da Lei nº 7.014/96, o qual, em todas as hipóteses que elenca, também condiciona o uso de tal técnica à comprovação de prática de infração tributária. Reproduz referido dispositivo legal.

Conclusivamente, diz que não tendo sido sequer apurado qualquer ato punível ou relevante indício de seu cometimento, resta patente a ilegalidade do arbitramento da base de cálculo do imposto exigido, sendo o crédito tributário nulo ante a desconsideração, sem qualquer amparo legal, das declarações fiscais da empresa pela autuação.

Reporta-se sobre a improcedência da autuação. Inocorrência dos fatos legitimadores da autuação.

Alega que a criação de pessoa jurídica para distribuição de mercadorias em outro estado é prática absolutamente comum justamente por contribuir na operacionalização de vendas a empresas localizadas em unidade federativa diversa, diminuindo os custos decorrentes da distância geográfica, facilitando a negociação com terceiros e garantindo o armazenamento dos produtos em local mais próximo a seus clientes.

Frisa que a distribuidora indicada como sua interdependente é empresa absolutamente regular, possuindo, como visto, administração autônoma e diversa do autuado, assim como quadro de funcionários próprio (Doc. 03), exercendo idoneamente atividade atacadista no Estado da Bahia há anos, conforme se confere de seu CNAE (45.30-7-02) e dos demais dados obtidos da simples consulta ao site da Receita Federal do Brasil (Doc. 04), descabendo ao autuante, à míngua de qualquer elemento probatório, simplesmente presumir a finalidade infracional de sua instituição.

Alega que por essa razão, ainda que se entenda quanto à configuração de eventual interdependência, para que a presente exigência dotasse de legitimidade, incumbiria ao fisco demonstrar que os preços de venda de pneus praticados pela impugnante são notoriamente inferiores àqueles usualmente praticados por outras importadoras quando da alienação das mesmas mercadorias a atacadistas no estado, única hipótese em que estaria demonstrada a acusação de vendas por preços subfaturados, o que sequer intentado pela autuação, pois, observa-se do exame das planilhas fiscais, que a fiscalização, em momento algum, constatou qualquer indício de suas vendas à distribuidora baiana por preços minorados.

Salienta que em verdade, depreende-se que a suposta “divergência” reveladora do dito subfaturamento consiste na diferença entre o preço da venda concretizada pela importadora, CNPJ nº 10.783.660/0002-20, à atacadista CNPJ nº 19.403.406/0016-20 e o preço da venda concretizada pela atacadista a terceiros, conforme *print* que apresenta.

Pontua que do simples exame da imagem que apresenta, se constata que todas as notas fiscais utilizadas como critério de referência para se aduzir que houve ilegítima minoração do preço da mercadoria alienada pela importadora à atacadista baiana são, justamente, as que acobertaram a posterior revenda desse mesmo produto ao varejo pela atacadista. Ou seja, a dita “divergência”

verificada pela autuação, que embasa todo o lançamento vergastado, consubstancia-se na constatação de que as posteriores revendas dos pneus adquiridos pela atacadista baiana teriam preços superiores aos da sua aquisição, compra realizada perante a empresa importadora/autuado.

Observa que foi com base nessa suposta “divergência” constatada pela Fiscalização que se procedeu com o refazimento do “*cálculo do imposto considerando-se o preço de venda de cada tipo de pneu efetivamente praticado na Bahia pela [...] Magnum Distribuidora de Pneus S/A [...], chegando-se aos resultados apresentados através dos demonstrativos ‘CÁLCULO DO ICMS ST DEVIDO – DÉBITOS APURADOS’*”, glosando-se a diferença do imposto apurada, objeto da autuação.

Salienta que por óbvio, o preço de venda praticado por varejista (distribuidora) quando da revenda do produto adquirido de importadora, sejam elas interdependentes ou não, é inferior [superior] ao praticado quando da sua compra. Diz que a atacadista, ao adquirir uma mercadoria para revenda, soma a tal preço (seu custo) uma margem de lucro, de modo que o valor praticado quando de sua posterior alienação para terceiros, naturalmente, será superior àquele pelo qual adquiriu o produto. Acrescenta que do contrário, restaria inoperante o próprio negócio jurídico a que se busca executar.

Destaca que não por acaso, seja na legislação baiana, seja na própria Lei 87/96, ao se calcular a base de cálculo do ICMS sujeito à substituição tributária progressiva, soma-se ao valor da operação concretizada pelo substituto o montante a título de MVA.

Observa que essa nada mais é do que a presunção, diante de sua inerência à atividade empresarial, de que haverá um aumento do preço de venda do mesmo produto ao longo da cadeia comercial ante o acréscimo de uma margem de lucro pelas pessoas jurídicas alienantes.

Aduz que da simples leitura dos referidos dispositivos, constata-se que o fato de o preço praticado quando da revenda de mercadoria por atacadista ser superior ao valor pelo qual houve a sua aquisição não consiste em qualquer infração tributária ou indício de seu cometimento. Acrescenta que muito pelo contrário: tal majoração do preço da mercadoria ao longo da cadeia comercial é presumida pela própria legislação baiana justamente por se tratar de fenômeno natural de mercado.

