

A. I. Nº. - 269200.0023/23-0

AUTUADO - PIRELLI PNEUS LTDA.

AUTUANTE - JOÃO FLÁVIO MARQUES DE FARIA

ORIGEM - DAT NORTE / IFEP NORTE

PUBLICAÇÃO - INTERNET 29/05/2025

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0117-02/25-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA. Provado nos autos tratar-se de operações interestaduais de aquisição e transferência de mercadorias tributáveis para fins de comercialização não sujeitas à isenção em face do drawback alegado pelo Impugnante. Indeferido o pedido de diligência fiscal. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/09/2023, exige R\$ 908.835,41, acusado a seguinte infração:

007.015.005 - Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente a aquisições interestaduais de mercadorias com fins de comercialização e registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. **Valor apurado:** R\$ 908.835,41. **Período:** janeiro 2019 a fevereiro 2020. **Enquadramento legal:** Art. 12-A, da Lei 7.014/96. **Multa:** 60%, Art. 42, II, “d”, da Lei 7.014/96.

Legalmente representado, o sujeito passivo apresenta impugnação fls. 18/29. Após historiar o fato, reproduzir a infração, os arts. 12-A, 42, II, da Lei 7.014/96, o art. 264, XCI, do RICMS-BA, Cláusula primeira do Convênio ICMS 27/90, defende a não incidência de ICMS sobre as operações objeto da autuação alegando terem ocorrido sob o regime de drawback, uma vez tratem de compras/transferências de material para uso no processo produtivo da empresa autuada, sendo que as NFs “são escrituradas no CFOP 2101/2151 com crédito de ICMS, conforme comprova o livro de entrada (Doc. 04)”.

Assim, considerando que as mercadorias foram adquiridas e fizeram parte de processo de industrialização, sem incidência do ICMS, em decorrência da concessão do benefício fiscal do drawback, comprovado pela publicação do Ato Concessivo nº 2018/00244814, “verifica-se que a Impugnante cumpriu o requisito de informar nas notas fiscais o benefício e o ato concessório, razão pela qual não pode ser outra a conclusão senão a de que as operações em questão, relacionadas ao ato concessório, NÃO ESTÃO SUJEITAS AO PAGAMENTO DA ANTECIPAÇÃO PARCIAL DO ICMS, devendo a exigência ser afastada com base no art. 12-A, § 1º, da Lei 7.014/96 c/c o art. 264, XCI e § 2º, I, do RICMS-BA, bem como no Conv. ICMS 27/90”.

ILEGALIDADE DO REGIME DE ANTECIPAÇÃO DO ICMS

Mesmo demonstrando que as operações são isentas em face do drawback alegado, observa absurda ser a sistemática de recolhimento de ICMS antecipação parcial, já que, por razões alheias à vontade do contribuinte, as mercadorias podem não ser revendidas, em face de ocorrência, por exemplo, de roubo, obsolescência, incêndio e outros, questão já analisada pelo STJ no REsp 4962 e pelo STF na ADI 3.426, de modo que entende indevida a exigência fiscal no presente caso, pois, entende que a legislação da Bahia contraria a exigência constitucional contida no art. 155, II, § 2º,

XII, “b”, reproduzido.

REDUÇÃO DA MULTA APLICADA – RESPEITO À ROZOABBILIDADE E PROPORCIONALIDADE

Reproduzindo excertos de doutrina a respeito, bem como ementas e partes de decisões judiciais acerca do tema, protesta a penalidade proposta por vê-la excessiva, desproporcional e confiscatória, devendo ser, ao menos, reduzida.

Concluindo, pede: a) acolhimento da Impugnação com o consequente cancelamento do Auto de Infração; b) caso o AI seja mantido, que a multa seja cancelada ou reduzida; c) que o AI não constitua óbice à análise e reconhecimento do direito creditório, dado que protesta pela produção de provas, considerando haver mais outros 7 (sete) autos lavrados no mesmo dia; d) se necessário, conversão do PAF em diligência para disponibilização da vasta documentação, já que para este, apresentou amostras dos elementos de prova.

O Autuante presta Informação Fiscal às fls. 50-53. Após reproduzir a infração e sintetizar a Impugnação, passa a contraditar os argumentos defensivos.

Diz que o regime de drawback não cabe no caso porque não se trata de operações de importação de matéria prima para industrialização, com posterior exportação do produto industrializado, mas, de aquisição de mercadoria nacional de empresa estabelecida no Brasil, conforme os documentos e livros fiscais que embasam a autuação.

Aduz que as operações foram registradas sob o CFOP 2102 ou 2152 (compra ou transferência para comercialização) e que todas NFs foram emitidas por empresas situadas no Brasil, com destaque do CST 000, relativo a mercadoria de produção nacional, sob normal tributação do ICMS. Logo, apesar de haver menção a um determinado regime de drawback, com referência a supostos atos concessivos, na realidade, não é este, o caso.

Seguindo, diz que a alegada abusividade da multa proposta não pode ser discutida na esfera administrativa e que não cabe diligência para o sujeito passivo apresentar documentação probatória que deveria acompanhar a Impugnação.

Concluindo, mantém o lançamento fiscal.

Já pautado para julgamento, o Impugnante apresentou memorial em que apenas repisa os argumentos da Impugnação.

Presente na sessão de julgamento, a representante legal do sujeito passivo, Amanda Ferreira da Costa, OAB/SP 408.903, após os cumprimentos de praxe e relatar os fatos, ressalta que as operações objeto da autuação estavam abrigadas no regime de drawback como exposto na Impugnação, de modo que a autuação não procede. Subsidiariamente, pede que o PAF seja convertido em diligência para verificação acerca do drawback alegado, de acordo com o ato concessório 2018/0024582, indicado nas NF-es, conforme previsto no art. 264, § 2º, VI, do RICMS-BA.

VOTO

Conforme acima relatado, o processo em juízo administrativo veicula única infração: **007.015.005** – Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente a aquisições interestaduais de mercadorias com fins de comercialização e registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os supostos fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme doc. fl. 13, bem como do que se percebe da manifestação defensiva, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na

lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e § §), 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, corretamente tipificada, tem suporte no demonstrativo e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (mídia CD de fl. 12), está determinada com segurança, bem como identificado o infrator, constato que, no estado em que se encontra, não há vício a macular o PAF em análise.

Por considerar suficientes para formar minha convicção as provas constituídas nos autos, com fundamento no art. 147, I, “a”, do RPAF, indefiro o pedido de diligência formulado.

De logo, ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§ § 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Quanto ao mérito, sem contestar os dados da exigência fiscal, as alegações defensivas são: a) não incidência de ICMS sobre as operações objeto da autuação alegando terem ocorrido sob o regime de drawback (RICMS-BA: Art. 264, XCI), uma vez tratem de compras/transferências de material para uso no processo produtivo da empresa autuada, sendo que as NFS “são escrituradas no CFOP 2101/2151 com crédito de ICMS, conforme comprova o livro de entrada (Doc. 04)”;

b) ilegalidade do regime de antecipação do ICMS, já que, por razões alheias à vontade do contribuinte, as mercadorias podem não ser revendidas, em face de ocorrência, por exemplo, de roubo, obsolescência, incêndio e outros;

c) a legislação da Bahia contraria a exigência constitucional contida no art. 155, II, § 2º, XII, “b”;

d) redução da multa aplicada – respeito à razoabilidade e proporcionalidade.

Para deslinde do caso, com meus pertinentes destaques, interessa a seguinte normativa:

Do Código de Processo Civil – CPC:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

LEI 7.014/96:

Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

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

...

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

...

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

...

d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares”.

CONVÊNIO ICMS 27/90:

Cláusula primeira. Ficam isentas do ICMS as operações de importação realizadas sob o regime aduaneiro especial na modalidade **drawback integrado suspensão**, em que a mercadoria seja empregada ou consumida no processo de industrialização de produto a ser exportado.

§ 1º O benefício previsto nesta cláusula:

I - somente se aplica às mercadorias:

- a) beneficiadas com suspensão dos impostos federais sobre importação e sobre produtos industrializados;
- b) das quais resultem, para exportação, produtos industrializados ou os arrolados na lista de que trata a cláusula segunda do Convênio ICMS nº 15/91, de 25 de abril de 1991;

II - fica condicionado à efetiva exportação pelo importador, do produto resultante da industrialização da mercadoria importada, comprovada mediante a Declaração de Exportação, devidamente averbada com o respectivo embarque para o exterior.

Cláusula terceira A isenção prevista na Cláusula primeira estende-se, também, às saídas e retornos dos produtos importados com destino à industrialização por conta e ordem do importador.

Cláusula quarta O disposto na Cláusula anterior não se aplica a operações nas quais participem estabelecimentos localizados em unidades da Federação distintas.

RICMS-BA:

Art. 264. São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações:

...

XCI - as entradas, no estabelecimento do importador, de mercadorias estrangeiras importadas do exterior sob o regime de “**drawback**”, bem como as saídas e os retornos dos produtos importados com destino a industrialização por conta e ordem do importador, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo (Conv. ICMS 27/90);

§ 2º **Em relação ao benefício previsto no inciso XCI:**

I - somente se aplica às mercadorias:

- a) beneficiadas com suspensão dos impostos federais sobre importação e sobre produtos industrializados;
- b) das quais resultem, para exportação, produtos industrializados ou os arrolados na lista de que trata a cláusula segunda do Conv. ICMS 15/91, de 25/04/1991;

V - não se aplica:

...

b) a operações nas quais participem estabelecimentos localizados em unidades da Federação distintas.

Regulamento do Processo Administrativo da Bahia – RPAF:

Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação.

§ 1º **A matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez**

...

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

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

II - se refira a fato ou a direito superveniente;

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

Assim, em face da normativa acima reproduzida, considerando que: **a)** o ônus probatório do fato impeditivo alegado (isenção de ICMS em operação de drawback) cabe ao sujeito passivo; **b)** as NF-es objeto da exação fiscal não se referem a mercadorias importadas para industrialização e posterior exportação do produto resultante; **c)** as aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, sujeitam-se a antecipação parcial do ICMS (Lei 7014/96: Art. 12-A); **d)** as NF-es objeto da exação fiscal retratam operações comerciais e/ou transferência entre distintos

estabelecimentos situados no Brasil; f) conforme decisão do STF na ADC 49, ressalvados os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito, somente a partir do exercício financeiro de 2024 não ocorre incidência de ICMS nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte; g) desprovida de elemento documental de prova da alegação defensiva material (isenção de ICMS em face de drawback), a Impugnação se apresenta em desconformidade com a disposição contida no art. 123 do RPAF; h) a própria autoridade fiscal atesta que as mercadorias objeto da autuação saíram posteriormente do estabelecimento autuado com normal tributação de ICMS, é de se concluir, sem lugar a dúvida, pela subsistência da Infração acusada.

Por falta de competência para tanto, já que a matéria apenas pode ser tratada em fórum judicial, com fundamento no art. 167, I e III, bem como por ser a penalidade prevista para a infração constatada, tenho por prejudicadas a arguição relativa à ilegalidade do regime de antecipação parcial do ICMS e do aspecto confiscatório da penalidade aplicada.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração,

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269200.0023/23-0**, lavrado contra **PIRELLI PNEUS LTDA.**, devendo ser intimado para efetuar o pagamento da multa de **R\$ 908.835,41**, prevista no art. 42, II, “d” da Lei 7014/96, com os acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de maio de 2025.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - JULGADORA