



PROCESSO Nº 0552832022-4 - e-processo nº 2022.000072928-7

ACÓRDÃO Nº 508/2023

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: PEUGEOT - CITROEN DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA

Advogada: Sr.^a Simone Bento Martins Cirilo, inscrita na OAB/MG sob o nº 116.263
(ROLIM, VIOTTI, GOULART, CARDOSO ADVOGADOS)

Recorrida: 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.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALIQUOTA NAS ENTRADAS INTERESTADUAIS DE VEÍCULOS DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO - EC 87/15. ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - VEÍCULOS NOVOS - RETENÇÃO A MENOR - REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO CONDICIONADA AO REGRAMENTO PREVISTO PELA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ENTRADAS - UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE MVA ORIGINAL - DEC. 31.578/10 E DEC. 34.335/13 - AUSÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO PRÉVIA - PORTARIA 00274/2017/GSER. DENÚNCIAS CONFIGURADAS. REDUÇÃO DE OFÍCIO DA PENA MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, "C" DO CTN. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- As entradas interestaduais de bens sem o recolhimento do DIFAL correspondente, configura infringência à legislação tributária (EC 87/15).

- 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.

- A utilização, sem autorização prévia aos fatos geradores, da Margem de Valor Agregada Original, nos termos da Portaria nº 00274/2017/GSER, resultou em redução indevida no



recolhimento do ICMS-ST devido nas operações interestaduais com auto peças.

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 desprovemento*. Contudo, em atenção à retroatividade da penalidade mais branda, altero de ofício os valores das multas, julgando *parcialmente procedente* o **Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.0000447/2022-30**, lavrado em 24 de fevereiro de 2022, em desfavor da empresa, **PEUGEOT-CITROEN DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA.**, inscrição estadual de contribuinte substituto tributário nº 16.900.417-1, já qualificada nos autos, declarando devido o **crédito tributário no valor total de R\$ 53.483,13** (cinquenta e três mil, quatrocentos e oitenta e três reais e treze centavos), **sendo de ICMS R\$ 34.444,59** (trinta e quatro mil, quatrocentos e quarenta e quatro reais e cinquenta e nove centavos), por infringência aos artigos 1º, 2º, 3º, 4º, 5º, §2º e 10 do Decreto nº 36.507/2015; art. 395 c/c art. 397, II, art. 399, do RICMS-PB, e **R\$ 19.038,54** (dezenove mil, trinta e oito reais e cinquenta e quatro centavos) **de multa por infração**, com base no art. 82, *inciso II, alínea “e”*; e art. 82, *inciso V, alínea “g”*, da Lei n. 6.379/96, alterada pela Lei 12.788/2023.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o valor de R\$ 1.816,24, de multa por infração, com fundamento na Lei 12.788/2023, c/c art. 106, II, “c”, do CTN.

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.

HEITOR COLLETT
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

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

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



Processo nº 0552832022-4 - e-processo nº 2022.000072928-7

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: PEUGEOT-CITROEN DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA

Advogada: Sr.^a Simone Bento Martins Cirilo, inscrita na OAB/MG sob o nº 116.263
(ROLIM, VIOTTI, GOULART, CARDOSO ADVOGADOS)

Recorrida: 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

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALIQUOTA NAS ENTRADAS INTERESTADUAIS DE VEÍCULOS DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO – EC 87/15. ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - VEÍCULOS NOVOS - RETENÇÃO A MENOR - REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO CONDICIONADA AO REGRAMENTO PREVISTO PELA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ENTRADAS - UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE MVA ORIGINAL - DEC. 31.578/10 E DEC. 34.335/13 – AUSÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO PRÉVIA - PORTARIA 00274/2017/GSER. DENÚNCIAS CONFIGURADAS. REDUÇÃO DE OFÍCIO DA PENA MAIS BENÉFICA – ART. 106, II, “C” DO CTN. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- As entradas interestaduais de bens sem o recolhimento do DIFAL correspondente, configura infringência à legislação tributária (EC 87/15).

- 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.

- A utilização, sem autorização prévia aos fatos geradores, da Margem de Valor Agregada Original, nos termos da Portaria nº 00274/2017/GSER, resultou em redução indevida no recolhimento do ICMS-ST devido nas operações interestaduais com auto peças.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte o recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000447/2022-30**, lavrado em 24 de fevereiro de 2022, em desfavor da empresa, **PEUGEOT-CITROEN DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA.**, inscrição



estadual de contribuinte substituto tributário nº 16.900.417-1, estabelecida no Estado do Rio de Janeiro, cuja atividade é a (CNAE 2910-7/01) FABRICACAO DE AUTOMOVEIS, CAMIONETAS E UTILITARIOS (Principal) e (CNAE 4511-1/03) COMERCIO POR ATACADO DE AUTOMOVEIS, CAMIONETAS E UTILITARIOS NOVOS E USADOS (Secundário), em que constam as seguintes acusações:

0573 - DIFERENCIAL DE ALIQUOTAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS (BENS OU SERVICOS DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NAO CONTRIBUINTE DO ICMS LOCALIZADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERACAO. >> 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- FALTA DE RECOLHIMENTO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA (ICMS EC 87/2015) NAS OPERAÇÕES DE VENDA DE VEICULOS PARA CONSUMIDOR FINAL. (VIDE DEMONSTRATIVO 01)

2. RECOLHIMENTO A MENOR DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA (EC 87 /2015) DEVIDO A UTILIZAÇÃO INDEVIDA DA ALÍQUOTA INTERNA DE 12% EM DESACORDO COM O DISPOSTO NO ART. 4º DO DECRETO 37.004/2016. (VIDE DEMONSTRATIVO 02).

0208 - ICMS - SUBSTITUICAO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR (OPERACOES INTERESTADUAIS) (PERIODO 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 O DISPOSTO NO DECRETO Nº 31.578/2010, O SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO RETEVE E RECOLHEU ICMS-ST A MENOR QUE O DEVIDO, POR UTILIZAR INDEVIDAMENTE O MVA ORIGINAL DE 36,56% NO CÁLCULO DA MVA AJUSTADA, PREVISTO APENAS PARA QUEM ATENDE OS REQUISITOS DA PORTARIA 274/2016. DESSA FORMA, O SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO DEVERIA TER ADOTADO NO CÁLCULO DA MVA AJUSTADA O MVA ORIGINAL DE 71,78% PREVISTO NO INCISO II DO PARÁGRAFO 2º DO ART 2º DO DECRETO Nº 31.578/2010. VIDE DEMONSTRATIVO 03. INFRAÇÃO COMETIDA/DIPLOMA LEGAL: DISPOSITIVOS: DESCUMPRIU A PORTARIA GSER Nº 274 DE 27/10/2017.

Em decorrência destes fatos, a representante fazendária constituiu, de ofício, o crédito tributário na quantia **total de R\$ 55.299,37**, sendo **R\$ 34.444,59 de ICMS** por infringência aos arts. 1º, 2º, 3º, 4º, 5º, §2º e 10 do Decreto nº 36.507/2015; art. 395 c/c art. 397, II, art. 399, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **R\$ 20.854,78 de multa por infração** arrimada no art. 82, II, “e”, art. 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96.

Planilhas demonstrativas com os números das notas fiscais, valores das operações, ICMS, ICMS-ST e as diferenças de imposto à menor, acostados aos autos pela Fiscalização às fls. 7 a 15 dos autos.



Cientificada da presente ação fiscal através de seu Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, em 24 de março de 2022 (fl. 16), a Autuada interpôs Impugnação tempestiva contra os lançamentos tributários consignados no Auto de Infração em tela, por meio da qual, em síntese, traz as seguintes alegações:

- a)** Defende que o lançamento deve ser cancelado por falta de fundamentação legal e validade, estando maculado pelo vício de nulidade, tendo em vista a inexistência de indicação dos dispositivos legais que fundamentam o lançamento dos juros e eventual correção monetária incidentes sobre o crédito tributário autuado, ensejando o cerceamento do direito de defesa da Impugnante;
- b)** Alega indevida a infração de falta de recolhimento do imposto nos meses de julho e setembro de 2017 e dezembro de 2020, relativamente a vendas de veículos constantes de seu ativo imobilizado para consumidores finais não contribuintes do imposto, tratando-se de vendas de bens do ativo imobilizado, não incidindo o ICMS sobre as operações, na medida em que não se trata de mercadorias, já que os veículos não foram adquiridos com o intuito de serem colocados em circulação. A exigência do ICMS sobre essas operações afrontaria, ainda, a sistemática da não-cumulatividade e desrespeitaria o princípio da livre concorrência, haja vista que as empresas revendedoras de veículos podem compensar o ICMS pago a operação anterior, ao passo em que a Impugnante, por tê-los adquirido para o ativo imobilizado, não detém esse direito;
- c)** A não aplicação da alíquota de 12% para vendas a consumidores finais viola o princípio da isonomia (art. 150, II, da CF), verificando-se um tratamento desigual dispensado aos contribuintes de fato em relação aos consumidores paraibanos que se encontram em situação equivalente, aqueles que não forem contribuintes do imposto serão prejudicados com uma carga tributária superior àqueles que forem contribuintes do ICMS. Isso leva, inclusive, à violação da ordem econômica, principalmente os princípios da livre concorrência e da defesa do consumidor, previstos no art. 170 da CF/88;
- d)** Quanto a infração de retenção a menor do ICMS-ST, no período de julho de 2018 a dezembro de 2020, sobre a venda de autopeças, defende que a MVA original de 36,56% utilizada pela autuada está correta, pois o índice de fidelidade de compra de autopeças decorre da Lei nº 6.729/79 (Lei Ferrari), não havendo que se exigir a prévia autorização do fisco para a aplicação da MVA original;
- e)** A multa lançada nos percentuais de 100% e 50% têm nítido caráter confiscatório, nos termos definidos pelo Supremo Tribunal Federal.



Por fim, requer a nulidade e o cancelamento do auto de infração, ou a redução da penalidade aplicada.

Sem a caracterização de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos (fl. 304) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, sendo distribuído a julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que julgou o auto de infração procedente (fl. 307 a 320), nos termos da ementa abaixo transcrita:

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA NAS OPERAÇÕES DESTINADAS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUENTES LOCALIZADOS NA PARAÍBA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO A MENOR. INFRAÇÕES CARACTERIZADAS.

O auto de infração apresenta os requisitos obrigatórios, inexistindo incorreções ou vícios formais capazes de provocar a sua nulidade.

Constatada a falta de recolhimento do ICMS DIFAL nas operações interestaduais destinadas a consumidor final 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. O percentual de 12% (doze por cento), com base no art. 1º, §2º, II, do Decreto de nº 37.004/16 só deve ser utilizado nas operações destinadas a contribuinte do imposto, o que não é o caso das operações indicadas nos autos. A classificação contábil de origem dos bens alienado (ativo imobilizado desincorporado) não é suficiente para afastar, em termos absolutos, a hipótese de incidência do ICMS, sobretudo, se as circunstâncias, no caso concreto, da alienação do bem se constitui em uma venda, com fins lucrativos, configurando-se, uma operação mercantil.

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. O benefício de utilização de MVA original reduzida deve atender as determinações da legislação tributária do Estado da Paraíba, inclusive, as normas complementares as leis, tratados e decretos. Não ficou constatado o cumprimento às disposições da Portaria GSER Nº 274/2017, ato normativo expedido por autoridade administrativa da SEFAZ/PB, para a fruição do benefício de utilização de MVA reduzida.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.



Cientificado regularmente da decisão singular, através do Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, em 05/01/2023, interpôs tempestivamente Recurso Voluntário (fl. 321 a 346), contra a decisão de primeira instância, alegando:

- Nulidade do auto de infração, em razão da ausência de fundamentação legal e demonstração da apuração dos juros e correção monetária incidentes no lançamento fiscal, ou seja, estão sendo exigidos os valores referentes ao crédito principal do ICMS DIFAL e Substituição Tributária supostamente devidos, acrescidos de multa punitiva, sem que fossem demonstradas a incidência dos juros e correção monetária no lançamento fiscal, tampouco informa o dispositivo da legislação estadual que fundamenta esses acréscimos e o percentual exigível, ficando o contribuinte impossibilitado de se defender adequadamente;

- O Auto de Infração exige valores a título de ICMS DIFAL em razão da ausência de recolhimento do imposto sobre as operações de venda direta de veículos para consumidor final acobertadas pelas Notas Fiscais n°s 519095, 531504 e 674108 (Demonstrativo 1), de vendas de veículos do seu ativo imobilizado (*test-drive*, carros-reservas, carros funcionais, “*pool*”, veículos de locação e de deslocamento de funcionários/gestores), sobre as quais não incide o ICMS;

- A decisão monocrática entendeu que a Recorrente teria recolhido a menor o ICMS DIFAL em relação às Notas Fiscais n°s 403341 e 443795 (Demonstrativo 2), em razão da aplicação indevida da redução de base cálculo, prevista no art. 1º, do Decreto 37.004/2016, sobre operações de vendas de veículos novos “minibus”, saindo da montadora para consumidores não contribuintes do ICMS, residentes em Campina Grande. O Decreto n° 37.004/16 viola o princípio da isonomia, na medida em que se verifica um tratamento desigual dispensado aos contribuintes do ICMS em detrimento dos não contribuintes;

- A Fiscalização exige ainda valores de ICMS-ST supostamente retidos a menor no período de 07/2018 a 12/2020, em razão de a Recorrente ter utilizado de forma indevida, para a definição da base de cálculo do ICMS-ST na venda de autopeças, a MVA original de 36,56%, em detrimento do MVA original de 71,78%, prevista no inciso II do §2º do art. 2º do Decreto n° 31.578/10. A recorrente alega que, por se tratarem de operações que envolviam suas concessionárias e que, portanto, foram realizadas para atender índice de fidelidade previsto em contratos de concessão/distribuição regulamentados pela Lei 6.729/1979, a necessidade de autorização prévia da SEFAZ prevista na Portaria 274/2016 não se aplica à Recorrente;

- Alega a configuração do caráter confiscatório da multa aplicada, nos percentuais de 50% e 100% sobre o valor do imposto;



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 formulado (fl. 351 e 352), 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.

Eis o relatório.

VOTO

A matéria em apreciação versa sobre o recurso voluntário interposto contra a decisão singular que julgou procedentes as denúncias formalizadas contra a empresa **PEUGEOT-CITROEN DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA.**, inscrição estadual de contribuinte substituto tributário nº 16.900.417-1, relativamente a fatos geradores ocorridos entre julho de 2017 a dezembro de 2020.

Em primeiro lugar, cabe esclarecer que o lançamento fiscal identifica com clareza o sujeito passivo da relação tributária, a matéria tributável, o montante do imposto devido, bem como a penalidade proposta, com as respectivas cominações legais, observando o disciplinamento contido no art. 142 do 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.

Da mesma forma, estão delineadas na inicial as formalidades prescritas nos dispositivos constantes nos arts. 14, 16 e 17, a Lei estadual nº 10.094/2013 (Lei do PAT), não havendo o que questionar sobre os aspectos formais e materiais do lançamento. Vejamos:

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.

Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.



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;

Quanto ao pedido de nulidade do auto de infração, sob a alegação de ausência de fundamentação legal e demonstração da apuração dos juros e correção monetária incidentes no lançamento fiscal, estes argumentos não merecem muitos comentários, visto que, no auto de infração em análise não constam quaisquer valores lançados a título de juros e/ou correção monetária, ou seja, os valores lançados no auto de infração, são valores originais correspondentes ao ICMS e multa, sem qualquer acréscimo de juros e/ou correção monetária.

Também não procede a alegação de cerceamento de defesa, visto que fiscalização instruiu os autos, com planilhas com a relação das notas fiscais, contendo a data de emissão, CNPJ do destinatário, descrição do produto, valor total da NF, alíquota, ICMS destacado, ICMS retido, ICMS devido/recolhido e diferença à menor do ICMS a pagar, os quais constituem-se elementos dotados de validade jurídica suficientes para comprovar as operações objeto das acusações inseridas na inicial (fl. 7 a 15).

Mérito

A primeira acusação de 537 **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)**, foram dados como infringidos os artigos 1º, 2º, 3º, 4º, 5º, §2º e art. 10, do Decreto 36.507/2015, complementado em Nota Explicativa pela Emenda Constitucional 87/15 e art. 4º, do Decreto 37.004/2016, por ter realizado operações de 1) Vendas de veículos desincorporados do ativo imobilizado da indústria (*test-drive* e carros-reservas, carros funcionais, “*pool*”, veículos de locação e de deslocamento de funcionários/gestores), e 2) Vendas de veículos novos, todos destinados a consumidor final não contribuinte do ICMS, residentes/ localizados no estado da Paraíba.

Cabe destacar primeiramente, que a partilha da carga tributária do ICMS (diferencial de alíquota), nas operações interestaduais destinadas aos consumidores finais não contribuintes do imposto, localizados em outras unidades da federação foi introduzido na Constituição Federal de 1988, no artigo 155, II, § 2º, VII e VIII, “b”, através da Emenda Constitucional nº 87/2015, que autoriza os entes públicos estaduais, à cobrança do diferencial de alíquota decorrente dos fatos geradores. Vejamos:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:



II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;

VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída:

- a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto;
- b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto;

A Emenda Constitucional nº 87/15 alterou a sistemática de incidência do ICMS nas vendas de mercadorias e nas prestações de serviços a consumidores finais, não contribuintes, localizados em outros Estados. Até 2015, todo o ICMS devido nessas operações cabia ao Estado de origem, onde está localizado o fornecedor das mercadorias ou o prestador do serviço. A partir de 2016, parte desse ICMS continua sendo devido ao Estado de origem, e parte passa a ser devido ao Estado de destino, onde está localizado o consumidor final não contribuinte, adquirente da mercadoria ou da prestação de serviço.

No Estado da Paraíba, a norma constitucional foi recepcionada através da Lei nº 10.507/2015 e da Lei 10.606/2015, que alteraram a Lei nº 6.379/1996 (Lei do ICMS/PB):

Art. 3º O imposto incide sobre:

§ 1º O imposto incide também:

(Acrescido o inciso VII ao “caput” do § 1º do art. 3º pela alínea “a” do inciso II do art. 11 da Lei nº 10.507/15 – DOE DE 19.09.15. OBS: efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016.)

VII - sobre as operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado, e corresponde à diferença entre a alíquota interna deste Estado e a alíquota interestadual, inclusive quando realizadas diretamente no estabelecimento comercial, exceto quando do autoconsumo;

Art. 31-A. Na hipótese do inciso VII do “caput” do § 1º do art. 3º desta Lei, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto e respectivos acréscimos legais, caberá ao:

II - remetente localizado em outra unidade da Federação, inclusive o optante pelo Simples Nacional, quando o destinatário deste Estado não for contribuinte do imposto;

Art. 31-B. O recolhimento para este Estado do valor correspondente à diferença entre a alíquota interna deste Estado e a interestadual nos casos dos incisos II e III do “caput” do art. 31-A deverá ser realizado pelo remetente localizado em outra unidade da Federação e pelo prestador do serviço, respectivamente, na seguinte proporção:

I - para o ano de 2016: 40% (quarenta por cento);



II - para o ano de 2017: 60% (sessenta por cento);

III - para o ano de 2018: 80% (oitenta por cento);

IV - a partir do ano de 2019: 100% (cem por cento).

No Estado da Paraíba, a regulamentação dos procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado neste Estado foram implantados com a publicação do Decreto nº 36.507/2015, vigente à época dos fatos geradores autuados. Vejamos:

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 152/15).

§ 1º-A O ICMS devido às unidades federadas de origem e destino deverão ser calculados por meio da aplicação das seguintes fórmulas (Convênio ICMS 152/15):

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 152/15):

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 87/96.

Art. 3º-A As operações de que trata este Decreto devem ser acobertadas por Nota Fiscal Eletrônica – NF-e, modelo 55, a qual deve conter as informações previstas no Ajuste SINIEF 07/05, de 30 de setembro de 2005 (Convênio ICMS 152/15).

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 art. 2º 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 art. 2º, devendo o imposto ser recolhido no prazo previsto no § 2º do art. 5º (Convênio ICMS 152/15).

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 aposto 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.

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;

Na situação “1”, a fiscalização detectou que a indústria ora autuada desincorporou/vendeu veículos pertencentes ao seu ativo imobilizado (*test-drive*, carros-reservas, carros funcionais, “*pool*”, veículos de locação e de deslocamento de funcionários/gestores), acobertados pelas Notas Fiscais 519095 (07/2017), 531504 (09/2017) e 674108 (12/2020), diretamente a consumidor final residente na Paraíba, não contribuinte do imposto, sem o recolhimento/retenção da partilha do ICMS diferencial de alíquotas cabível ao Estado de destino, incidente sobre estas operações interestaduais.

Na situação 2) a fiscalização detectou que a indústria ora autuada, vendeu veículos novos, acobertados pelas Notas Fiscais 403341 (01/2019) e 443795 (11/2019), diretamente a consumidor final residente na Paraíba, não contribuinte do imposto, com o recolhimento/retenção à menor do que o devido, da partilha do ICMS diferencial de alíquotas cabível ao Estado de destino, incidente sobre estas operações.

Neste caso, o cálculo da partilha do ICMS – DIFAL das Notas Fiscais 403341 (01/2019) e 443795 (11/2019), haviam sido apurados de forma incorreta pela autuada, tendo em vista a utilização indevida da redução da base de cálculo, de forma que a carga tributária total resultou em 12% (doze por cento).

Em obediência ao art. 9º da Lei Complementar nº 87/96 foi celebrado o Convênio ICMS 51/00 (que disciplina as operações com veículos automotores novos efetuados por meio de faturamento direto para o consumidor), do qual o Estado da Paraíba é signatário, *in verbis*:

CONVÊNIO ICMS 51/00, que estabelece disciplina relacionada com as operações com veículos automotores novos efetuadas por meio de faturamento direto para o consumidor.

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.



Cláusula segunda. Para a aplicação do disposto neste convênio, a montadora e a importadora deverão:

§ 1º A base de cálculo relativa à operação da montadora ou do importador que remeter o veículo a 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: *(Nova redação dada pelo Conv. ICMS 03/01 e renumerado de p. único para § 1º pelo Conv. ICMS 19/15).*

III – para as operações sujeitas à alíquota interestadual de 4% (quatro por cento):
(Acrescido o inciso III e suas alíneas pelo Conv. ICMS 26/13).

t) com alíquota do IPI de 13%, 21,97%;

O Estado da Paraíba internalizou o Convênio ICMS 51/00, com a edição do Decreto nº 21.459/00 e suas alterações posteriores, que dispõem sobre as operações com veículos automotores novos, efetuadas por meio de faturamento direto para o consumidor final não contribuinte do ICMS. Vejamos:

DECRETO nº 21.459, de 31 de outubro de 2000, que dispõe sobre as operações com veículos automotores novos, efetuadas por meio de faturamento direto para o consumidor, e dá outras providências.

Art. 1º 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 Decreto.

Art. 2º Para a aplicação do disposto neste Decreto, a montadora e a importadora deverão:

Parágrafo único. A base de cálculo relativa à operação da montadora ou do importador que remeter o veículo a 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 no artigo seguinte (Convênio ICMS 03/01):

§ 1º A base de cálculo relativa à operação da montadora ou do importador que remeter o veículo a 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 no artigo seguinte (Convênio ICMS 03/01): [Renumerado para § 1º o atual parágrafo único do art. 2º pelo art. 1º do Decreto nº 35.932/15 – DOE de 10.06.15. Republicado por incorreção no DOE de 16.06.15 (Convênio ICMS 19/15)].

III – para as operações sujeitas à alíquota interestadual de 4% (quatro por cento) (Convênio ICMS 26/13):

t) com alíquota do IPI de 13%, 21,97%;

Ainda, conforme demonstra o artigo art. 4º do Decreto nº 37.004/2016, abaixo transcrito, não se aplica o benefício da redução da carga tributária para 12% na operação de venda de veículo novo destinado a consumidor final não contribuinte,



aplicando a carga tributária total cheia, correspondente à alíquota interna do estado de destino (18%), *in verbis*:

Art. 1º Nas operações com veículos automotores novos classificados nos códigos da NCM-SH relacionados no Anexo I deste Decreto, a base de cálculo fica reduzida, até 31 de dezembro de 2022, de forma que a carga tributária resulte num percentual de 12% (doze por cento).

(...)

Art. 3º A Secretaria de Estado da Receita poderá adotar Regime Especial de Tributação de ICMS para estabelecimento revendedor de veículos localizado neste Estado, **mediante celebração de Termo de Acordo**, nas operações de entrada de veículos automotores novos classificados nos códigos da NCM-SH relacionados no **Anexo II** deste Decreto.

(...)

Art. 4º Na aquisição interestadual de veículo automotor novo relacionado nos Anexos I e II deste Decreto destinado a não contribuinte, para efeito da cobrança do diferencial de alíquota adotar-se-á alíquota interna de ICMS de 18% (dezoito por cento).

O artigo 4º, do Decreto 37.004/2016, veda a aplicação de redução de base de cálculo nas operações interestaduais destinados a não contribuintes do ICMS, devendo nesse caso ser aplicada a alíquota interna de **18%** (dezoito por cento).

Dessa forma, nada mais adotou o auditor fazendário do que as imposições contidas nos dispositivos da legislação tributária em vigor, resguardando de forma imperiosa o princípio da legalidade ao qual são obrigados a observar.

Registre-se que o Agente do Fisco atuou nos limites da Lei nº 6.379/96, propondo corretamente a penalidade prevista no art. 82, *inciso II, alínea “e”*, 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

Quanto a segunda acusação de **0208 - ICMS - Substituição Tributária retido a menor** (operações interestaduais), cabe destacar primeiramente, que a substituição tributária para frente é objeto de expressa previsão constitucional.

Esse instituto jurídico foi introduzido na Constituição Federal de 1988, no artigo 150, § 7º, através da Emenda Constitucional nº 3, de 17/03/93, que autoriza os entes públicos nacionais (federal, estadual e municipal), mediante lei, à cobrança antecipada de imposto ou contribuição decorrente de um fato gerador futuro.

A substituição tributária alcança as operações internas e interestaduais de determinados produtos na forma que dispõem os Convênios e Protocolos celebrados entre os Estados para esta finalidade, e em obediência ao art. 9º da Lei Complementar nº 87/96,



foram celebrados os **Protocolos ICMS 97/10 e 41/08**, do CONFAZ, nos quais o Estado da Paraíba é signatário.

Os Protocolos ICMS **97/10 e 41/08** do CONFAZ, foram internalizados no Estado da Paraíba, através dos **Decretos 31.578/2010 e 34.335/2013**, respectivamente, os quais dispõem sobre a substituição tributária, nas operações interestaduais com todas as peças, partes, componentes e demais acessórios de uso especificamente automotivo, assim compreendidos os que, em qualquer etapa do ciclo econômico do setor automotivo, sejam adquiridos ou revendidos por estabelecimento de indústria ou comércio de veículos automotores terrestres, bem como de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios, ainda que tais bens não estejam listados nos Anexo Único, dos citados Decretos. Vejamos:

DECRETO Nº 31.578, DE 01 DE SETEMBRO DE 2010, que dispõe sobre a substituição tributária, nas operações interestaduais com auto peças:

Art. 1º Nas **operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos** listados no Anexo Único deste Decreto, realizadas entre contribuintes signatários do Protocolo ICMS 97/10, fica atribuída ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, relativo às operações subsequentes.

§ 4º O regime previsto neste Decreto será estendido, de modo a atribuir a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto pelas **saídas subsequentes de todas as peças, partes, componentes e acessórios conceituados no § 1º deste artigo, ainda que não estejam listadas no Anexo Único**, na condição de sujeito passivo por substituição, ao estabelecimento de fabricante (Protocolo ICMS 41/14):

I - de veículos automotores para estabelecimento comercial distribuidor, **para atender índice de fidelidade de compra** de que trata o art. 8º da Lei Federal nº 6.729, de 28 de novembro de 1979;

II - de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, para estabelecimento comercial distribuidor, cuja distribuição seja efetuada de forma **exclusiva, mediante contrato de fidelidade, desde que seja autorizado mediante acordo com o fisco de localização do estabelecimento destinatário**.

Art. 2º A base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço máximo de venda a varejo fixado por autoridade competente, ou, na falta deste, o preço sugerido ao público pelo fabricante ou importador, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete, quando não incluído no preço.

§ 1º Inexistindo os valores de que trata o “caput”, a base de cálculo corresponderá ao montante formado pelo preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos 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”), calculada segundo a fórmula “MVA ajustada = [(1+ MVA-ST original) x (1 - ALQ inter) / (1 - ALQ intra)] - 1”, onde:

§ 2º A MVA-ST original é (Protocolo ICMS 73/14):

I - 36,56% (trinta e seis inteiros e cinquenta e seis centésimos por cento), tratando-se de:

a) saída de estabelecimento de fabricante de veículos automotores, **para atender índice de fidelidade de compra** de que trata o art. 8º da Lei federal nº 6.729, de 28 de novembro de 1979;

b) saída de estabelecimento de fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, **cuja distribuição seja efetuada de forma exclusiva, mediante contrato de**



fidelidade, desde que seja autorizado previamente pelo fisco do Estado da Paraíba (Protocolos ICMS 71/15 e 35/16);

II - 71,78% (setenta e um inteiros e setenta e oito centésimos por cento), nos demais casos.

(...)

DECRETO Nº 34.335, DE 20 DE SETEMBRO DE 2013, que dispõe sobre a substituição tributária, nas operações interestaduais com autopeças:

Art. 1º Nas operações **interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos** listados no Anexo Único deste Decreto, realizadas entre contribuintes deste Estado e os dos Estados signatários do Protocolo ICMS 41/08, fica atribuída ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, relativo às operações subsequentes.

§ 1º O disposto neste Decreto **aplica-se às operações com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único, de uso especificamente automotivo, assim compreendidos os que, em qualquer etapa do ciclo econômico do setor automotivo, sejam adquiridos ou revendidos por estabelecimento de indústria ou comércio de veículos automotores terrestres, bem como de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios.**

§ 4º O regime previsto neste Decreto será estendido, de modo a atribuir a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto pelas saídas subsequentes de todas as peças, partes, componentes e acessórios conceituados no § 1º deste artigo, **ainda que não estejam listadas no Anexo Único**, na condição de sujeito passivo por substituição, ao estabelecimento de fabricante:

I - de veículos automotores para estabelecimento comercial distribuidor, **para atender índice de fidelidade de compra** de que trata o art. 8º da Lei federal nº 6.729, de 28 de novembro de 1979;

II - de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, para estabelecimento comercial distribuidor, cuja distribuição seja efetuada de forma exclusiva, **mediante contrato de fidelidade, desde que seja autorizado mediante acordo com o Fisco Estadual.**

Art. 2º A base de cálculo do imposto, para os fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço máximo de venda a varejo fixado por autoridade competente, ou, na falta deste, o preço sugerido ao público pelo fabricante ou importador, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete quando não incluído no preço.

§ 1º Inexistindo os valores de que trata o “caput”, a base de cálculo corresponderá ao montante formado pelo preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos 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”), calculada segundo a fórmula “MVA ajustada = [(1+ MVA-ST original) x (1 - ALQ inter) / (1- ALQ intra)] -1”, onde:

§ 2º A MVA-ST original é:

I – 36,56% (trinta e seis inteiros e cinquenta e seis centésimos por cento), tratando-se de:

a) saída de estabelecimento de fabricante de veículos automotores, **para atender índice de fidelidade de compra** de que trata o art. 8º da Lei federal nº 6.729, de 28 de novembro de 1979;

b) saída de estabelecimento de fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, cuja distribuição seja efetuada de forma exclusiva, **mediante contrato de fidelidade, desde que seja autorizado previamente pelo fisco do Estado da Paraíba** (Protocolo ICMS 50/16).



II – 71,78% (setenta e um inteiros e setenta e oito centésimos por cento): nos demais casos.

Da dicção dos artigos supramencionados depreende-se que a sistemática da Substituição Tributária dos Decretos em comento aplicam-se às operações com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único, de uso especificamente automotivo, assim compreendidos os que, em qualquer etapa do ciclo econômico do setor automotivo, sejam adquiridos ou revendidos por estabelecimento de indústria ou comércio de veículos automotores terrestres, bem como de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios.

No Estado da Paraíba, a obrigatoriedade da apresentação do Contrato de Fidelidade junto a SEFAZ/PB, de que tratam os Decretos 31.578/2010 e 34.335/2013, para a obtenção de autorização prévia para utilizar a Margem de Valor Agregado Original, está disciplinada na **PORTARIA Nº 00274/2017/GSER**, que assim dispõe:

Art. 1º Nas saídas de **autopeças, partes, componentes e acessórios**, constantes do Anexo 05 do Decreto nº 18.930, de 19 de junho de 1997, de estabelecimento de fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, **cuja distribuição seja efetuada de forma exclusiva, mediante contrato de fidelidade**, destinada a contribuinte localizado no Estado da Paraíba, **fica autorizada a utilização da Margem de Valor Agregado original (MVA-ST original)** prevista no inciso I do § 2º do art. 2º do Decreto nº 31.578, de 1º de setembro de 2010, e no inciso I, do § 2º, do art. 2º do Decreto nº 34.335, de 20 de setembro de 2013.

Art. 2º Para fins de concessão da autorização prevista no art. 1º, o contribuinte formalizará processo na repartição fiscal de seu domicílio, contendo a seguinte documentação:

I – Requerimento, dirigido ao Gerente Operacional de Fiscalização da Substituição Tributária e Comércio Exterior, **devidamente assinado pelo sócio ou pelo representante legal, com firma reconhecida;**

II – Estatuto ou contrato social e suas alterações registrados na Junta Comercial;

III – Cédulas de identidade e CPF dos sócios e diretores, no caso de empresa S.A., e dos contabilistas;

IV – Cópia autenticada do contrato de fidelidade, com prazo determinado, identificando o contratante e o(s) contratado(s), devidamente registrado em cartório;

V – Certidão Negativa de Débito das partes arroladas no contrato de fidelidade, perante a Secretaria de Estado da Receita.

Art. 3º Após a protocolização do processo, a repartição fiscal o encaminhará à Gerência Operacional de Fiscalização da Substituição Tributária e Comércio Exterior, que analisará e decidirá a respeito do pedido.

Parágrafo único. A decisão da Gerência Operacional de Fiscalização da Substituição Tributária e Comércio Exterior será:



I – Pelo deferimento, caso em que a Gerência Operacional de Fiscalização da Substituição Tributária e Comércio Exterior informará expressamente sobre a autorização concedida à Gerência responsável pela parametrização do Sistema de Cobrança Automática, ou,

II – Pelo indeferimento, caso em que a Gerência Operacional de Fiscalização da Substituição Tributária e Comércio Exterior encaminhará notificação ao requerente, que poderá apresentar Pedido de Reconsideração, mediante a apresentação de documentos e fatos novos, no prazo de 30 (trinta) dias.

Art. 4º A autorização prevista no art. 1º somente será concedida mediante o procedimento estabelecido nesta Portaria.

Parágrafo único. O contribuinte que, na data de publicação desta Portaria, estiver utilizando em suas operações a Margem de Valor Agregado original (MVA-ST original), com fidelidade, prevista no inciso I do § 2º do art. 2º do Decreto nº 31.578, de 1º de setembro de 2010, e no inciso I, do § 2º do art. 2º do Decreto nº 34.335, de 20 de setembro de 2013, **deve formalizar pedido de autorização e adequação ao disposto nesta Portaria até o dia 29 de dezembro de 2017**, sob pena de vir a ser revogada ou cassada a autorização concedida anteriormente.

Assim, o contribuinte somente poderá utilizar o MVA Original reduzido, mediante autorização prévia junto a SEFAZ/PB, conforme disciplinado na Portaria 00274/2017/GSER, acima transcrita.

Em sua defesa, a autuada não apresenta a prévia autorização concedida pela SEFAZ/PB, exigido pela Legislação, nos termos da Portaria 00274/2017/GSER, nem tampouco apresentou comprovantes de pagamentos do ICMS-ST (DAR ou GNRE), apurado pela Fiscalização.

Ao consultar, por amostragem, as notas fiscais objeto desta acusação, verifica-se que as mesmas acobertam operações de entradas interestaduais de mercadorias, cujos NCMS estão contidos no ANEXO V do RICMS/PB, não restando dúvidas quanto ao seu enquadramento ao regime de Substituição Tributária (auto peças) e a acusação imposta na peça vestibular, conforme determina o artigo 391; artigo 395 c/c artigo 397, II e artigo 399, do RICMS/PB, que abaixo transcrevo:

Art. 390. Nas operações internas e interestaduais com os produtos constantes do Anexo 05, adotar-se-á o regime de substituição tributária, obedecendo-se aos percentuais nele fixados como índices mínimos de taxa de valor acrescido (TVA).

§ 6º As mercadorias que estejam sob regime de substituição tributária, quando provenientes de outras unidades da Federação, sem retenção do imposto, ficarão sujeitas ao pagamento antecipado do imposto, nas formas e prazos estabelecidos neste Capítulo.

Art. 391. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto e respectivos acréscimos legais, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ao:

I – industrial, comerciante, produtor, extrator, gerador, inclusive de energia elétrica ou outra categoria de contribuinte, em relação às mercadorias ou bens constantes do Anexo 05 (Lei nº 7.334/03);

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

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.

§ 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.

Art. 397. O recolhimento do imposto devido por contribuintes que realizem operações sujeitas à substituição tributária far-se-á nas seguintes formas:

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 antecipada;

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 contribuintes que possuam Regime Especial concedido pelo Secretário de Estado da Receita;

VI - até o dia 10 (dez) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, nos demais casos não previstos neste artigo.

Por infringência aos dispositivos citados, teve a penalidade aplicada na inicial com fundamento no art. 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96, abaixo reproduzida:

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): (nova redação).

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

Com o advento da Lei 12.788/2023, que reduziu para 75% o percentual da multa incidente sobre o valor do imposto inadimplido, prevista no inciso V, do artigo 82, da Lei 6.379/96, torna-se necessário reduzir, de ofício, a penalidade aplicada relativa a esta acusação, em atendimento ao preceito insculpido no artigo 106, II, “c”, do CTN, abaixo reproduzido:

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



(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

Em relação a alegação de desrespeito aos princípios constitucionais da isonomia e impessoalidade, insculpidos no art. 150, II, da CF, nos quais os entes federados não podem instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, aplicando alíquotas diferenciadas, o assunto, na esfera administrativa, não comporta maiores discussões, visto que não é tarefa do julgador fiscal analisar questões que digam respeito à constitucionalidade ou não de matéria tributável. Resta aos órgãos de julgamento de processo administrativo tributário a aplicação da lei em vigor no Estado da Paraíba, em conformidade com o que dispõe o artigo 55 da Lei 10.094/2013:

Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:**I** - a declaração de inconstitucionalidade;**II** - a aplicação de equidade.

Por fim, com os ajustes efetuados na penalidade aplicada, restam devidos os seguintes valores no auto de infração de estabelecimento nº **93300008.09.00000447/2022-30**:

infr a	Mês	Auto de Infração			Cancelados		Valores Devidos		
		ICMS	Multa	Total	ICM S	Multa	ICMS	Multa	Total
573	jul-17	2.600,40	1.300,20	3.900,60			2.600,40	1.300,20	3.900,60
573	set-17	3.306,60	1.653,30	4.959,90			3.306,60	1.653,30	4.959,90
573	jan-19	6.893,19	3.446,60	10.339,79			6.893,19	3.446,60	10.339,79
573	nov-19	7.143,64	3.571,82	10.715,46			7.143,64	3.571,82	10.715,46
573	dez-20	7.235,80	3.617,90	10.853,70			7.235,80	3.617,90	10.853,70
208	jul-18	512,89	512,89	1.025,78		128,22	512,89	384,67	897,56
208	ago-18	66,50	66,50	133,00		16,63	66,50	49,88	116,38
208	set-18	423,55	423,55	847,10		105,89	423,55	317,66	741,21
208	out-18	95,05	95,05	190,10		23,76	95,05	71,29	166,34
208	dez-18	96,19	96,19	192,38		24,05	96,19	72,14	168,33
208	fev-19	145,35	145,35	290,70		36,34	145,35	109,01	254,36
208	mar-19	132,47	132,47	264,94		33,12	132,47	99,35	231,82
208	abr-19	377,91	377,91	755,82		94,48	377,91	283,43	661,34



208	mai-19	634,95	634,95	1.269,90	158,74	634,95	476,21	1.111,16
208	jun-19	527,02	527,02	1.054,04	131,76	527,02	395,27	922,29
208	jul-19	228,01	228,01	456,02	57,00	228,01	171,01	399,02
208	ago-19	682,47	682,47	1.364,94	170,62	682,47	511,85	1.194,32
208	set-19	654,20	654,20	1.308,40	163,55	654,20	490,65	1.144,85
208	out-19	255,52	255,52	511,04	63,88	255,52	191,64	447,16
208	nov-19	182,14	182,14	364,28	45,54	182,14	136,61	318,75
208	dez-19	187,52	187,52	375,04	46,88	187,52	140,64	328,16
208	jan-20	60,51	60,51	121,02	15,13	60,51	45,38	105,89
208	fev-20	142,28	142,28	284,56	35,57	142,28	106,71	248,99
208	mar-20	59,39	59,39	118,78	14,85	59,39	44,54	103,93
208	set-20	306,03	306,03	612,06	76,51	306,03	229,52	535,55
208	out-20	812,89	812,89	1.625,78	203,22	812,89	609,67	1.422,56
208	nov-20	101,37	101,37	202,74	25,34	101,37	76,03	177,40
208	dez-20	580,75	580,75	1.161,50	145,19	580,75	435,56	1.016,31
	Total	34.444,59	20.854,78	55.299,37	1.816,24	34.444,59	19.038,54	53.483,13

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, *pele seu desprovemento*. Contudo, em atenção à retroatividade da penalidade mais branda, altero de ofício os valores das multas, julgando *parcialmente procedente* o **Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000447/2022-30**, lavrado em 24 de fevereiro de 2022, em desfavor da empresa, **PEUGEOT-CITROEN DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA.**, inscrição estadual de contribuinte substituto tributário nº 16.900.417-1, já qualificada nos autos, declarando devido o **crédito tributário no valor total de R\$ 53.483,13** (cinquenta e três mil, quatrocentos e oitenta e três reais e treze centavos), **sendo de ICMS R\$ 34.444,59** (trinta e quatro mil, quatrocentos e quarenta e quatro reais e cinquenta e nove centavos), por infringência aos artigos 1º, 2º, 3º, 4º, 5º, §2º e 10 do Decreto nº 36.507/2015; art. 395 c/c art. 397, II, art. 399, do RICMS-PB, e **R\$ 19.038,54** (dezenove mil, trinta e oito reais e cinquenta e quatro centavos) **de multa por infração**, com base no art. 82, *inciso II, alínea “e”*; e art. 82, *inciso V, alínea “g”*, da Lei n. 6.379/96, alterada pela Lei 12.788/2023.



Ao tempo que cancelo, por indevido, o valor de R\$ 1.816,24, de multa por infração, com fundamento na Lei 12.788/2023, c/c art. 106, II, “c”, do CTN.

Intimações necessárias, a cargo da repartição preparadora.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por videoconferência, em 20 de outubro de 2023.

Heitor Collett
Conselheiro Relator