



**ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

**PROCESSO Nº 1395762016-3**

**SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Recorrente:MOTO TRAXX DA AMAZÔNIA LTDA**

**Advogada:CAMILA LINHARES DE CASTRO OAB/CE Nº 20.559**

**Recorrida:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP**

**Repartição Preparadora:CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1DA SEFAZ**

**Autuante(s):CINTIA MACEDO PEREIRA DA COSTA**

**Relator:CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA**

**ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – VEÍCULOS NOVOS MOTORIZADOS DE DUAS RODAS -  
RETENÇÃO A MENOR – REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO CONDICIONADA À  
CELEBRAÇÃO DE TERMO DE ACORDO – DENÚNCIA CONFIGURADA – AUTO DE INFRAÇÃO  
PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA – RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO**

O benefício fiscal de redução de base de cálculo nas operações com veículos novos, classificados na posição 8711 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias, de forma que a carga tributária resulte em um percentual de doze por cento, fica condicionado à manifestação expressa do contribuinte substituído pela sua aplicação, mediante celebração de Termo de Acordo com o Fisco, nos termos do que estabelece o artigo 33, VIII, § 5º, do RICMS/PB.

**Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...**

A C O R D A M os membros da Segunda Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovidimento, para manter inalterada a decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00001743/2016-00 lavrado em 27 de setembro de 2016 em desfavor da empresa MOTO TRAXX DA AMAZÔNIA LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 41.930,24 (quarenta e um mil, novecentos e trinta reais e vinte e quatro centavos), sendo R\$ 20.965,12 (vinte mil, novecentos e sessenta e cinco reais e doze centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 33, VIII, § 5º; 395; 397, II e 399, todos do RICMS/PB e R\$ 20.965,12 (vinte mil, novecentos e sessenta e cinco reais e doze centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 13 de junho de 2019.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA  
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES, FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ (SUPLENTE) e JULIANA JUSCELINO QUEIROGA LACERDA (SUPLENTE).

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR  
Assessor Jurídico

#

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário, interposto nos moldes do artigo 77 da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001743/2016-00 lavrado em 27 de setembro de 2016 em desfavor da empresa MOTO TRAXX DA AMAZÔNIA LTDA., inscrição estadual nº 16.900.657-3.

Na referida peça acusatória, consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:

0208 – ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR (OPERAÇÕES INTERESTADUAIS) (PERÍODO A PARTIR DE 28.12.00) >> Falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, tendo em vista o sujeito passivo por substituição, contrariando dispositivos legais, vendeu mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária com o imposto retido a menor.

## Nota Explicativa:

A EMPRESA EFETUOU RETENÇÃO A MENOR DO ICMS-ST EM DECORRÊNCIA DE REDUÇÃO INDEVIDA DA BC DO ICMS-ST (RESULTANDO EM CARGA TRIBUTÁRIA DE 12% AO INVÉS DE 17%), EM DESACORDO COM O PREVISTO NO ART 33, INCISO VIII, § 5º DO RICMS/PB.

Em decorrência deste fato, a representante fazendária, considerando haver o contribuinte afrontado o disposto no artigo 395 c/c os artigos 397, II e 399, todos do RICMS/PB, além do dispositivo destacado na nota explicativa acima reproduzida, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 41.930,24 (quarenta e um mil, novecentos e trinta reais e vinte e quatro centavos), sendo R\$ 20.965,12 (vinte mil, novecentos e sessenta e cinco reais e doze centavos) de ICMS e R\$ 20.965,12 (vinte mil, novecentos e sessenta e cinco reais e doze centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96.

Embasando a denúncia, a fiscalização trouxe, às fls. 4 a 8, uma planilha na qual estão demonstradas as diferenças de ICMS – Substituição Tributária relativas às operações acobertadas pela NF-e nela relacionada.

Depois de cientificada por via postal em 14 de outubro de 2016 (fls. 9), a atuada apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 12 a 18), a qual foi protocolada em 16 de novembro de 2016.

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais (fls. 37), foram os autos conclusos (fls. 38) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MOTOCICLETAS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. RETENÇÃO A MENOR DO ICMS-ST. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.**

A substituição tributária constitui-se em um regime tributário, com expressa disposição legal, que atribui ao sujeito passivo a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto das mercadorias cujo imposto não tenha sido pago no todo ou em parte.

## AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificada da decisão proferida pela instância prima em 22 de março de 2018 e inconformada com os termos da sentença, a atuada apresentou, em 23 de abril de 2018, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por meio do qual advoga que:

a) Ao deixar de diligenciar no sentido de se certificar se houve o recolhimento do ICMS – ST por parte do contribuinte substituído, a fiscalização violou o que estabelece o artigo 694, § 2º, do

RICMS/PB;

- b) A recorrente recebeu apenas a 2ª via do Auto de Infração, sem nenhum outro documento que o acompanhasse e sem conter as informações necessárias acerca do fato que motivou a autuação;
- c) A auditora fiscal responsável pela autuação utilizou uma base de cálculo equivocada, sequer informando a origem de tal base;
- d) O Auto de Infração foi lavrado de forma genérica e arbitrária, inviabilizando o exercício do direito à ampla defesa por parte da autuada;
- e) A autuação encontra-se desprovida de fundamentação legal;
- f) Deve-se verificar o campo “preço sugerido” da planilha elaborada pela fiscalização, a fim de averiguar se o valor está de acordo com a realidade de mercado dos produtos comercializados pela recorrente;
- g) O Auto de Infração é nulo;
- h) O Fisco deveria, necessariamente, antes de proceder à autuação com a exigência de multa punitiva, ter notificado a empresa para recolher a diferença do ICMS – ST que entendesse devida na operação de saída dos produtos da autuada para empresas localizadas no Estado da Paraíba. A ausência de notificação para recolhimento espontâneo do tributo eivou de nulidade o Auto de Infração;
- i) Não houve qualquer recolhimento a menor por parte da recorrente;
- j) Na autuação, observa-se que, em momento algum, houve qualquer tipo de aferição no que diz respeito ao recolhimento do ICMS-ST, pois, em sendo comprovado o pagamento por parte do substituído tributário, restaria devidamente afastada a acusação fiscal;
- k) O “valor sugerido” utilizado pela fiscalização deixou de levar em consideração descontos promocionais concedidos pela fabricante;
- l) É imperiosa a realização de perícia técnica para que se comprovem as alegações da recorrente no sentido de que *i*) a fiscalização não averiguou se houve recolhimento do ICMS – ST por parte do contribuinte substituído; *ii*) a fiscalização aplicou o valor do preço sugerido sem informar a origem destes valores e sem levar em consideração os descontos promocionais concedidos pela fábrica;
- m) No caso de não acolhimento dos argumentos apresentados pela recorrente, ante a inexistência de circunstâncias agravantes atribuíveis à autuada, deve incidir a multa prevista no artigo 83 da Lei nº 6.379/96;
- n) A multa proposta no Auto de Infração é desproporcional e confiscatória.

Com fundamento nas razões acima expostas, a recorrente requer:

- a) Seja o recurso voluntário recebido, suspendendo-se a exigibilidade do crédito tributário, em observância aos artigos 151, III e 206 do CTN;

- b) O reconhecimento da nulidade do Auto de Infração em face da ausência de intimação da empresa para recolher a suposta diferença de ICMS – ST sem a aplicação de multas e juros;
- c) Não sendo acatado o pedido de nulidade, seja julgado improcedente o Auto de Infração;
- d) Caso não se reconheça a veracidade dos motivos ventilados pela defesa, seja realizada diligência e/ou exame pericial;
- e) Subsidiariamente, a exclusão da multa de ofício e dos juros de mora ou, caso mantida a penalidade, que esta seja substituída pela multa prevista no artigo 83 da Lei nº 6.379/96;
- f) Por fim, que seja realizada a intimação de todos os atos processuais, inclusive quando da inclusão em pauta de julgamento para fins de sustentação oral de suas razões, na pessoa da advogada Dr<sup>a</sup> Camila Linhares de Castro.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Considerando o pedido de sustentação oral requerido às fls. 67, solicitamos à Assessoria Jurídica desta Casa a emissão de parecer quanto à legalidade do lançamento, nos termos do art. 20, X, da Portaria GSER nº 75/2017, o qual foi juntado às fls. 91 a 96.

Eis o relatório.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em desfavor da empresa MOTO TRAXX DA AMAZÔNIA LTDA., que visa a exigir crédito tributário decorrente de falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária em virtude de o contribuinte substituto tributário, na operação acobertada pela nota fiscal nº 11597, emitida em 26 de dezembro de 2013, haver utilizado redução de base de cálculo do ICMS – Substituição Tributária de forma que a carga tributária resultou em 12% (doze por cento), acarretando retenção e recolhimento a menor em favor do Estado da Paraíba.

Segundo a auditora fiscal responsável pela autuação, a autuada, na condição de substituta tributária, teria afrontado o disposto no artigo 33, VIII, § 5º, vez que reduzira, indevidamente, a base de cálculo do ICMS – Substituição Tributária.

Antes de passarmos à análise do mérito, necessário se faz discorrermos acerca do pedido de diligência formulado pela defesa.

No caso vertente, entendo ser desnecessário se recorrer a este procedimento para elucidação da matéria suscitada. Conforme restará demonstrado quando da análise do mérito, os elementos carreados aos autos são suficientes para formar o convencimento desta relatoria, tornando estéril a

realização de diligência fiscal para o deslinde da lide.

Portanto, com fulcro no artigo 61 da Lei nº 10.094/13<sup>[1]</sup>, indefiro o pedido de realização de diligência.

Necessário, ainda, analisarmos as preliminares de nulidade arguidas pela recorrente.

Inicialmente, a autuada afirma que, no momento em que tomara ciência do Auto de Infração, não lhe teriam sido apresentados todos os elementos da acusação. Ainda segundo a defesa, a peça acusatória não possui informações claras e precisas acerca do fato que motivou a denúncia, impossibilitando a empresa de exercer, em sua plenitude, o seu direito de defesa.

É cediço que, para que o contribuinte possa exercer o seu direito à ampla defesa, é condição *sine qua non* que os elementos trazidos na denúncia não deixem dúvidas a respeito da acusação que pesa contra ela.

Como se pode extrair dos autos, as provas produzidas pela auditora fiscal são robustas, detalhadas e suficientemente claras para garantir, à defesa, condições plenas para identificar os elementos que serviram de esteio para a acusação descrita no Auto de Infração.

É incontestável que todos os elementos que motivaram o lançamento tributário devem constar nos autos, sob pena de cercear o direito de defesa da autuada. Não se quer dizer com isso que, no Auto de Infração, devem-se registrar, analítica e literalmente, **todas** as inconsistências identificadas pelo Fisco. O detalhamento necessário é apresentado por meio de provas, que passam a ser parte integrante do processo.

Importa observarmos que, mesmo na hipótese de não haver recebido as informações contidas na planilha juntada às fls. 4 a 8 no momento em que recepcionara o Auto de Infração, este fato, por si só, não implica nulidade, uma vez que, ao sujeito passivo, é facultado requerer, à repartição fiscal de seu domicílio, cópia integral do Processo Administrativo Tributário em que é parte interessada, nos termos do artigo 64 da Lei nº 10.094/13, *in verbis*:

**Art. 64.** Ao sujeito passivo ou ao seu representante legal é facultado examinar o processo no recinto das repartições em que tiver curso, observado o seguinte:

I - o sujeito passivo ou seu representante legal poderá requerer cópia de Processo Administrativo Tributário do qual seja parte;

II - o chefe da repartição preparadora poderá autorizar que servidor acompanhe o requerente para reprodução de cópia do processo em estabelecimento prestador de tal serviço.

O dispositivo acima reproduzido tem, como propósito primordial, atender ao princípio do devido processo legal, do qual derivam os seus consectários lógicos: princípios do contraditório e da ampla defesa.

Destarte, considerando que a referida planilha é parte integrante do Auto de Infração e tendo em

vista que estas provas foram acostadas aos autos para embasar a acusação, entendo que não há campo fértil para prosperar a alegação de cerceamento de defesa, haja vista que, à autuada, foi garantido acesso aos autos em sua integralidade e, diversamente do que assevera a recorrente, todos os elementos necessários para legitimarem os lançamentos tributários encontram-se presentes nos autos.

