

**A. I. Nº** - 269141.0042/14-8  
**AUTUADO** - COMERCIAL DE FERRAGENS SÃO LUÍS LTDA.  
**AUTUANTE** - MARCO ANTÔNIO MACHADO DE ABREU  
**ORIGEM** - INFAZ/SANTO ANTÔNIO DE JESUS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 17.08.2016

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0129-01/16**

**EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. a) FALTA DE RECOLHIMENTO. Infração não contestada. b) RECOLHIMENTO A MENOR. O contribuinte reconhece o cometimento da infração. Infração mantida. 2. CRÉDITO FISCAL DE ICMS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DE IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. O autuante excluiu notas fiscais relativas a produtos indevidamente constantes no demonstrativo. Infração procedente em parte. 3. RECOLHIMENTO A MENOR, APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO NAS SAÍDAS DE MERCADORIAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. Ajustes realizados pelo próprio autuante reduzem o valor lançado. Infração procedente parcialmente. Não acolhidas as questões preliminares suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 29 de dezembro de 2014 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 79.718,36, além de multas por descumprimento de obrigação principal, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. 07.33.01. Deixou de recolher, por antecipação tributária, ICMS relativo a ajuste de estoque de produtos incluídos no regime de substituição tributária, relativo a antecipação tributária do estoque de material de construção existente no estabelecimento em 01 de janeiro de 2011, no montante de R\$ 28.221,38, bem como multa de 60%.

Infração 02. 07.35.02. Recolheu a menor o ICMS devido por antecipação tributária, relativo ao ajuste de estoque de produto que passou a ser incluído no regime de substituição tributária, no caso, colchoaria, sendo o total da infração R\$ 1.336,79, verificada em março de 2011, sendo cominada multa de 60%.

Infração 03. 01.02.05. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, no montante de R\$ 23.543,75, bem como multa de 60%.

Infração 04. 03.02.02. Recolheu a menor o ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no valor de R\$ 26.616,44, além de multa de 60%, para ocorrências no período de janeiro a dezembro de 2011.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 113 a 139, onde, inicialmente requer a reunião do presente Auto de Infração com o de nº 269141.0041/14-1 lavrado na mesma data e pelo mesmo autuante, contra a filial da empresa autuada, diante do fato

de que, em que pese a regra ser no sentido da separação de autos de infrações que envolvam CNPJs distintos, no caso vertente há a necessidade de reunião dos presentes autos ao auto de infração lavrado contra a filial da autuada que na verdade se trata de um Centro de Distribuição da mesma.

Nesta condição, por se tratar a filial de um Centro de Distribuição dita peculiaridade indica que todos os produtos adquiridos pela autuada são adquiridos por aquele, ou seja, repercutem diretamente na apuração do presente lançamento, já que não há como verificar a natureza de determinadas infrações, sem obter dados e elementos originados naquele, a exemplo do que ocorre nos presentes autos.

Ademais, a referida situação de dependência entre a autuada e seu Centro de Distribuição pode implicar na cobrança de impostos e multas em verdadeiro efeito rebote, atacando-se elementos ora da matriz ora da filial, gerando-se, inclusive dificuldade no exercício do seu direito de defesa, sem se falar em excesso de exação, com obtenção de vantagem indevida pelo Estado autuante.

Transcreve o teor do artigo 166 do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB), o qual dispõe que o Código de Processo Civil se aplica subsidiariamente ao Processo Fiscal, para inferir não haver dúvida de que, havendo colidência entre objeto ou causa de pedir, reputam-se conexas duas ou mais ações, devendo os feitos serem reunidos para julgamento simultâneo, sendo competente o julgador que despachou o processo em primeiro lugar, e que dita medida visa, inclusive, evitar-se decisões conflitantes dentro da mesma esfera de julgamento, razão pela qual o presente Auto de Infração deve ser reunido com o anteriormente informado para decisão simultânea, o que fica de logo requerido, transcrevendo decisão deste Órgão.

Defende ponto de vista de que dita situação enseja a nulidade do Auto de Infração, conforme entendimento consolidado neste CONSEF, o que fica de logo pleiteado.

A seguir, informa que diante da exigüidade do prazo para defesa em relação ao volume de dados a serem levantados, parte dos documentos juntados à presente foram levantados por amostragem, sendo que dita informação será devidamente destacada à medida que se tratar sobre os documentos na referida condição, entendendo que a comprovação total dos levantamentos deverá se dar por meio de perícia por auditor diverso do autuante, o que fica de plano requerido.

Salienta que seus arquivos de SPED fiscal de um único mês possuem volume excessivo de dados, chegando a conter aproximadamente 2.500 páginas, o que inviabilizaria a juntada do mesmo nos presentes autos. Por esta razão tais arquivos mencionados, seguirão juntamente com o arquivo de impugnação, na mídia CD que acompanha a defesa.

Informa, ainda, que as infrações 01 e 02 foram regularmente quitadas, conforme comprova o DAE 1500492618 em anexo à presente, razão pela qual a defesa versará tão exclusivamente sobre as infrações 03 e 04.

De relação à infração 03, alega que não utilizou crédito fiscal indevido em relação a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação, vez que as mercadorias identificadas pelo autuante como sendo objeto de substituição tributária por antecipação na verdade são sujeitas ao regime normal de tributação, qual seja, conta-corrente fiscal, tendo sido tratadas tanto pelos fornecedores como empresa como regime normal, ou seja, gerando créditos e consequentes débitos.

Junta planilha constante do anexo 27/45, como meio de comprovação da alegação, a qual tem como base a anteriormente apresentada pelo autuante, onde se comprova, item a item, que a imputação é indevida, ou seja, que as mercadorias ali classificadas se sujeitam ao regime normal de tributação e que assim como o crédito de ICMS na entrada, houve débito de ICMS na saída.

Considerando o extenso número de itens, afirma inviável fazer sua transcrição completa dentro da peça defensiva, assim como demonstrar todas as justificativas e embasamentos legais que

ensejam na comprovação da sua regularidade operacional em relação ao tratamento conferido aos itens ali constantes, razão pela qual, na própria planilha consta o embasamento legal, assim como, no item aplicabilidade, além da justificativa que leva à interpretação pela não incidência da substituição tributária nos referidos casos.

Esclarece a metodologia adotada, assegurando que a mesma abrange todos os itens objeto de discussão, relacionando os itens auditados de forma diária e com fechamento mensal, e que para comprovação das razões de improcedência da autuação, além dos elementos ali informados, deveria acostar cópia dos documentos fiscais de entrada, assim como dos de saída, a fim de fazer-se o devido liame das operações de regime, normal, de conta-corrente fiscal, sendo que tais dados deveriam ter sido levantados pelo autuante quando do seu levantamento, mas infelizmente não foram, gerando uma autuação completamente indevida. Não há prova no presente Auto de Infração da acusação de que utilizou indevidamente crédito de mercadorias adquiridas objeto de substituição tributária.

