

A. I. N°  
AUTUADO  
AUTUANTE  
ORIGEM  
PUBLICAÇÃO

- 207104.0014/25-8  
- INDÚSTRIA CERÂMICA FRAGNANI LTDA.  
- LUIZ GONZAGA ALVES DE SOUZA  
- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
- INTERNET: 07/10/2025

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0187-04/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO LOCALIZADO EM OUTRO ESTADO. VENDAS PARA CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NA BAHIA. IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. Considerações da defesa não são capazes de elidir a autuação. Comprovado que não foram efetuados os recolhimentos, pelo sujeito passivo, relativo ao ICMS\_ST inseridos nas notas fiscais emitidas pelo próprio contribuinte. Afastada a arguição de nulidade. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração em lide, lavrado em 28/04/2025, exige ICMS no valor total de R\$ 1.306.243,53, em decorrência do cometimento da seguinte infração:

Infração 01 – 008.049.003 – “Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia”, nos meses de janeiro de 2024 a março 2025, acrescido de multa de 100%, prevista no inciso V, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

O sujeito passivo, através de representante legal, apresentou defesa às fls. 32 a 41, falando inicialmente sobre a tempestividade da apresentação da mesma.

Faz uma síntese da autuação afirmando que se trata de sociedade empresária limitada que, conforme disposto em seu Contrato Social, possui por objeto social: “(i) a fabricação e comercialização de pisos e revestimentos cerâmicos esmaltados; (ii) a importação e exportação; (iii) a exploração e aproveitamento de minérios em geral e as atividades de apoio à extração de minerais; (iv) a extração de argilas para a indústria de cerâmica, de produtos refratários, artesanato e para uso como meios filtrantes; e (v) o beneficiamento de argilas associados ou em continuação à extração” (Doc. 01).

Na consecução de suas atividades, a Impugnante é contribuinte do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal no regime de Substituição Tributária (ICMS-ST), na qualidade de sujeito passivo por substituição, nos termos do art. 150 § 7º, da Carta Magna. Por esta razão, o Auditor Fiscal autuou a Impugnante, exigindo o recolhimento do ICMS retido nas operações subsequentes praticadas pela empresa em vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

Entretanto, a presente cobrança do ICMS-ST objeto da presente impugnação, revela-se indevida diante de flagrantes vícios materiais e formais que maculam o lançamento, destacando-se, dentre eles, **i)** a ausência de correta tipificação legal da infração; e **ii)** multa aplicada no percentual de 100% sobre o valor principal.

Se diz surpreendido com a lavratura do Auto de Infração objeto da presente Impugnação, o qual versa sobre os períodos de apuração de 31/01/2024 a 31/03/2025, atribuindo-lhe exigência fiscal no valor originário de R\$ 1.306.243,53 (um milhão trezentos e seis mil reais duzentos e quarenta e três reais e cinquenta e três centavos), a título de ICMS-ST, além da multa prevista no art. 42, inciso V, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

Diz que segundo o auto, a autuação decorreu de suposta falta de recolhimento do ICMS-ST retido nas operações destinadas à comercialização no Estado da Bahia, tendo o débito sido apurado com base nos Demonstrativos 01 (Resumo - débitos mensais) e 02 (Relação das NFe com ICMS retido), que identificam as operações, os valores do imposto retido, os créditos das devoluções e os débitos mensais respectivos. O lançamento fundamentou-se nos dispositivos do art. 10 da Lei nº 7.014/96 combinado com a cláusula quinta do Protocolo ICMS 104/09, e aplicou-se multa conforme o art. 42, inciso V, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

Entretanto, como será demonstrado nos tópicos seguintes, o lançamento apresenta vícios que ensejam sua nulidade e, consequentemente, o integral cancelamento do crédito tributário lançado, conforme passa a demonstrar nos tópicos a seguir:

**A) Nulidade do lançamento fiscal por ausência da correta tipificação legal da infração:**

Em respeito aos princípios da legalidade, do contraditório e da ampla defesa, o auto de infração deve estar devidamente fundamentado, apresentando de forma clara os dispositivos legais que embasam sua lavratura, com a descrição precisa da hipótese de incidência tributária (relativa ao crédito principal), bem como a correta subsunção dos fatos à norma e a tipificação legal da infração apontada. Trata-se de exigência legal para validade do auto de infração, conforme previsão do art. 18, do Regulamento do Processo Administrativo Estadual.

No caso em apreço verifica-se, a partir da análise do próprio Auto de Infração ora impugnado, que o agente autuante incorreu em equívoco na imputação legal da conduta supostamente infracional. Isso porque o Auto de Infração registra que o contribuinte teria deixado de recolher o ICMS retido na condição de substituto tributário, apontando, como fundamento da autuação, a violação ao artigo 10 da Lei nº 7.014/96, combinado com as Cláusulas Primeira e Quinta do Protocolo ICMS nº 10/92, cuja redação transcreveu. No entanto, constata-se que o referido Auto de Infração foi lavrado com fundamento em dispositivos legais que não guardam qualquer correspondência com as operações efetivamente realizadas pela Impugnante, em evidente afronta ao Código Tributário Nacional, o que acarreta vício material capaz de invalidar a autuação.

Diz que o Fisco se limita e insiste em descrever genericamente a infração e em imputar à Impugnante suposta conduta omissiva, sem, contudo, demonstrar de forma clara e precisa a ocorrência do fato gerador do tributo exigido, o que compromete a validade da autuação e viola os princípios da legalidade e da segurança jurídica. Isso porquê constata-se que não há qualquer preceito obrigacional nos referidos dispositivos que pudesse ter sido violado pela Impugnante. Diante disso, é evidente a ausência de elementos jurídicos e fáticos mínimos que possam sustentar a exigência fiscal, impondo-se o reconhecimento da nulidade da autuação.

Entende que ao agir sem delimitar com precisão os aspectos legais do lançamento e limitar-se a afirmar, de forma genérica, que a autuada teria deixado de reter e recolher o ICMS-ST, sem indicar de modo claro, preciso e completo o dispositivo legal efetivamente violado, o Fisco afrontou os princípios da motivação, da legalidade, da segurança jurídica e da verdade material, inviabilizando o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, em flagrante violação ao artigo 142 do CTN e aos incisos LIV e LV do artigo 5º da CF.

Ressalta que a clareza das informações e a efetiva comprovação da infração constituem requisitos essenciais à validade do procedimento administrativo fiscal. No presente caso, a tentativa do Fisco de justificar o valor exigido apenas por meio da indicação genérica de dispositivo normativo referente à substituição tributária evidência que o Auto de Infração não atende aos pressupostos legais de liquidez e certeza, tampouco permite o exercício pleno do direito ao contraditório e à ampla defesa, garantidos constitucionalmente ao contribuinte.

Frisa que nos termos do artigo 142 do CTN, cabe à autoridade lançadora discriminar de forma clara e precisa os fatos geradores, a matéria tributável, o cálculo do tributo devido e os períodos de apuração, o que, manifestamente, não ocorreu no caso em apreço.

Reitera que a Autoridade Fiscal deixou de tipificar corretamente a infração, não a descrevendo de

modo a refletir com precisão a conduta infracional que se pretende imputar. Essa falha compromete o exercício do direito de defesa da Impugnante, na medida em que não lhe foi apresentada uma acusação clara, tampouco o respectivo suporte legal, sendo que o Auto de Infração, para ser válido, deve ser claro e preciso, de forma a demonstrar o fato gerador e tipificá-lo corretamente, viabilizando o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa. Qualquer ambiguidade ou imprecisão nesse ato administrativo importa na sua nulidade.

No caso em exame, resta evidente que o Auto de Infração não observou o preceito legal que exige a capituloção expressa da imposição fiscal, com a indicação do fato gerador, da respectiva base de cálculo e da infração à legislação tributária.

Nesse sentido, o próprio Conselho de Fazenda do Estado da Bahia (CONSEF) já assentou o entendimento acerca da nulidade do Auto de Infração lavrado sem o correto enquadramento legal da infração e transcreveu Ementa relativa ao Nº 0225-12/12.

Observa que não se trata de meras incorreções ou omissões formais, mas de uma omissão substancial que compromete a validade do ato fiscal, ao cercear o pleno exercício do direito de defesa da Impugnante. Dessa forma, resta inequívoco que o procedimento administrativo fiscal está eivado de nulidade, devendo ser anulado para garantir a observância dos princípios constitucionais do contraditório, da ampla defesa e da legalidade.

#### **B) Da desproporcionalidade da multa aplicada:**

Mesmo diante da demonstração da improcedência da exigência fiscal, subsiste ainda outra irregularidade, desta vez referente à multa aplicada no percentual de 100% sobre o valor principal. Duas razões fundamentam o afastamento da aplicação de penalidade nesse patamar: (i) a ausência de qualquer comprovação de flagrante intuito fraudulento que justifique a imposição da referida multa; e (ii) a manifesta exorbitância da sanção aplicada, que configura violação ao princípio constitucional do não-confisco.

No que se refere ao primeiro ponto diz ser pacífico o entendimento de que a aplicação de penalidades dessa magnitude depende da demonstração, por parte do Fisco, do evidente intuito fraudulento, requisito este que não foi comprovado no presente procedimento administrativo. Em situações semelhantes, os órgãos administrativos frequentemente afastam a imposição da multa ou promovem sua reclassificação, com consequente redução do valor aplicado. Dessa forma, na ausência do elemento subjetivo caracterizador da infração, deve ser afastada a aplicação da multa, impondo-se sua exclusão ou, no mínimo, sua redução.

Quanto ao segundo ponto, verifica-se que a multa aplicada contraria frontalmente o princípio da proporcionalidade, bem como o princípio constitucional que limita o poder de tributar, qual seja, o do não-confisco, previsto no artigo 150, inciso IV, da CF. Esse dispositivo proíbe a utilização do tributo com efeito confiscatório, impedindo que a atividade fiscal do Estado onere excessivamente o contribuinte a ponto de resultar na apropriação indevida de sua propriedade.

Destaca o entendimento do Egrégio Supremo Tribunal Federal, segundo o qual ‘a multa excessiva, de feição confiscatória, deve ser reduzida a proporções razoáveis’, em observância aos princípios da proporcionalidade e do não-confisco. Nessa mesma linha, a jurisprudência do Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo tem adotado o entendimento de reduzir multas aplicadas em percentual superior a 20%, conforme trecho de decisão que copiou.

Dessa forma, impõe-se o afastamento da multa aplicada no patamar de 100% sobre o valor dos débitos ou, ao menos, sua redução, em observância aos princípios da vedação ao confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade. Por consequência, requer-se desde já o reconhecimento da improcedência da autuação no tocante à multa fixada ou, subsidiariamente, sua redução para patamar razoável de 20%.

Finaliza requerendo o cancelamento integral do Auto de Infração, tendo em vista a improcedibilidade do fundamento utilizado para exigir o ICMS-ST, qual seja, o disposto no art. 10 da Lei nº 7.014/96, combinado com a cláusula quinta do Protocolo ICMS 104/09, e ressalta a nulidade da penalidade

aplicada com fulcro no art. 42, inciso V, alínea “a”, da referida Lei nº 7.014/96, uma vez que ausentes os pressupostos legais que autorizariam a sua exigência no presente caso.

O auditor fiscal presta Informação Fiscal, fls. 60 a 62 e inicialmente fala sobre a origem da autuação, afirmando que identificou-se a empresa autuada não fez o pagamento dos valores correspondentes ao ICMS RETIDO em razão das suas vendas de produtos cerâmicos destinados a contribuintes do imposto situados no Estado da Bahia, quanto às operações ocorridas no período de janeiro/2024 a março/2025, no total de R\$ 1.306.243,53 (um milhão, trezentos e seis mil, duzentos e quarenta e três reais e cinquenta e três centavos), apurado conforme o Demonstrativo nº 01 (Resumo fl. 05) e Demonstrativo nº 02 (ICMS RETIDO POR OPERAÇÃO - NOTAS FICAIAS - fls. 06/16), o que correspondente inclusive aos débitos informados através das GIA-ST mensalmente apresentadas pela empresa (fls. 19/21).

Destaca que este tem sido o procedimento da autuada nos últimos anos, ou seja, desde 2019 que ela não paga os seus encargos mensais no prazo regulamentar, aguarda a constituição do crédito tributário pelo estado e posteriormente socorre-se do mecanismo de parcelamento, conforme se vê pelo extrato do seu histórico fiscal que anexou.

A seguir diz que a impugnação apresentada não contém questionamentos quanto aos cálculos que instruem este PAF. Apenas procura-se retardar ainda mais o pagamento do débito apurado invocando-se suposta nulidade da cobrança, a pretexto, em síntese, de que a fundamentação legal indicada no corpo do auto de infração não possuiria relação com o evento que ensejou a cobrança (falta de pagamento do ICMS retido). Alega ainda suposta exorbitância da multa incidente sobre o débito em questão, mas, à evidência, tais questionamentos são meramente protelatórios, e desta forma procura-se afastar temporariamente a responsabilização penal aplicável aos dirigentes da empresa, decorrente da apropriação indevida dos valores retidos e não repassados ao tesouro baiano.

Quanto a alegada nulidade externa o entendimento de que o procedimento fiscal sob análise foi desenvolvido com estrita observância das formalidades exigidas pelo nosso Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (Decreto nº 7.629/99), e não se têm configurando nenhuma das situações que possam ensejar os efeitos previstos no caput do artigo 18 do mesmo RPAF.

Em verdade, a situação é bem simples e não comporta tantas especulações. Consultando-se as Notas Fiscais eletrônicas identificadas no Demonstrativo nº 02, é fácil ver o montante do ICMS retido em cada operação, ao tempo que no período examinado a autuada não fez qualquer pagamento referente a tais retenções (Relação de DAEs - fls. 23/24). Por outro lado, no auto de infração menciona-se exatamente os dispositivos legais que tratam da obrigação do contribuinte situado em outro estado, a quem cabe fazer a retenção e recolhimento no prazo fixado, do ICMS ST devido ao Estado da Bahia (art. 10, da Lei 7.014/96), decorrente das remessas dos produtos alcançados pelos acordos firmados entre os entes federativos no âmbito do CONFAZ, a exemplo do que determina o Protocolo ICMS nº 104/09, quanto aos produtos cerâmicos comercializados pela autuada.

Quanto a multa aplicada a mesma está prevista no artigo 42, inciso V, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, ou seja, multa correspondente ao porcentual de 100% (cem por cento) do imposto não recolhido, além da possível responsabilização penal dos dirigentes da empresa, enquanto desfecho final deste PAF.

Opina pela procedência do Auto de Infração.

## VOTO

O presente Auto de infração lavrado em lavrado em 28/04/2025, diz respeito ao cometimento da seguinte infração: *“Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia”*.

Inicialmente, argui o defendant, com base no art. 18, do RPAF/BA, a nulidade do lançamento fiscal, por suposta ausência da correta tipificação legal da infração, e consequentemente cerceamento do direito de defesa, sob o argumento de que os dispositivos legais apontados como fundamento da autuação, no caso art. 10 da Lei 7.014/96, combinado com as cláusulas Primeira e quinta do Protocolo ICMS nº 10/92, não guardam relação com as operações autuadas, violando o art. 142 do CTN e os incisos LIV e LV do art. 5º da Constituição Federal.

Embora o sistema informatizado desta Secretaria de Fazenda para lavratura do Auto de Infração (SEAI) informe de forma genérica a descrição dos fatos da infração no caso: (“*Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.*”), os levantamentos elaborados pelo fisco são partes integrantes do Auto de Infração, conforme as determinações contidas no Art. 41 do RPAF/BA a seguir transcrito.: *Art. 41. O Auto de Infração far-se-á acompanhar:*

*I - de cópias dos termos lavrados na ação fiscal, nos quais se fundamentará, obrigatoriamente;*

*II - dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato arguido.*

*Art. 46. Na intimação do sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Infração, ser-lhe-ão fornecidas cópias de todos os termos, demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante que não lhe tenham sido entregues no encerramento da ação fiscal e que sejam indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do Auto, inclusive dos elementos de prova obtidos pelo fisco junto a terceiros de que porventura o contribuinte não disponha.*

No caso presente foram elaborados demonstrativos analíticos fls. 6 a 16 indicando todas as notas fiscais emitidas pelo defendant destinadas ao estado da Bahia, referentes as remessas de produtos cerâmicos, cujo ICMS ST fora retido pelo próprio contribuinte, porém, não houve qual quer valor recolhido, conforme demonstrado na planilha sintética, denominada “DEM 01 - RESUMO - ICMS RETIDO NÃO RECOLHIDO – DEBITOS MENSAIS”, fl. 05.

Ditos demonstrativos encontram-se inseridos no CD de fl. 25, cuja cópia foi encaminhada ao contribuinte, juntamente com o Auto de Infração, através de Mensagem DT-e em 28/04/2025, conforme se verifica à fl. 26, permitindo a identificação de todas as operações que deram causa à autuação, não havendo qualquer consistência no alegado cerceamento do direito de defesa, posto que, todos os elementos necessários à elaboração da peça defensiva foram disponibilizados ao autuado, inexistindo, assim qualquer vício ou falha que possa imputar nulidade ao Auto de Infração, não sendo detectada nenhuma ocorrência das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99.

Ademais, como bem esclarecido pelo autuante ao prestar a informação fiscal, “... *no auto de infração menciona-se exatamente os dispositivos legais que tratam da obrigação do contribuinte situado em outro estado, a quem cabe fazer a retenção e recolhimento no prazo fixado, do ICMS ST devido ao Estado da Bahia (art. 10, da Lei 7.014/96), decorrente das remessas dos produtos alcançados pelos acordos firmados entre os entes federativos no âmbito do CONFAZ, a exemplo do que determina o Protocolo ICMS nº 104/09, quanto aos produtos cerâmicos comercializados pela autuada.*”.

Ressalto que mesmo se houvesse equívoco na indicação dos dispositivos legais infringidos tal fato não seria ensejador para anulação do lançamento, conforme previsto no art. 19 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99: “*A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal*”.

Em suma, o Auto de Infração foi lavrado para exigência de tributos com indicação dos elementos constitutivos (sujeito ativo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos). O método de fiscalização encontra-se demonstrado nos papeis de trabalho que o notificado recebeu já que neles está respaldado.

Logo, no plano formal, a autuação fiscal está em conformidade com a legislação tributária, não lhe faltando fundamentação legal, visto que os fatos descritos no Auto de Infração estão de acordo com o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, considerando as disposições contidas na Lei nº 7.014/96, e acompanhados das respectivas provas representadas por demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, necessárias à demonstração dos fatos arguidos, sendo respeitada a ampla defesa e contraditório. Assim, rejeito a preliminar de nulidade arguida pelo autuado.

Quanto ao mérito vejo que não foram apontados quaisquer equívocos, cometidos pela fiscalização. O fato concreto que se observa é que as notas fiscais autuadas indicam a retenção do ICMS, o que demandaria o respectivo recolhimento, por parte do defendant, o que não ocorreu.

No que diz respeito a alegação de que a multa aplicada é desproporcional e confiscatória, observo que a mesma se encontra prevista no artigo 42, inciso V, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, portanto legal. Quanto ao alegado caráter confiscatório, não pode ser apreciada por este órgão julgador administrativo, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99. Por outro lado, é vedado aos órgãos administrativos de julgamento deixar de aplicar as regras que compõem o ordenamento jurídico-tributário, nos termos do que estabelece o art. 167 do RPAF/BA, baseado, apenas, no argumento de que houve violação a regras ou princípios constitucionais.

Quanto ao pedido de cancelamento ou redução da multa imposta, deixo de acatá-lo, visto que esta instância de julgamento não possui competência para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal, a teor do art. 125, incisos I, do COTEB (Lei nº 3.956/81) e do artigo 158, do RPAF/BA.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207104.0014/25-8, lavrado contra **INDÚSTRIA CERÂMICA FRAGNANI LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.306.243,53**, acrescido da multa de 100%, prevista no artigo 42, inciso V, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de setembro de 2025.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - RELATORA

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR