



PROCESSO Nº 1453342022-2 - e-processo nº 2022.000255037-1

ACÓRDÃO Nº 037/2024

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: TOYOTA DO BRASIL LTDA.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA.

Autuante: CINTIA MACEDO PEREIRA DA COSTA

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

**ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR - OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE VEÍCULOS DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO. INFRAÇÃO CONFIGURADA. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE DA INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA. REDUÇÃO DO PERCENTUAL DA PENALIDADE - APLICAÇÃO DE OFÍCIO DA LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- É procedente a denúncia de falta de recolhimento do ICMS-Substituição Tributária quando se constata a ocorrência de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária cujo imposto foi recolhido a menor. In casu, o sujeito passivo não trouxe prova capaz de ilidir a denúncia fiscal.

- A análise acerca da inconstitucionalidade da penalidade aplicada é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.

- Redução da penalidade proposta ao percentual de 75%, com fulcro no art. 82, V, “g” da Lei 6.379/96, com as alterações advindas da Lei nº 12.788/23, publicadas no DOE de 29/9/2023, em razão do caso concreto se aplicar o princípio da retroatividade benigna aos fatos geradores pendentes de julgamento, em observância à previsão contida no art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional - CTN.

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



A C O R D A M 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 DESPROVIMENTO, contudo, reformo de ofício a sentença exarada na instância monocrática, alterando quanto aos valores da multa aplicada, julgando PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento **93300008.09.00002459/2022-07**, lavrado em 12.07.2022, em desfavor da empresa **TOYOTA DO BRASIL LTDA**, inscrita no CCICMS-PB sob o n. 16.900.732-4, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário no montante total de **R\$ 409.136,37** (quatrocentos e nove mil, cento e trinta e seis reais e trinta e sete centavos), sendo **R\$ 233.792,21** (duzentos e trinta e três mil, setecentos e noventa e dois reais e vinte e um centavos) de ICMS, por infringência ao art. 395 c/c art. 397, II, e art. 399, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **R\$ 175.344,16** (cento e setenta e cinco mil, trezentos e quarenta e quatro reais e dezesseis centavos), de multa por infração, com fulcro no art. 82, inciso V, alínea “g”, da Lei 6.379/96, alterada pela Lei 12.788/2023.

Ao tempo em que cancelo o valor de R\$ 58.448,05, de multa por infração.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 25 de janeiro de 2024.

HEITOR COLLETT  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor



PROCESSO Nº 1453342022-2 - e-processo nº 2022.000255037-1

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: TOYOTA DO BRASIL LTDA.

Recorrido: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DA SECRETARIA EXECUTIVA DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA.

Autuante: CINTIA MACEDO PEREIRA DA COSTA

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

**ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR - OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE VEÍCULOS DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO. INFRAÇÃO CONFIGURADA. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE DA INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA. REDUÇÃO DO PERCENTUAL DA PENALIDADE - APLICAÇÃO DE OFÍCIO DA LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- É procedente a denúncia de falta de recolhimento do ICMS-Substituição Tributária quando se constata a ocorrência de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária cujo imposto foi recolhido a menor. In casu, o sujeito passivo não trouxe prova capaz de ilidir a denúncia fiscal.

- A análise acerca da inconstitucionalidade da penalidade aplicada é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.

- Redução da penalidade proposta ao percentual de 75%, com fulcro no art. 82, V, “g” da Lei 6.379/96, com as alterações advindas da Lei nº 12.788/23, publicadas no DOE de 29/9/2023, em razão do caso concreto se aplicar o princípio da retroatividade benigna aos fatos geradores pendentes de julgamento, em observância à previsão contida no art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional - CTN.

## RELATÓRIO

A presente demanda teve início através do Auto de infração o Auto de Infração de Estabelecimento nº, **93300008.09.00002459/2022-07**, lavrado em



12.07.2022, em desfavor da empresa **TOYOTA DO BRASIL LTDA**, inscrita no CCICMS-PB sob o n.16.900.732-4, em que conta a acusação de:

**0208 – ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR (OPERAÇÕES INTERESTADUAIS) (PERÍODO A PARTIR DE 28.12.00)** >> O sujeito passivo por substituição suprimiu o recolhimento do ICMS Substituição por ter vendido mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária com imposto retido a menor.

**NOTA EXPLICATIVA:** CONTRARIANDO AS NORMAS DO CONVÊNIO 51/00, RECEPCIONADO ATRAVÉS DO DECRETO Nº 21.459/00, O CONTRIBUINTE VENDEU VEICULOS AUTOMOTORES NOVOS, POR MEIO DE FATURAMENTO DIRETO PARA CONSUMIDOR, COM IMPOSTO RETIDO E RECOLHIDO A MENOR PARA O ESTADO DA PARAÍBA, A IRREGULARIDADE DECORREU DA UTILIZAÇÃO EQUIVOCADA DOS PERCENTUAIS PREVISTOS NO CITADO CONVÊNIO E DECRETO. FORAM UTILIZADOS OS PERCENTUAIS PREVISTOS NO CITADO CONVÊNIO COMO SE OS VEICULOS ESTIVESSEM SAINDO DAS REGIÕES NORTE, NORDESTE E CENTRO OESTE OU DO ESTADO DO ESPIRITO SANTO (INCISO II, ALÍNEA “A”, DO §1º DO ART. 2º DO DECRETO 21.459/00), QUANDO, NA VERDADE, O REMENTENTE ESTÁ LOCALIZADO NO ESTADO DE SÃO PAULO (REGIÃO SUDESTE) E DEVERIA UTILIZAR O DISPOSTO NO INCISO I, ALÍNEA “A”, DO §1º DO ART. 2º DO DECRETO 21.459/00.

ART. 390, §2º, ART. 391, I, ART. 399, VI e ART. 400, II, TODOS DO RICMS/PB APROVADO PELO DECRETO 18930/97.

Em decorrência destes fatos, a Representante Fazendária constituiu o crédito tributário na quantia total de **R\$ 467.584,42** (quatrocentos e sessenta e sete mil, quinhentos e oitenta e quatro reais e quarenta e dois centavos), **sendo R\$ 233.792,21** (duzentos e trinta e três mil, setecentos e noventa e dois reais e vinte e um centavos) **de ICMS**, por infringência aos arts. 395, c/c o Art. 397, II, e, Art. 399, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. 18.930/97 e **R\$ 233.792,21** (duzentos e trinta e três mil, setecentos e noventa e dois reais e vinte e um centavos) **de multa por infração**, arrimada no art. 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instruem o Auto de Infração (fl. 4 a 6); Planilha de Auditoria do ICMS Disciplinado através do Convenio ICMS 51/00 e Decreto 21.459/00 - Período de janeiro de 2021 a fevereiro de 2022.

Ciente da presente Ação Fiscal, por meio do DT-e, no dia 14/07/2022, a autuada através seus advogados, devidamente habilitados, protocolou Impugnação tempestiva em 04/08/2023 (fl. 8 a 27), argumentando o seguinte:

- a) Alega que não houve retenção e recolhimento a menor de ICMS-ST para o Estado da Paraíba, informando que existiam duas distorções: a maior parte dos consumidores não eram contribuintes de ICMS, o que impossibilitava a divisão da receita entre o Estado de origem e do destino



e, muitas vezes, não existiam valores a pagar ao Estado do destinatário, posto que se aplica a regra do diferencial de alíquotas, e não raro, as alíquotas interestadual e do Estado de destino são idênticas.

b) Informa que o Convênio ICMS nº 51/00, foi editado para corrigir essas distorções, sendo que seu objetivo era repartir o imposto entre os Estados de origem e de destino e sobre a parcela atribuída a cada Ente Federativo, aplicando-se a respectiva alíquota interna de ICMS, sendo necessário o preenchimento de três requisitos: o veículo deve ser novo; entregue ao consumidor pela concessionária envolvida na operação e, que a operação sujeite-se ao regime da substituição tributária.

c) Salienta que observou as regras dispostas no Convênio 51/00, sendo insubsistente a alegação de que ocorreu retenção e recolhimento a menor de ICMS-ST.

d) Entende que o ocorrera foi que o valor pago a título de comissão pela intermediação ou entrega dos veículos novos, não impactou, ou melhor, foi excluído da base de cálculo do ICMS, nos termos do artigo 2º, da Lei nº 10.485/2002, pois este indica que os valores devidos pela intermediação ou entrega do veículo, pode ser excluído tanto da base de cálculo do PIS, COFINS e do IPI, como também do ICMS, motivo que não configura base de cálculo a menor.

e) Alega que as vendas foram realizadas de acordo com o Convênio 51/00, observando o previsto no inciso II, que trata da isenção do IPI e não da alíquota zero nas vendas para consumidor final portadores de deficiência física, razão pela qual o valor desse imposto não foi incluído na base de cálculo do ICMS-ST.

f) Alega ainda que também não foi incluído na base de cálculo do ICMS-ST os valores pagos a título de comissão pela intermediação ou entrega dos veículos (comissões de vendas diretas), não havendo o que se falar em ICMS-ST retido a menor por parte da atuada.

g) Em relação a multa, alega que a aplicação de penalidade se revela inadequada e irrazoável. Não obstante, pondera que a multa seria incabível, pois não há razão para aplicação de multa tão grave de 100%, principalmente quando não caracterizado danos ao erário estadual, se revelando descabida a aplicação da punição pretendida;

Dos pedidos:

a) Que a presente impugnação, por cumprir os requisitos ao que se refere à tempestividade seja conhecida, seja remetida à Secretaria de Estado da Fazenda – SEFAZ do Governo do Estado da Paraíba para o seu conhecimento;



b) Que, no MÉRITO, seja julgada PROCEDENTE a presente Impugnação para declarar a insubsistência do lançamento, por todos os argumentos e documentos produzidos na presente Impugnação, procedendo-se às baixas nos respectivos arquivos e sistemas informatizados, determinando-se, por fim, o arquivamento do presente processo ou, alternativamente, seja afastada a multa aplicada ou reduzida, ante os argumentos esposados ao longo da presente impugnação.

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos e remetidos para a Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP (fl. 45 a 47), ocasião na qual foram distribuídos ao Julgador Fiscal José Hugo Lucena da Costa, que julgou procedente a exigência fiscal, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - VEÍCULOS NOVOS - RETENÇÃO A MENOR - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

A substituição tributária constitui-se em um regime tributário com expressa disposição legal, atribuindo ao substituto tributário, responsável direto pela retenção e recolhimento do imposto nas operações que destinem veículos novos a este Estado, sendo submetido às normas contidas no Convênio ICMS 51/00 e suas alterações, quanto à fruição do benefício fiscal nele disciplinado.

**AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE**

Cientificada da decisão proferida pela instância prima, em 07/03/2023 (fl.56), a autuada, através de seus procuradores, interpôs recurso voluntário (fl. 57 a 77), no qual apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

**- Do valor pago a título de comissão pela intermediação ou entrega dos veículos novos:**

- Não deve compor a base de cálculo do ICMS-ST, o valor pago pela Recorrente a título de comissão por ocasião da intermediação ou entrega dos veículos, o que dá total amparo ao procedimento realizado pela Recorrente de exclusão dessa comissão da referida base de cálculo do ICMS-ST.

- Os valores devidos pela intermediação ou entrega de veículos podem ser excluídos do ICMS, assim como também da base de cálculo do PIS, COFINS e do IPI, não havendo que se falar que a Recorrente violou o Convênio nº 51/00 e muito menos de que ela reteve e recolheu a menor o ICMS-ST.

- “A Resposta à Consulta nº 5961/2015, de 21/10/2015, o Governo do Estado de São Paulo muito bem destacou que as despesas com comissão de desembaraço aduaneiro – assim como também com as despesas com comissão por intermediação ou entrega do veículo importado, não devem compor a base de cálculo do ICMS”.



**- Diferença entre os incisos I e II da Cláusula segunda do §1º, do Convênio nº 51/00:**

- A Recorrente observou o disposto contido no inciso II, da cláusula segunda, do §1º, do Convênio nº 51/00, posto que as operações autuadas foram de vendas diretas para consumidor final, portadores de deficiência física (PCD), realizadas com isenção do IPI, o que não se enquadra na hipótese legal prevista na alínea ‘a’, do inciso I, como indicado erroneamente pelo Agente Fiscal, que diz respeito a vendas com alíquota 0%:

“Cláusula segunda (...)

§ 1º (...)

I - veículo saído das Regiões Sul e Sudeste, exclusive do Estado do Espírito Santo, para as Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e o Estado do Espírito Santo:

a) com alíquota do IPI de 0%, 45,08%;

**- Da inaplicabilidade e do caráter confiscatória da multa:**

- Da inaplicabilidade da multa por ausência de violação ao bem jurídico tutelado e violação aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, tendo caráter confiscatório.

