

**A. I. N°** - 274068.0016/17-6  
**AUTUADO** - MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA  
**AUTUANTE** - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 22/12/2023

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0252-03/23-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA COM FASE DE TRIBUTAÇÃO ENCERRADA. Infração reconhecida; **b)** SAÍDAS SUBSEQUENTES BENEFICIADAS COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. Infrações reconhecidas; **c)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Infrações 04 e 06 reconhecidas. Infração 05 parcialmente subsistente; **d)** FALTA DE APRESENTAÇÃO DO COMPETENTE DOCUMENTO FISCAL. Infrações reconhecidas; **e)** VALOR CREDITADO A MAIS REFERENTE A ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Infração reconhecida; **f)** ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS CONTEMPLADAS COM BENEFÍCIO FISCAL NÃO AUTORIZADO. Infração insubsistente; **h)** ENTRADA DE BEM PARA O ATIVO IMOBILIZADO. UTILIZAÇÃO SUPERIOR AO PERMITIDO. Infração reconhecida. Não acolhido pedido de cancelamento ou redução das multas. Rejeitadas nulidades arguidas e preliminar de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 03/10/2017, exige crédito tributário no valor de R\$ 123.648,94, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 01.02.05. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento de imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$ 28.599,24, acrescido da multa de 60%;

Infração 02 - 01.02.26. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$ 1.253,41, acrescido da multa de 60%;

Infração 03 - 01.02.26. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$ 20.597,41, acrescido da multa de 60%;

Infração 04 - 01.02.40. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$ 52.219,95, acrescido da multa de 60%;

Infração 05 - 01.02.40. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de janeiro a dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$ 1.215,59, acrescido da multa de 60%;

Infração 06 - 01.02.40. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de janeiro a dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$ 136,21, acrescido da multa de 60%;

**Infração 07 - 01.02.40.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem apresentação do competente documento fiscal comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de março, abril, junho, setembro e outubro de 2013. Exigido o valor de R\$ 593,32, acrescido da multa de 60%;

**Infração 08 - 01.02.42.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem apresentação do competente documento fiscal comprobatório do direito ao referido crédito, no mês de março de 2013. Exigido o valor de R\$ 902,04, acrescido da multa de 60%;

**Infração 09 - 01.02.42.** Utilização a mais de crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquirida de outras unidades da Federação, no mês de janeiro de 2013. Exigido o valor de R\$ 2.287,77, acrescido da multa de 60%;

**Infração 10 - 01.02.74.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com Benefício Fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo nos termos da lei Complementar nº 24/75, nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Consta como complemento que o Contribuinte recebeu mercadorias de Estados que concedem crédito presumido dedado pelo Dec. nº 14.213/12. Exigido o valor de R\$ 15.569,37, acrescido da multa de 60%;

**Infração 11 - 01.03.12.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, no mês de fevereiro de 2013. Exigido o valor de R\$ 274,13, acrescido da multa de 60%;

O Autuado impugna o lançamento fls.150 a 165, através de advogado, procuração fl. 171.

Depois de observar a tempestividade da Impugnação, destaca que por razões gerenciais, a decidiu quitar os débitos descritos nos itens 01, 02, 03, 04, 06, 07, 08, 09 e 11 do Auto de Infração, conforme comprovam as anexas guias e seus respectivos comprovantes de pagamento (doc. nº 9).

Dessa forma, a presente discussão permanece exclusivamente quanto aos Itens 05 e 10.

Afirma que não pode concordar com as exigências fiscais em questão, motivo pelo qual demonstrará no decorrer da presente impugnação, os motivos que conduzem o reconhecimento da nulidade ou improcedência da exigência fiscal, consubstanciada nesse processo fiscal, em virtude da ilegalidade e abusividade da exigência que se pretende imputar.

**QUESTÃO PRELIMINAR - Matéria Gravada pela Sistemática de Repercussão Geral - Suspensão do processamento determinada pelo STF**

Preliminarmente esclarece que o caso em questão trata de matéria gravada pela sistemática da Repercussão Geral no C. Supremo Tribunal Federal, através do RE 628.075/RS, qual seja, o da Guerra Fiscal entre os Estados.

Destaca que com o advento do Novo Código de Processo Civil (“NCPC”), em 25.10.2016, o Ministro e Relator Edson Fachin determinou a imediata suspensão de todos os processos que envolvam a matéria em discussão neste processo, qual seja, a de Guerra Fiscal, nos termos dos art. 1.035, § 5º e 1.037, II do NCPC

Sendo suspensão do processo até o julgamento final do *leading case*, conforme determinado pelo C. Supremo Tribunal Federal (**docs. nºs 10 e 11**).

Preliminarmente, menciona que o Auto de Infração padece de nulidade, tendo em vista que foi lavrado sem qualquer indicação quanto às circunstâncias dos fatos apontados como infracionais, que evidenciariam a alegada ilegalidade.

Além disso, afirma que, apesar dos textos das “Descrições dos Fatos” indicarem que a intimação da lavratura do Auto de Infração foi acompanhada de Anexos e Demonstrativos que comprovariam o cometimento das infrações à legislação tributária, tais documentos não foram entregues, nem disponibilizados ao contribuinte.

Cita que as referidas condutas da Fiscalização desrespeitaram o disposto nos arts. 129, incisos III e IV, e 130, ambos do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81), assim como o art. 142, do CTN.

Assinala que a inobservância das exigências formais da legislação, acarretam a nulidade absoluta do Auto de Infração, pois, sem essas informações, não pode exercer o seu direito de defesa.

Por isso afirma que no Auto de Infração não contém os requisitos e informações básicas para sua lavratura, como a indicação das circunstâncias que culminaram com a alegada infração, as operações e notas fiscais que ensejariam a lavratura do Auto, em outras palavras, afirma ter restado a insólita missão de “adivinhar” os fundamentos e os fatos suscitados pela Fiscalização como causas da autuação.

Registra que sem as indicações de datas e lançamentos individualizados e das operações realizadas, sequer poderá se defender de eventual lançamento em duplicidade, com o mesmo objeto. Isso porque, as acusações, o estabelecimento comercial e o exercício são os mesmos. Logo, Imprescindível a demonstração das diferenças entre os lançamentos.

Pondera que, considerando que os lançamentos são referentes ao exercício de 2013 e, tendo a Requerente sido intimada da lavratura do Auto de Infração em 6/10/2017, é possível que parte dos lançamentos tenha sido atingidos pela decadência. Logo, a falta de demonstração individualizada dos lançamentos impediu, inclusive, a contagem do prazo decadencial.

Afirma não haver dúvidas da nulidade do Auto de Infração, pois a autuação fiscal deve obrigatoriamente clara, precisa, completa, individualizada, descrevendo os fatos que justifiquem a exigência do tributo ou multa, a fim de que o Autuado possa se defender adequadamente. A aplicação desse preceito tem um nítido contorno constitucional, já que privilegia o direito de contraditório e da ampla defesa, previsto no art. 5º, inciso LV, da CF.

Afirma que tal fato é suficiente para caracterizar a violação aos arts. 129, incisos III e IV, e 130, ambos do Código Tributário do Estado da Bahia e ao art. 142 do CTN, ficando demonstrado que o Auto de Infração em comento merece ser declarado nulo por estar despido das formalidades legais necessárias conforme já se manifestou a Segunda Turma do STJ: (Recurso Especial 48.516/SP, relator Min. Ari Pargendier - Segunda Turma, publicado no DJ de 13.10.1997).

Destaca ainda que há na autuação fiscal em discussão, nulidade em razão do vício decorrente da adoção da presunção como fundamento dos lançamentos, a fim de forçar o entendimento de que houve suposto crédito indevido ICMS nas operações realizadas no exercício de 2013.

Afirma que tal presunção é absolutamente descabida. A responsabilização da Requerente somente poderia ocorrer mediante a comprovação de que houve a ausência da escrituração de mercadorias e, como consequência, a falta do pagamento de ICMS. Contudo, em nenhum momento a Fiscalização efetuou essa comprovação. A mera presunção da prática da Infração não é suficiente para que se lhe atribua a responsabilidade. Ônus esse, aliás, de quem acusa.

Diz ser princípio basilar do Direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Esse princípio fundamenta-se em garantia constitucional decorrente do devido processo legal. Nesse sentido, cabe à Fiscalização munir-se das provas necessárias à comprovação da alegada ausência de escrituração de mercadorias. No caso sob análise, no entanto, simplesmente imputou-se à Requerente a prática das infrações, restringindo-se a narrar as breves considerações transcritas acima, sem nem juntar ou dar acesso a Requerente das supostas comprovações de que houve falta de pagamento do ICMS.

Observa que ao utilizar dessa presunção, portanto, a Fiscalização Estadual transferiu, injustificada e invalidamente, o ônus da prova ao contribuinte, em manifesta afronta ao mencionado disposto no art. 142, do CTN.

Revela ser preciso considerar que o princípio do contraditório e a presunção de inocência até prova em contrário seriam desprezados caso fosse admitida como legítima a aceitação da



presunção como meio de prova de acusação. O Fisco, para poder penalizar o contribuinte, deve basear-se na realidade concreta para verificar a regularidade ou não da conduta dos contribuintes.

Registra que, nos casos de dúvida quanto aos fatos e à prática de supostas infrações, a interpretação da legislação tributária deve ser feita favoravelmente ao contribuinte. Essa regra está consagrada no art. 112, do CTN.

Depois de ilustrar com diversos julgamentos de Tribunais Administrativos brasileiros, menciona que todas essas considerações, vale mencionar, são corroboradas pela ausência, inclusive, de qualquer menção no auto de infração das datas que essas supostas entradas ou saídas ocorreram. Isso demonstra, para além do cerceamento da defesa do contribuinte - que fica impossibilitado de defender-se de eventual decadência -, mais uma evidência da presunção dessa entrada das mercadorias.

Diz restar incontestemente a necessidade de cancelamento do Auto de Infração em objeto, em razão de sua absoluta e Irremediável nulidade. Entretanto, caso não seja reconhecida a manifesta nulidade do Auto de Infração, o que se admite apenas para argumentar, demonstrará as razões da insubsistência da autuação e da consequente exigência fiscal.

Diz que, muito embora os equívocos incorridos pela Fiscalização, na lavratura do Auto de Infração, sejam suficiente para levar à nulidade da exigência fiscal, como demonstrado acima, caso sejam superadas essas nulidades, é necessário a apresentação dos anexos mencionados no Auto de Infração, os quais supostamente comprovariam a validade da exigência fiscal ou, ao menos, lhe seja dado vista do processo administrativo para e, por conseguinte, seja reaberta a oportunidade de apresentar sua defesa.

Subsidiariamente, caso não sejam acolhidas as irregularidades acima narradas, no mérito, o Auto de Infração revela-se absolutamente improcedente, tendo em vista que não deixou de escriturar qualquer operação de entrada ou saída de mercadoria, nem deixou de recolher ICMS em suas operações, tampouco nas operações em que é responsável solidário ao recolhimento do tributo. Com efeito, as infrações descritas no Auto de Infração são Improcedentes e devem ser canceladas, com o arquivamento do processo administrativo.

Aplicação de Alíquota nos termos do RICMS-BA/12 - Item 5 do Auto de Infração

Diz que no entendimento da Fiscalização, teria utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais tal infração teria decorrido da utilização de alíquota divergente à estabelecida na legislação baiana.

Afirma que não merecem prosperar as alegações do Auto de Infração, uma vez que utilizou a alíquota devida para os produtos utilizados nas operações, qual seja, a de 7%.

Frisa que ainda que tenha cometido um erro, em indicar uma alíquota de 12% em sua escrituração fiscal, cumpre esclarecer que as Notas Fiscais foram emitidas utilizando a alíquota correta, seja em operações de entrada de mercadoria, saída, transferência entre estabelecimentos ou devolução de produtos por clientes.

Prossegue mencionando que, considerando que os documentos fiscais foram emitidos com a alíquota vigente à época das operações e o Imposto foi devidamente recolhido, não houve qualquer prejuízo ao erário. Para que não existam dúvidas quanta a aplicação da alíquota correta protesta pela juntada das anexas Notas Fiscais por amostragem, bem como uma tabela demonstrativa dos produtos comercializados (**docs. nºs 12 e 13**).

Pleiteia desde já a conversão do presente feito em diligência, para que possam ser analisadas por amostragem as Notas Fiscais que embasaram as operações, restando comprovado o uso da alíquota com a redução da base de cálculo, que não trouxe qualquer prejuízo ao fisco.

Quanto à Infração 10, ressalta que não merece prosperar o argumento das Autoridades Fiscais de que teria se aproveitado de crédito de ICMS decorrente de operações realizadas com outros Estados da Federação de forma indevida, sem autorização por Convênio ou na lei Complementar nº 24/75. Na verdade, o Estado da Bahia se utiliza da via inadequada para discutir incentivo fiscal concedido por outro Estado, conforme restou muito bem ressaltado na decisão da Ministra Ellen Gracie nos autos da Ação Cautelar nº 2S11/MG.

Diz ser evidente, no caso, que o Estado da Bahia optou pelo caminho mais simples, preferindo constranger os contribuintes a discutir, no foro adequado, a validade dos atos contra os quais se volta, emanados de outro ente federado. Porém, se o Estado da Bahia considera ilegal ou Inconstitucional o incentivo fiscal concedido por outros Estados da Federação, deveria submeter tal questão ao Colendo STF, nos exatos termos do art. 102, inciso I, alínea “f”, da CF/88.

Frisa que de acordo com o referido artigo, um Estado que se sentir lesado por ato praticado por outro Estado não pode, qualquer que seja o motivo existente, tomar medidas por conta própria visando evitar que o ato supostamente lesivo deixe de ter aplicação (por via direta ou indireta). Deve, isso sim, submeter a questão à apreciação do STF, para então, e somente a partir daí, adotar as medidas possíveis que se coadunem com a decisão proferida.

Assim, até que a questão seja submetida da concessão de benefício fiscal sem autorização do CONFAZ seja apreciada pelo STF, o Estado que se sentir prejudicado deverá observar o ato normativo que considera ilegal, inclusive em vista da presunção de legalidade que o informa, não podendo obstar a aplicabilidade de tal ato unilateralmente - por qualquer meio e sob o argumento que for. Afinal, se aos Estados fosse permitido proceder assim, submetendo atos de outros Estados à sua própria vontade e jurisdição, seria absolutamente inútil o comando expresso no art. 102, inciso I, alínea “f”, da CF/88 e o pacto federativo que rege o País seria seriamente prejudicado.

Menciona, inclusive, que, ainda que tivesse aproveitado indevidamente crédito de ICMS, que implicasse recolhimento a menos do imposto, o que se admite somente para fins de argumentação, não mereceria prosperar o entendimento da Fiscalização Estadual, tendo em vista a jurisprudência hoje pacífica do Superior Tribunal de Justiça - STJ no sentido de que não é permitido às Autoridades Fiscais glosar créditos de ICMS sem que o respectivo benefício fiscal concedido pelo outro Estado tenha sido declarado inconstitucional pelo STF.

Frisa que, havendo conflito entre entes federados, a questão deve ser dirimida pelo STF, não sendo admitida a adoção unilateral de procedimentos tendentes a obstar a aplicabilidade do ato do outro Estado, que, também em prol do princípio da segurança jurídica, goza de presunção de legalidade.

Ressalta novamente que essa espécie de prática abusiva e ilegal foi censurada em recentes julgamentos pelo STJ, que reconheceu que as Autoridades Fiscais não estão autorizadas pela CF/88 a exigir, unilateralmente, o estorno dos créditos decorrentes de operações com estabelecimentos situados em Estados que concedem Incentivos fiscais.

Cita a violação aos artigos 1º, inciso IV, 150, inciso V, e 170, *caput* e inciso IV, da Constituição Federal - princípios da livre iniciativa e da livre concorrência.

Ressalta que as medidas adotadas pelo Estado da Bahia com o objetivo de punir os contribuintes que comercializarem com empresas beneficiadas por incentivos fiscais concedidos por outros Estados implicam violação do princípio da livre Iniciativa e da livre concorrência, ao constranger a realização de negócios entre as respectivas empresas.

Observa que o princípio da livre iniciativa, expresso nos artigos 1º, inciso IV, e 170, *caput*, da CF, é corolário de direitos fundamentais consagrados na Carta Magna (como o livre exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão - art 5º, inciso XIII, da CF), informando a ordem econômica e social em prol do desenvolvimento e da justiça social. O princípio da livre iniciativa garante aos Jurisdicionados inteira liberdade para desenvolver o ofício que desejarem, garantindo-se,

nesse contexto, condições plenas a tal desenvolvimento.

Frisa ser evidente que as medidas adotadas pelo Estado da Bahia, constringendo seus contribuintes a não comercializarem com empresas de outros Estados, que eventualmente se beneficiem de incentivos fiscais com os quais o Estado da Bahia não concorde, traduzem violação ao princípio da livre iniciativa. Afinal, de nada adianta a liberdade dos cidadãos de escolherem e dedicarem-se a dado ofício, trabalho ou profissão, se lhes são opostos, pelo Estado, óbices ao pleno desenvolvimento da atividade escolhida.

Diz ser fato que as medidas adotadas pela Fiscalização Estadual com o fito de lhe impedir de exercer o seu direito que decorre do princípio da não cumulatividade do ICMS, aproprie-se integralmente dos créditos do tributo, a partir de aquisições legítimas de mercadorias, ainda que realizadas junto a empresas beneficiadas em seus Estados por incentivos fiscais, são arbitrárias e inconstitucionais.

Afirma que a questão se estende, naturalmente, ao princípio da livre concorrência (expresso no art. 170, inciso IV, da CF), já que a legislação baiana, ao constringer os contribuintes a não comercializarem com as empresas abrangidas na situação exposta, introduz privilégios Injustificados a outros contribuintes no âmbito do desenvolvimento de suas atividades e natural disputa por mercado.

Faz referência ao art. 150, inciso V, da CF/88, que veda à União, Estados, Distrito Federal e Municípios *“estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público”*.

Assinala que como decorrência das medidas adotadas pelo da Bahia, que constringem seus contribuintes a não comercializarem com empresas situadas em Estados concessionários de benefícios fiscais impugnados pelo governo paulista, ferindo os princípios da livre iniciativa e da livre concorrência, não é demais afirmar-se que tal limitação, em sede de operações interestaduais, vem obstar o livre tráfego de bens pelo país, ferindo-se, assim, o dispositivo acima transcrito.

Diz ser patente a irregularidade praticada pelas Autoridades Fiscais baianas nesse caso. De forma generalizada, e sem uma análise criteriosa e pormenorizada dos fatos, o Estado da Bahia glosa os créditos oriundos da aquisição de produtos provenientes de outros Estados, por conta de mera presunção de que foi concedido algum tipo de benefício fiscal ao contribuinte de outro Estado.

Ressalta que o Colendo STJ já pacificou o entendimento de que, em casos de concessão de benefícios fiscais unilaterais por parte dos Estados, concedidos sem a aprovação do CONFAZ, é ilegal responsabilizar o contribuinte de boa-fé, caso não exista qualquer tipo de ação para discutir o benefício tramitando nos Tribunais Superiores.

Menciona que o Estado da Bahia passará a fechar suas fronteiras aos produtos que tenham como origem os demais Estados do país, o que é inconcebível em uma República Federativa que prima pela união indissolúvel dos Estados, Municípios e Distrito Federal (art. 1º da CF).

Observa que Auto de Infração em referência lhe imputou multa de 60% (sessenta por cento) do valor supostamente não recolhido e do crédito tomado, prevista no art. 42, inciso VII, alínea "a" (item 5) e 42, inciso II, alínea "f" (item 10), ambos da Lei nº 7.014/96.

Ocorre que, conforme demonstrado acima, sequer cometeu qualquer uma das infrações descritas que culminassem nas sanções aplicadas. Assim, já que não há motivo para a manutenção da obrigação principal supostamente descumprida, por consequência deve ser afastada, também, a referida multa.

Frisa que, em primeiro lugar, há que se considerar que o art. 3º do CTN estabelece que o tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito. Por esse motivo, o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como



Instrumento de arrecadação disfarçado. A sanção deve ser apenas o meio de que se vale o Fisco para desestimular o comportamento ilícito, o qual, vale ressaltar, não aconteceu no caso em tela. Deste modo, apesar das sanções às infrações tributárias terem sempre a mesma finalidade, qual seja, de forçar o pagamento dos valores devidos ao Erário, tais sanções não podem ser desvirtuadas, sob pena de desvio de finalidade. A severidade das sanções visa a proteger a arrecadação do Estado e a estimular, por vias obliquas, o pagamento dos tributos devidos.

Afirma que a multa aplicada no presente caso é totalmente desproporcional à suposta infração cometida. A esse respeito, vale frisar que o STF negou provimento ao Agravo Regimental interposto pela União Federal (Fazenda Nacional) no Recurso Extraordinário nº 523.471/MG, reconhecendo (i) que o princípio constitucional da vedação ao confisco se aplica às multas, e não apenas aos tributos, e (ii) a abusividade de multa de 60%, ou seja, o STF considerou confiscatória a multa aplicada no mesmo patamar do presente Auto de Infração.

Registra que mais recentemente inclusive, o STF reduziu esse percentual, definindo que multas aplicadas acima de 30% do valor do imposto não recolhido devem ser tidas como confiscatórias.

Diz restar comprovado, portanto, o descabimento da penalidade imposta, em caráter absolutamente desproporcional à infração inexistente que lhe foi imputada, pleiteia sejam afastadas as multas, sob pena de violação ao art. 150, inciso IV, da CF/88, ou, ao menos sejam elas reduzidas a percentuais condizentes.

Como conclusão de todo o exposto, afirma ter demonstrado que o **Auto de Infração** deve ser suspenso até a conclusão do julgamento do **RE 628.075/RS**, gravado pela sistemática da Repercussão Geral, julgamento que trará consequências diretas à infração ora em discussão.

Além disso, afirma que demonstrou os motivos para que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração, uma vez que:

(i) o seu teor e a sua instrução carecem da descrição dos elementos de fato que teriam ensejado a autuação e, principalmente, omitiu documentos utilizados pela Fiscalização, **cerceando seu direito de defesa** e infringindo os princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa (art. 5º, incisos LIV e LV, da CF), assim como os arts. 129, incisos III e IV, e 130, ambos do Código Tributário do Estado da Bahia;

(ii) a Fiscalização não poderia tão somente adotar a presunção como fundamento dos lançamentos, a fim de forçar o entendimento de que houve suposta falta de pagamento de ICMS nas operações de entrada e saída de mercadorias, no exercício de 2013;

Afirma que comprovou ainda que o Auto de Infração merece ser julgado improcedente, pois:

(iii) foi utilizada a alíquota correta em todas as operações autuadas, qual seja a prevista na legislação baiana, não havendo qualquer prejuízo ao erário, motivo pelo qual a Requerente pleiteia desde já a conversão do feito em diligência para tal comprovação; e

(iv) se o Estado da Bahia discorda de incentivos fiscais concedidos por outros Estados, deveria ir ao Colendo STF para contestar os incentivos concedidos por outros Estados, o foro competente para julgamento de conflitos entre Estados, conforme o art. 102, inciso I, alínea “f”, da CF, e não tomar o contribuinte baiano como refém na “guerra fiscal”;

(v) as multas aplicadas têm cunho arrecadatório, conforme o art. 150, inciso IV, da CF, e o entendimento do Colendo STF;

Sendo assim pleiteia que seja **integralmente acolhida** a Impugnação para que se reconheça a nulidade do Auto de Infração e, conseqüentemente, seja determinado o cancelamento integral da exigência fiscal. Sucessivamente, caso não se acolha a preliminar arguida, espera seja reconhecida a improcedência da exigência fiscal discutida, com a desconstituição do débito tributário e o arquivamento deste Processo Administrativo.

Subsidiariamente, caso assim não se entenda, pleiteia, seja relevada a penalidade ou, ao menos,

reduzida, tendo em vista que não houve falta de pagamento de imposto pela Requerente, tampouco dolo, fraude ou simulação.

Em respeito ao princípio da verdade real, no que se refere a Infração 05, nos termos do art. 145, do RPAF-BA/99, requer seja o presente processo convertido em diligência, bem como que lhe seja assegurado o direito à produção de qualquer meio de prova em Direito admitidos, em especial pela posterior juntada de novos documentos, de forma a comprovar que - IS - não pode ser compelida a recolher os débitos de ICMS que lhe estão sendo imputados.

Por fim, pleiteia que todas as intimações/publicações sejam feitas em nome dos advogados Sérgio Farina filho (OAB/SP nº 75.410) e João Alberto Pereira Lopes Junior (OAB/BA nº 11.972), sob pena de nulidade.

A Autuante presta informação fiscal fls. 244 a 256, nos termos que se seguem.

Observa que o Impugnante decidiu quitar os débitos dos itens 1, 2, 3, 4, 6, 7, 8, 9 e 11 e afirma que ratifica as Infrações 1, 2, 3, 4, 6, 7, 8, 9 e 11.

Destaca requerente alega que o caso referente a Infração 10 trata de matéria gravada pela sistemática da Repercussão Geral no STF, através da RE 628.075/RS e que o Ministro e Relator Edson Fachin determinou a imediata suspensão de todos os processos que envolvam a matéria em discussão neste processo, qual seja, a de Guerra fiscal, nos termos dos art. 1.035, § 5º e 1.037, II no NCPC. Sendo assim, com base na aplicação direta de do art. 15 do NCPC, a impugnante requer a imediata suspensão do processo até o julgamento final do *leading case*, conforme determinado pelo STF.

Não cabe, no âmbito de nossas atribuições, a discussão sobre entendimento do STF posto que deve obediência ao RICMS/BA por responsabilidade funcional.

Destaca que o Impugnante alega que o auto de infração não tem qualquer indicação quanto às circunstâncias dos fatos apontados como infracionais, não contém informações básicas para sua lavratura e falta de entrega dos anexos comprobatórios.

Frisa que o Impugnante alude que os anexos que comprovariam o cometimento das infrações à legislação tributária não foram entregues, nem disponibilizados ao contribuinte.

A alusão falta com a verdade, já que as planilhas foram entregues conforme folhas, 23 a 133 e 143 a 145 do respectivo PAF. Foi entregue um DVD contendo os anexos, EFD, NF-e, livros, intimação e e-mail ao Sr. Humberto Dias, CPF: 013.982.855-95, RG 0871684802, preposto da empresa conforme procuração folhas 147, mediante recibo, folhas 143 a 145 no momento da ciência.

A defendente cita que foram desrespeitados os arts. 129, incisos III e IV e 130 do COTEB, Lei nº 3.956/81, art. 142 do CTN e art. 5º, LV, da CF/88. Diz acreditar que o Defendente está se referindo aos incisos III e IV do parágrafo 1º do art. 129, do COTEB, Lei nº 3.956/81. A citação da defendente não prospera, pois o auto de infração seguiu o que estabelece nestes dispositivos legais.

Afirma que a prova de que o auto de infração é claro está na própria defesa em que a impugnante entra no mérito das Infrações 05 e 10, inclusive anexando às fls. 240 a 242, demonstrativo que a defendente indevidamente diz que não recebeu. Se ele tem consciência para entrar no mérito, é porque o auto de infração é preciso.

Quanto à alegação de que sem as indicações de datas e lançamentos individualizados e das operações realizadas, a requerente sequer poderá se defender de eventual lançamento de duplicidade, afirma que a alegação não prospera, pois os demonstrativos são analíticos por item de mercadoria e com indicativo de data.

No que concerne à alegação de uma suposta decadência, destaca que os fatos geradores ocorreram em 2013 e ciência em 06/10/2017, portanto não há o que se falar de decadência.

Destaca que o Impugnante cita que as infrações são de 2013 e alega também que a presunção é absolutamente descabida, uma vez que a responsabilidade da requerente somente poderia ocorrer



mediante a comprovação de que houve a ausência de escrituração das mercadorias em questão e, como consequência, a falta do pagamento de ICMS. Observa que tal alegação não procede, já que os anexos demonstram que houve escrituração indevida de crédito.

Assevera inexistir cerceamento de defesa. No Auto de Infração, fls. 01 a 07, constam a transcrição detalhada da infração, enquadramento da infração, tipificação das multas e o indicativo dos demonstrativos utilizados para quantificar o valor da infração de forma detalhada. Nestes relatórios estão diversas informações como data, número do documento, código do produto, descrição do produto, preço e todas as informações necessárias para a demonstração das infrações. Tudo entregue ao contribuinte no momento da ciência conforme fls. 23 a 133 e arquivos conformes fls. 143 a 145.

No tocante à alegação de que a fiscalização não poderia ter presumido que deixou de escriturar as mercadorias que posteriormente comercializou sem o pagamento do imposto devido, observa que neste caso a requerente se confundiu, pois o respectivo auto de infração trata de crédito indevido e não débito indevido.

Quanto ao argumento de que houve ausência da menção das datas que essas supostas entradas ou saídas ocorreram e poderia haver uma eventual decadência, assinala que mais uma vez a alegação não procede, visto que às fls. 1 a 7 do auto de infração estas datas estão demonstradas, no exercício de 2103 mês a mês. Não há o que se falar de decadência, já que a ciência foi em 06/10/2017.

Destaca que o Impugnante requer a apresentação dos anexos ou, ao menos, seja dado vista do processo administrativo para a requerente.

No tocante à falta de apresentação dos anexos, observa que o Defendente falta com a verdade, já que as planilhas foram entregues conforme consta às fls. 23 a 133 e arquivos às fls. 143 a 145 do respectivo PAF. Afirma que foi entregue um DVD contendo os anexos, EFD, NF-e, livros, intimação e e-mail ao Sr. Humberto Dias, CPF: 013.982.855-95, RG 0871684802, preposto da empresa conforme procuração folhas 147, mediante recibo, fls. 144 a 145 no momento da ciência. Portanto, e os anexos foram entregues no momento da ciência do auto de infração, logo já estão em poder do contribuinte desde este momento.

Registra que a Defesa é divergente, pois diz que não recebeu os anexos e na própria defesa junta o demonstrativo 1.5 - Demonstrativo de Crédito Indevido - Aliq Divergente, fls. 240 a 242. Isto é mais uma prova de que o Impugnante recebeu os demonstrativos.

Infração 05 - Observa que o Autuado alega que aplicou a alíquota correta, mesmo que tenha havido um erro em indicar uma alíquota de 12% em sua escrituração fiscal, esclarece que as notas fiscais foram emitidas utilizando a alíquota correta.

Registra que em tese a alegação não prospera, pois se na nota fiscal de entrada consta corretamente a alíquota de 7% e contribuinte lança a alíquota de 12%, trata-se de um crédito indevido.

Informa que as notas tiveram o lançamento corrigido no Anexo 1.20 - Demonstrativo de Crédito Indevido - Alíquota Divergente - Diligência. Neste anexo foi posto a alíquota e crédito de ICMS conforme as notas fiscais.

Frisa que se o CONSEF concorde com a metodologia o valor da infração passa a ser conforme o Anexo 1.20 - Demonstrativo de Crédito Indevido - Alíquota Divergente - Diligência.

Infração 10 - Destaca que segundo o impugnante o Estado da Bahia deveria submeter a questão do crédito não autorizado por Convênio ou Protocolo conforme Lei Complementar 24/75 ao colendo do STF. Afirma que a intenção do Impugnante em querer que o Estado da Bahia questione o benefício concedido por outro ente da Federação através de ADIn revela-se um posicionamento inconstitucional - o de impedir que o sujeito ativo exercite livremente pelo lançamento uma prerrogativa prevista na Constituição Federal. Indaga que para atuar em casos concretos, o fisco

de destino seria compelido a aguardar um pronunciamento definitivo em sede de ADIn. Prossegue destacando que, tal decisão parece colidir com o entendimento que começa a tomar forma no julgamento da repercussão geral sobre conceder favores unilaterais ao arrepio dos requisitos previstos na LC 24/75.

Frisa que a Corte Máxima deste país acertadamente deu conotações de repercussão geral à discussão de favores serem imaginados à revelia das exigências impostas na LC 24/75, fazendo suspender um pronunciamento definitivo em todas as ações judiciais que versem sobre o mesmo assunto.

Registra também que um pronunciamento definitivo em sede de repercussão geral demora de se materializar em razão da quantidade exorbitante de ações que ora transitam no STF, o que poderia demandar considerável lapso de tempo para se ver a discussão solucionada.

Continua mencionando que, como as ações judiciais estão com a definição sobrestada e como a repercussão geral tende a ser ultimada em considerável intervalo de tempo, o sujeito ativo veria estagnado o seu direito de lançar e assistiria, impotente, o fulminar dos seus créditos tributários pela decadência.

Pondera que, caso a repercussão geral decidisse pela inconstitucionalidade de todos os favores unilaterais e pelo acerto das glosas. Indaga como fazer a execução fiscal se inexistirão os lançamentos antecedentes.

No tocante a alegação de que o Estado da Bahia está limitando a comercialização com outras Unidades da Federação, assinala que tal argumento não prospera, pois os comerciantes podem comprar de qualquer Unidade da Federação.

Menciona que o Impugnante solicita o afastamento das multas aplicadas, pois considera que não há motivos para a manutenção da obrigação principal. Assevera que o requerimento da Defendente não procede, já que os demonstrativos comprovam as infrações, logo a obrigação principal persiste e não tem justificativa o cancelamento das multas.

Observa que o Contribuinte também alega que a multa é desproporcional (60%), importando em confisco e solicita a redução para percentuais condizentes com a CF/88.

Afirma que a arguição de que a multa aplicada tem caráter confiscatório não subsiste. Ressalta que o art. 150, IV, da CF/88, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda.

Afirma que considera pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7ª edição, à fl. 519.

Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omissos que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

Assevera, não haver, por conseguinte, o que se falar da violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pois, além de serem, no presente caso, corolários do princípio do não confisco, já analisado, não encontram amparo fático, na medida em que a multa aplicada é adequadamente modulada para o desestímulo ao descumprimento das obrigações tributárias ora apuradas.

Assinala que as multas estão devidamente aplicadas conforme artigos: a) 42, VII, “a” da Lei 7.014/96, que define a multa de 60%, para a situação da utilização indevida de crédito fiscal – infração 5; e, b) e 42, II, “f” da Lei 7.014/96, que define a multa de 60%, para quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, inclusive quando da utilização indevida de crédito fiscal - Infração 10.

Cita a alínea “a” do inciso VII, do art. 42, da Lei 7.014/96, vigente à época dos fatos geradores.

Reproduz o teor do art. 42, II, “f”, da Lei 7.014/96 vigente à época dos fatos geradores.

Observa que como a multa está prevista em lei, não há que se falar de confisco, portando devem ser mantidas as multas de 60% previstas no art. 42, II, “f” e VII, “a” da Lei 7.014/96.

Revela que a dispensa, ou redução, de imposição de penalidade que se encontra prevista no § 7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, exige do sujeito passivo a comprovação de que não houvessem implicado falta de recolhimento do ICMS.

Frisa inexistir comprovação de falta de pagamento de imposto ao erário, no respectivo PAF, motivo pelo qual a multa deve ser mantida.

Quanto ao pedido do Impugnante para a realização de diligência, assinala que não se faz necessária a diligência, pois constam no respectivo PAF todos os elementos necessários para conclusão da procedência das infrações.

Conclui mantendo a ação fiscal que resultou na exigência do crédito tributário apurado nas infrações, pugnano pela procedência parcial do Auto de Infração.

Em Diligência a PROFIS, essa 3ª JJF, fls. 293 a 295, solicitou parecer jurídico acerca da declaração de inconstitucionalidade do Dec. Estadual nº 14.213/2012.

Em Parecer às fls. 298 a 321, a PGE-PROFIS, seguido por despacho da Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA, concluiu que “cumpridas as exigências previstas no Convênio ICMS nº 190/2017, deve o CONSEF prosseguir o julgamento reconhecendo a legalidade do crédito fiscal utilizado pelo contribuinte e, por conseguinte, a improcedência do lançamento de ofício - se for o caso, naturalmente – por ser esta a solução que em nosso sentir, melhor atende aos postulados de razoabilidade e eficiência”.

O Autuado se manifesta às fls. 333 a 343, reiterando todos os seus argumentos já alinhados em sua Impugnação e em relação ao parecer da PGE/PROFIS afirma que seu teor não se mostra condizente com o que estipula o ordenamento jurídico tributário que rege a sua relação e o Estado da Bahia, razão pela qual deve ser cancelado o Auto de Infração.

A Autuante presta informação fiscal, fls. 370 a 372, destaca que a Impugnante repetiu argumentos da defesa anterior.

Assinala que ratifica a informação fiscal folhas 245 a 261.

Infração 10 - Frisa que o Defendente fez contestações ao parecer da PGE.

Afirma que no âmbito das nossas atribuições de fiscalização não compete comentar decisões da PGE.

Destaca que não existe inconstitucionalidade referente ao Dec. nº 14.213/12, já que decisão do STF considerou validas as glosas baseadas na Lei Complementar nº 24/75. Segundo o site <http://lbzadvocacia.com.br/decisao-recente-do-stf-autoriza-glosa-de-creditos-de-icms-e-reabre-discussao-sobre-guerra-fiscal/> decisão do STF versa sobre a possibilidade de glosa de créditos de ICMS nas aquisições de produtos em operações interestaduais. Em sessão virtual do dia 18/08/2020, o STF, por maioria, considerou constitucional a legislação estadual (no caso, de São Paulo) que glosa o crédito de ICMS registrado pelos contribuintes estabelecidos em seu território decorrente de aquisições oriundas de outras Unidades da Federação (no caso, do Distrito Federal), mesmo que destacados integralmente no documento fiscal, mas que ultrapasse o valor de ICMS efetivamente recolhido no Estado de origem, reduzido em decorrência de regime especial concedido sem a aprovação do Confaz. De acordo com a ministra relatora, Cármen Lúcia, a legislação de São Paulo não altera a condição do benefício fiscal concedido pelo Estado de origem, mas tão somente limita a capacidade de aproveitamento por parte dos contribuintes sediados em seu território - limitação essa, inclusive, validada por lei complementar (Lei Complementar nº 24/75).



Frisa que na ocasião da lavratura do respectivo PAF as normas eram vigentes, portanto, o Auto de Infração foi emitido dentro das normas regulamentares.

Assinala que após a ciência do Auto de Infração, houve o advento do Convênio ICMS nº 190/17, que determina a remissão dos créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais, relativos ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, instituídos, por legislação estadual ou distrital publicada até 8 de agosto de 2017, em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII, do § 2º, do art. 155, da CF/88. Só então o Estado da Bahia revogou o Dec. nº 14.213/12, através do Dec. nº 18.219/18.

Arremata assinalando que a Infração 10 não é improcedente. Como o Dec. nº 14.213/12 estava em vigor no período de 01/12/2012 até 26/01/2018, a Infração 10 é procedente, porém está sujeita a remissão se atendidas as condições da Lei Complementar nº 160/17 e do Convênio nº 190/17.

Conclui, mantendo a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário apurado nas infrações, e pugna pela procedência parcial do Auto de Infração.

Consta às fls. 265 a 289, consta extrato do SIGAT/SICRED, com pagamento parcial do auto de infração, referente às parcelas reconhecidas pelo autuado.

## **VOTO**

Cabe de início enfrentar as preliminares de nulidade suscitadas pelo Impugnante.

O Autuado apontou a ausência de descrição dos fatos que embasaram a lavratura do Auto de Infração e a falta de documentos que instruem a acusação fiscal e alegou que o Auto de Infração foi lavrado sem qualquer indicação quanto às circunstâncias dos fatos apontados como infracionais, que evidenciariam a alegada ilegalidade e destacou que a autuação fiscal deve obrigatoriamente ser clara, precisa, completa, individualizada, descrevendo os fatos que justifiquem a exigência do tributo ou multa, a fim de que o Autuado possa se defender adequadamente.

Depois de examinar todos os elementos que instruem e fundamentam o presente lançamento de ofício, constato que não deve prosperar a pretensão do Defendente, ao contrário do que suscita, o presente Auto de Infração se configura devidamente lastreado em descrição das irregularidades devidamente clara e objetiva, em demonstrativos analíticos e sintéticos que discriminam pormenorizadamente todas as operações que resultaram em cada uma das exações, em como se afiguram devidamente acompanhada de enquadramento legal e com a indicação da multa preconizada pela legislação de regência para cada irregularidade cometida. Ademais, como se verifica à fl. 144, todos os demonstrativos foram devidamente entregues ao Autuado.

Também não deve prosperar a alegação de que ocorrera a adoção de presunção como fundamento dos lançamentos, a fim de forçar o entendimento de que houve suposto crédito indevido ICMS, haja vista que o lançamento de ofício se encontra devidamente fundamentado diretamente em levantamento fiscal com a identificação de todos os elementos que resultaram nos débitos apurados. Portanto, não há que se falar em presunção como quer fazer crer o Autuado.

No que concerne a alegação de que o caso em questão trata de matéria gravada pela sistemática da Repercussão Geral no Supremo Tribunal Federal, através do RE 628.075/RS, qual seja, o da Guerra Fiscal entre os Estados, também

Em suma, resta patente nos autos que as alegações não possuem sustentação fática ou jurídica. Todas as infrações estão descritas nos respectivos demonstrativos fls. 23 a 133, com o comprovante do recebimento do CD/mídia eletrônica contendo os arquivos fls. 143 a 144, registrando detalhadamente as informações necessárias e suficientes ao exercício da ampla defesa e do contraditório em conformidade com as exigências legais.

Observo ainda que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei nº 7014/96 e o RICMS-BA/2012. As irregularidades apuradas estão devidamente demonstradas nos levantamentos fiscais, e a apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração.

Assim, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado, conforme estabelece o art. 142, do CTN e o art. 129, do COTEB. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do art. 18, do RPAF-BA/99, para se decretar a nulidade da autuação.

No que concerne a alegação de que, pelo fato de os lançamentos serem referentes ao exercício de 2013 e, tendo a sido intimado da lavratura do Auto de Infração em 6/10/2017, seria possível que parte dos lançamentos tenha sido atingidos pela decadência pela falta de demonstração individualizada dos lançamentos impediu, inclusive, a contagem do prazo decadencial, resta evidenciado claramente nos autos, diante da explicitação nos demonstrativos de apuração as respectivas datas de ocorrência de cada fato gerador, a inocorrência da decadência suscitada pela defesa.

Rejeito o pedido de diligência solicitada, pois além de o Autuado ter deixado de demonstrar a necessidade deste procedimento, entendo que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147, incisos I, alínea “a”, e inciso II, do RPAF-BA/99, o qual estabelece o indeferimento do pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção, os elementos contidos nos autos.

No mérito, o Auto de Infração lavrado para exigir crédito fiscal relacionado ao ICMS, relativamente a onze irregularidades apuradas em ação fiscal, conforme descrito na inicial dos autos, sendo impugnadas as Infrações 05 e 10.

As demais infrações não foram impugnadas pelo defendente, tendo os respectivos valores sido recolhidos, conforme extrato do SIGAT/SICRED, fls. 265 a 289, sendo, portanto, consideradas procedentes, não fazendo parte da lide.

Assim, a contenda se restringe apenas, à quinta e a décima Infração, que foram impugnadas.

A Infração 05, trata da utilização de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal. O contribuinte lançou crédito utilizando alíquota com valor divergente ao que estabelece a legislação.

Em sede de Defesa, o Impugnante esclareceu que foi utilizada a alíquota de 7% (sete por cento), ainda que no momento de incluir a informação em sua escrituração fiscal, por mero equívoco, tenha indicado a alíquota de 12% (doze por cento). De modo que, o imposto foi devidamente recolhido, como pode ser observado nas Notas Fiscais emitidas, não havendo qualquer prejuízo ao erário.

Na informação fiscal a Autuante assinalou que em tese a alegação não prospera, pois se na nota fiscal de entrada consta corretamente a alíquota de 7% e contribuinte lança a alíquota de 12%, trata-se de um crédito indevido.

Informou que corrigiu o lançamento no Anexo 1.20 - Demonstrativo de Crédito Indevido - Alíquota Divergente - Diligência, fls. 257 a 259, de acordo com a alíquota e crédito de ICMS, conforme constam nas notas fiscais. Registrou que caso o CONSEF concorde com a metodologia o valor da infração passa a ser conforme o citado Anexo 1.20.

Depois de examinar os elementos que compõem esse item da autuação, constato que, apesar do equívoco na indicação da alíquota de 12%, em vez de 7%, deve ser acolhido o novo demonstrativo elaborado pela Autuante, haja vista que considera a documentação fiscal em confronto com escrituração do Impugnante e evidencia o efetivo equívoco cometido pelo Autuado.

Nos termos expendidos, acolho o demonstrativo elaborado pela Autuante, às fls. 257 a 259, que reduz o valor da Infração 05 para R\$ 155,75.

Concluo pela subsistência parcial da Infração 05.

A Infração 10 se refere à utilização indevida de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadoria contempladas com Benefício Fiscal do ICMS por Convênio ou Protocolo nos termos da Lei Complementar nº 24/75. O contribuinte recebeu mercadorias de Estados que concedem crédito presumido vedado pelo Dec. Estadual nº 14.213/12.

O Defendente pugnou pela insubsistência da autuação asseverando que não merece prosperar o argumento das Autoridades Fiscais de que teria se aproveitado de crédito de ICMS decorrente de operações realizadas com outros Estados da Federação de forma indevida, sem autorização por Convênio ou na lei Complementar nº 24/75. Sustentou que o Estado da Bahia se utiliza da via inadequada para discutir incentivo fiscal concedido por outro Estado, conforme restou muito bem ressaltado na decisão da Ministra Ellen Gracie nos autos da Ação Cautelar nº 2S11/MG.

Diz ser evidente que o Estado da Bahia optou pelo caminho mais simples, preferindo constranger os contribuintes a discutir, no foro adequado, a validade dos atos contra os quais se volta, emanados de outro ente federado. Porém, se o Estado da Bahia considera ilegal ou Inconstitucional o incentivo fiscal concedido por outros Estados da Federação, deveria submeter tal questão ao Colendo STF, nos exatos termos do art. 102, inciso I, alínea “f”, da CF/88.

Revelou que de acordo com o referido artigo, um Estado que se sentir lesado por ato praticado por outro Estado não pode, qualquer que seja o motivo existente, tomar medidas por conta própria visando evitar que o ato supostamente lesivo deixe de ter aplicação (por via direta ou indireta). Deve, isso sim, submeter a questão à apreciação do STF, para então, e somente a partir daí, adotar as medidas possíveis que se coadunem com a decisão proferida.

Inicialmente cumpre observar que a Lei Complementar nº 160, de 07 de agosto de 2017, permitiu que, mediante convênio, os Estados e o Distrito Federal deliberassem sobre a remissão dos créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g”, do inciso XII, do § 2º, do art. 155 da CF/88 e a reinstituição das respectivas isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais.

Como consequência, foi celebrado o Convênio ICMS 190/2017 que estabeleceu os procedimentos e prazos que as unidades federadas deveriam observar para remissão dos créditos tributários decorrentes do uso de isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g”, do inciso XII, do § 2º, do art. 155, da CF/88, bem como sobre as correspondentes reinstituições.

Em cumprimento ao prazo estabelecido no inciso I, da cláusula terceira do Convênio ICMS 190/17 - da mesma forma como fez o Estado da Bahia em relação aos seus atos normativos vigentes, por meio do Dec. nº 18.270/18 -, os Estados publicaram, em seus respectivos Diários Oficiais, relação com a identificação de todos os atos normativos citados no Anexo Único do Dec. nº 14.213/12, visando à remissão dos eventuais créditos tributários existentes.

Os referidos itens dizem respeito a benefícios concedidos, por meio de suas legislações internas específicas, que visando remissão dos créditos tributários, publicaram ato normativo - indicando os benefícios que constam do Anexo Único do Decreto nº 14.213/12 - em atendimento ao comando estabelecido no inciso I da cláusula segunda do Convênio ICMS 190/17.

O Estado da Bahia revogou o Dec. nº 14.213/2012, visando a não exigência fiscal sobre as isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relacionadas em seu Anexo Único, em alinhamento com a convalidação dos atos instituídos por todas as unidades federadas, nos termos da Lei Complementar nº 160/17 e do Convênio ICMS 190/17.

Diante disso, com base na remissão dos créditos tributários relativos a benefícios instituídos em



desacordo com o disposto na alínea “g”, do inciso XII, do § 2º, do art. 155 da Constituição Federal, processado nos termos do Convênio ICMS 190/17, é insubsistente a limitação do crédito fiscal na apuração.

Saliento que tal entendimento já se encontra pacificado neste CONSEF, a exemplo das decisões contidas nos Acórdãos JJF 0160-02/18 e 0235-04/18.

Logo, diante de tais posicionamentos, que demonstram inexistir qualquer discussão a respeito no âmbito do Órgão de julgamento administrativo, a decisão está atrelada ao mero cumprimento do Convênio ICMS 190/17.

Concluo pela improcedência da Infração 10.

Em relação ao pedido de redução ou cancelamento da multa, alegando inconstitucionalidade do percentual aplicado de 60%, visto seu entendimento de que foi fixada em patamares que tornam sua cobrança confiscatória, sendo vedado o confisco, sob pena de violação ao direito de propriedade, verifico que não pode ser acatado. Observo que a sua aplicação pelo descumprimento da obrigação principal neste processo é prevista em dispositivo legal, sendo que as alegações concernentes ao seu caráter confiscatório não devem ser apreciadas, em face do disposto no inciso I, do art. 167, do RPAF-BA/99.

No que concerne ao pedido do Impugnante para que todas as intimações/publicações sejam feitas em nome dos advogados Sérgio Farina filho (OAB/SP nº 75.410) e João Alberto Pereira Lopes Junior (OAB/BA nº 11.972), sob pena de nulidade, consigno não haver impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do RPAF-BA/99, a intimação deve ser endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo, encontra-se prevista nos arts. 108/109, do mencionado Regulamento, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte. Ademais, o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ, para receber as intimações atinentes ao presente feito.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores pagos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **274068.0016/17-6**, lavrado contra **MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA**, devendo ser intimado o Autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 107.019,73** acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “a”, do inciso VII, e na alínea “f”, do inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores pagos.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 13 de dezembro de 2023.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA