



PROCESSO Nº 0362992021-7 - e-processo nº 2021.000027180-9

ACÓRDÃO Nº 506/2023

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA

Advogado: Sr.º DANIEL AUGUSTO DE SOUZA RIBEIRO, inscrito na OAB/RJ sob o nº 175.193

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 JOSE VALDEMIR DA SILVA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS DIFAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE BENS DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO LOCALIZADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO - INFRAÇÕES CONFIGURADAS. MULTA APLICADA - REDUÇÃO - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº 12.788/23. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO SINGULAR - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A falta de retenção e recolhimento da partilha da carga tributária do ICMS (diferencial de alíquota) nas operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto, de que trata a Emenda Constitucional nº 87/15, constitui infração à legislação do ICMS com a conseqüente incidência de penalidade prevista em lei.

- 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.

- Redução das penalidades em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em observância ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

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, em observância aos princípios da autotutela e da legalidade, , aplico de ofício, a redução da multa em virtude da Lei nº 12.788/23, reformando, quantos aos valores das multas, a decisão singular julgando parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento **93300008.09.00000347/2021-22**, lavrado em 10 de março de 2021, contra a empresa **FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA**, inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.999.155-5, condenando ao crédito tributário na quantia de **R\$ 51.247,21 (cinquenta e um mil, duzentos e quarenta e sete reais e vinte e um centavos)**, sendo **R\$ 32.222,66 (trinta e dois mil, duzentos e vinte e dois reais e sessenta e seis centavos)**, de ICMS, por infringência aos Arts. 1º, 2º, 3º, 4º, 5º, §2º e 10 do Decreto nº 36.507/2015 e Art. 399 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **R\$ 19.024,55 (dezenove mil, vinte e quatro reais e cinquenta e cinco centavos)** de multa por infração, arrimada no art. 82, II, “e” e V, “g”, todos da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo por indevido com fulcro na Lei nº 12788/23 e artigo 106, II, “c”, do CTN, o montante de R\$ 2.913,22 (dois mil, novecentos e treze reais e vinte e dois centavos), 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 20 de outubro de 2023.

JOSÉ VALDEMIR DA SILVA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, HEITOR COLLETT, LARISSA MENESES DE ALMEIDA E PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 0362992021-7 - e-processo nº 2021.000027180-9

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA

Advogado: Sr.º DANIEL AUGUSTO DE SOUZA RIBEIRO, inscrito na OAB/RJ sob o nº 175.193

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 JOSE VALDEMIR DA SILVA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS DIFAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE BENS DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO LOCALIZADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO - INFRAÇÕES CONFIGURADAS. MULTA APLICADA - REDUÇÃO - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº 12.788/23. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO SINGULAR - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A falta de retenção e recolhimento da partilha da carga tributária do ICMS (diferencial de alíquota) nas operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto, de que trata a Emenda Constitucional nº 87/15, constitui infração à legislação do ICMS com a conseqüente incidência de penalidade prevista em lei.

- 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.

- Redução das penalidades em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em observância ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

RELATÓRIO



A presente demanda teve início através do Auto de infração o Auto de Infração de Estabelecimento n°, **93300008.09.00000347/2021-22**, lavrado em 10 de março de 2021, em desfavor da empresa **FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA**, inscrita no CCICMS-PB sob o n.16.999.155-5, na qual de haver cometido as seguintes infrações:

0573 - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS (BENS OU SERVIÇOS DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS LOCALIZADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. >> O contribuinte suprimiu total ou parcialmente o recolhimento do imposto estadual correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual concernente a operações ou prestações destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS.

NOTA EXPLICATIVA: 1. EFETUOU A RETENÇÃO E O RECOLHIMENTO A MENOR DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA (BENS DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS LOCALIZADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO EC 87 /2015) POR TER UTILIZADO INDEVIDAMENTE A ALÍQUOTA INTERNA DE 12% EM DESACORDO COM O DISPOSTO NO ART. 4º DO DECRETO 37.004/2016, REFERENTE AS NOTAS FISCAIS 158652 E 157901. DEMONSTRATIVO EM ANEXO. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA (BENS DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS LOCALIZADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO EC 87 /2015) REFERENTE A NFE 183910. DEMONSTRATIVO EM ANEXO.

0329 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do ICMS Substituição Tributária.

NOTA EXPLICATIVA: 1. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM VIRTUDE DA NÃO RETENÇÃO DO IMPOSTO INCIDENTE SOBRE OS VEÍCULOS FORD/F350 (NF-E 643124) QUE ESTÃO SOB A ÉGIDE DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CONSOANTE PREVÊ O DECRETO 38.928/2018 E O DECRETO 38.0009/2017, ASSIM CONTRARIANDO OS ART 396, 397, II E O ART. 399, II DO RICMS, APROV. P/DEC. 18.930/97. A IRREGULARIDADE APONTADA ESTA DETALHADA NO DEMONSTRATIVO EM ANEXO. 2. CONTRARIANDO O DISPOSTO NA CLAUSULA PRIMEIRA DO CONVÊNIO 51/00, A MONTADORA NÃO RETEVE NEM RECOLHEU O IMPOSTO DEVIDO SOBRE O VEÍCULO FORD/F350,



RELATIVO AO FATURAMENTO DIRETO PARA CONSUMO (NFE 159001). A IRREGULARIDADE APONTADA ESTA DETALHADA NO DEMONSTRATIVO EM ANEXO.

Em decorrência destes fatos, a Representante Fazendária constituiu o crédito tributário na quantia de R\$ 54.160,43 (cinquenta e quatro mil, cento e sessenta reais e quarenta e três centavos), sendo R\$ 32.222,66 (trinta e dois mil, duzentos e vinte e dois reais e sessenta e seis centavos), de ICMS, por infringência aos Arts. 1º, 2º, 3º, 4º, 5º, §2º e 10 do Decreto nº 36.507/2015 e art. 399 do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18930/97 e R\$ 21.937,77 (vinte e um mil, novecentos e trinta e sete reais e setenta e sete centavos), de multa por infração, arrimada no art. 82, II, “e” e V, “g”, todos da Lei nº 6.379/96.

Documentos instruem o Auto de Infração (fls.2-3); Ordem de Serviço Específica (fls.4-5), Planilha diferencial de Alíquotas (fls.6-7).

Ciente da presente Ação Fiscal, por meio do DT-e, em 15/03/2021 (fl.8), a autuada, através seus advogados devidamente constituídos, protocolou Impugnação tempestiva em 13/04/2021(fl.09 a 21). Em sua defesa, argumenta, em síntese, o seguinte:

- Alega que o diferencial de alíquotas relacionado às notas fiscais de números 158652 e 157901 fora integralmente recolhido ao erário paraibano, uma vez que apurou corretamente os valores devidos, com a aplicação da alíquota de 12% para o cálculo do DIFAL, em conformidade com as disposições da Emenda Constitucional e conforme comprovantes de quitação em anexo (Doc. 02);
- Os Estados firmaram o Convênio ICMS nº 93, que dispõe sobre procedimentos a serem observados nas operações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada;
- O legislador paraibano editou o Decreto nº 37.004/16, ao qual passou a produzir efeitos a partir de janeiro de 2017, para incluir as regras previstas na Emenda Constitucional nº 87/15, combinada com as disposições do Convênio ICMS nº 93/2015. Observa-se que, no referido decreto, no inciso II do § 2º do artigo 1º, há disposição expressa no sentido determinar a aplicação da alíquota de 12%, para fins de apuração de diferencial de alíquotas de mercadorias destinadas somente a contribuintes do ICMS;
- A Emenda Constitucional nº 87/15 e o Convênio ICMS nº 93/2015 não admitem a prática de alíquotas internas diferenciadas, conforme a condição do destinatário. Há, sim, a possibilidade de alíquotas internas distintas, mas apenas de acordo com o tipo de produto comercializado;



- O Supremo Tribunal Federal, nos autos da ADI n.º 5469, decidiu pela inconstitucionalidade da cobrança do Diferencial de Alíquotas, implementado pela edição EC 87/15, em razão da ausência de Lei Complementar, vindo também a corroborar a flagrante antijuridicidade cometida pelas Autoridades Fiscais ao lavrarem o presente auto de infração;
- No tocante a nota fiscal de n.º 183910, entende por inaplicável a sistemática de substituição tributária e do DIFAL/ST, tendo em vista que o veículo comercializado é usado e consiste em um bem do ativo fixo do estabelecimento autuado;
- O veículo objeto do referido documento fiscal é classificado pela Impugnante como bem do ativo fixo, por revestir-se da qualidade de produto durável e utilizado diretamente na consecução das atividades operacionais de seu estabelecimento, portanto, fora do alcance de incidência do ICMS, na forma prevista na legislação vigente no Estado de onde saíram as mercadorias comercializadas, mais especificamente, no artigo 7, inciso XIV, do RICMS/SP;
- Quanto as notas fiscais de números 643124 e 159001 não há incidência do ICMS-ST, pois as mercadorias correspondem a caminhões que possuem carga máxima de peso superior a 3,9 toneladas, como pode se confirmar da análise do campo “PBT KG” dos referidos documentos fiscais, é evidente que estes estão excluídos do regime de substituição tributária, em virtude de suas cargas máximas serem superiores a 3,9 toneladas, enquadrados na exceção à regra de incidência do imposto, nos termos do Convênio ICMS n.º 142/2018 e anexo 05 do RICMS/PB. Ao final, a autuada requer a improcedência do auto de infração

Sem informação de antecedentes fiscais dentro do caderno processual, os autos foram conclusos e remetidos para a Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, ocasião na qual foram distribuídos a Julgadora Fiscal Rosely Tavares de Arruda, que julgou procedente a exigência fiscal, nos termos da ementa abaixo transcrita:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA NAS OPERAÇÕES DESTINADAS A NÃO CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NA PARAÍBA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INFRAÇÕES CARACTERIZADAS.

- Constatada a falta de recolhimento do ICMS DIFAL nas operações interestaduais destinadas a não contribuinte do ICMS localizado neste estado, cujo cálculo do imposto corresponde à diferença entre a alíquota interna da UF de destino e a alíquota



interestadual, devendo o contribuinte do imposto, situado na unidade federada de origem, observar a legislação da unidade federada de destino do bem ou serviço, nos termos do Decreto Estadual nº 36.507/2015.