Requer que no mérito seja julgado insubsistente o presente auto de infração.

Ato contínuo, foram os autos remetidos esta Corte Julgadora e distribuídos a este Relator, segundo critério regimental previsto para apreciação e julgamento.

Este é o relatório.

**VOTO**

Trata-se de recurso voluntário, interposto contra a decisão de primeira instância, que julgou procedente o **Auto de Infração de Estabelecimento n. 93300008.09.00002459/2022-07**, lavrado em 12/07/2022, em desfavor da empresa **TOYOTA DO BRASIL LTDA**, devidamente qualificada nos autos, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Inicialmente, importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo prevista no artigo 77, da Lei n. 10.094/2013.

Convém destacarmos que está perfeitamente determinada a natureza da infração e a pessoa do infrator, os dispositivos legais infringidos como também a norma legal que impõe as sanções aplicadas, por isso o auto de infração ora combatido não recai



em nenhuma das hipóteses de nulidade prevista no artigo 17 da Lei nº 10.094/2013, nem fere o art. 142 do CTN:

**LEI Nº 10.094/2013**

**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.

**CTN**

**Art. 142.** Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

**Acusação – ICMS – Substituição Tributária Retido a Menor.**

Segundo assentado no Auto de Infração em exame, a recorrente teria deixado de recolher o ICMS – Substituição Tributária por ter retido a menor nas operações de vendas direta de veículos novos, conforme demonstrativos às fls. 4 a 6 dos autos.

Em razão dos fatos descritos, recai sobre a autuada a denúncia de haver infringido os arts. 395, c/c 397, II e art. 399 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, in verbis:

**Art. 395.** A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;

II - em relação às operações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

- a) valor da operação ou prestação própria realizada pelo sujeito passivo por substituição ou pelo substituído intermediário;
- b) o montante dos valores de seguro, de frete, impostos e outros encargos cobrados ou transferidos aos adquirentes ou tomadores de serviço não sendo admitidos descontos condicionados ou não;
- c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes;
- (..)



§ 5º O imposto a ser pago por substituição tributária, na hipótese do inciso II, do “caput”, corresponderá a diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista para às operações ou prestações internas do Estado de destino sobre a respectiva base de cálculo e o valor do imposto devido pela operação ou prestação própria do sujeito passivo por substituição.

§ 6º Em se tratando de veículo importado, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, não poderá ser inferior a que serviu de base de cálculo para pagamento dos Impostos sobre Importação e sobre Produtos Industrializados.

(...)

II - nas operações interestaduais, o imposto retido será recolhido em qualquer banco oficial signatário do Convênio patrocinado pela Associação Brasileira de Bancos Comerciais Estaduais - ASBACE, ou, na falta deste, em qualquer banco localizado na praça do remetente, a crédito da conta nº 201.329-0, do Banco do Brasil, Agência 1618-7, João Pessoa, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE, observado o seguinte:

**Art. 399.** O recolhimento do imposto nas operações com produtos submetidos ao regime de substituição tributária será efetuado:

I – no momento da entrada do produto no território deste Estado, nos casos de operações efetuadas sem a retenção antecipadas;

II – até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador:

- a) Nas operações procedentes de outra unidade da Federação, sem retenção antecipada, destinadas a contribuinte que possuam Regime Especial concedido pelo Secretário de Estado da Paraíba
- b) Nas operações internas com retenção, promovidas por estabelecimento industrial, comércio atacadista, distribuidor e/ou depósito;
- c) Nas prestações de serviços de transporte com retenção, realizada por contribuinte inscritos no CCICMS;

Como se sabe, a sistemática da Substituição Tributária para frente está prevista na Constituição Federal onde é atribuída ao sujeito passivo (substituto tributário) a responsabilidade pelo recolhimento do imposto relativo às operações subsequentes, atingindo, assim, de toda cadeia de circulação de mercadoria, desonerando o contribuinte dessa atribuição, conforme estabelecido no §7º do art. 150 da CF:

**Art. 150.** Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

A recorrente afirma que a diferença na formação da base de cálculo a menor, ocorrera pela exclusão do IPI e dos valores pagos a título de comissão pela intermediação ou entrega dos veículos (comissões de vendas diretas.

O Estado da Paraíba é signatário do Convênio 51/00, recepcionado/incorporado à Legislação Tributária Estadual da Paraíba por meio do Decreto nº 21.459/00, não sendo sua aplicação objeto de discussões nesta lide, tendo a



autuada rechaçado que suas operações mercantis estariam sob a égide desse instrumento normativo, pois cumprira os requisitos nele elencados, a saber:

**Cláusula primeira:** Em relação às operações com **veículos automotores novos**, constantes nas posições 8429.59, 8433.59 e no capítulo 87, excluída a posição 8713, da Nomenclatura Brasileira de Mercadoria/Sistema Harmonizado - NBM/SH, em que ocorra **faturamento direto ao consumidor** pela montadora ou pelo importador, observar-se-ão as disposições deste convênio.

(Renumerado o parágrafo único para § 1º da cláusula primeira pelo Conv. ICMS 58/08, efeitos a partir de 25.06.08.)

§ 1º O disposto neste convênio somente se aplica nos casos em que:

**I** - a entrega do veículo ao consumidor seja feita pela concessionária envolvida na operação;

**II** - a operação esteja sujeita ao regime de substituição tributária em relação a veículos novos.

2º A parcela do imposto relativa à operação sujeita ao regime de **sujeição passiva por substituição** é devida à unidade federada de localização da concessionária que fará a entrega do veículo ao consumidor. (g.n)

Pois bem. A representante fazendária ao constituir o crédito tributário, constatou que o Contribuinte laborou em equívoco ao aplicar os percentuais previstos no Convênio 51/00, nos casos de vendas para consumidor final – vendas diretas, conforme detalhamento constante da Nota Explicativa do AI, a seguir transcrita, com amparo nas planilhas de cálculos (fls. 4 a 6)

Para melhor compreensão sobre o tema, convém atentarmos para o que restou consignado em nota explicativa pelo auditor fiscal responsável autuação

**NOTA EXPLICATIVA:** CONTRARIANDO AS NORMAS DO CONVENIO 51/00, RECEPCIONADO ATRAVÉS DO DECRETO Nº 21.459/00, O CONTRIBUINTE VENDEU VEICULOS AUTOMOTORES NOVOS, POR MEIO DE FATURAMENTO DIRETO PARA CONSUMIDOR, COM IMPOSTO RETIDO E RECOLHIDO A MENOR PARA ESTADO DA PARAÍBA, A IRREGULARIDADE DECORREU DA UTILIZAÇÃO EQUIVOCADA DOS PERCENTUAIS PREVISTOS NO CITADO CONVENIO E DECRETO. FORAM UTILIZADOS OS PERCENTUAIS PREVISTOS NO CITADO CONVENIO COMO SE OS VEICULOS ESTIVESSEM SAINDO DAS REGIÕES NORTE, NORDESTE E CENTRO OESTE OU DO ESTADO DO ESPIRITO SANTO (INCISO II, ALÍNEA “A”, DO §1º DO ART. 2º DO DECRETO 21.459/00), QUANDO, NA VERDADE, O REMETENTE ESTÁ LOCALIZADO NO ESTADO DE SÃO PAULO (REGIÃO SUDESTE) E DEVERIA UTILIZAR O DISPOSTO NO INCISO I, ALÍNEA “A”, DO §1º DO ART. 2º DO DECRETO 21.459/00.

ART. 390, §2º, ART. 391, I, ART. 399, VI e ART. 400, II, TODOS DO RICMS/PB APROVADO PELO DECRETO 18930/97.

O Convênio 51/2000 têm as cláusulas definidas sobre a determinação dos percentuais para a redução e formação da Base de Cálculos do ICMS -ST, Origem e Destino. Estando a montadora situada no Estado de SP, a remetente deveria ter realizado



os cálculos do valor a ser recolhido a título de ICMS normal para SP e ICMS- ST para a Paraíba, valendo-se dos percentuais discriminados no inciso I, do Convênio 51/00, em detrimento do encontrado no II, parágrafo único da Cláusula Segunda, a teor da transcrição a seguir:

§ 1º A base de cálculo relativa à operação da montadora ou do importador que remeter o veículo à concessionária localizada em outra unidade federada, consideradas a alíquota do IPI incidente na operação e a redução prevista no Convênio ICMS 50/99, de 23 de julho de 1999, e no Convênio ICMS 28/99, de 09 de junho de 1999, será obtida pela aplicação de um dos percentuais a seguir indicados sobre o valor do faturamento direto a consumidor, observado o disposto na cláusula seguinte:

**I - veículo saído das Regiões Sul e Sudeste, exclusive do Estado do Espírito Santo, para as Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e o Estado do Espírito Santo:**

- a) com alíquota do IPI de 0%, 45,08%;
- b) com alíquota do IPI de 5%, 42,75%;
- c) com alíquota do IPI de 10%, 41,56%

[...] **II - veículo saído das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou do Estado do Espírito Santo para quaisquer unidades federadas, bem como veículo saído das regiões Sul e Sudeste para essas mesmas regiões, exceto para o Estado do Espírito Santo:**

- a) com alíquota do IPI de 0% e isento, 81,67%;
- b) com alíquota do IPI de 5%, 77,25%;
- c) com alíquota do IPI de 10%, 74,83%;

Analisando o caderno processual infere-se que a planilha acostada aos autos (fl. 4 a 6) detalha com clareza de informações os documentos fiscais que materializam a prática infracional, de onde se extrai: *período, número da nota fiscal, data da emissão, descrição do produto, NCM, CST, CFOP, Tipo da Operação, Valor total produtos, BC do ICMS ST, Valor do ICMS ST, Alíquota, ICMS ST, Valor IPI, Alíquota, IPI, BC do ICMS Normal, ICMS Normal, e Diferença ICMS ST*, contudo sem que tenha sido procedido com o pertinente recolhimento do valor total do ICMS – Substituição Tributária devido.

Diante disto, não merece prosperar a alegação de que a diferença recairia sobre a inclusão do IPI na base de cálculo por parte da Fiscalização, pois pelas planilhas de cálculos da fiscalização é possível verificar que o referido imposto não fora incluído para a formação da base de cálculo, (fl. 4 a 6), sendo que a maioria das operações são vendas diretas, isentas do IPI, **estando o campo zerado.**

Frise-se que o entendimento ora esposado está em consonância com outras decisões desta Corte Administrativa, a exemplo dos Acórdãos nº 377/2019 e 534/2018, cujas ementas transcrevemos a seguir:

**Acórdão nº 377/2019**

Relatora Cons.<sup>a</sup> THAIS GUIMARÃES TEIXEIRA

*FALTA DE RECOLHIMENTO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO A MENOR. FATURAMENTO DIRETO PARA O CONSUMIDOR. OPERAÇÃO COM VEÍCULOS IMPORTADOS. INFRAÇÃO CONFIGURADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.*



*Aplica-se o Convênio ICMS nº 51/2000 nas operações com veículos automotores novos efetuadas por meio de faturamento direto para o consumidor com intermediação da concessionária.*

A redução operada na repartição do ICMS em percentual abaixo do valor devido permite a cobrança da diferença entre o valor devido e o valor destacado nas notas fiscais pelo contribuinte substituto tributário, uma vez que a operação com veículos importados atrai a aplicação do inciso III, independentemente do destinatário ser ou não contribuinte do ICMS.

### **Acórdão nº 534/2018**

Relatora Cons.<sup>a</sup> MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES

*PRELIMINAR DE NULIDADE – INOCORRÊNCIA – CONVÊNIO ICMS Nº 51/2000 – FATURAMENTO DIRETO AO CONSUMIDOR – REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IPI – APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DE ICMS QUE NÃO CONSIDERA A ALÍQUOTA NOMINAL DO IPI – RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS-ST – NORMA VIGENTE À ÉPOCA DOS FATOS GERADORES – AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO*

*Observa-se do texto do Convênio ICMS nº 51/2000, especialmente do parágrafo único da sua cláusula segunda, vigente à época dos fatos geradores do período apurado pela fiscalização, que a base de cálculo do ICMS que deverá ser recolhido na origem e no destino deve ser apurada considerando-se a alíquota nominal do IPI incidente na operação, constante dos documentos fiscais. Apuração que desconsidera a alíquota nominal do IPI resulta em recolhimento a menor do ICMS/ST.*

Da mesma forma, não consta na base de cálculo do ICMS – ST, nem na planilha anexa aos autos (fl. 4 a 6), qualquer valor lançado a título de **comissão pela intermediação ou entrega dos veículos**, conforme alegado pela recorrente.

Nesse diapasão, resta patente que a recorrente não logrou êxito em se desvencilhar da imputação que pesa contra si, mesmo sendo ela a detentora dos meios de prova capazes de elidir a acusação e demonstrar a regularidade das suas operações.

Como forma de garantir efetividade aos comandos inculpidos nos dispositivos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “g”, alterada recentemente, pela Lei 12.788/2023, abaixo transcrito, que estabeleceu a penalidade aplicável àqueles que violarem as disposições neles contidas. Senão vejamos

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

(...)

**V** - de 100% (cem por cento):

(Nova redação dada ao “caput” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “c” do inciso I do art. 1º da Lei nº 12.788/23 - DOE DE 29.09.2023.)

**V - de 75% (setenta e cinco por cento):** (...)

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



Registre-se que a aplicação retroativa da Lei 12.788/2023, decorre do comando insculpido no artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

**Art. 106.** A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

**II** - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Sem maiores delongas, cabe esclarecer que foge da alçada dos órgãos julgadores a aplicação da equidade, bem com a declaração de inconstitucionalidade, nos termos do art. 55, da Lei nº 10.094/2013, abaixo transcrito:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

II - a aplicação de equidade.

Inclusive, esta matéria já foi sumulada por este Conselho de Recursos Fiscais, na Súmula nº 03, ratificada pela Portaria nº 00311/2019/SEFAZ, publicada no DOE em 19/11/2019. Vejamos:

**SÚMULA 03** – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos.

Por fim, feitos os ajustes no percentual da penalidade aplicada, restam devidos os seguintes valores no auto de infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002459/2022-07:

Auto de Infração			EXCLUÍDOS		VALORES DEVIDOS		
MÊS	ICMS	Multa100%	ICMS	Multa	ICMS	Multa75%	TOTAL
jan-21	2.768,57	2.768,57		692,14	2.768,57	2.076,43	4.845,00
fev-21	78.686,01	78.686,01		19.671,50	78.686,01	59.014,51	137.700,52
ago-21	8.468,81	8.468,81		2.117,20	8.468,81	6.351,61	14.820,42
set-21	8.380,85	8.380,85		2.095,21	8.380,85	6.285,64	14.666,49
out-21	9.792,32	9.792,32		2.448,08	9.792,32	7.344,24	17.136,56
nov-21	14.480,33	14.480,33		3.620,08	14.480,33	10.860,25	25.340,58
dez-21	73.396,78	73.396,78		18.349,20	73.396,78	55.047,59	128.444,37
jan-22	9.849,69	9.849,69		2.462,42	9.849,69	7.387,27	17.236,96
fev-22	27.968,85	27.968,85		6.992,21	27.968,85	20.976,64	48.945,49
<b>Total</b>	<b>233.792,21</b>	<b>233.792,21</b>		<b>58.448,05</b>	<b>233.792,21</b>	<b>175.344,16</b>	<b>409.136,37</b>

Com estes fundamentos,



**VOTO** pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu **DESPROVIMENTO**, contudo, reformo de ofício a sentença exarada na instância monocrática, alterando quanto aos valores da multa aplicada, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento **93300008.09.00002459/2022-07**, lavrado em 12.07.2022, em desfavor da empresa **TOYOTA DO BRASIL LTDA**, inscrita no CCICMS-PB sob o n. 16.900.732-4, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário no montante total de **R\$ 409.136,37** (quatrocentos e nove mil, cento e trinta e seis reais e trinta e sete centavos), sendo **R\$ 233.792,21** (duzentos e trinta e três mil, setecentos e noventa e dois reais e vinte e um centavos) **de ICMS**, por infringência ao art. 395 c/c art. 397, II, e art. 399, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **R\$ 175.344,16** (cento e setenta e cinco mil, trezentos e quarenta e quatro reais e dezesseis centavos), de multa por infração, com fulcro no art. 82, inciso V, alínea “g”, da Lei 6.379/96, alterada pela Lei 12.788/2023.

Ao tempo em que cancelo o valor de R\$ 58.448,05, de multa por infração.

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

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 25 de janeiro de 2024.

Heitor Collett  
Conselheiro Relator