Traz aos autos, diante da omissão do autuante, documentos de itens escolhidos aleatoriamente na relação do mesmo, a fim de comprovar, por amostragem, o equívoco cometido, ensejando na necessidade de perícia fiscal por auditor diverso, passando a analisar os documentos juntados:

Na página 08 da planilha indevido (anexo 34) consta para o dia 01/07/2011 o documento 8503, código 18640 que veicula CALHA AQUAPLUV-BEIRAL AB1 PVC C/ 03MTS. Dito item não se enquadra nas especificações do Anexo 88 item 42 – Protocolo 104/09 Item 13, em razão de que o protocolo especifica telhas, cumeeiras e caixas d'água, não fazendo menção à CALHAS, razão pela qual entende, não se sujeita ao regime de substituição tributária e deve ser tratado como de regime normal.

Informa ter juntado a planilha identificada como “18640 calha aquapluv beiral ab1 pvc- kardex matriz.xlsx” onde relaciona todas as operações realizadas com o referido item durante o período auditado. Na página 03 da referida planilha (anexo 48), também por amostragem, identificou na coluna identificada como “Linha no Sped – art.Txt” que o item encontra-se registrado em “43326 Reg. C495” no arquivo do Sped.

No arquivo SPED do mês de 07/2011, tem-se acesso aos dados do registro, conforme abaixo retratado:

43321	C495 0 18582 25 0 VAR 2960,13 0 0 0 0 0 0 0 2960,13
43322	C495 0 18597 150,92 0 VAR 6806,93 2,13 0 16,18 0 0 0 0 6820,98
43323	C495 0 18601 38,86 0 VAR 1590,09 0,24 0 11,31 0 0 0 0 1601,17
43324	C495 0 18616 45,22 0 VAR 1457,48 0 0 13,33 0 0 0 0 1470,81
43325	C495 0 18620 60,26 0 VAR 1049,89 0,48 0 0,01 0 0 0 0 1049,42
43326	C495 17 18640 27 0 UND 1344,34 0 0 4,85 1349,19 1345,16 0 0 0
43327	C495 0 18654 86 0 UND 47,3 0 0 0 0 0 0 0 47,3
43328	C495 17 18711 25 0 UND 327,3 0 0 0 327,3 327,3 0 0 0
43329	C495 17 27492 3 0 UND 44,8 0 0 0 44,8 44,8 0 0 0
43330	C495 17 28025 16 0 UND 926,4 0 0 0 926,4 926,4 0 0 0
43331	C495 17 28030 3 0 UND 173,7 0 0 2,3 176 174,09 0 0 0

A linha 43326 do SPED acima destacada refere-se ao item auditado, comprovando-se que incidiu sobre o mesmo a alíquota de 17% (dezessete por cento), ou seja, diversamente do aduzido pelo autuante, não houve creditamento indevido sobre o item, mas sim o uso de crédito e débito, devidamente comprovados, mediante procedimento de conta-corrente fiscal.

Chama a atenção para o fato de possuir um Centro de Distribuição (“CD”) autônomo, caracterizado como uma filial, cadastrada no CNPJ sob número 15.931.157/0002-99 e na SEFAZ/BA sob número 08137524, de modo que os produtos são adquiridos através do “CD” e posteriormente

transferidos para a matriz, na sede da autuada, de modo que a comprovação das operações de ingresso, sempre se darão através das notas emitidas pelo CD e das notas que ingressaram no CD.

Seguindo-se esta linha de raciocínio, junta-se à presente a Nota Fiscal Eletrônica 000.092.518 (ANEXO 57/61) emitida no dia 17/06/2011 pela Tigre S. A. Tubos e Conexões, inscrita no CNPJ 84.684.455/0070-95, através da qual se comprova que a mercadoria objeto da venda acima identificada ingressou no estabelecimento do “CD” da autuada com destaque de 17% (dezesete por cento) de alíquota de ICMS, ou seja, não ingressou como mercadoria substituída.

Em sequência, no dia 04/07/2011, informa que o “CD” da autuada transferiu as mercadorias adquiridas para a sede da matriz (ora autuada), por meio da NFe 000.008.526 apensa, onde, da mesma forma, o item CALHA AQUAPLUV consta com destaque de 17% (dezesete por cento) de alíquota de ICMS.

Desta maneira, entende restar, comprovada que a operação realizada se encontra de acordo com a legislação, bem como não ter havido operação de creditamento indevido, muito pelo contrário, ocorreram operações de crédito e débito, em operação de conta-corrente fiscal devidamente comprovada em toda a sua cadeia de eventos.

Da mesma forma, também reputa comprovado, do confronto da presente defesa com a defesa do auto de infração 269141.0041/14-1, que há identidade de pedidos e causas de pedir, cobrando-se no presente auto, o que também foi cobrado naquele, em verdadeiro "*bis in idem*", o que indica não só a necessidade de reunião dos processos para julgamento simultâneo, como de ser declarada da nulidade dos autos, matéria que, inclusive, já foi objeto de julgamento perante o CONSEF, conforme trecho transcrito dos Acórdãos CJF Nº 0116-11/02 e CJF Nº 0219-11/02.

Aduz, ainda, que a metodologia aplicada serve para os demais itens relacionados, obtidos igualmente por amostragem, conforme já reportado, de modo que, em razão da metodologia aplicada ter sido explicada de forma exaustiva para o item anterior, irá apresentar, a partir de então de forma sintética.

Menciona os seguintes itens: CANALETA LARGA C/ DIV 50X20X2100MM: 1) Planilha 74270 canaleta larga – kardex matriz.xlsx; 2) Nota Fiscal Eletrônica 000.173.375, emitida pela GL Eletro-Eletrônicos Ltda. no dia 14/11/2011, para o seu “CD”, com destaque de 7% (sete por cento) de alíquota de ICMS; 3) Nota Fiscal Eletrônica 000.012.738, de transferência emitida pelo “CD” da autuada no dia 28/11/2011, para a matriz da autuada com destaque de 17% (dezesete por cento) de alíquota de ICMS; 4) Reg. Sped Linha 97393 Reg. C495 em 06/12/2011, contendo destaque de 17% (dezesete por cento) de alíquota de ICMS, devidamente retratado abaixo:

97389	C495 0 73599 37 0 M 118,4 0 0 0 0 0 0 0 118,4
97390	C495 0 73603 30 0 M 119,7 0 0 0 0 0 0 0 119,7
97391	C495 17 74011 86 0 UND 249,4 0 0 0 0,29 249,69 249,45 0 0 0
97392	C495 17 74026 95 0 UND 361 0,15 0 0,38 361,23 361,04 0 0 0
97393	C495 17 74270 2 0 UND 41,88 0 0 0 0 41,88 41,88 0 0 0
97394	C495 17 74409 2 0 UND 1,6 0 0 0 0 1,6 1,6 0 0 0
97395	C495 17 74451 1 0 UND 0,8 0 0 0 0 0,8 0,8 0 0 0
97396	C495 0 75936 1 0 UND 4,5 0 0 0 0 0 0 0 4,5
97397	C495 0 75955 15 0 UND 65,6 0 0 0 0 0 0 0 65,6

FITA ADESIVA TRANSP 12X65: 1) Planilha: 133048 fita adesiva transp. 12x65 kardex loja.xlsx, impressa no anverso e no verso; 2) Nota Fiscal Eletrônica 000.031.249, emitida por Adelbras-Ind. e Com. de Adesivos Ltda. no dia 05/01/2011, para o “CD” da autuada com destaque de 7% (sete por cento) de alíquota de ICMS; 3) Nota Fiscal Eletrônica 000.005.846, de transferência emitida pelo “CD” da autuada no dia 15/01/2011, para a matriz da autuada com destaque de 17% (dezesete por

cento) de alíquota de ICMS; 4) Reg. Sped Linha 36712 Reg. C495 em 18/01/2011, contendo destaque de 17% (dezesete por cento) de alíquota de ICMS, devidamente retratado abaixo:

36708	C495 17 132348 3 0 UND 22,1 0 0 0 22,1 22,1 0 0 0
36709	C495 17 132367 3 0 UND 19,8 0 0 0 19,8 19,8 0 0 0
36710	C495 17 132371 8 0 UND 65,88 0 0 0 65,88 65,88 0 0 0
36711	C495 17 132386 1 0 UND 9,7 0 0 0 9,7 9,7 0 0 0
36712	C495 17 133048 150 0 UND 147,35 0,14 0 0,02 147,38 147,35 0 0 0
36713	C495 0 134226 1 0 UND 17,6 0 0 0 0 0 0 17,6
36714	C495 17 135074 7 0 UND 68,78 0 0 0 68,78 68,78 0 0 0
36715	C495 0 135643 11 0 UND 12,65 0 0 0 0 0 0 12,65
36716	C495 17 136420 3 0 UND 14,7 0 0 0 14,7 14,7 0 0 0

FITA ADESIVA LARGA 48X45: 1) Planilha: 195154 fita adesiva larga 48x45 - kardex matriz.xlsx, (ANEXOS 85/143 – verso e anverso) PG. 64; 2) Nota Fiscal Eletrônica 000.040.275 (ANEXO 144) emitida pela ADELBRAS-IND E COM. DE ADESIVOS LTDA no dia 03/06/2011, para o “CD” da autuada com destaque de 7% (sete por cento) de alíquota de ICMS; 3) Nota Fiscal Eletrônica 000.008.402 (ANEXOS 145/146) de transferência emitida pelo “CD” da autuada no dia 21/06/2011, para a matriz da autuada com destaque de 17% (dezesete por cento) de alíquota de ICMS; 4) Reg. Sped Linha 39125 Reg. C495 em 18/01/2011, contendo destaque de 17% (dezesete por cento) de alíquota de ICMS, devidamente indicado abaixo:

39121	C495 0 194545 51 0 PCT 131,4 0 0 0 0 0 0 131,4
39122	C495 0 194550 26 0 PCT 67,6 0 0 0 0 0 0 67,6
39123	C495 0 194564 110 0 PCT 308,86 0 0 0 0 0 0 308,86
39124	C495 17 194841 12 0 UND 2064 2 0 0 2062 2063,66 0 0 0
39125	C495 17 195154 1154 0 UND 2092,54 0,89 0 0 2091,74 2092,4 0 0 0
39126	C495 17 195852 4 0 UND 47,96 0 0 0 47,96 47,96 0 0 0
39127	C495 17 196203 23 0 UND 98,9 0 0 0 98,9 98,9 0 0 0
39128	C495 17 196294 1 0 UND 2,15 0 0 0 2,15 2,15 0 0 0
39129	C495 0 197028 9 0 UND 815,16 0 0 0 0 0 0 815,16

ESQUADRO 12POL CABO PLÁSTICO: 1) Planilha: esquadro 12pol cabo plástico kardex.xlsx, (ANEXOS 147/149 – frente e verso); 2) Nota Fiscal Eletrônica 000.033.983 (ANEXO 150) emitida pela O.V.D. IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA LTDA - DISMATAL no dia 06/01/2011, para o “CD” da autuada com destaque de 17% (dezesete por cento) de alíquota de ICMS; 3) Nota Fiscal Eletrônica 000.005.813 (151/153) de transferência emitida pelo “CD” da autuada no dia 12/01/2011, para a matriz da autuada com destaque de 17% (dezesete por cento) de alíquota de ICMS; 4) Reg. Sped Linha 39125 Reg. C495, contendo destaque de 17% (dezesete por cento) de alíquota de ICMS, conforme planilha abaixo:

41771	C495 17 372486 12 0 UND 56,4 0 0 0 56,4 56,4 0 0 0
41772	C495 17 372488 5 0 UND 14,95 0 0 0 14,95 14,95 0 0 0
41773	C495 17 372489 10 0 UND 37 0 0 0 37 37 0 0 0
41774	C495 17 372490 46 0 UND 101,66 0 0 0 101,66 101,66 0 0 0
41775	C495 17 372491 24 0 UND 136 0 0 0 136 136 0 0 0
41776	C495 17 372502 2 0 UND 4,2 0 0 0 4,2 4,2 0 0 0
41777	C495 17 372513 1 0 UND 0,67 0 0 0 0,67 0,67 0 0 0
41778	C495 0 372516 1 0 UND 1,73 0 0 0 0 0 0 1,73
41779	C495 0 372527 1 0 UND 1,6 0 0 0 0 0 0 1,6

Fala que pela amostragem retratada é de se constatar com clareza a improcedência da infração, cabendo ser realizada perícia por auditor fiscal diverso do autuante, com a finalidade de fazer novo levantamento fiscal, desta vez analisando os documentos fiscais pertinentes. Diz, ainda que houvesse o referido creditamento indevido aduzido pelo autuante, ainda assim o procedimento de autuação fiscal seria nulo/improcedente, em razão de que no levantamento fiscal não se considerou que a empresa se debitou do imposto quando da venda das mercadorias, conforme acima reportado, e em consonância com os arquivos SPED de posse do autuante.

Além disso, indica que o autuante, ao tratar todos os supostos “créditos indevidos” como se houvessem sido na ordem de 17% (dezessete), quando na verdade, conforme visto acima, nos elementos levantados por amostragem, há créditos de 7%, 17%, entre outros percentuais, não sendo difícil chegar ao conseqüente lógico de que o autuante sequer ateu-se aos documentos que dispunha, fazendo parecer crer ainda que sua tese fosse plausível de ser alcançada, estaria a autuada sujeita em todo tempo a uma alíquota de 17%, gerando com isso cobrança duplamente indevida, já que em diversas situações os créditos foram inferiores ao apontado e sempre, em todas as hipóteses, se debitou do imposto devido quando da venda dos produtos, o que ao seu ver, somente reforça a necessidade de perícia fiscal por preposto diverso do autuante, com a finalidade de alcançar-se a verdade real que norteia o processo administrativo fiscal, já que não pode aplicar exação fiscal com fulcro em mera ficção.

Já para a infração, 04, argumenta que a mesma veicula itens pertencentes às infrações 01 e 02, que foram objeto de quitação por sua parte, e sua manutenção implicará na cobrança de *bis in idem* de diversas mercadorias já tributadas nas mencionadas infrações, tendo em vista que no plano de fundo o que foi tributado como antecipado a menor nas infrações 01 e 02, está sendo objeto de penalização da autuada na infração 04, pois nesta infração o autuante não considerou as antecipações/substituições realizadas nos itens, desejando cobrá-los novamente.

Segundo argumenta, nas infrações iniciais o autuante alega que a autuada não antecipou enquanto que na quarta não reconhece que foi antecipado, penalizando-a por dois pólos diametralmente opostos, já que lhe cobra em duplicidade, razão pela qual requer, de logo, seja declarada a nulidade da mesma.

Quanto ao mérito, argumenta que mais uma vez incorreu em equívoco o autuante ao analisar apenas os cruzamentos de informações fiscais, sem de fato confrontar com as informações e documentos que lhe foram passados quando da ação fiscal, o que gerou um resultado equivocado, que não corresponde à realidade, que não comprova a legalidade da exigência, e revela a necessidade de ser declarada sua nulidade/improcedência.

Esclarece que não foram considerados os pagamentos das antecipações realizadas pelo Centro de Distribuição (“CD”), mesmo tendo ciência, através dos próprios sistemas informatizados da SEFAZ/BA que as aquisições de mercadorias para a autuada se dão por intermédio do CD, que é sua filial, e desta feita, não haveria como o autuante fazer um levantamento isolado dos sistemas ECF/vendas da autuada sem analisar a forma como o produto ingressou no seu estabelecimento, fulminando o levantamento de nulidade.

Argumenta que na planilha nominada “infração 04 – LANÇAMENTOS INDEVIDOS”, identifica os itens objeto da autuação, explicando, caso a caso, a razão de inconformismo da autuada no campo “OBSERVAÇÃO”, planilha esta parte integrante da defesa.

Fala que a maioria dos itens objeto desta infração foi submetida à antecipação tributária conforme levantamento de estoque realizado em 31/12/2010, atendendo-se à legislação fiscal vigente, parte dela realizada no estabelecimento da matriz, ora autuada, e a outra parte no estabelecimento da filial identificada como Centro de Distribuição (CD) da autuada, ao passo que outra parte foi objeto de antecipação por parte de fornecedores, ingressando no CD da autuada para somente após sofrer processo de transferência, ingressar no estoque desta.

Ainda uma outra parte foi beneficiada com benefício fiscal e que, por razões legais, sofreram redução da sua base de cálculo diretamente na documentação fiscal do fornecedor.

Ressalta que os ingressos de mercadorias ocorridos, se dão por conduto de transferência de sua filial Centro de Distribuição, e que tal fato deveria ter sido objeto de análise e levantamento por parte do autuante.

Menciona que as notas fiscais colacionadas nos ANEXOS 158/189 foram levantadas por amostragem pela autuada a fim de comprovar suas razões impugnatórias a ensejar na revisão fiscal por preposto diverso do autuante, e neles constam notas fiscais emitidas por fornecedores para o seu CD, assim como notas fiscais de transferência do mesmo para o estabelecimento autuado, sendo que as mesmas, não são exaustivas, mas exemplificativas, são as de número 000.003.128 (METALÚRGICA CENTRAL LTDA.), 000.011.576 (BAHIA ARTES GRÁFICAS), 000.018.548 (METALÚRGICA ROCHA LTDA.), 000.158.923 (FAME FAB APAR MAT ELETR LTDA.) e 000.026.833 (METALÚRGICA ROCHA LTDA.), e comprovam que as mercadorias ali comercializadas estavam submetidas à substituição tributária por antecipação, de modo que encerrada se encontrava a fase de tributação em relação à autuada, conforme determina a legislação tributária vigente.

Alega que as planilhas colacionadas nos Anexos 190/355, por sua vez, representam o levantamento entre os meses de janeiro/2015 a maio/2015, ou seja, não exaustivas em relação ao período fiscalizado – devido ao pouco tempo para levantamento da integralidade dos dados – da ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA realizada pelo CD, sua filial, cujos itens a partir de então estariam aptos a ser transferidos para a sede da autuada, sem a incidência de ICMS, já que encerrada a fase de tributação, e contemplam folha de rosto identificada como "resumo mensal", onde apresenta uma análise sintética do fechamento do mês ali identificado, através de uma projeção diária, seguindo em anexo à mesma levantamento diário detalhado contendo dados sobre os produtos que foram objeto de antecipação tributária. Já a planilha referente a janeiro/2011 (Anexo 190/221) contempla o total dos itens sujeitos a substituição tributária por antecipação, totalizada em R\$ 438.247,45, a Base de Cálculo p/ Substituição, totalizada em R\$ 627.886,70, o Crédito gerado, totalizando R\$ 43.651,40, o Débito, totalizando R\$ 106.740,74, gerando o ICMS a recolher de R\$63.089,33. Dito valor encontra-se integralmente recolhido através do DAE 1100456472 acostado aos autos.

Seguindo a mesma linha de raciocínio, esclarece que a planilha referente a fevereiro/2011 (Anexo 223/254) apresenta como ICMS a recolher de R\$27.344,45, sendo que dito valor encontra-se integralmente recolhido através do DAE 1100862380 constante no Anexo 255.

Ao seu turno, a planilha referente a março/2011 (Anexos 256/287) apresenta como ICMS a recolher de R\$ 58.560,50, valor que afirma integralmente recolhido através do DAE 1101360004 colacionado no Anexo 288, ao passo que a planilha referente a abril/2011 (Anexos 289/320) apresenta como ICMS a recolher de R\$ 47.679,46, sendo tal valor integralmente recolhido através do DAE 1101590484 colacionado no Anexo 321; Já a planilha referente a maio/2011 (Anexos 322/354) apresenta como ICMS a recolher de R\$ 39.025,17, valor igualmente recolhido através do DAE 1101986322 colacionado no Anexo 355.

Salienta que todos os DAEs reportados, possuem como especificação de receita ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA DO CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO CNPJ 15.931.157/0002-99, ou seja, a partir de então os produtos ali reportados estariam com a fase de tributação encerrada.

Apresenta, por fim, planilha (Anexos 376/389 – frente e verso) contendo relação de antecipação de estoque do exercício de 2010, o que, somado aos demais argumentos, entende inviabilizar a imputação.

Entendendo que os ingressos na sede da autuada sempre se dão por conduto de transferência do referido CD, não há que se falar na exação ventilada nos autos, por força legal, nos termos do artigo 9º da Lei 7.014/96, devidamente transcrita, bem como o artigo 356 do RICMS/97.



Após tecer considerações acerca do fato de que com o advento da substituição tributária, o ICMS, tributo essencialmente plurifásico, tornou-se monofásico, ou seja, “ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre as mercadorias”, o que implica em dizer que não mais pode ser cobrado o aludido tributo, vez que o tributo foi recolhido e a fase de tributação encerrada, sendo que, a partir deste momento não pode, o Fisco estadual, exigir novamente o tributo sob pena da incidência do *bis in idem*, o que é expressamente vedado por nosso ordenamento tributário.

Desta forma, entende comprovador que não houve infração fiscal por parte da autuada, mas sim sucessivos erros de levantamento por parte do autuante, o que indica a necessidade de perícia por fiscal diverso a fim de poder apurar a verdade real, com um levantamento completo das notas fiscais referentes ao período auditado, em relação à autuada, ao seu CD e seus respectivos fornecedores, a fim de comprovar a ilegalidade da exação.

Fala, a seguir, do efeito confiscatório da multa e dos juros de mora, demonstrando sua irresignação, pelo fato de que entende como total desproporcionalidade entre o valor da imposição e o valor tributável ou o valor do imposto devido; e em se tratando de multa ou penalidade, afere-se o gravame, confrontando-se: o valor do imposto pelo ente político, em comparação com a falta ou infração praticada pelo responsável ou contribuinte infrator. A gradação da multa deve ser lógica, sendo, no caso presente, o caráter confiscatório facilmente vislumbrado quando o preposto fiscal lhe imputa multa de 60% sobre o valor total do débito, perfazendo um valor total exorbitante que, hoje, nada condiz com a realidade econômica brasileira, propiciando enriquecimento ilícito, fato que o Direito abomina e repudia, mencionando o artigo 150, inciso IV da Constituição Federal/88, bem como decisões do Supremo Tribunal Federal nos RJJ 741320; 781610; 791478 - 490; 96/1354, além de decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, bem como de ensinamento doutrinário, o que o leva a solicitar, caso ultrapassado o apelo de equidade, para cancelar a multa principal, a redução da mesma ao mínimo, ou sua modificação para penalidade fixa acessória, caso haja previsão legal para tanto, afastando o caráter confiscatório da multa veiculada nos autos.

Aborda entendimento de inaplicabilidade da multa moratória, diante do fato de que a doutrina discute a natureza jurídica da multa aplicada por falta, insuficiência ou intempestividade no pagamento do tributo. O ponto de interesse está na discussão sobre se é punitiva ou ressarcitória a “multa moratória” (a que sanciona o descumprimento da obrigação tributária principal). O debate, na Suprema Corte Brasileira, é sobre se a multa moratória tem caráter punitivo ou é indenização (civil).

Menciona decisão judicial, e após tecer considerações acerca da multa moratória, concluindo não restar dúvida quanto à natureza sancionatória, punitiva, não-indenizatória da multa moratória, que é imposta pelo Fisco estadual, configurando mais uma vez o confisco do patrimônio do contribuinte de um lado e do outro o enriquecimento ilícito do erário estadual.

Assevera não haver como prosperar a autuação em questão, em razão de que a mesma lastreia-se em fatos inexistentes não passando de mera ficção jurídica pautada em levantamento fragilizado que não dá qualquer suporte jurídico à exação, motivo pelo qual requer a designação de diligência fiscal, nos termos do artigo 145 do RPAF/99, a ser realizada por preposto diverso ao autuante, com a finalidade de auditar os valores indicados pelo mesmo na referida autuação, a fim de que sejam afastada da autuação imputações/penalidades que não restem comprovadamente materializadas, levando-se em consideração as provas juntadas por amostragem por parte da autuada.

Após reiterar o pedido de que o presente Auto de Infração seja reunido por conexão ao Auto de Infração 269141.0041/14-1; julgado nulo/arquivado, ou, caso sejam ultrapassadas as preliminares suscitadas, que, no mérito seja julgado totalmente improcedente, pelas razões supra elencadas,



afastando-se a exação, em razão do recolhimento dos tributos, bem como o cancelamento da multa, considerando a sua boa-fé, e o efetivo recolhimento do ICMS.

Requer, por fim, que todas as intimações que digam respeito ao presente Processo Administrativo Fiscal sejam realizadas em nome do seu patrono, no endereço indicado.

Informação fiscal prestada à fl. 529 pelo autuante, argumenta, para a infração 03, que o sujeito passivo tem razão com relação às mercadorias com códigos 16279, 16116, 16120, 18640, 186741, 186756, 295621, 303929, 67764, 67931 e 67946, as quais sujeitam-se ao regime normal de apuração do imposto, razão pela qual anexa planilha onde relaciona as demais mercadorias objeto da autuação, com respectivos NCMs e a fundamentação legal do enquadramento de cada um dos itens. Desta forma o débito fica reduzido para R\$ 22.115,81, conforme listagens anexadas, frisando que o crédito considerado para cada item da respectiva nota fiscal é o lançado no livro de entradas.

Quanto à infração 04, tratam-se de saídas de mercadorias tributadas através de ECF sem o respectivo destaque no ICMS, tendo a defesa alegado que parte das mercadorias sofreu antecipação tributária conforme item 01 do presente Auto de Infração, e as demais foram igualmente antecipadas quando da aquisição por parte de sua filial, lhe assistindo razão quanto às mercadorias que sofreram antecipação tributária em obediência ao Decreto 12.470/2010 e relacionadas na infração 01, tendo excluído as mesmas do rol da autuação, sendo as demais mantidas porque não fazem parte do regime de substituição tributária, conforme a respectiva NCM relacionado a cada item na planilha anexada. Assim, o débito fica reduzido para R\$ 19.428,29, conforme listagem anexada.

Solicita que o lançamento deve ser considerado procedente em parte.

Intimado para conhecimento do teor da informação fiscal e dos novos demonstrativos (fls. 566 e 567), o sujeito passivo retorna ao processo, argumentando que em relação à infração 03, a informação fiscal não considera a totalidade dos itens objeto de defesa que, ressalte-se, foram ali apresentados "por amostragem", se referindo, a defesa, totalidade dos itens objeto de autuação, razão pela qual resta impugnada a informação fiscal.

As mercadorias relacionadas não se enquadram no regime de substituição tributária, em razão de que não são produtos de uso da construção civil, ou seja, são produtos de uso geral, tendo o imposto sido devidamente recolhido a tempo e modo, de acordo com os preceitos legislativos que lhe são inerentes, além do que os cálculos do autuante ora apresentados, estritamente no aspecto que visam a manutenção da autuação, restam de logo impugnados, não só pelo equívoco na interpretação da legislação tributária, como por não considerar o imposto efetivamente pago. Reitera os argumentos e documentos apresentados com a impugnação.

Diz que se o autuante reconhece que a autuada tratou as mercadorias como sujeitas ao regime normal, como não considerar o imposto devidamente recolhido pela mesma em contraposição ao crédito utilizado? Óbvio que do seu levantamento deveria constar tal correlação, sob pena de tributar-se o que já foi tributado e efetivamente recolhido, o que é mais conhecido em direito como bitributação, instituto este rechaçado pelo ordenamento jurídico tributário.

A referida interpretação do autuante (de apropriação indevida) de crédito fiscal se dá unicamente pelo fato do mesmo ter dividido a análise da autuação entre a matriz e a filial o que, entende não poderia ocorrer, tendo em vista que todas as mercadorias que ingressam na sede da autuada são recebidas pela filial (CD) para após naquela ingressarem.

Garante haver comprovação nos autos que o fornecedor da autuada, destacou ICMS normal na nota fiscal de entrada direcionada para a filial (Centro de Distribuição), posteriormente objeto de transferência para a matriz, ora autuada. Ademais, aplica indistintamente alíquota de 17% como se fosse o suposto crédito indevido, sendo que restou igualmente comprovado que houve créditos

de outros percentuais, a exemplo de 7%, o que comprova que a autuação se encontra completamente irregular.

Requer seja a presente infração ser anulada ou julgada totalmente improcedente.

No que compete à infração 04, indica ter sido desconsiderado pelo autuante: que parcela das mercadorias ali veiculadas foram adquiridas pela filial da autuada, tendo sido objeto de recolhimento do ICMS na fonte por parte dos fornecedores e posteriormente transferidas para a matriz (autuada) para futura comercialização; outra parcela refere-se à antecipação tributária conforme levantamento de estoque realizada em 31/12/2010 tanto na sede da matriz como da sua filial (CD); a última parcela foi objeto de benefício fiscal que implica na redução da sua base de cálculo.

Dos exemplos apresentados em defesa, em conjunto com a documentação que lhe segue, entende comprovar que a mercadoria objeto de autuação ingressou com pagamento antecipado na sede da autuada, encerrada a fase de tributação. Dita antecipação se deu por parte dos fornecedores em relação ao Centro de Distribuição (filial) da autuada, encontrando-se demonstrado na defesa os valores e respectivas quitações da antecipação, não havendo que se falar em nova tributação.

Ademais, ainda que se falasse em nova tributação, diz que, ainda assim haveria que ser considerado o valor efetivamente pago aos cofres públicos, como forma de evitar a cobrança em duplicidade, o que se verifica dos presentes autos, vez que o autuante, ignorando a relação entre matriz e filial, ao invés de reconhecer o crédito e o débito tributário operado entre as mesmas, cobra das duas o que não deveria ser cobrado de nenhuma.

Impugna os novos levantamentos efetivados pelo autuante, que não impliquem na improcedência da exação, reiterando os elementos e documentos impugnatórios, vez entender que a documentação fiscal juntada com a defesa comprova que o Estado da Bahia recebeu pagamento do imposto devido, o que comprova não tendo o erário público qualquer prejuízo. Questiona como desconsidera, o autuante, o recebimento pelo Estado do imposto devido? Dito elemento é de conhecimento da SEFAZ e não justifica ignorá-lo, pois que, tal entendimento, somente levaria à tentativa de obtenção de vantagem indevida contra a autuada.

Assim, entende prudente que se defira a reunião dos processos, declarando-se a nulidade de ambos, ou que, na pior das hipóteses, seja o mesmo convertido em diligência fiscal (por preposto diverso do autuante), com a finalidade de que possa ser alcançada a verdade real inerente ao processo administrativo tributário.

Em nova intervenção (fl. 576), o autuante mantém na íntegra, a posição firmada na informação fiscal.

Em 06 de outubro de 2015, tendo o feito sido pautado para julgamento, ao qual compareceram prepostos da empresa, os quais trouxeram novos documentos e elementos que elidiriam as infrações contestadas, o que motivou a realização de diligência, no sentido de que o autuante revisasse as infrações 03 e 04, intimando o contribuinte a prestar os devidos esclarecimentos, levando em conta o CD apresentado pelo mesmo e constante nos autos, verificando especificamente se os itens autuados estão na substituição tributária, intimando a empresa a demonstrar que sim, bem como o tratamento tributário dado às entradas de mercadorias pela empresa, e, sendo o caso, elaborar novos demonstrativos, dando ciência ao contribuinte e concedendo-lhe prazo para manifestação.

Em atendimento ao quanto solicitado, o autuante informa (fls. 587 e 588) que após intimação do contribuinte para apresentação de documentação, para a infração 03, acolheu as consistentes considerações do mesmo, reduzindo o débito para R\$ 1.809,09, conforme demonstrativos de fls. 592 e 593.

Já em relação à infração 04, eliminou do levantamento as mercadorias de código 385723, 286903, 304568, 288301, 374183, 374184, 301286, 252360, 252340, 320521, 153592, 396335, 372679, 414030, 205840, 400323, 394822, 394819, 391899, 311672, 383622, 394825, 402185, 384920, 302236.

Informa, ainda, e justifica, que não acolheu os argumentos defensivos em relação aos seguintes códigos: 394751, 394749, 394754, 394753, 88818, 88856, 296507, 88860 e 291396 (descrição e NCM não enquadradas no rol das mercadorias elencadas no regime de substituição tributária), 396229, 416846 e 32043 (descrição não enquadrada no rol das mercadorias submetida a substituição tributária), 406636, 406634, 406635, 406637, 405725 e 405726 (NCM não enquadradas no rol das mercadorias elencadas no regime de substituição tributária).

Da mesma forma, não acolheu as operações nas quais o contribuinte creditou-se do imposto destacado nos documentos fiscais, conforme indica por documento.

Aponta que na forma dos demonstrativos elaborados (fls. 598 e 599), o valor do débito caiu para R\$ 13.913,31 para a infração.

Cientificada do teor da diligência (fls. 647 e 648), o sujeito passivo não se manifestou.

## VOTO

O lançamento constitui-se em quatro infrações arroladas pela fiscalização, das quais foram objeto de impugnação pelo sujeito passivo as de número 03 e 04.

Aprecio, em primeiro lugar, as preliminares postas pela defesa, especialmente que o presente Auto de Infração seja reunido por conexão ao Auto de Infração de Número 269141.0041/14-1, diante das cobranças que entende ter havido em duplicidade.

Inicialmente, esclareço vigente no processo administrativo fiscal o princípio da autonomia dos estabelecimentos, segundo o qual considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, gerador, inclusive de energia, industrial, comercial e importador ou prestador de serviços, de transporte e de comunicação do mesmo contribuinte, ainda que as atividades sejam integradas e desenvolvidas no mesmo local, sendo que a legislação tributária prevê a obrigatoriedade de inscrição de cada estabelecimento no Cadastro de Contribuintes do ICMS, mesmo que pertençam ao mesmo titular, estando tal preceito, inclusive, inserto na Lei Complementar 87/96, princípio este que encontra respaldo no Poder Judiciário, podendo ser citado como exemplo a decisão da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ), através do Ministro Humberto Martins, ao apreciar Agravo Regimental no Recurso Especial 1.488.209/RS, segundo a qual "a existência de registros de CNPJ diferentes caracteriza a autonomia patrimonial, administrativa e jurídica de cada um dos estabelecimentos. Assim, matriz e filiais operam de modo independente em relação aos demais. Logo, em se tratando de tributo cujo fato gerador operou-se de forma individualizada, tanto na matriz quanto na filial, não se outorga àquela legitimidade para demandar, isoladamente, em juízo, em nome das filiais", julgamento realizado em fevereiro de 2015.

No presente caso, todavia, em função das ocorrências, tal hipótese seria plausível, diante da direta repercussão das operações de um estabelecimento, no outro.

Entretanto, o pedido encontra-se prejudicado, pelo fato do Auto de Infração 269141.0041/14-1 mencionado na peça defensiva, ter sido julgado em 07 de janeiro de 2016, resultando no Acórdão 0003/01-16.

Ademais, não vislumbro qualquer nulidade frente a não aceitação de tal pedido, que possa prejudicar a análise de mérito do presente lançamento.

Quanto ao pedido de realização de diligência formulado, foi atendido, sendo realizada, em atenção a fatos, elementos, e documentos trazidos pelo sujeito passivo.

No mérito, diante do reconhecimento e recolhimento das infrações 01 e 02, por parte da empresa autuada, as mesmas são tidas como procedentes.

Frente a argumentação de existência do denominado "*bis in idem*", inicialmente assevero que tal figura se entende como a dupla tributação, por um mesmo ente federativo, de um determinado fato, seja mediante adicionais previstos de forma atécnica, seja por meio de tributos distintos. Diferencia-se da bitributação, vez que esta encontra-se caracterizada pela instituição de tributos idênticos por entes tributantes diversos.

Deve-se conceber o *bis in idem* num sentido de dupla ou múltipla tributação de determinado fato ou de uma mesma manifestação de capacidade contributiva, abrangendo as hipóteses de bitributação e também outras, de tributação sucessiva no tempo. Já na esfera sancionatória, onde é reconhecido como um princípio fundamental há muito tempo, pode ser compreendido como a proibição de dupla penalização de uma mesma conduta ilícita ou de dupla valoração de circunstância gravosa na fixação da sanção. Tal arguição, da mesma forma, leva o julgador a ser cuidadoso, e precavido, na busca da chamada "justiça fiscal", objetivo maior.

No caso objetivo do processo, se tal figura se apresentava presente no momento inicial do lançamento, ao curdo do processo foi eliminado, através da depuração e avaliação dos argumentos defensivos, restando ao final do julgamento ausente qualquer resquício de sua presença, razão mais do que suficiente para não acolher tal argumento neste momento processual.

Quanto às infrações 03 e 04, a análise da matéria restou adstrita a análise de prova material, e neste sentido, diante dos elementos trazidos pela empresa autuada na assentada do julgamento anteriormente marcado, foi o feito convertido em diligência, em busca da verdade material, o que resultou nos ajustes realizados já em sede de informação fiscal inicial, reduzindo o valor de ambas as infrações, com aceitação tácita pelo sujeito passivo, que não mais as contestou, após cientificado do teor da informação prestada e suas conclusões.

A ampla possibilidade de produção de provas no curso do Processo Administrativo Tributário alicerça e ratifica a legitimação dos princípios da ampla defesa, do devido processo legal e da verdade material.

Este princípio do processo administrativo fiscal, não se trata apenas de um dever do Estado, mas um direito e dever de ambas as partes, ou seja, contribuinte e Estado, de forma que com a verdade vindo à tona se chegue à justiça.

Assim a prova ocupa lugar importante na garantia dos interesses das partes do processo, pois interfere de forma direta no convencimento do julgador sobre os fatos alegados, pois a partir dessas provas é que o julgador poderá determinar a prestação jurisdicional mais adequada ao caso concreto. E a aplicação do princípio da verdade material é exatamente essa busca incessante pela verdade que esteja mais próxima da realidade dos fatos, o que foi insistentemente buscado ao longo da tramitação do feito.

Segundo Celso Antônio Bandeira de Mello, dentre vários doutrinadores, ele “consiste em que a administração, ao invés de ficar adstrita ao que as partes demonstrem no procedimento, deve buscar aquilo que é realmente verdade, com prescindência do que os interessados hajam alegado e provado, como bem o diz Hector Jorge Escola. Nada importa, pois, que a parte aceite como verdadeiro algo que não o é ou que negue a veracidade do que é, pois no procedimento administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte ou pelas partes, a administração deve sempre buscar a verdade substancial. (Curso de Direito Administrativo. 28ª edição. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 306).

Par a infração 03, que se reporta a utilização indevida de crédito fiscal, relativo a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, ou seja, com encerramento da fase de tributação, foram excluídos aqueles itens de mercadorias que, efetivamente, não estavam

sujeitos à antecipação do imposto, a exemplo de fita adesiva transparente e pastilha de vidro, esta com a NCM 70161000. Do rol dos códigos excluídos pelo autuante, efetivamente os mesmos não poderiam figurar no lançamento, diante de sua situação tributária, no que acompanho os demonstrativos por ele elaborados quando da última diligência realizada, ao tempo em que destaco o empenho do mesmo, na busca da verdade material.

Relativamente à infração 04, observo que, embora as mercadorias remanescentes do lançamento tenham entrado no estabelecimento autuado com tributação e destaque do imposto nas notas fiscais, as saídas das mesmas, realizada através de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), foram feitas sem a respectiva tributação, que caracteriza plenamente a acusação, consoante pode ser observado na nota fiscal eletrônica cujo DANFE encontra-se à fl. 606, a qual foi devidamente tributada na entrada, com alíquota de 17%, e imposto destacado no corpo do mesmo, relativo a “andadores musicais”. Logo, a mesma deveria ser tributada na saída, o que não ocorreu.

Assim, os valores apontados para as infrações 03 e 04 são o resultado da aplicação de tal princípio, diante dos ajustes realizados em duas oportunidades. Desta forma, julgo ambas infrações procedentes em parte, sendo a infração 03 no valor de R\$ 1.879,09, e a infração 04 no montante de R\$ 13.913,31, na forma dos demonstrativos de fls. 593 e 599, respectivamente.

Quanto ao argumento de confiscatoriedade da multa, diante dos percentuais aplicados, observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, dentre os de maior importância é o da legalidade, já incidentalmente abordado linhas acima, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que *“ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”*. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o “império da lei” ou *“jus imperium”*.

No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que *“nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei”*. Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antônio Carrazza em seu livro *Princípios Constitucionais Tributários*, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que *“O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei”*.

Por outro lado, juristas como Celso Bastos e Ives Gandra Martins advogam que o Princípio da Legalidade se apresenta muito mais com característica de garantia constitucional do que de direito individual, pelo fato de não resguardar um bem da vida específico, e sim garantir ao particular a prerrogativa de rechaçar injunções impostas por outra via que não a da lei.

E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia) disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.

Com a edição da Lei nº 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.

O Agente Fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.

Ademais, nos termos do RPAF/99, artigo 167, inciso I, não se inclui na competência deste órgão julgador a apreciação de questões que envolvam constitucionalidade, motivo pelo qual me abstenho de tecer maiores comentários a respeito.

Analisando-se a posição jurisprudencial, podemos citar a decisão com repercussão geral, o RE 582.461, de relatoria do ministro Gilmar Mendes (DJe 18.8.2011, Tribunal Pleno), onde discutia-se a constitucionalidade de multa de mora, no percentual de 20%, prevista na legislação do Estado de São Paulo (artigo 87 da Lei estadual nº 6.375/1991). A decisão, por maioria de votos, foi no sentido de negar provimento ao recurso do contribuinte e, assim, assentar a constitucionalidade da multa nos limites acima mencionados.

Merece destaque na referida Ementa do julgado, trecho que diz respeito à multa confiscatória: “1. *Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Taxa Selic. [...] 4. Multa moratória. Patamar de 20%. Razoabilidade. Inexistência de efeito confiscatório. Precedentes. A aplicação da multa moratória tem o objetivo de sancionar o contribuinte que não cumpre suas obrigações tributárias, prestigiando a conduta daqueles que pagam em dia seus tributos aos cofres públicos. Assim, para que a multa moratória cumpra sua função de desencorajar a elisão fiscal, de um lado não pode ser pífia, mas, de outro, não pode ter um importe que lhe confira característica confiscatória, inviabilizando inclusive o recolhimento de futuros tributos. O acórdão recorrido encontra amparo na jurisprudência desta Suprema Corte, segundo a qual não é confiscatória a multa moratória no importe de 20% (vinte por cento). 5. Recurso extraordinário a que se nega provimento.*”

Posso mencionar, de igual forma, decisão do ministro Teori Zavascki, no RE 400927 MS, em decisão publicada em 18 de junho de 2013, no qual assim se manifesta:

*“Ementa: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. MULTA MORATÓRIA APLICADA NO PERCENTUAL DE 40%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INEXISTÊNCIA. PRECEDENTES DO TRIBUNAL PLENO.*

- 1. O Plenário do Supremo Tribunal Federal já decidiu, em diversas ocasiões, serem abusivas multas tributárias que ultrapassem o percentual de 100% (ADI 1075 MC, Relator (a): Min. CELSO DE MELLO, Tribunal Pleno, DJ de 24-11-2006; ADI 551, Relator (a): Min. ILMAR GALVÃO, Tribunal Pleno, DJ de 14-02-2003).*
- 2. Assim, não possui caráter confiscatório multa moratória aplicada com base na legislação pertinente no percentual de 40% da obrigação tributária.*
- 3. Agravo regimental a que se nega provimento”.*

Ainda analisando o assunto, entendo pertinente mencionar trecho do voto da ministra Elen Gracie que “este Tribunal, deparando-se com multas demasiadamente onerosas, reduziu-as de 100% para 30%, do que é exemplo o RE 81.550, julgado em maio de 1975. Considerou, então, que deveria haver uma compatibilização com a utilização do instrumento da correção monetária, que já compensava a perda do valor aquisitivo da moeda. Já no RE 220.284-6/SC, julgado em maio de 2000, reconheceu a constitucionalidade de multa de 30%”. E concluiu: “Estivéssemos, agora, nos deparando com multa de 40% ou mesmo de 30%, não hesitaria em entender que atualmente

*não poderiam perdurar. Quanto à multa de 20%, é, sem dúvida, pesada para o contribuinte inadimplente. Mas tenho que não se deve ir ao ponto de dizê-la inválida. A relação tributária não é equiparável às relações de consumo. A obrigação de pagar impostos consubstancia dever fundamental”.*

Assim, a argumentação do sujeito passivo não pode ser acolhida, diante dos argumentos expostos, não sendo possível o afastamento da aplicação dos percentuais de multa indicados no lançamento, pois, os mesmos possuem estrita base legal, além do reconhecimento do Poder Judiciário. Da mesma forma, esta instância não possui capacidade legal de reduzir as multas aplicadas, diante do fato se tratar de descumprimento de obrigação principal.

Quanto ao pedido para que as intimações fossem dirigidas ao patrono da autuada, no endereço fornecido, nada obsta, desde que atendido o disposto no artigo 108 e seguintes do RPAF, embora o não atendimento não venha a se constituir em motivo para anulação do ato, sequer cerceamento de defesa, ou descumprimento de qualquer outro preceito processual.

Dessa forma, julgo o presente lançamento procedente em parte, de acordo com o seguinte demonstrativo:

Infração	01	R\$ 28.221,38
Infração	02	R\$ 1.336,79
Infração	03	R\$ 1.879,09
Infração	04	R\$ 13.913,31
TOTAL		R\$ 45.350,57

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269141.0042/14-8** lavrado contra **COMERCIAL DE FERRAGENS SÃO LUÍS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento no valor de **R\$45.350,57**, acrescido da multa de 60%, prevista na Lei 7.014/96, artigo 42, inciso II, alíneas “a” e “d”, e VII, alínea “a”, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Sala de Sessões do CONSEF, 21 de julho de 2016.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ- JULGADORA