- Embora o STF tenha julgado inconstitucional a cobrança do ICMS DIFAL a não contribuinte, houve a modulação dos efeitos para o início do exercício de 2022, não atingindo os fatos em análise. A empresa autuada é responsável pelo pagamento do imposto devido por substituição tributária, na condição de Substituto Tributário, tendo sido verificada a falta de recolhimento do imposto nas vendas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária com contribuintes localizados na Paraíba, ressaltando-se que o veículo Ford F-350 encontra-se na categoria 'caminhão", com PBT de 4,5 toneladas, entretanto, possui carga máxima de 2,1 toneladas, sendo inferior ao limite de 3,9 toneladas estabelecido na exceção para caminhões constantes no anexo 05 do RICMS/PB e anexo XXIV do Convênio ICMS nº 142/2018.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

Cientificada da decisão proferida pela instância prima em 06/06/2022(fl.70), a autuada por intermédio seus procuradores, devidamente constituídos, interpôs recurso voluntário em 05/07/2022(fl.71 a 85), no qual reapresenta os mesmos argumentos da Impugnação e acrescenta o seguinte:

- Alega que o diferencial de alíquotas relacionado às notas fiscais de números 158652 e 157901 fora integralmente recolhido ao erário paraibano, uma vez que apurou corretamente os valores devidos, com a aplicação da alíquota de 12% para o cálculo do DIFAL, em conformidade com as disposições da Emenda Constitucional e conforme comprovantes de quitação em anexo (Doc. 02);
- Os Estados firmaram o Convênio ICMS nº 93, que dispõe sobre procedimentos a serem observados nas operações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada;
- O legislador paraibano editou o Decreto nº 37.004/16, ao qual passou a produzir efeitos a partir de janeiro de 2017, para incluir as regras previstas na Emenda Constitucional nº 87/15, combinada com as disposições do Convênio ICMS nº 93/2015. Observa-se que, no referido decreto, no inciso II do § 2º do artigo 1º, há disposição expressa no sentido determinar a aplicação da alíquota de 12%, para fins de apuração de diferencial de alíquotas de mercadorias destinadas somente a contribuintes do ICMS;



- A Emenda Constitucional nº 87/15 e o Convênio ICMS nº 93/2015 não admitem a prática de alíquotas internas diferenciadas, conforme a condição do destinatário. Há, sim, a possibilidade de alíquotas internas distintas, mas apenas de acordo com o tipo de produto comercializado;
- O Supremo Tribunal Federal, nos autos da ADI n.º 5469, decidiu pela inconstitucionalidade da cobrança do Diferencial de Alíquotas, implementado pela edição EC 87/15, em razão da ausência de Lei Complementar, vindo também a corroborar a flagrante antijuridicidade cometida pelas Autoridades Fiscais ao lavrarem o presente auto de infração;
- No tocante a nota fiscal de nº 183910, entende por inaplicável a sistemática de substituição tributária e do DIFAL/ST, tendo em vista que o veículo comercializado é usado e consiste em um bem do ativo fixo do estabelecimento autuado;
- O veículo objeto do referido documento fiscal é classificado pela Impugnante como bem do ativo fixo, por revestir-se da qualidade de produto durável e utilizado diretamente na consecução das atividades operacionais de seu estabelecimento, portanto, fora do alcance de incidência do ICMS, na forma prevista na legislação vigente no Estado de onde saíram as mercadorias comercializadas, mais especificamente, no artigo 7, inciso XIV, do RICMS/SP;
- Quanto as notas fiscais de números 643124 e 159001 não há incidência do ICMS-ST, pois as mercadorias correspondem a caminhões que possuem carga máxima de peso superior a 3,9 toneladas, como pode se confirmar da análise do campo “PBT KG” dos referidos documentos fiscais, é evidente que estes estão excluídos do regime de substituição tributária, em virtude de suas cargas máximas serem superiores a 3,9 toneladas, enquadrados na exceção à regra de incidência do imposto, nos termos do Convênio ICMS nº 142/2018 e anexo 05 do RICMS/PB.

Ao final, requer a Recorrente seja julgado integralmente procedente o presente Recurso Voluntário, a fim de cancelar a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração nº 93300008.09.00000347/2021-22.

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

Considerando o pedido de sustentação oral formulado (fl...), remeti os autos à Assessoria Jurídica do CRF-PB para emissão de parecer acerca da legalidade dos lançamentos, em atenção ao disposto no artigo 20, X, do Regimento Interno desta Corte.

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. 93300008.09.00000347/2021-22 em desfavor da **empresa FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA**, 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 Código Tributário Nacional:

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.

1.PRELIMINAR

1.1 – Da Inconstitucionalidade da cobrança do DIFAL

Em sede de preliminar, o contribuinte insurge-se, em seu recurso voluntário, acerca da legalidade da cobrança do diferencial de alíquota, alicerçado na Emenda Constitucional nº 87/2015, suscitando sua inconstitucionalidade, por inexistir Lei Complementar que o institua.

Entende que o Convênio ICMS nº 93/2015, do CONFAZ, não supre a referida necessidade de lei complementar.



Ocorre que, a bem da verdade, essa questão já foi decidida pelo Supremo Tribunal Federal, em caráter vinculante, quando do julgamento da ADI 5469, na qual a Corte Suprema fixou a tese de que seriam inconstitucionais as cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do Convênio n. 93/2015, do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, por invasão de campo próprio de lei complementar federal.

Naquele julgamento o Tribunal determinou que os efeitos vinculantes da decisão de declaração de inconstitucionalidade das referidas cláusulas do convênio somente passariam a valer a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão do julgamento, vale dizer, em 2022.

No julgamento dos Embargos de declaração na ADI 5469, o Eminentíssimo Relator deixou expressa a data que se admitiria os casos judicializados: o dia da sessão de julgamento do feito, conforme transcrita a seguir:

O julgamento ocorreu em 24.02.2021, nos seguintes termos:

Decisão: O Tribunal, por maioria, julgou procedente o pedido formulado na ação direta, para declarar a inconstitucionalidade formal das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do Convênio ICMS nº 93, de 17 de setembro de 2015, do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), por invasão de campo próprio de lei complementar federal, nos termos do voto do Relator, vencidos os Ministros Nunes Marques e Gilmar Mendes, e, parcialmente, os Ministros Alexandre de Moraes, Ricardo Lewandowski e Luiz Fux (Presidente). **Em seguida, o Tribunal, por maioria, modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade** das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do convênio questionado para que a decisão produza efeitos, quanto à cláusula nona, desde a data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF e, **quanto às cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta, a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), aplicando-se a mesma solução em relação às respectivas leis dos estados e do Distrito Federal, para as quais a decisão produzirá efeitos a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022)**, exceto no que diz respeito às normas legais que versarem sobre a cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/2015, cujos efeitos retroagem à data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF. Ficam ressalvadas da proposta de modulação as ações judiciais em curso. Vencidos, nesse ponto, o Ministro Edson Fachin, que aderiu à proposta original de modulação dos efeitos, e o Ministro Marco Aurélio, que não modulava os efeitos da decisão. Plenário, 24.02.2021 (Sessão realizada por videoconferência - Resolução 672/2020/STF).
(grifos nossos)

Da exegese da decisão acima extrai-se a modulação de seus efeitos, a declaração de inconstitucionalidade sobre as cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta do Convênio ICMS 93/2015/CONFAZ, que somente será exigível a partir de 1º de janeiro de 2022, mantendo em pleno vigor os termos do referido convênio, até o advento dessa data.

Outra ressalva feita pelo STF foi em relação às ações judiciais em curso no dia do julgamento – em 24.02.2021 -, **ou seja, para as ações propostas antes desta data, não há que se falar em modulação de efeitos**, podendo elas se beneficiarem da



declaração de inconstitucionalidade referida. Já as ações propostas após o julgamento do STF, as partes terão que continuar a se submeter aos efeitos do Convênio 93/2015/CONFAZ até 1º de janeiro de 2022.

Esse tempo concedido pela Suprema Corte, foi o tempo razoável considerado para que o Congresso venha a editar a Lei Complementar necessária para disciplinar os termos da Emenda Constitucional 87/2015.

Logo, considerando que o julgamento do STF ocorreu em 24.02.2021 e que não há demanda judicial do contribuinte sobre o presente tema, não pode a parte se beneficiar do resultado, devendo continuar a ser regido pelos termos do Convênio 93/2015, notadamente as cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta, que disciplinam a questão.

Portanto, diante das razões expostas rechaço a preliminar ora debatida.

NO MÉRITO

Acusação Nº 01 – 0573 – Diferencial de Alíquotas – Falta de Recolhimento de ICMS

Segundo assentado no Auto de Infração em exame, a recorrente teria deixado de recolher o ICMS – diferencial de alíquotas quando da aquisição de bens destinados a Consumidor Final não Contribuinte.

Em razão dos fatos descritos, recaiu sobre a autuada a denúncia de haver infringido os Arts. 1º, 2º, 3º, 4º, 5º, §2º e 10 do Decreto nº 36.507/2015, *in verbis*:

Art. 1º Nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada, devem ser observadas as disposições previstas neste Decreto.

Art. 2º Nas operações e prestações de serviço de que trata este Decreto, o contribuinte que as realizar deve:

I - se remetente do bem:

- a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na operação;**
- b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a operação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;**
- c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea "a" e o calculado na forma da alínea "b";**

II - se prestador de serviço:

- a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na prestação;**
- b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a prestação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;**
- c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea "a" e o calculado na forma da alínea "b".**

§ 1º A base de cálculo do imposto de que tratam os incisos I e II do "caput" é única e corresponde ao valor da operação ou o preço do serviço, observado o disposto no § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Convênio ICMS 152/2015).

§ 1º-A O ICMS devido às unidades federadas de origem e destino deverão ser calculados por meio da aplicação das seguintes fórmulas (Convênio ICMS 152/2015):



ICMS origem = BC x ALQ inter ICMS

destino = [BC x ALQ intra] - ICMS origem

Onde: BC = base de cálculo do imposto, observado o disposto no § 1º; ALQ inter = alíquota interestadual aplicável à operação ou prestação

ALQ intra = alíquota interna aplicável à operação ou prestação no Estado de destino.

§ 2º Considera-se unidade federada de destino do serviço de transporte aquela onde tenha fim a prestação.

§ 3º O recolhimento de que trata a alínea "c" do inciso II do "caput" não se aplica quando o transporte for efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem (cláusula CIF - Cost, Insurance and Freight).

§ 4º O adicional de até dois pontos percentuais na alíquota de ICMS aplicável às operações e prestações, nos termos previstos no art. 82, § 1º, do ADCT da Constituição Federal, destinado ao financiamento dos fundos estaduais e distrital de combate à pobreza, é considerado para o cálculo do imposto, conforme disposto na alínea "a" dos incisos I e II, cujo recolhimento deve observar a legislação da respectiva unidade federada de destino.

§ 5º No cálculo do imposto devido à unidade federada de destino, o remetente deve calcular, separadamente, o imposto correspondente ao diferencial de alíquotas, por meio da aplicação sobre a respectiva base de cálculo de percentual correspondente (Convênio ICMS 152/2015):

I - à alíquota interna da unidade federada de destino sem considerar o adicional de até 2% (dois por cento);

II - ao adicional de até 2% (dois por cento).

Art. 3º O crédito relativo às operações e prestações anteriores deve ser deduzido do débito correspondente ao imposto devido à unidade federada de origem, observado o disposto nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/1996

Art. 3º-A. As operações de que trata este Decreto devem ser acobertadas por Nota Fiscal Eletrônica - NFe, modelo 55, a qual deve conter as informações previstas no Ajuste SINIEF 07/2005, de 30 de setembro de 2005 (Convênio ICMS 152/2015).

Art. 4º O recolhimento do imposto a que se refere a alínea "c" dos incisos I e II do art. 2º deve ser efetuado por meio da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE ou outro documento de arrecadação, de acordo com a legislação da unidade federada de destino, por ocasião da saída do bem ou do início da prestação de serviço, em relação a cada operação ou prestação.

§ 1º O documento de arrecadação deve mencionar o número do respectivo documento fiscal e acompanhar o trânsito do bem ou a prestação do serviço.

§ 2º O recolhimento do imposto de que trata o inciso II do § 5º da cláusula segunda deve ser feito em documento de arrecadação ou GNRE distintos.

§ 3º As unidades federadas de destino do bem ou do serviço podem, na forma de sua legislação, disponibilizar aplicativo que calcule o imposto a que se refere a alínea "c" dos incisos I e II da cláusula segunda, devendo o imposto ser recolhido no prazo previsto no § 2º do art. 5º (Convênio ICMS 152/2015).

Art. 5º A critério da unidade federada de destino e conforme dispuser a sua legislação tributária, pode ser exigida ou concedida ao contribuinte localizado na unidade federada de origem inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS.

§ 1º O número de inscrição a que se refere este artigo deve ser apostado em todos os documentos dirigidos à unidade federada de destino, inclusive nos respectivos documentos de arrecadação.



§ 2º O contribuinte inscrito nos termos deste artigo deve recolher o imposto previsto na alínea "c" dos incisos I e II do art. 2º até o décimo quinto dia do mês subsequente à saída do bem ou ao início da prestação de serviço.

§ 3º A inadimplência do contribuinte inscrito em relação ao imposto a que se refere a alínea "c" dos incisos I e II do art. 2º ou a irregularidade de sua inscrição estadual ou distrital faculta à unidade federada de destino exigir que o imposto seja recolhido na forma do art. 4º.

§ 4º Fica dispensado de nova inscrição estadual ou distrital o contribuinte já inscrito na condição de substituto tributário na unidade federada de destino.

§ 5º Na hipótese prevista no § 4º o contribuinte deve recolher o imposto previsto na alínea "c" dos incisos I e II do art. 2º no prazo previsto na legislação do Estado da Paraíba que dispõe sobre a substituição tributária (Convênio ICMS 152/2015).

Art. 6º O contribuinte do imposto de que trata a alínea "c" dos incisos I e II do art. 2º, situado na unidade federada de origem, deve observar a legislação da unidade federada de destino do bem ou serviço.

Art. 7º A fiscalização do estabelecimento contribuinte situado na unidade federada de origem pode ser exercida, conjunta ou isoladamente, pelas unidades federadas envolvidas nas operações ou prestações, condicionando-se o Fisco da unidade federada de destino a credenciamento prévio na Secretaria da Fazenda, Economia, Finanças, Tributação ou Receita da unidade federada do estabelecimento a ser fiscalizado.

§ 1º Fica dispensado o credenciamento prévio na hipótese de a fiscalização ser exercida sem a presença física da autoridade fiscal no local do estabelecimento a ser fiscalizado.

§ 2º Na hipótese do credenciamento de que trata o "caput", a unidade federada de origem deve concedê-lo em até dez dias, configurando anuência tácita a ausência de resposta.

Art. 8º A escrituração das operações e prestações de serviço de que trata este Decreto, bem como o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, devem ser disciplinadas em ajuste SINIEF.

Art. 9º Aplicam-se as disposições deste Decreto aos contribuintes optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, em relação ao imposto devido à unidade federada de destino.

Art. 10. Nos exercícios de 2016, 2017 e 2018, no caso de operações e prestações que destinem bens ou serviços a consumidor final não contribuinte localizado em outra unidade federada, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual deve ser partilhado entre as unidades federadas de origem e de destino, cabendo à unidade federada:

I - de destino:

a) no ano de 2016: 40% (quarenta por cento) do montante apurado;

b) no ano de 2017: 60% (sessenta por cento) do montante apurado;

c) no ano de 2018: 80% (oitenta por cento) do montante apurado;

II - de origem:

a) no ano de 2016: 60% (sessenta por cento) do montante apurado;

b) no ano de 2017: 40% (quarenta por cento) do montante apurado;

c) no ano de 2018: 20% (vinte por cento) do montante apurado. (grifei)

§ 1º A critério da unidade federada de origem, a parcela do imposto a que se refere o inciso II do "caput" deve ser recolhida em separado.

§ 2º O adicional de que trata o § 4º do art. 2º deve ser recolhido integralmente para a unidade federada de destino.



Art. 11. Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016.

Como forma de garantir efetividade ao comando insculpido no dispositivo anteriormente reproduzido, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, II, “e”, estabeleceu a penalidade aplicável àqueles que violarem as disposições neles contidas. Senão vejamos

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

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

e) aos que deixarem de recolher o imposto no todo ou em parte, nas demais hipóteses não contidas neste artigo;

A partir de 01/01/2016, com a promulgação da Emenda Constitucional nº 87/2015, as operações e prestações interestaduais com mercadorias e serviços destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS passaram a ser tributadas com alíquota interestadual, ficando este ICMS na UF de origem, e cabendo à UF de destino o ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna da UF de destino e a alíquota interestadual. Nos períodos de 2016 a 2018, a diferença de alíquota foi partilhada entre os Estados de Origem e Destino, em percentuais anuais estabelecidos no Convênio ICMS nº 93/2015, chegando a ser totalmente da UF de destino a partir do início do exercício de 2019.

Faz-se pertinente deixar bem destacado nesse *decisum* que os trabalhos de fiscalização foram realizados com base nas informações prestadas pelo contribuinte por meio dos arquivos de Escrituração Fiscal Digital enviados pelo próprio contribuinte à Secretaria de Estado da Fazenda da Paraíba.

Feitas tais considerações, há de se reconhecer a legitimidade no procedimento adotado pela Fiscalização, que se revelou capaz de materializar a acusação descrita na inicial, e que caberia a defesa se contrapor à denúncia, apresentando os elementos que confirmariam a regularidade de suas operações, gerando o efeito impeditivo do direito do autor.

Ao lavrar o Auto de Infração a autoridade fazendária trouxe aos autos planilha (fl.6) que fundamentam as obrigações tributária do recolhimento do ICMS DIFAL nas operações a não contribuinte, cabe ao contribuinte remetente do bem ou prestador do serviço, ou seja, a empresa autuada.

Buscando desconstituir a acusação em comento, o contribuinte defende a inaplicabilidade da sistemática de substituição tributária, muito menos DIFAL/ST, tendo em vista que o veículo comercializado é usado e consiste em um bem do ativo fixo, do estabelecimento, conforme disposições contidas no RICMS/SP. Importante, ressaltar que não cabe a aplicação das normativas dispostas em outro Estado, o próprio Decreto nº 36.507/2015, em seu artigo 6º, dispõe que o contribuinte do imposto, situado na unidade federada de origem, deve observar a legislação da unidade federada de destino do bem ou serviço.



Por sua pertinência cumpre destacar que o entendimento ora esposado está em consonância com outras decisões desta Corte Administrativa, a exemplo daquele contido no Acórdão nº 0043/2021, ilustre Relator Cons^o. *Rodrigo de Queiroz Nóbrega*, transcrito abaixo:

Acórdão nº 0043/2021
Conselheiro Rodrigo de Queiroz Nóbrega

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS NAS ENTRADAS INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO – EMENDA CONSTITUCIONAL 87/15 - INFRAÇÃO CONFIGURADA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A falta de retenção e recolhimento da partilha da carga tributária do ICMS (diferencial de alíquota) nas operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto, de que trata a Emenda Constitucional nº 87/15, constitui infração à legislação do ICMS com a consequente incidência de penalidade prevista em lei.

Por todo o exposto, mantenho incólume a procedência da acusação em tela, ratificando a sentença monocrática em todos os seus termos

Acusação Nº 02 – 0329 – Falta de Recolhimento do ICMS – Substituição Tributária.

Esta acusação versa sobre o contribuinte ter deixado de recolher o ICMS – Substituição Tributária nas operações de veículos automotores novos, conforme demonstrativo às (fl.7), por ter 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 condicionado 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 forma de garantir efetividade ao comando insculpido no dispositivo anteriormente reproduzido, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “g”, estabeleceu a penalidade aplicável àqueles que violarem as disposições neles contidas. Senão vejamos

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):

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.

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

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 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.

Neste caso concreto, a recorrente alega que esta infração se revela completamente improcedente, na medida em que não há incidência de ICMS/ST nas operações com caminhões de peso em carga máxima superior a 3,9 toneladas, conforme se infere da análise do anexo XXIV, do Convênio ICMS n.º 142/2018, que dispõe sobre as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, bem como do Anexo 05 do RICMS/PB.

É cediço, que O Estado da Paraíba é signatário do Convênio 51/00, recepcionado/incorporado à Legislação Tributária Estadual da Paraíba por meio do Decreto n.º 21.459/00, não sendo sua aplicação objeto de discussões nesta lide, tendo a atuada 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 deixar de reter o imposto nos termos preconizados nos Decretos n.ºs 38.928/2018 e 38.009/2017, assim como nos artigos



396, 397, II e 399 do RICMS/PB e Cláusula Primeira do Convênio 51/00, nos casos neles previstos, conforme detalhamento constante Nota Explicativa, 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 pela auditora fiscal responsável autuação

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM VIRTUDE DA NÃO RETENÇÃO DO IMPOSTO INCIDENTE SOBRE OS VEÍCULOS FORD/F350 (NF-E 643124) QUE ESTÃO SOB A ÉGIDE DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CONSOANTE PREVÊ O DECRETO 38.928/2018 E O DECRETO 38.0009/2017, ASSIM CONTRARIANDO OS ART 396, 397, II E O ART. 399, II DO RICMS, APROV. P/DEC. 18.930/97. A IRREGULARIDADE APONTADA ESTA DETALHADA NO DEMONSTRATIVO EM ANEXO. 2. CONTRARIANDO O DISPOSTO NA CLAUSULA PRIMEIRA DO CONVÊNIO 51/00, A MONTADORA NÃO REteve NEM RECOLHEU O IMPOSTO DEVIDO SOBRE O VEÍCULO FORD/F350, RELATIVO AO FATURAMENTO DIRETO PARA CONSUMO (NFE 159001). A IRREGULARIDADE APONTADA ESTA DETALHADA NO DEMONSTRATIVO EM ANEXO.

Inconformada da acusação ora em debate, a recorrente afirma em sua peça recursal que as mercadorias das notas fiscais de n.ºs. 643124 e 159001 correspondem a caminhões que possuem carga máxima de peso superior a 3,9 toneladas, conforme consta no campo “PBT KG” dos referidos documentos fiscais, conforme disposição do anexo 05 do RICMS/PB, caminhão com peso em carga máxima superior a 3,9 toneladas não está incluído no regime de substituição tributária, vejamos:

Anexo 05 do RICMS/PB (Decreto Estadual n.º 18.930/97)

| VEÍCULOS AUTOMOTORES | | | | | | |
|----------------------|-----------|------------|---|---|--|----------|
| ITEM | CEST | NCM/SH | DESCRIÇÃO | LEGISLAÇÃO | MVA | ALÍQUOTA |
| 14.0 | 25.014.00 | 8704.21.10 | Veículos automóveis para transporte de mercadorias, de peso em carga máxima não superior a 5 toneladas, chassis com motor diesel ou semidiesel e cabina, exceto caminhão de peso em carga máxima superior a 3,9 toneladas | Convênio ICMS 51/00 Convênio ICMS 133/02 Convênio ICMS 199/17 Decreto n° 37.004/16 Decreto n° 38.009/17 | Operação Interna (Original) = 30% Op. Interestadual c/ 4% = 52,20% Op. Interestadual c/ 7% = 47,44% Op. Interestadual c/ 12% = 39,51% | 18% |



Diante do exposto, a recorrente afirma, que não há dúvidas de que a exigência fiscal ora impugnada revela-se absolutamente ilegal, posto que os veículos comercializados possuem carga máxima superior a 3,9 toneladas, de modo que está legalmente dispensada do recolhimento do ICMS sujeito à sistemática de substituição tributária, no momento da remessa destes bens ao estado da Paraíba

Ademais o veículo relaciona à NF n.º 183910 é comprovadamente item **USADO** do ativo fixo do estabelecimento autuado, localizado no estado de São Paulo, não há que se falar em valores a serem recolhidos a título de substituição tributária, muito menos de DIFAL-ST pela ora Recorrente.

Nesse ponto, cumpre destacar fragmento do entendimento pronunciado na instância *a quo*, ao qual me acosto inteiramente, senão vejamos:

“Quanto a alegação de que na operação relacionada a nota fiscal de n.º 183910 é inaplicável a sistemática de substituição tributária, muito menos o DIFAL/ST, tendo em vista que o veículo comercializado é usado e consiste em um bem do ativo fixo do estabelecimento, conforme disposições contidas no RICMS/SP, importante ressaltar que não cabe a aplicação das normativas dispostas em outro Estado, o próprio Decreto Estadual n.º 36.507/2015, em seu artigo 6º, dispõe que o contribuinte do imposto, situado na unidade federada de origem, deve observar a legislação da unidade federada de destino do bem ou serviço.
(...)

Pelas características dos veículos autuados (Ford F-350), verifica-se que correspondem a caminhões de transporte de mercadorias, como Peso Bruto Total (PBT) de 4,5 toneladas, entretanto, tal fato não os exclui da substituição tributária.

É preciso esclarecer que o PBT (Peso Bruto Total) não tem o mesmo significado de peso em carga máxima. O Código de Trânsito Brasileiro, Lei n.º 9.503/97, em seu anexo I, apresenta a definição de Peso Bruto Total (PBT), como sendo: peso máximo que o veículo transmite ao pavimento, constituído da soma da tara mais a lotação.

Por sua vez, Tara e Lotação são definidos no Código de Trânsito Brasileiro como:

TARA - peso próprio do veículo, acrescido dos pesos da carroçaria e equipamento, do combustível, das ferramentas e acessórios, da roda sobressalente, do extintor de incêndio e do fluido de arrefecimento, expresso em quilogramas.

LOTAÇÃO - carga útil máxima, incluindo condutor e passageiros, que o veículo transporta, expressa em quilogramas para os veículos de carga, ou número de pessoas, para os veículos de passageiros.

Desta forma, a carga máxima corresponde a lotação (condutor, passageiros e carga) que somada a Tara do veículo, perfazem o PBT.

Nos documentos fiscais consta a informação do Peso Líquido de 2.372 kg, logo, sendo o Peso Bruto de 4.500 kg, tem-se a carga máxima de 2.128 kg.



No site da Ford, em consulta as especificações técnicas do veículo, consta que a carga útil mais carroceria é de 2.128 kg.

| | | |
|--|--|--------------------------------|
| | com PBT/PBTC | 65 / 47 |
| | Partida em rampa (%) com PBT/PBTC | 32 / 22 |
| | Obs.: Dados projetados por simulação de performance. | |
| | PESOS (kgf) | |
| | Pesos em ordem de marcha | |
| | Eixo dianteiro | 1.423 |
| | Eixo traseiro | 949 |
| | Total | 2.372 |
| | Pesos - limite máximo especificado | |
| | Eixo dianteiro | 1.660 |
| | Eixo traseiro | 3.100 |
| | Total admissível | 3.100 |
| | Peso Bruto Total (PBT) Homologado | 4.500 |
| | Carga útil + carroceria | 2.128 |
| | Capacidade Máxima de Tração (CMT) | 5.700 |
| | LONGARINA | |
| | Material | ESA-M1A35-C - (248MPa) - 7,1mm |

Detalhes de suspensão:

- Dana/70
- 4,56:1
- "Twin-I-Bean" com barra estabilizadora
- Molas helicoidais
- Telescópicos, hidráulicos de dupla ação
- Eixo rígido, em aço estampado com barra estabilizadora
- Feixe de molas semielípticas
- Telescópicos, hidráulicos de dupla ação

Opções de pintura:

- Preto
- Prata Dublin metálica
- Azul Califórnia perolizada

Portanto, embora o veículo Ford F-350 seja da categoria 'caminhão, com PBT de 4,5 toneladas, possui carga máxima de 2,1 toneladas, sendo inferior ao limite de 3,9 toneladas estabelecido na exceção para caminhões, constantes no anexo 05 do RICMS/PB e anexo XXIV do Convênio ICMS nº 142/2018, concluindo-se que as operações interestaduais com este tipo de veículo estão sob a égide das normas que disciplinam a Substituição Tributária”

Nesse diapasão, o posicionamento adotado pela diligente julgadora singular, é que não pairam dúvidas quanto ao seu acerto, vez que observou de maneira fiel as provas contidas nos autos, não havendo reparos a se fazer na decisão singular no que tange à improcedência da acusação em tela.

Frise-se que o entendimento ora esposado está em consonância com outras decisões desta Corte Administrativa, a exemplo dos Acórdãos n.ºs. **0155/2022** e **0172/2022**, cujas ementas transcrevo abaixo:

Acórdão N.º 0155/2022

Relatora: Cons.ª. Suplente FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ.

ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO RETIDO A MENOR. DESOBEDIÊNCIA À LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. INFRAÇÃO CONFIGURADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO



**PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO
DESPROVIDO.**

- Constatadas operações de vendas interestaduais de veículos novos por contribuinte substituto tributário para o Estado da Paraíba com o ICMS-ST retido a menor, por inobservância quanto à composição da base de cálculo estabelecida na legislação tributária vigente. Pois, embora o contribuinte tenha apresentado as tabelas de preço sugerido pelo fabricante, estas não atenderam às especificações da norma convencional, nem os códigos de produtos nelas informados correspondiam aos indicados nas NF-e emitidas, obstaculizando a composição da base de cálculo do ICMS Substituição Tributária, motivo pelo qual a fiscalização aplicou a Margem de Valor Agregado ajustada prevista na norma de regência

Acórdão nº 0172/2022

Relator Consº ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JUNIOR

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÃO COM VEÍCULOS NOVOS. RETENÇÃO A MENOR. TERMO DE ACORDO. AJUSTES. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- A montadora de veículos reveste-se na condição de sujeito passivo por substituição tributária, nas operações interestaduais com veículos automotores, sendo responsável pela retenção e pagamento do imposto relativo às operações subsequentes.

- Os produtos comercializados não fazem jus ao benefício previsto no Termo de Acordo, por não constarem dos Anexos do Decreto.

- Exclusão de parcela do crédito tributário por se constatar operações não sujeitas ao regime da substituição tributária.

DA PENALIDADE APLICADA.

Não obstante o acerto da fiscalização quanto à penalidade proposta quando da lavratura do auto de infração, faz-se imperativo reduzir os valores lançados, em razão da alteração promovida por meio do artigo 1º, I, “c”, da Lei nº 12.788, de 28 de setembro de 2023, que deu a seguinte redação ao artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96.

Lei nº 12.788/23:



Art. 1º A Lei nº 6.379/96, de 02 de dezembro de 1996, passa a vigorar:

I – com nova redação dada aos seguintes dispositivos:

(...)

c) “caput” do inciso V do “caput” do art. 82:

“V – de 75% (setenta e cinco por cento).”

Registre-se que a aplicação retroativa 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.

DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Considerando os ajustes necessários, o crédito tributário efetivamente devido pela Recorrente apresenta-se conforme demonstrado na tabela abaixo;

| DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO | PERÍODO | AUTO DE INFRAÇÃO | | VALOR CANCELADO | | CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO | | |
|--|---------|------------------|------------------|-----------------|-----------------|---------------------------|------------------|---------------------------------|
| | | ICMS (R\$) | MULTA (R\$) | ICMS (R\$) | MULTA (R\$) | ICMS (R\$) | MULTA (R\$) | CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO (R\$) |
| 0573-Diferencial de Alíquota – Falta de Recolhimento do ICMS | Jan/19 | 5.665,00 | 2.832,50 | | | 5665,00 | 2832,50 | 8497,50 |
| | Mar/19 | 7.560,00 | 3.780,00 | | | 7.560,00 | 3.780,00 | 11.340,00 |
| | Mai/19 | 7.344,78 | 3.672,39 | | | 7.344,78 | 3.672,39 | 11.017,17 |
| 0329-falta de recolhimento do ICMS - ST | Jan/19 | 4.824,90 | 4824,90 | | 1206,22 | 4824,90 | 3618,68 | 8443,58 |
| | fev/19 | 6.827,98 | 6.827,98 | | 1707,00 | 6827,98 | 5.120,98 | 11948,96 |
| TOTAIS (R\$) | | 32.222,66 | 21.937,77 | | 2.913,22 | 32.222,66 | 19.024,55 | 51.247,21 |

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu **DESPROVIMENTO**. Contudo, em observância aos princípios da autotutela e da legalidade, , aplico de ofício, a redução da multa em virtude da Lei nº 12.788/23, reformando, quantos aos valores das multas, a decisão singular julgando parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento **93300008.09.00000347/2021-22**, lavrado em 10 de março de 2021, contra a empresa **FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA**, inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.999.155-5, condenando ao crédito tributário na quantia de **R\$ 51.247,21 (cinquenta e um mil, duzentos e quarenta e sete reais e vinte e um centavos)**, sendo **R\$ 32.222,66**



(trinta e dois mil, duzentos e vinte e dois reais e sessenta e seis centavos), de ICMS, por infringência aos Arts. 1º, 2º, 3º, 4º, 5º, §2º e 10 do Decreto nº 36.507/2015 e Art. 399 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **R\$ 19.024,55 (dezenove mil, vinte e quatro reais e cinquenta e cinco centavos)** de multa por infração, arrimada no art. 82, II, “e” e V, “g”, todos da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo por indevido com fulcro na Lei nº 12788/23 e artigo 106, II, “c”, do CTN, o montante de R\$ 2.913,22 (dois mil, novecentos e treze reais e vinte e dois centavos), 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 20 de outubro de 2023.

José Valdemir da Silva
Conselheiro Relator