Assevera que é patente que a sistemática utilizada pelo levantamento fiscal que lastreia este lançamento não apenas está em dissonância com as disposições estaduais e federais que regem o tema, motivo capaz de, por si só, ensejar na nulidade do trabalho fiscal, mas ainda finda por deturpar a própria realidade dos fatos, distorcendo as conclusões alcançadas.

Diz que o confronto que embasa a autuação desta natureza deve, por óbvio, ser feito entre empresas que exercem a mesma atividade dentro da cadeia comercial da mercadoria, ou seja, para se verificar a ocorrência de eventual minoração ilegítima do preço de venda praticado pela empresa importadora/autuado, incumbia ao fisco realizar, ao menos, o cotejo com os preços médios praticados com as mesmas mercadorias por outras importadoras, e não na sua posterior revenda pela atacadista adquirente do produto.

Alega que pelo critério adotado no levantamento fiscal, alarmante seria a situação contrária, em que inexistente qualquer margem de lucro entre o valor da aquisição dos produtos e o de sua posterior revenda na cadeia, circunstância que, de fato, revelaria a realização de operações subfaturadas no fito de ocultar o preço real do negócio praticado. Diz que não é isso o que se verifica no caso dos autos.

Destaca que tal qual ocorre nos momentos subsequentes da cadeia, ao valor pelo qual a importadora adquire o produto, ainda é adicionada considerável margem de lucro para formar o preço pelo qual tal mercadoria será revendida à atacadista baiana. Assinala que isso é melhor ilustrado da análise das NFs nºs 9475, 9355 e 66751 (Doc. 05), trazidas de forma exemplificativa aos autos, referentes à compra, pela importadora, de parcela dos produtos objeto da glosa.

Pontua que do simples cotejo de tais NFs com as planilhas dos correlatos exercícios anexas ao Auto de Infração, se constata que, em todas as operações de revenda à distribuidora concretizadas pela importadora, o preço nela praticado é superior àquele pelo qual tais produtos foram adquiridos pela empresa, ou seja, ao seu custo de aquisição.

Menciona por exemplo, que adquiriu, em março de 2019, o pneu classificado no código PCAMRL009014078 pelo valor unitário de R\$ 762,07, conforme se verifica da NF nº 9475, cujo trecho do referido documento apresenta.

Observa que essa mesma mercadoria foi revendida à distribuidora baiana duas semanas depois pelo valor unitário de R\$ 1.062,46, conforme se confere da planilha fiscal de 2019, e revendida, alguns dias após, pela atacadista por R\$ 1.500,00,

Alega que caso a única finalidade pela qual tal operação fosse concretizada pela empresa consistisse no intuito de minorar o valor submetido à tributação, tal qual aduz a acusação, o preço praticado em tal venda à distribuidora seria menor ou igual àquele pelo qual a importadora comprou a mercadoria em questão. Afirma que não foi isso o que se deu no caso dos autos.

Diz que conforme se vê, diante da existência de margem de lucro embutida na operação pela importadora, quando da posterior venda do produto à distribuidora baiana, o preço que praticou foi mais de R\$ 300,00 superior àquele pelo qual o adquiriu, situação que se dá em todas as demais operações do lançamento fustigado, como pode se verificar da análise das NFs que anexa. Acrescenta que do mesmo modo, diante de sua substância comercial, quando da posterior revenda de tal bem pela atacadista baiana ao varejo, houve, novamente, o acréscimo de margem de lucro ao custo da aquisição do produto perante a importadora, o que é facilmente constatado pela própria planilha fiscal.

Destaca que se verifica desse modo que, seja nas vendas realizadas pela importadora ou nas posteriores revendas concretizadas pela distribuidora, os preços praticados demonstram o próprio caráter mercantil das referidas operações, em absoluta consonância às normas federal e estadual de regência do tema, art. 8º da LC 87/96 e art. 23 da Lei estadual nº 7.014/96.

Assevera que se constata que a autuação não apenas sequer desincumbiu-se do ônus de demonstrar o cometimento da infração a que se busca imputar à empresa, mas ainda que os próprios elementos contidos no levantamento fiscal militam em sentido oposto à acusação em esboço.

Frisa que todo o exposto é amplamente consolidado na jurisprudência pátria, tal qual acuradamente sintetizado no Acórdão nº 21.250/16/2ª, prolatado pelo Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais em caso similar ao presente, CMG, Acórdão 21.250/16/2ª, Auto de Infração nº 01.000405908-42; julgado em 09/11/2016.

Sustenta que a autuação não logrou em comprovar o próprio fato no qual se assenta, uma vez que, para além da insubsistência do único fundamento no qual está embasada a conclusão fiscal de interdependência entre as companhias, ou seja, a alegada “administração comum” das pessoas jurídicas, em momento algum restou demonstrado que as operações glosadas foram concretizadas por preços ilegítimos e notoriamente abaixo do valor usualmente praticado no mercado por outras importadoras quando da venda das mercadorias em questão a atacadistas localizadas no Estado da Bahia. Afirma que tal constatação evidencia a inocorrência do próprio ato punível que ensejou a lavratura do presente Auto de Infração.

Conclusivamente, diz que diante da inocorrência da própria materialidade na qual se funda o presente Auto de Infração, resta-se patente a total improcedência do lançamento em lide, devendo assim ser declarado.

Prosseguindo, diz que ainda que superados os argumentos suscitados, o que só cogita à luz do princípio da eventualidade, o valor do débito fiscal há de ser minorado, reduzindo-se a multa imposta, a qual perfaz o exacerbado percentual de 60% do montante principal.

Observa que entre as limitações do poder de tributar, a Constituição Federal de 1988 incluiu a proibição de “utilizar tributo com *efeito* de confisco”, artigo 150, inciso IV, sendo que a vedação representa um limite material ao exercício da competência tributária, inspirado nas ideias de moderação, razoabilidade e proporcionalidade. Diz que vedar o confisco é, nessa linha, impedir a destruição da propriedade privada, artigo 5º, XXII, pelo sistema tributário e proteger a liberdade de iniciativa, artigo 170, *caput*.

Aduz que muito embora o texto constitucional mencione apenas “tributos”, a orientação acolhida pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal confere leitura extensiva ao artigo 150, inciso IV, da Constituição, no sentido de que as multas fiscais, embora não sejam tributos, sujeitam-se ao princípio constitucional que veda que os instrumentos fiscais resultem em confisco.

Assinala que o Supremo Tribunal Federal, acerca do tema, decidiu, por meio de seu Plenário, em votação unânime, que as multas fiscais estão sujeitas ao mencionado princípio, de sorte que a sua aplicação há de ser moderada, evitando-se consumo de parte considerável do patrimônio do contribuinte. Nesse sentido, reproduz o teor do acórdão proferido nos autos da ADIn 551-1/RJ.

Acrescenta que além disso, o Excelso Tribunal, com base na vedação ao confisco, firmou precedente no sentido de que a multa por descumprimento de obrigação tributária deve ser limitada ao percentual de 20%.

Tece outras considerações sobre a multa imposta e afirma que é inconteste, diante de tudo isso, que há de ser reconhecido o caráter confiscatório da referida multa, para efeito, ao menos, de reduzir a cobrança da penalidade imposta a patamares condizentes com a Constituição, sob pena de afronta ao art. 150, IV, CF, sendo certo que, apenas na hipótese de não se entender pela total nulidade ou improcedência do presente Auto de Infração, o que apenas cogita sob a ótica do princípio da eventualidade, a redução da multa fixada neste ato administrativo é medida que se impõe.

Finaliza a peça defensiva requerendo:

- (i) que seja reconhecida a decadência parcial do presente lançamento no que tange ao crédito tributário referente ao período de 01/01/2018 a 02/04/2018, nos termos do tópico 3.1;
- (ii) que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração, posto a deficiência na fundamentação legal ou, ainda, em razão do ilegal arbitramento da base de cálculo do imposto;
- (iii) caso assim não entenda, que seja declarada a total improcedência da acusação;
- (iv) subsidiariamente, caso não seja atendido nenhum dos pedidos anteriores, seja, ao menos, reduzido o valor da multa fixada de 60% para 20% do montante do débito principal apurado, em obediência ao princípio do não-confisco, estatuído no art. 150, IV, da CF/88.

Protesta pela juntada posterior de quaisquer documentos que se façam necessários e pela produção de todas as provas em direito admitidas. Atesta a autenticidade dos documentos anexados a Impugnação, nos termos do artigo 425, inciso IV, do CPC.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls.423 a 432). Consigna que o Auto de Infração foi lavrado para exigir o pagamento referente a débitos do ICMS da empresa MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS LTDA, inscrita no CNPJ sob o nº 10.783.660/0002-20, com endereço na cidade de Jaboatão dos Guararapes - PE e cadastrada como contribuinte substituto do Estado da Bahia, sob a Inscrição Estadual nº 011.942.148. Acrescenta que conforme já indicado na descrição da mencionada infração, o estabelecimento em referência é importador de pneus e câmaras de ar de uso automotivo, o qual revende tais produtos para os varejistas baianos através da MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A, empresa do mesmo grupo econômico *exclusivamente dedicada a fazer tais operações intermediárias*, por meio das quais o autuado reduz substancialmente o pagamento do ICMS ST devido ao Estado da Bahia.

Manifesta o entendimento de que o procedimento adotado pelo autuado viola o conjunto de normas que disciplinam a sistemática de cobrança do ICMS mediante a substituição tributária, daí

porque, considerando-se a previsão contida no **art. 116, parágrafo único, do CTN**, regras que disciplinam a cobrança antecipada do ICMS fixadas pelo **Convênio ICMS 142/18 e nos que lhe antecederam com a mesma finalidade**, fez-se a exigência da diferença do imposto devido ao Estado da Bahia no período de janeiro/2018 a junho/2022, considerando-se como base para fins de adição da MVA aplicável, o valor de venda no atacado de cada produto praticado pelas distribuidoras locais que operam como filiais do autuado, conforme previsto no **artigo 23, inciso H, alínea a, da Lei 7.014/06, base de cálculo do ICMS ST**.