Relevante salientarmos que, no recurso voluntário, a defesa faz referência expressa ao documento, demonstrando que a ele teve acesso ao afirmar, às fls. 52, que *“é certo que se deve verificar o campo “preço sugerido” das referidas planilhas, a fim de se averiguar se tal valor está de acordo com a realidade de mercado dos produtos comercializados pela Impugnante.”*

Em outra passagem do recurso, destaca que *“Do simples cotejo dos dados que compõem o malsinado levantamento fiscal, verifica-se que o agente fazendário cometeu, dentre outros, os seguintes equívocos.”* (fls. 58)

Examinando o Auto de Infração, observa-se que, diferentemente do que aduz a defesa, a redação dada à peça acusatória não se mostra confusa. Ao contrário, possui contornos de clareza e objetividade suficientes para que dela se possam extrair todas as informações a respeito da autuação, incluindo-se, por óbvio, a motivação, ou seja, a fundamentação dos motivos que levaram a fiscalização à sua lavratura.

No que se refere aos dispositivos legais apontados como infringidos, também andou bem a fiscalização ao apontar, como violados, os artigos 33, VIII, § 5º; 395, 397, II e 399, todos do RICMS/PB, uma vez que possuem total correspondência com a conduta infracional descrita na inicial.

Não há, portanto, como subsistir o argumento trazido à baila pela defesa que busca o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração em virtude de falta de motivação da acusação, de fundamentação legal ou de que a peça acusatória fora lavrada de forma genérica e arbitrária, haja vista a perfeita correlação entre a norma infringida e o arcabouço probatório acostado aos autos (correta descrição dos fatos) e, conforme demonstrado, o contribuinte teve total ciência acerca da acusação descrita na inicial e o ato administrativo fora devidamente motivado.

No que se refere à arguição de nulidade dos lançamentos por suposta afronta ao artigo 692 do RICMS/PB<sup>[2]</sup>, não logrou êxito a recorrente em comprovar este fato. Isto porque todos os requisitos essenciais de que trata o artigo 41 da Lei nº 10.094/13 foram devidamente contemplados no Auto de Infração.

Art. 41. São requisitos do Auto de Infração e da Representação Fiscal:

I - a indicação da repartição preparadora;

II - a hora, a data e o local da lavratura;

III - a qualificação do autuado, o endereço, e dependendo do tributo, o número do registro no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF/MF), sua inscrição no Cadastro de Contribuintes do Estado (CCICMS/PB) e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica do Ministério da Fazenda (CNPJ/MF);

IV - sendo o caso, a qualificação dos dirigentes ou responsáveis legais pela empresa, quando possível tal identificação;

V - a descrição da falta com o respectivo montante tributável;

Nova redação dada ao inciso V do art. 41 pela alínea “c” do inciso I do art. 15 da Lei nº 10.912/17 – DOE de 13.06.17.

V - a descrição da infração com o respectivo montante tributável;

VI - a capitulação da infração e a indicação da penalidade aplicável;

VII - o valor do tributo lançado de ofício;

VIII - o valor da penalidade aplicável;

IX - a intimação para o pagamento do tributo e penalidade ou para apresentação da impugnação, se for o caso, indicando o prazo e seu permissivo legal;

X - o esclarecimento de que, havendo expressa renúncia à impugnação, o contribuinte poderá beneficiar-se das reduções legais, nas hipóteses de pagamento, à vista ou parcelado;

XI - a assinatura e qualificação funcional do autor;

XII - a assinatura do autuado ou seu representante, inclusive na modalidade virtual, nos termos previstos na legislação, sendo substituída, no caso de recusa ou outro obstáculo, por declaração das razões pelas quais não foi feita a intimação;

XIII - a assinatura de testemunhas, quando houver.

Também não se faz necessária uma análise mais detalhada para se concluir, de forma segura, que os lançamentos realizados pela fiscalização estão em total consonância com o que dispõe o CTN, estando presentes todos os elementos essenciais para validar este ato administrativo, nos termos do artigo 17 da Lei nº 10.094/13:

**Art. 17.** Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

Além disso, não foi identificado nenhum dos casos de nulidade de que trata o artigo 14 da Lei nº 10.094/13:

**Art. 14.** São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente;

III - os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados;

IV - os despachos e as intimações que não contenham os elementos essenciais ao cumprimento de suas finalidades;

V - os autos de infração de estabelecimentos lavrados pelos auditores fiscais tributários estaduais de mercadorias em trânsito.

Discorrendo com relação à alegação de que o Fisco, necessariamente, antes de autuar a empresa, deveria tê-la notificado para recolher a diferença do ICMS – Substituição Tributária, de forma espontânea, entendemos, com a devida vênia, que a pretensão da recorrente não merece guarida.

A possibilidade de regularizar sua situação fiscal antes da lavratura do Auto de Infração encontra-se positivada no artigo 642, § 2º, do RICMS/PB, *in verbis*:

Art. 642. A fiscalização lavrará termo destinado a documentar o dia e a hora do início do procedimento, bem como os atos e termos necessários à demonstração do resultado da ação fiscal.

(...)

§ 2º Não exclui a espontaneidade a expedição de ofício ou notificação para regularização da situação fiscal do contribuinte, desde que integralmente atendida a solicitação no prazo de 10 (dez) dias.

(...)

§ 7º O Auto de Infração poderá ser precedido de notificação. (g. n.)

Muito embora a discricionariedade se mostre, na maioria dos casos, incompatível com a atividade vinculada, devendo, por isso mesmo, a legislação tributária afastá-la sempre que possível, é indubitável que o § 7º do artigo 642 do RICMS/PB não privilegiou este direcionamento, preferindo deixar ao talante do auditor fiscal a decisão quanto a notificar ou não a empresa antes da lavratura do Auto de Infração.

Agindo desta forma, o legislador, ao aplicar o vocábulo “poderá” em vez de “deverá”, não obrigou o auditor fiscal a notificar as empresas antes de lavrar um Auto de Infração.

Com relação à responsabilidade pelo recolhimento do ICMS – Substituição Tributária, comungo integralmente com os termos da decisão recorrida, haja vista que *“a relação obrigacional tributária que tenha como sistemática de cobrança a substituição tributária permite a responsabilização pelo pagamento do imposto ao contribuinte substituto. Tal situação não impede a atribuição da responsabilidade solidária ao contribuinte substituído, cabendo, portanto, ao Fisco a escolha do contribuinte responsável pelo recolhimento do ICMS ST.”* (fls. 43)

Vejamos o que estabelece o artigo 41, II, “b”, do RICMS/PB:

Art. 41. São responsáveis pelo pagamento do imposto devido e seus acréscimos legais na condição de sujeito passivo por substituição:

(...)

II - relativamente às operações subseqüentes e concomitantes, quanto às mercadorias arroladas no Anexo 05, desde que as tenham recebido sem cobrança do imposto pelo regime de substituição tributária:

(...)

b) os contribuintes de outras unidades da Federação que remeterem mercadorias para este Estado com retenção do imposto, nos termos de convênios ou protocolos dos quais o Estado da Paraíba seja signatário;

Outro ponto de inconformismo da defesa – que a levou a requerer a nulidade do Auto de Infração – baseia-se na suposta ausência de recolhimento do ICMS – ST ora exigido por parte do contribuinte substituído.

A existência de comprovação de haver o substituído tributário pago as diferenças do ICMS – ST identificadas pela fiscalização, por óbvio, afastaria a exigência tributária em discussão, não por reconhecimento da nulidade, mas sim da improcedência do lançamento.

Em consulta ao Sistema ATF da Secretaria de Estado da Fazenda da Paraíba, não identificamos qualquer pagamento realizado pelo substituído tributário referente à nota fiscal nº 11597, emitida em 26 de dezembro de 2013, o que afasta a possibilidade de cancelamento do crédito tributário em tela, bem como da penalidade proposta, vez que não caracterizada a situação descrita no artigo 83 da Lei nº 6.379/96:

**Art. 83.** Não se aplicará a penalidade prevista na alínea “g”, do inciso V, do artigo anterior, quando ficar provado o recolhimento do imposto pelo contribuinte substituído.

Passemos ao mérito.

Como bem destacado na Nota Explicativa do Auto de Infração, a auditoria identificou que o ICMS – ST incidente na operação acobertada pela nota fiscal nº 11597 fora destacado (e recolhido) a menor, dado que o substituto tributário teria reduzido, indevidamente, a base de cálculo do ICMS – ST, em afronta ao disposto no artigo 33, VIII, § 5º do RICMS/PB, *in verbis*:

Art. 33. Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações seguintes, de forma que a carga tributária resulte nos percentuais abaixo indicados:

(...)

VIII - até 31 de dezembro de 2015, 12% (doze por cento), nas operações com motocicletas (incluídos os ciclomotores) e outros ciclos equipados com motor auxiliar, mesmo com carro lateral, carros laterais, classificados na posição 8711, da NBM/SH, observado o disposto nos §§ 5º, 6º, 7º, 10 e 13 (Convênios ICMS 52/93, 52/95, 102/96, 20/97, 48/97, 67/97, 129/97, 23/98 e 26/99 e Decreto nº 24.437/03);

(...)

§ 5º O benefício de que tratam os incisos VII e VIII fica condicionado à manifestação expressa do contribuinte substituído pela sua aplicação, mediante celebração de Termo de Acordo com o Fisco, que estabelecerá as condições para operacionalização do regime de substituição tributária, especialmente quanto à fixação da base de cálculo do ICMS, exceto com relação aos veículos elencados no Anexo 103 deste Regulamento, observado o disposto no § 10 (Convênios ICMS 129/97, 26/99 e 115/01).

Pertinente destacarmos que as mercadorias relacionadas na nota fiscal eletrônica registrada às fls. 4 a 8 encontravam-se submetidas ao regramento da substituição tributária, cabendo, ao industrial fabricante, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido, por força do que estabelece a cláusula primeira do Convênio ICMS nº 52/93, vigente à época do fato gerador:

**Cláusula primeira** Nas operações interestaduais com veículos novos motorizados, classificados na posição 8711 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, fica atribuída ao estabelecimento importador e ao estabelecimento industrial fabricante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido na subseqüente saída ou entrada com destino ao ativo imobilizado.

No caso em análise, não há dúvidas de que os produtos relacionados na nota fiscal nº 11597 estão submetidos à sistemática da substituição tributária. Tanto é fato que a MOTO TRAXX DA AMAZÔNIA LTDA., domiciliada no Estado do Amazonas, em cumprimento à regra imposta pelo referido Convênio, ao emitir o documento fiscal de venda de seus produtos, o fez destacando o imposto devido a título de substituição tributária em favor do Estado da Paraíba. Ocorre que, segundo a fiscalização, o substituto tributário, ao calcular o tributo, utilizou procedimento incompatível com o artigo 33, VIII, § 5º, do RICMS/PB, que dispõe sobre a redução de base de cálculo do ICMS nas operações que especifica.

Dos autos, extrai-se que não há discordância acerca de estarem as operações em análise sob o manto da substituição tributária. Também não existe divergência entre as partes quanto às responsabilidades do remetente (substituto tributário) e do destinatário (substituído tributário).

A desavença entre o Fisco e a recorrente emerge quando se trata da sistemática de cálculo para apuração do valor do ICMS – Substituição Tributária.

Para a defesa, a operação considerada irregular pela fiscalização estaria em conformidade com a legislação tributária, não havendo o que se falar em recolhimento a menor do ICMS – ST.

Com efeito, ao abordar o mérito da autuação, a recorrente se pronunciou quanto à inexistência de lesão ao Fisco Estadual, afirmando, ainda, que o levantamento fiscal não se prestaria a demonstrar a ocorrência da infração tributária.

Assevera que a planilha fiscal fora elaborada de forma equivocada, haja vista que a Fiscalização não teria informado a origem do “preço sugerido” aplicado, além de não ter sido levado em consideração os descontos praticados.

Diante desta alegação, cabe-nos proceder à análise das informações dispostas na planilha fiscal acostada às fls. 4 a 8.

Para melhor compreensão, reproduziremos a seguir o cálculo do ICMS – ST para o primeiro item da nota fiscal nº 11597, uma vez que a sistemática adotada para os demais é exatamente idêntica.

Seguem as informações extraídas da referida nota fiscal eletrônica, necessárias para apuração do ICMS – ST<sup>[3]</sup>:

<b>DESCRIÇÃO DO PRODUTO</b>	<b>MOBY 2013/2014 VERMELHA</b>
VALOR UNITÁRIO DE COMERCIALIZAÇÃO	R\$ 2.786,76
VALOR UNITÁRIO DE TRIBUTAÇÃO	R\$ 2.786,76
DESCONTO	R\$ 214,44
BC ICMS NORMAL	R\$ 2.572,32
ALÍQ. ICMS NORMAL	12%
ICMS NORMAL	R\$ 308,68
BC ICMS - ST	R\$ 2.675,36
ALÍQ. ICMS - ST	17%
<b>ICMS - ST</b>	<b>R\$ 146,13</b>

A partir destes dados, o valor do ICMS – ST foi assim calculado:

#### **ICMS -ST CALCULADO PELA AUTUADA**

BC ICMS - ST (A)	R\$ 2.675,36
ALÍQ. ICMS - ST (B)	17%
ICMS NORMAL (C)	R\$ 308,68
<b>ICMS - ST [(A x B) - (C)]</b>	<b>R\$ 146,13</b>

#### **ICMS -ST CALCULADO PELA FISCALIZAÇÃO**

BC ICMS - ST	R\$ 3.790,00
ALÍQ. ICMS - ST	17%
ICMS NORMAL	R\$ 308,68
<b>ICMS - ST [(A x B) - (C)]</b>	<b>R\$ 335,62</b>

O desacordo entre os valores tem, como origem, exatamente a redução da base de cálculo do ICMS – ST levada a cabo pela recorrente, sem qualquer amparo legal. Senão vejamos.

Inicialmente, cumpre-nos observar que o valor considerado pela fiscalização a título de “PREÇO SUG” nada mais é do que a base de cálculo do ICMS – ST registrada pela autuada sem a redução de que trata o artigo 33, VIII, do RICMS/PB.

Noutras palavras, a auditora fiscal nada mais fez do que desconsiderar a redução da base de cálculo, por entender que não havia permissivo legal para a autuada assim proceder, uma vez que, à época do fato gerador, inexistia Termo de Acordo celebrado entre a Secretaria de Estado da Receita da Paraíba e a empresa destinatária dos produtos (contribuinte substituído)[4], condição esta imprescindível para fruição do benefício, conforme estabelecido no art. 33, § 5º, do RICMS/PB.

Merece especial destaque o fato de que as bases de cálculo do ICMS – ST que a autuada alega terem sido arbitrariamente consideradas pela fiscalização correspondem, exatamente, aos valores por ela declarados[5] à Gerência Operacional de Fiscalização da Substituição Tributária e Comércio Exterior da Secretaria de Estado da Fazenda da Paraíba (*vide* fls. 98), em observância ao que estabelece a cláusula terceira, inciso I, do Convênio ICMS nº 52/93:

**Cláusula terceira** A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será:

I - em relação aos veículos de fabricação nacional, o valor correspondente ao preço de venda a consumidor constante de tabela estabelecida por órgão competente (ou sugerido ao público), ou, na falta desta, pelo fabricante, acrescido do valor do frete e dos acessórios a que se refere o § 1º da cláusula primeira;

II - em relação aos veículos importados, o preço máximo ou único de venda utilizado pelo contribuinte substituído, fixado pela autoridade competente, acrescido do valor do frete e dos acessórios a que se refere o § 1º da cláusula primeira;

§ 1º Inexistindo o valor de que tratam os incisos I e II desta cláusula, a base de cálculo será obtida tomando-se por base o valor da operação praticada pelo substituto, incluídos os valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de margem de valor agregado ajustada (“MVA Ajustada”), calculado segundo a fórmula “MVA ajustada = [(1+ MVA ST original) x (1 - ALQ inter) / (1- ALQ intra)] -1”, onde:

I - “MVA ST original” é a margem de valor agregado prevista no § 4º.

II - “ALQ inter” é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;

III - “ALQ intra” é o coeficiente correspondente à alíquota interna ou percentual de carga tributária efetiva, quando este for inferior à alíquota interna, praticada pelo contribuinte substituto da unidade federada de destino, nas operações com as mesmas mercadorias.

§ 2º Na impossibilidade de inclusão do valor do frete, seguro ou outro encargo na composição da base de cálculo, o recolhimento do imposto correspondente será efetuado pelo estabelecimento destinatário, acrescido dos percentuais de margem de valor agregado previstos nos §§ 1º, 4º e 5º.

Diante deste cenário, é incontroverso que o argumento acerca da inexistência de respaldo para a fiscalização haver aplicado os “preços sugeridos” assentados na planilha anexada às fls. 4 a 8 mostra-se totalmente descabido.

A questão ora em exame não comporta maiores discussões, pois, em verdade, conforme se depreende da Tabela de Preços Públicos Sugeridos nº 07/2013 da MOTO TRAXX DA AMAZÔNIA LTDA., a recorrente, ao efetuar a operação de venda descrita na nota fiscal nº 11597, aplicou uma redução de 29,41% na base de cálculo do ICMS – Substituição Tributária, em total afronta à legislação tributária, por entender que todas as operações com os produtos consignados na referida Tabela, quando destinados aos Estados de Alagoas, Amapá, Ceará, Mato Grosso do Sul, **Paraíba**, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Sergipe, Tocantins, Acre, Amazonas e Roraima, estariam sujeitas à redução da base de cálculo do ICMS – ST.

Neste norte, conclui-se, indubitavelmente, que a fiscalização não arbitrou a base de cálculo do ICMS – ST; ao contrário, tomou, como referência, os exatos valores informados pela empresa, todavia sem a redução da base de cálculo.

Sendo assim, restou demonstrado que o procedimento fiscal foi realizado de forma escorreita, não tendo sido inseridos quaisquer valores de forma arbitrária, equivocada ou dissociada da realidade dos fatos.

Como medida punitiva para a conduta infracional, a fiscalização, acertadamente, propôs a aplicação da multa insculpida no artigo 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96, *ipsis litteris*:

**Art. 82.** As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

g) aos que deixarem de reter, na qualidade de sujeito passivo por substituição, e/ou de recolher, nesta condição, o imposto retido na fonte;

Quanto à multa por infração, não obstante a autuada haver despendido parte significativa de sua peça recursal buscando demonstrar o caráter confiscatório do percentual de 100% (cem por cento) aplicado pela auditora fiscal quando da propositura de multa, o caso, na esfera administrativa, não suporta maiores debates.

Registre-se que a auditora fiscal atuou nos limites da Lei nº 6.379/96 (Lei do ICMS do Estado da Paraíba).

Para se desconsiderar esta determinação legal, far-se-ia necessário analisar a sua inconstitucionalidade; todavia, este juízo de valor é alheio à competência dos órgãos julgadores, por

força do artigo 55, I, da Lei nº 10.094/13, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária:

**Art. 55.** Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Não bastasse este fato, o Supremo Tribunal Federal já se manifestou no sentido de que não são confiscatórias as multas que não ultrapassam o percentual de 100% (cem por cento) do valor do tributo devido.

Nesse sentido, confirmam-se os julgados:

“TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA.

Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral.” (RE 833.106- AgR, Rel. Min. Marco Aurélio)

“AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. MULTA FISCAL. PERCENTUAL SUPERIOR A 100%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGADA OFENSA AO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA. AGRAVO IMPROVIDO.

I Esta Corte firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido.

II A obediência à cláusula de reserva de plenário não se faz necessária quando houver jurisprudência consolidada do STF sobre a questão constitucional discutida.

III Agravo regimental improvido.” (RE 748.257-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski)

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter inalterada a decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00001743/2016-00 lavrado em 27 de setembro de 2016 em desfavor da empresa MOTO TRAXX DA AMAZÔNIA LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 41.930,24 (quarenta e um mil, novecentos e trinta reais e vinte e quatro centavos), sendo R\$ 20.965,12 (vinte mil, novecentos e sessenta e cinco reais e doze centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 33, VIII, § 5º; 395; 397, II e 399, todos do RICMS/PB e R\$ 20.965,12 (vinte mil, novecentos e sessenta e cinco reais e doze centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 13 de junho de 2019.

**Sidney Watson Fagundes da Silva**  
**Conselheiro Relator**