Salienta que o autuado apresentou Defesa e documentos de fls. 358 a 419, arguindo, inicialmente, a ocorrência da decadência quanto ao débito referente ao período de 01/01/2018 a 02/04/2018, porém, **não apresenta qualquer outro questionamento quanto aos cálculos apresentados as fls. 16 a 112**, significando, portanto, que a certeza na ilegalidade no proceder da empresa confirma também o montante do débito exigido no presente Auto de Infração.

Observa que o autuado se limita a questionar os aspectos legais que justificam a exigência fiscal apontando primeiramente suposta nulidade da autuação aduzindo, em síntese, que houve *“deficiência na fundamentação legal”* *“imperfeição no enquadramento dos fatos”* ou supostos *“equivocos no levantamento”*, sendo certo, entretanto, que as circunstâncias apontadas pelo autuado não servem para configurar a anulação pretendida.

Pontua que o autuado questiona o mérito da autuação, argumentando, em síntese, que o seu modelo operacional, onde faz uso de operações intermediárias valendo-se de empresa interdependente para reduzir o montante do ICMS incidente sobre o efetivo valor dos pneus que comercializa, não configuraria qualquer ilegalidade perante a legislação que disciplina a exigência do imposto, e que teria respaldo para o seu equivocado proceder perante a legislação que assegura a livre iniciativa comercial.

Diz que é certo, entretanto, que o procedimento do autuado, embora revestido de suposta legalidade, tem o único condão de reduzir artificialmente o pagamento do ICMS incidente sobre suas vendas de pneumáticos para o território baiano, prática totalmente vedada pelo conjunto de normas que disciplinam a cobrança deste imposto pelo mecanismo da substituição tributária.

No tocante à decadência, afirma que não assiste razão ao autuado. Diz que a exigência fiscal surgiu após se identificar um procedimento absolutamente irregular, por meio do qual a empresa procura afastar o pagamento de grande parte do ICMS devido ao Estado da Bahia, ocultando o valor efetivo de venda dos seus produtos por meio de operações interpostas. Acrescenta que o montante objeto da autuação não teve qualquer declaração/informação por parte da empresa, haja vista que não estão expostos nos seus registros fiscais/contábeis, ao contrário, foi apurado depois que se identificou as *operações simuladas* em referência, o que é suficiente para afastar a hipótese prevista no art. 150, § 4º, do CTN, e faz prevalecer, portanto, o critério estabelecido no art. 173, inciso I, do mesmo CTN, no caso o prazo decadencial de cinco anos começa a fluir no 1º dia exercício seguinte a ocorrência do fato gerador.

Ressalta que de qualquer modo, se o entendimento deste CONSEF for no sentido de acolher a tese externada pelo autuado, e afastar a exigência do débito referente ao período de 01/01/2018 a 02/04/2018, o total da autuação deve ser reduzido nominalmente para R\$ 6.678.473,95 conforme o quadro resumo que anexa.

Quanto à nulidade arguida pelo impugnante, diz que é certo que nada justificaria tal medida extrema, até porque, considerando-se o teor do § 1º do artigo 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, eventual equívoco na indicação do Convênio ICMS 85/93, como parte da referência legal que justifica a autuação não é suficiente para ensejar tal consequência, haja vista que na descrição da infração há referência também ao Convênio ICMS 142/18, o qual abarcou os convênios anteriormente expedidos para ST, inclusive na comercialização dos pneumáticos.

Observa que o débito exigido foi calculado considerando-se a previsão contida no *artigo 23, inciso II, alínea a, da Lei nº 7.014/96, ou seja, o preço praticado pelo intermediário acrescido da*

MVA incidente, enquanto os fatos geradores e demais elementos que integram a obrigação tributária estão perfeitamente identificados na descrição dos fatos, daí porque não se tem presente nenhuma das hipóteses referidas no *caput* do artigo 18, do mencionado RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, para ensejar a nulidade do lançamento.

Reporta-se sobre o procedimento que consuma sonegação do ICMS ST devido ao Estado da Bahia.

Aduz que o autuado procura afastar também a sua responsabilidade pelo pagamento do montante exigido, invocando proteção de regras gerais do Sistema Tributário Nacional ou naquelas que disciplinam a livre iniciativa empresarial, no entanto, é fundamental considerar que este mesmo ordenamento jurídico assegura a prevalência do interesse público, visa garantir os meios para efetivação da justiça social, e estabelece que a concorrência que norteia a economia de mercado deve ser feita de forma justa e igualitária, daí porque coíbe-se qualquer prática que configure concorrência desleal, especialmente quando veiculado através mecanismos que consomem sonegação de impostos, mesmo que tais práticas estejam revestidas de suposta legalidade, como se vê no presente caso.

Assinala que em conformidade com o indicado na descrição da autuação, o autuado integra um grande grupo nacional, que faz importação de pneumáticos por meio da empresa MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A e distribui este produto no mercado nacional mediante as várias filiais da MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A, que *em verdade operam como unidades filiais da referida importadora*. Diz que assim sendo, considerando-se que a comercialização destes produtos em todo o território nacional é alcançada pela substituição tributária do ICMS, adota-se tal prática para se obter artificialmente a redução do ICMS-ST pertencente ao estado onde está situado o varejista final que revende os seus produtos.

Observa que **todas as vendas para o Estado da Bahia, feitas pelo autuado** MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A, empresa atacadista de pneus situada no município de Jaboatão dos Guararapes - PE, **se destinam somente** para suas coligadas também atacadistas revendedoras de pneus, MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS, com unidades em Lauro de Freitas, Inscrição Estadual nº. 133.884.049, Luís Eduardo Magalhães, Inscrição Estadual nº 174.519.557 e Vitória da Conquista, Inscrição Estadual nº 190.069.422, as quais repassam estes pneus para os varejistas locais. Diz que assim o autuado viabiliza artificialmente a redução da base de cálculo do ICMS ST devido ao Estado da Bahia, porque estes pneus são “vendidos” a preços bem reduzidos para suas distribuidoras neste estado, sendo verdadeiras filiais, que os repassa para varejistas locais pelo preço efetivo de venda no atacado.

Acrescenta que se considerando que tais unidades da MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS operam como verdadeiras filiais do autuado, teoricamente, não haveria ICMS a ser retido na remessa para estas distribuidoras, mas, se o autuado o faz é obrigado a recolher integralmente o imposto pertencente ao estado de destino dos seus produtos, considerando-se, para este efeito, o preço de venda praticado na venda dos seus produtos para os varejistas locais, conforme estabelecido no artigo 23, inciso II, da Lei 7.014/96, ao tratar da base de cálculo do ICMS nas operações alcançadas pelo mecanismo da substituição tributária. Reproduz referido dispositivo legal.

Diz que assim, encontrou-se a base do ICMS efetivamente devido ao Estado da Bahia, considerando-se o menor preço anual de venda de cada produto praticado pelas distribuidoras locais, em confronto com o respectivo valor atribuído pelo autuado, descontando-se da base encontrada, os encargos federais incorporados na origem e o ICMS anteriormente retido, para se chegar às diferenças individuais que ensejaram autuação, conforme explicitado nos Demonstrativos de fls. 02 a 06 que integram este PAF na forma impressa (parcial — fls 13a 299) e como conteúdo do DVD de fl. 352

Salienta que alguns exemplos colhidos aleatoriamente entre o expressivo universo de notas fiscais expedidas pelo autuado e confrontadas com as notas fiscais de vendas expedidas pela principal distribuidora local, no caso MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS de Lauro de Freitas,

como a *Câmara de Ar* identificada como *item 25 da NF 59040*, expedida pelo autuado em 02/03/2018 foi transferida para a Bahia pelo valor unitário de *RS 93,46*, enquanto este mesmo produto já tinha o preço de venda na distribuidora local pelo valor de *RS 159,00*, conforme visto na NF de fl. 210, e o *Pneu* identificado como *item 03 da NF 58290*, expedida em 29/01/2018, foi submetido a tributação pelo valor unitário de *RS 106,92*, enquanto foi repassado pela distribuidora aos varejistas locais alguns dias depois pelo valor de *RS 195,00* (fl. 214). Acrescenta que no quadro que apresenta têm-se outras comparações onde pode se ver a prática nefasta ao Tesouro Baiano, sistematicamente adotada pelo autuado.

Observa que ao se adotar o menor preço de venda do produto praticado em cada ano para fins de quantificação do débito apurado, no transcurso de cada exercício vai-se reduzindo a diferença entre o preço de transferência e o preço de venda praticado na distribuidora. Acrescenta que este critério não indica qualquer inconsistência da autuação ou normalidade no procedimento do autuado conforme referido pelo defendente, ao contrário, somente evidencia a grande distorção entre os preços praticados pela MAGNUM no mercado baiano em confronto com os que a empresa calcula o imposto que recolhe para este estado, ou seja, confirma-se a irregularidade do procedimento do autuado sem deixar margem para dúvidas, adotando-se um critério legal que lhe é extremamente favorável, art. 23, II, “a”, da Lei 7.014/96.

Assinala que todas as notas fiscais de saídas expedidas pelo autuado, assim como as notas fiscais de vendas expedidas pela distribuidora local que serviram de parâmetro para identificação do preço efetivo de venda de cada produto e definição do montante devido ao Estado da Bahia, estão totalmente identificadas nas relações e demonstrativos contidos no DVD de fl. 352, com a indicação de cada Código Chave, o que permite, portanto, sejam as mesmas visualizadas e examinadas individualmente se por acaso necessário.

Reporta-se sobre a estrutura operacional do autuado e sua responsabilidade pelo pagamento do ICMS exigido na autuação.

Pontua que o autuado sustenta que a importadora e suas distribuidoras locais seriam empresas distintas, portanto, as operações mercantis entre elas realizadas teriam amparo na legislação, contudo, repete o autuante, que é inquestionável que a distribuidora somente foi constituída para formalizar a intermediação local das vendas realizadas pela importadora para os varejistas de pneus situados na Bahia, e assim reduzir artificialmente o pagamento do ICMS devido.

Registra que nos *extratos cadastrais presentes no PAF*, os quais espelham os Estatutos Sociais das duas companhias registrados perante a JUCEB/BA, especialmente seus administradores e responsabilidades, que o primeiro e maior estabelecimento da MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A na Bahia, *cadastrada a partir de 12/07/2016 - fls. 344/346*, foi constituída bem depois pela MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A (sócia fundadora - cadastrada em 08/02/2011 - fls. 342/343), e que estas empresas sempre funcionaram sob o comando operacional dos Sócios Administradores Anderson Melo de Souza, Antônio Carlos Cavalcanti ou Fernando Luiz Soares Neto, entre outros, sendo inquestionável, portanto, a subordinação operacional da MAGNUM DISTRIBUIDORA perante o autuado.

Destaca que as modificações estatutárias feitas recentemente, em 23/03/2023, ou seja após a lavratura do presente Auto de Infração, no sentido de afastar os administradores comuns em referência do comando formal da MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A (fl. 412 e cópia anexa), não são suficientes para descaracterizar a interdependência econômica efetivamente existente entre as duas empresas, ao contrário, apenas revelam mais um artifício perpetrado pelo grupo econômico sob o comando do autuado, com o exclusivo propósito de afastar sua responsabilidade integral pelo pagamento do ICMS devido pelas vendas de pneus em todo o território nacional.

Assevera que desse modo, não assiste qualquer razão ao autuado ao procurar afastar tal vínculo financeiro e operacional, haja vista que se têm, de fato, operações estruturadas com o exclusivo propósito de reduzir artificialmente o ICMS devido ao Estado da Bahia, tanto que o autuado não

faz vendas para outras distribuidoras de pneus situadas na Bahia, enquanto a MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A não compra pneus de outra importadora, ou seja, apenas repassa os pneus “vendidos” pela importadora (autuado) para os varejistas baianos.

Salienta que o Convênio ICMS 142/18, o qual contém as normas gerais da ST no ICMS e incorporou o tratamento tributário anteriormente dado aos pneumáticos por meio de Convênios anteriores (Anexo XVI) *é assertivo ao definir que ST não se aplica entre estabelecimentos da mesma empresa, conforme a cláusula nona, inciso II, e assim o faz, naturalmente, para evitar que procedimentos desta natureza sejam adotados, exatamente porque quase sempre utilizados com o propósito que reduzir o montante do tributo para composição das receitas estaduais.*

Afirma que desse modo, por mais que se queira compreender a liberdade do empresário em se valer de mecanismos supostamente legais, que lhes permitam reduzir os encargos tributários incidentes sobre as suas operações, há de se compreender ainda mais que estas práticas somente podem ser aceitas se dotadas de alguma razoabilidade, especialmente sem afrontar diretamente o objetivo maior de se garantir a efetividade e cobrança igualitária do tributo. Diz que é por isto que o legislador nacional ofertou mecanismos que podem ser utilizados pela Administração Tributária sempre que artifícios desta natureza são identificados, e na forma da lei, assegurar a prevalência do interesse maior da coletividade, consoante o art. 116, Parágrafo único, do CTN.

Menciona que este CONSEF julgou procedente o *Auto de Infração nº 142096.0704/11-1, Acórdão CJF nº 0313-13/13*, que envolve questão similar à posta sob exame nestes autos, fundamentado pelo Ilustre Conselheiro Relator da 2ª JJF, Acórdão JJF nº 0302-02/11, além de tantas outras razões, nos termos que reproduz.

Acrescenta que no mesmo sentido, também, o voto condutor do *Acórdão JJF Nº 0094-03/23- VD*, também proferido pela 3ª JJF e que julgou o *Auto de Infração 207104.0025/22-5*, envolvendo uma importadora de pneus com operação similar à manejada pelo autuado no presente PAF, o qual também foi julgado totalmente procedente. Reproduz excertos do referido Acórdão.

Finaliza a peça informativa opinando pela procedência do Auto de Infração.

Presente na sessão de julgamento o ilustre patrono do autuado, o advogado Felipe Barros Nery Chaves. OAB/PE nº 55.174, o qual exerceu o direito de sustentação oral de suas razões.

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de infração à legislação do ICMS imputada ao autuado decorrente de retenção a menor do ICMS, 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.

Inicialmente, no tocante às nulidades arguidas pelo impugnante, não vislumbro como possa prosperar a pretensão defensiva. Primeiro porque a indicação na fundamentação da autuação do Convênio ICMS nº 85/93 - que fora revogado desde 2017, ou seja, antes mesmo do início do período autuado, conforme alegado pelo impugnante -, por si só, não se apresenta como um fator determinante de nulidade do lançamento, haja vista que pela descrição detalhada dos fatos, claramente, identifica-se em que consiste a acusação fiscal, assim como o sujeito passivo, a base de cálculo, a alíquota aplicada, o montante do débito. Neste sentido, dispõe o art. 19 do Regulamento do Processo Administrativo (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Segundo porque o levantamento fiscal foi realizado baseado em documentos fiscais emitidos pelo próprio autuado e as distribuidoras/destinatárias das mercadorias, sendo que a base de cálculo efetivamente apurada se encontra prevista no art. 23, inciso II, mais suas alíneas, da Lei nº 7.014/96.

Diante do exposto, não acolho as nulidades arguidas, haja vista a inocorrência de qualquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/BA/99 capaz de invalidar o ato de lançamento.

O impugnante argui, ainda, a ocorrência da decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, referente ao período de 01/01/2018 a 02/04/2018, alegando que somente foi

cientificado da lavratura do Auto de Infração em 03/04/2023, quando já se havia consumado o prazo decadencial relativo aos fatos geradores ocorridos no referido período, invocando, neste sentido, os artigos 156, V, c/c art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Assiste razão parcialmente ao impugnante. De fato, ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário nos períodos de 31/01/2018, 28/02/2018 e 31/03/2018, haja vista que a ciência da autuação somente se deu em 03/04/2023, portanto, após o prazo de 05 (cinco) anos contado a partir da ocorrência do fato gerador, consoante o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional – CTN.

O entendimento prevalecente no âmbito desse CONSEF, com apoio da Procuradoria do Estado da Bahia – PGE/PROFIS, precisamente em conformidade com o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, é de que o prazo referente à obrigação principal deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o valor do imposto devido, contudo efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas. No presente caso, a acusação fiscal é de retenção a menor do ICMS, 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, portanto, aplicável as disposições do art. 150, § 4º do CTN, conforme referido acima.

Assim sendo, cabe a exclusão dos valores exigidos nos períodos de 31/01/2018, 28/02/2018 e 31/03/2018, descabendo a exclusão do período de 30/04/2018, considerando que a ciência da autuação pelo autuado ocorreu em 03/04/2023, portanto, antes de encerrado o período de apuração.

Cabível, ainda, assinalar que o entendimento prevalecente no âmbito desse CONSEF, também em conformidade com o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, é de que o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, inciso I, do CTN, ocorre quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, contudo não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, ou seja, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento do valor declarado, entretanto, em momento posterior, a Fiscalização constata que o valor recolhido foi menor do que o efetivamente devido, em decorrência de dolo, fraude ou simulação.

No presente caso, inexistem nos autos qualquer elemento comprobatório de que o autuado tenha agido de forma dolosa, fraudulenta ou simulada para que a contagem do prazo decadencial ocorresse na forma do artigo 173, inciso I, do CTN em vez da forma prevista no art. 150, § 4º, do mesmo diploma legal.

No mérito, conforme a acusação fiscal, constatou-se que o autuado MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A fornece pneus para os seus clientes do Estado da Bahia que são vendidos por meio de operações interpostas, mediante empresa interdependente, no caso MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A, - segundo a acusação fiscal, filiais localizadas em Lauro de Freitas, Luís Eduardo Magalhães e Vitória da Conquista -, *a qual recebe tais produtos a preços bem reduzidos (valores adotados como base para cálculo do ICMS ST recolhido), e os repassa para os varejistas locais com o preço efetivo de venda no atacado (base de cálculo do ICMS ST devido), tendo-se assim operações intermediárias que são formatadas com a exclusiva finalidade de reduzir o montante do ICMS ST devido ao Estado da Bahia.*

Consta, ainda, na “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração que se confirma a interdependência econômica financeira e operacional entre estas duas empresas por meio dos extratos cadastrais acostados aos autos, onde se vê que a MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A (autuado) constituiu a MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A, sendo que ambas possuem administração comum, haja vista que o Presidente da MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A, ANDERSON MELO DE

SOUZA, CPF nº.023.547.984-58, o Diretor ANTÔNIO CARLOS CAVALCANTI, CPF nº.030.868.114-20, e o Administrador FERNANDO LUIZ SOARES NETO, CPF nº.127.159.644-04, são também administradores da MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A, restando evidente, desse modo, que a primeira destinatária dos pneus remetidos para a Bahia, no caso MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A funciona apenas como filial do autuado MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A.

Segundo, ainda, a acusação fiscal, considerando-se o disposto no artigo 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, e que a base de cálculo do imposto deve corresponder ao valor efetivamente envolvido no fato econômico sujeito ao tributo, que neste caso são os preços praticados pela MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A, têm-se que o procedimento adotado pela MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A (autuado) configura violação ao disposto na Cláusula Terceira, § 1º, do Convênio ICMS 85/93, assim como a Cláusula Décima Primeira, do Convênio ICMS 142/18, as quais definem o critério de cálculo do ICMS ST devido ao estado de destino das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Verifico que com base na previsão contida no artigo 22, inciso IV, § 1º, inciso I-B e artigo 23, inciso II, ambos da Lei 7.014/96, a Fiscalização apurou a diferença do ICMS ST considerado devido ao Estado da Bahia em cada operação, refez o cálculo do imposto considerando o preço de venda de cada tipo de pneu efetivamente praticado na Bahia pela MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A, identificados conforme o Demonstrativo “PREÇO DE VENDA – MAGNUM DISTRIBUIDORA” anexado aos autos, e chegou aos resultados apresentados nos Demonstrativos “CÁLCULO DO ICMS ST DEVIDO – DÉBITOS APURADOS” e “RESUMO GERAL”, Demonstrativos 01 a 06, também, acostados aos autos, onde estão detalhadas todas as notas fiscais que ensejaram o lançamento de ofício em questão.

Constato, ainda, que consta nos autos cópias das notas fiscais de vendas emitidas pela MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A, que comprovam o preço efetivo de venda, assim como cópia digital dos demonstrativos acima referidos.

Observo que a questão da interdependência entre as empresas resta clara não apenas pela similitude da razão social das empresas, no caso MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A e MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A, mas, especialmente, pelo registro feito pelo autuante na Informação Fiscal no sentido de que, as modificações estatutárias foram feitas recentemente, em 23/03/2023, ou seja após a lavratura do presente Auto de Infração, no sentido de afastar os administradores comuns em referência do comando formal da MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A, conforme documentos cadastrais colacionados aos autos.

Ocorre que essa interdependência não tem qualquer repercussão no âmbito do Estado da Bahia, haja vista que este estado até poderia dispensar a substituição tributária nas operações que envolvem empresas interdependentes, consoante a cláusula nona do Convênio 142/2018, abaixo reproduzida, o que, porém, não o fez:

Cláusula nona—Salvo disposição em contrário, o regime de substituição tributária não se aplica:

[...]

§ 1º. Ficam as unidades federadas de destino autorizadas a não aplicar o regime de que trata o caput desta cláusula nas operações entre estabelecimentos de empresas interdependentes, exceto se o destinatário for varejista.

Portanto, a adoção do regime de substituição tributária por parte da MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A (autuado) nas operações com mercadorias (pneus) destinadas a MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A não tem qualquer impedimento legal para que sejam realizadas.

O cerne da questão reside, portanto, quanto à base de cálculo adotada pela MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A (autuado), haja vista que, no entendimento da Fiscalização, as mercadorias saem com preços bem reduzidos, ou seja, valores adotados como base para cálculo do ICMS ST recolhido, sendo que a MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A, repassa para os varejistas locais com o preço efetivo de venda no atacado - que segundo a autuação é a base de cálculo do ICMS

ST devido -, configurando-se, assim, *operações intermediárias que são formatadas com a exclusiva finalidade de reduzir o montante do ICMS ST devido ao Estado da Bahia.*

Respeitosamente, divirjo de tal entendimento, haja vista que o exame dos elementos trazidos aos autos, não comprova que a MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A (autuado) praticou nas operações de saídas que realizou preços inferiores ao da efetiva compra que realizou. Ou seja, não consta que a MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A (autuado) tenha adquirido a mercadoria por um preço e tenha praticado um preço inferior nas operações destinadas a MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A.

A alegação defensiva de que o preço de venda praticado pela distribuidora quando da revenda da mercadoria adquirida de importadora, sejam elas interdependentes ou não, é superior ao praticado quando da sua compra, de fato, procede.

Por certo que o fato de a MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A ter praticado preço quando da revenda de mercadoria superior ao valor pelo qual houve a sua aquisição, por si só, não resulta em qualquer infração à legislação do ICMS, sendo, na realidade, o que deve normalmente ocorrer, pois decorrente do negócio comercial que invariavelmente visa o lucro.

No presente caso, efetivamente, o levantamento fiscal não comprova que o autuado tenha recolhido a menos o ICMS-ST, haja vista que para tanto haveria que se comprovar que o preço de venda praticado pela MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A (autuado) foi inferior aos preços praticados com as mesmas mercadorias por outras empresas importadoras, e não na sua posterior revenda pela MAGNUM DISTRIBUIDORA DE PNEUS S/A.

Diante do exposto, a infração é improcedente.

Cabível observar que a decisão pela procedência da autuação proferida pela 4ª JJF, nos termos do Acórdão JJF Nº 0094-03/23-VD, invocado pelo autuante, não tem efeito vinculante no tocante a esta 1ª JJF.

Quanto a arguição defensiva atinente ao caráter confiscatório da multa, certamente que é vedado a este órgão julgador administrativo apreciar matéria referente à inconstitucionalidade da norma. A multa tem previsão no art. 42 da Lei n. 7.014/96. Quanto à sua redução ou dispensa, também falece competência a esta JJF para sua apreciação.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207104.0007/23-5**, lavrado contra **MAGNUM COMPANHIA DE PNEUS S/A**.

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” item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 05 de setembro de 2023.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR