

A. I. N° - 298929.0023/16-5
AUTUADO - EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES S. A. EMBRATEL
AUTUANTE - EDMARIO DE JESUS SANTOS
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 04.10.2016

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0172-04/16

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. a) MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Multa de 1% do valor de cada nota fiscal não registrada. Infração reduzida diante da apresentação de provas de que diversas notas fiscais foram escrituradas. **b) MERCADORIAS NÃO SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO.** Os argumentos defensivos trazidos pela empresa conseguem elidir parcialmente a autuação. **Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 31 de março de 2016 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$122.125,59, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. 16.01.01. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2014, maio, junho e agosto de 2015, totalizando a penalidade R\$82.264,96, correspondente a 1% dos documentos não registrados.

Infração 02. 16.01.02. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2014 a junho de 2015, e novembro de 2015, totalizando a penalidade R\$39.860,63, correspondente a 1% dos documentos não registrados.

Tempestivamente, a empresa Claro S. A., sucessora por incorporação da autuada, por intermédio de seus advogados, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 57 a 68, onde argui em sua defesa, após breve síntese dos fatos, que não se conforma com a lavratura do presente Auto de Infração, eis que o mesmo demonstra não ter a auditoria realizado a devida análise da documentação apresentada durante a fiscalização realizada, a qual confirma a devida escrituração da entrada de mercadorias em seu estabelecimento, conforme se pode verificar facilmente através do Livro de Registro de Entradas que anexa.

Fala que, conforme restará demonstrado adiante, a Fiscalização pretende exigir o recolhimento de multa em decorrência de uma infração que não ocorreu, haja vista o estrito cumprimento do quanto previsto pela legislação estadual, demonstrando claramente não ter sido analisado e fiscalizado corretamente o estabelecimento.

Além do descabimento da autuação em si, também entende desarrazoada a multa imposta pela Fiscalização, eis que a mesma fora arbitrada no patamar de 1% (um por cento) sobre o valor comercial das mercadorias que entraram no seu estabelecimento, o que não encontra fundamento em qualquer tipo de comportamento realizado pela empresa, haja vista não só a devida escrituração em seus registros fiscais das referidas entradas, como inexistir qualquer prejuízo ao erário baiano.

Inequívoco o seu caráter abusivo e confiscatório, que colide com o disposto no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, assevera.

Destaca, inicialmente, o fato de que a Autoridade Fiscalizadora, no momento da lavratura do Auto de Infração impugnado, em que pese o contínuo fornecimento regular e correto de suas informações à Receita Estadual, e, não obstante o devido registro de incorporação realizado em 31 de dezembro de 2014, constando, expressamente, o novo endereço da autuada e a composição de seu quadro societário, lavrou o presente Auto de Infração em face de sujeito passivo diverso, que não a defendente.

Aduz que diante disso, é de fácil conclusão a nulidade do lançamento realizado, eis que, não obstante ter a Empresa autuada sido incorporada pela impugnante, o autuante, ciente das referidas informações, lavrou o presente Auto de Infração com flagrante erro na indicação do sujeito passivo, e a notificação irregular/inválida do sujeito passivo no âmbito administrativo, segundo a inteligência do artigo 145 do Código Tributário Nacional, é suficiente para ensejar a nulidade do lançamento fiscal realizado, de modo a preservar os princípios fundamentais inerentes ao sujeito de direito.

Traz ensinamento doutrinário e entendimento consolidado no Superior Tribunal de Justiça (STJ), a exemplo do acórdão transcrito, sendo cediço que os Princípios do Contraditório e da Ampla Defesa se encontram consagrados no inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal, o qual estabelece que “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”.

Esclarece que o Princípio em questão exige que a Administração deva ouvir os interessados antes da decisão final de qualquer processo que lhes diga respeito, se eles assim o requererem ao órgão competente e não houver algum interesse que o impeça, e em matéria de lançamento tributário, a garantia da ampla defesa atua pela via do direito à prática do ato primário, pelo qual o particular toma a iniciativa de oferecer impugnação, no cumprimento do dever e direito de colaboração para a descoberta da verdade material, não se podendo olvidar que a impugnante não pode ser prejudicada por erro praticado pelos servidores públicos ao não proceder a regular notificação do sujeito passivo no momento da lavratura do Auto de Infração.

Acrescenta que no presente caso, a nulidade deve ser reconhecida não apenas por um vício formal, mas que, justamente por não ter sido observada as transformações societárias ocorridas, que a Fiscalização acabou por não considerar as movimentações e lançamentos registrados na escrituração do efetivo sujeito passivo (CLARO S.A.), sucessora por incorporação da pessoa jurídica em face da qual foi lavrada a presente autuação (EMBRATEL), e ao assim fazê-lo, acabou por alcançar conclusão equivocada, eis que absolutamente dissociada do suporte fático correto.

Explicita que, conforme disposto anteriormente, o Auto de Infração aduz que a autuada teria deixado de escriturar em seus registros fiscais a entrada de mercadorias em seu estabelecimento, sendo tal fato “comprovado” pela “análise” dos livros e documentação fornecida por ela à fiscalização, conforme quadro exemplificativo abaixo copiado:

Notas Não Localizadas Na EFD										ANEXO I	
Chave de Acesso	NF	Série	CNPJ/CPF Emit.	IE Emit.	UF	Dt Emissão	MÊS	Valor	MULTA		
35140107265939000127550010000064281909000034	6428	1	07.265.939/0001-27	546058159119	SP	02/01/2014	1	1.034,67	10,35		
35140102975504000403550010002999851000000005	299985	1	02.975.504/0004-03	669447339113	SP	08/01/2014	1	1.445,79	14,46		
35140102975504000403550010002999831000000000	299983	1	02.975.504/0004-03	669447339113	SP	08/01/2014	1	35.995,00	359,95		
35140102975504000403550010003002751000000000	300275	1	02.975.504/0004-03	669447339113	SP	09/01/2014	1	2.542,04	25,42		
35140102975504000403550010003002741000000002	300274	1	02.975.504/0004-03	669447339113	SP	09/01/2014	1	63.287,90	632,88		
35140107265939000127550010000064581600876607	6458	1	07.265.939/0001-27	546058159119	SP	09/01/2014	1	1.802,11	18,02		
35140111523224000102550010000123281000682078	12328	1	11.523.224/0001-02	147033820112	SP	10/01/2014	1	517.908,18	5.179,08		
35140111523224000102550010000123271000682070	12327	1	11.523.224/0001-02	147033820112	SP	10/01/2014	1	597.834,37	5.978,34		
35140107265939000127550010000064861600876601	6486	1	07.265.939/0001-27	546058159119	SP	13/01/2014	1	904,78	9,05		
3514011152322400010255001000012410101811008018	12410	1	11.523.224/0001-02	147033820112	SP	14/01/2014	1	514.097,08	5.140,97		
35140111523224000102550010000124211867302748	12421	1	11.523.224/0001-02	147033820112	SP	14/01/2014	1	649.256,92	6.492,57		
35140111523224000102550010000124091566070045	12409	1	11.523.224/0001-02	147033820112	SP	14/01/2014	1	514.097,08	5.140,97		
35140103737402000838550010000072101144351180	7210	1	03.737.402/0008-38	669712361119	SP	15/01/2014	1	78.862,98	788,63		
35140107265939000127550010000065481600876606	6548	1	07.265.939/0001-27	546058159119	SP	17/01/2014	1	1.279,62	12,80		
35140107265939000127550010000065481600876607	6544	1	07.265.939/0001-27	546058159119	SP	17/01/2014	1	108,11	1,08		
35140133530486015627550170000757191251302131	75719	17	33.530.486/0158-27	108240571119	SP	17/01/2014	1	4.971,15	49,71		
35140103737402000838550010000072101144351180	7210	1	03.737.402/0008-38	669712361119	SP	28/01/2014	1	78.862,98	788,63		
3514010373740200083855002000005621092374670	562	2	03.737.402/0008-38	669712361119	SP	28/01/2014	1	78.862,98	788,63		
1 Total								3.143.163,74	31.431,54		

Observa que Fiscalização, somente no mês de janeiro de 2014, considerou que a autuada teria deixado de escriturar um total de R\$3.143.153,74 (três milhões, cento e quarenta e três mil, cento e cinquenta e três reais e setenta e quarto centavos) em mercadorias, aplicando, portanto, o percentual de 1% sobre o referido valor, de modo a exigir a quantia de R\$31.431,54 (trinta e um mil quatrocentos e trinta e um reais e cinquenta e quarto centavos).

Fala que a referida exigência não pode persistir, haja vista ter cumprido estritamente, para quase a totalidade das notas indicadas na autuação, o quanto determina o artigo 217 do Regulamento de ICMS do Estado da Bahia, igualmente transcrito.

O referido pode ser observado através da simples análise do Registro de Entradas devidamente fornecido à Fiscalização, onde será constatado o registro de grande parte das notas autuadas, sendo que, a título de exemplo, e de modo que não reste dúvida acerca das informações ora prestadas, apresenta cópia de parte de seu Livro de Registro de Entradas, comprovando o devido cumprimento do quanto previsto pela legislação baiana, ao proceder à escrituração das entradas de mercadorias em seu estabelecimento durante os anos de 2014 e 2015:

REGISTRO DE ENTRADAS													
FIRMA : BA-SALVADOR-33530486014936 EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICACOES S A EMBRATEL - BA01 - EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICACAO S/A - C1.1													
INSC. ESTADUAL : 27228856 C.N.P.J. : 33.530.486/0149-36													
FOLHA : 000014 MES OU PERIODO/ANO : 01/01/2014 A 31/01/2014													
DATA DE	DOCUMENTOS FISCAIS						CODIFICACAO			VALORES FISCAIS			
ENTRADA	ESPECIE	SERIE	NUMERO	DATA DO	CODIGO	UF	VALOR	CONTABIL	FISCAL	ICMS	COD	BASE DE CALCULO	ALIQ.
		SERIE		MENTO	EMITENTE	ORIGEM	CONTABIL			IPI	(a)	OU VALOR DA	
24/02/14	NF-E	1	000153162	23/01/14	51.775.690/0001-91 IE:1013620004	PR	13,227.38		2.551	ICMS	3	13,227.38	
24/02/14	NF-E	1	000299983	08/01/14	02.975.504/0004-03 IE:669447339113	SP	35,995.00		2.551	ICMS	3	35,995.00	
24/02/14	NF-E	1	000299985	08/01/14	02.975.504/0004-03	SP	1,445.79		2.551	ICMS	3	1,445.79	
22/01/14	NF-E	1	000006402	26/12/13	07.265.939/0001-27 IE:546058159119	SP	2,968.99		2.551	ICMS	3	2,968.99	
22/01/14	NF-E	1	000006428	02/01/14	07.265.939/0001-27 IE:546058159119	SP	1,034.67		2.551	ICMS	3	1,034.67	
22/01/14	NF-E	1	000035239	13/01/14	54.821.137/0001-36 IE:645098041112	SP	521.40		2.551	ICMS	3	521.40	

Indica que, apenas para o mês de janeiro de 2014, já é possível observar a impossibilidade da exigência do R\$31.431,54, em razão da comprovada escrituração das operações realizadas, estando evidente a ausência/superficial análise, pelo fisco baiano, da documentação sendo certa que se faz necessário que esta autoridade julgadora determine, desde já, a realização de diligência/perícia fiscal no Livro Registro de Apuração ora acostado, a fim de excluir da presente autuação todas as notas fiscais que se encontram naquele escrituradas, em consequência, determinar o cancelamento do crédito tributário pretendido pelo Estado da Bahia na mesma proporção.

Observa, a seguir, o caráter notoriamente confiscatório da multa aplicada ao presente caso, em patamar claramente exorbitante, diante do fato do Princípio do Não Confisco, em matéria tributária, ter aplicação direta quanto à obrigação principal, na medida em que a própria Constituição Federal veda a utilização do tributo com efeito confiscatório, e parte expressiva da doutrina entende aplicável o Princípio do Não Confisco também ao encargo punitivo, partindo do pressuposto de que tal princípio é corolário do Princípio da Propriedade e relaciona-se com os Princípios da Capacidade Contributiva e da Proporcionalidade.

Enfatiza que a multa aplicada, no patamar de 1% sobre os valores comerciais das mercadorias adquiridas pela Empresa, extrapola os limites da razoabilidade, tendo em vista que a conduta da Contribuinte não ensejou a aplicação de tamanha penalidade, bem como a ausência de qualquer prejuízo ao erário, isso comprovado pela correta escrituração das operações realizadas, destacando que a multa tributária é prestação pecuniária compulsória incidente em decorrência da prática de um ilícito (descumprimento de obrigação ou não pagamento do tributo na data

prevista), diferenciando-se do tributo, que decorre normalmente de fato lícito (à exceção do disposto no artigo 118, inciso I, do Código Tributário Nacional).

Diz ser sua natureza punitiva ou cominatória, na medida em que figura como meio coativo para induzir ao cumprimento de deveres tributários instrumentais ou prevenir o ilícito fiscal, ou seja, a infração substancial ou material, e em face disso, para que a multa conserve as suas funções de punir, reprimir e ressocializar, não pode deixar de observar o parâmetro constitucional do não confisco, aplicável à obrigação principal, visto que sua imposição tem como finalidade última garantir o recolhimento do tributo.

Ademais, não se pode olvidar que a multa tributária merece o mesmo regime jurídico do tributo para efeito de cobrança e, no momento do lançamento, passa a ser parte integrante do próprio crédito tributário, na sua acepção mais ampla (§ 3º do art. 113 do Código Tributário Nacional), o que constitui forte indicativo da necessidade de aplicação das garantias do sistema constitucional tributário também a este encargo, copiando o mencionado dispositivo legal.

No presente caso, entende que a multa, no patamar exorbitante em que foi aplicada, representa uma desproporcionalidade gritante ao fato imputado à empresa, haja vista a comprovada escrituração das mercadorias, e, portanto, a ausência de qualquer prejuízo ao Estado da Bahia, sendo certo que a multa respectiva no percentual de 1% (um por cento) sobre o valor comercial das mercadorias que entraram no seu estabelecimento, a qual acaba por configurar autoriza sua redução, uma vez que o fato de a multa estar prevista em lei não dispensa a análise da validade do dispositivo, além de não haver impedimento à redução da multa, expurgando-a do excesso inconstitucional.

Menciona o fato de que o próprio STF, durante o recente julgamento do Recurso Extraordinário nº 754.554/GO, por meio do voto do ministro Celso de Mello, adotou o entendimento no sentido de que mesmo uma multa de 25% pode ser declarada confiscatória, de acordo com excerto do mesmo, trazendo, de igual modo, decisões proferidas pelo STF, nas quais se verifica a possibilidade de redução das multas aplicadas em desconformidade ao Princípio do Não Confisco, e por estas razões, é de fácil conclusão que o lançamento não pode prosperar, tendo em vista que o mesmo se encontra eivado de diversos vícios os quais maculam a presente cobrança, devendo a mesma ser extinta.

Reitera, com a finalidade de esclarecer as questões de fato expostas nesta Impugnação, que, por certo, fundamentam as correspondentes argumentações de direito, o pleito de realização de diligência/perícia fiscal consubstanciada na solução do quesito posto, entre outros que poderão ser apresentados em oportunidade futura, informando que, além da documentação que ora segue inclusa, possui, no seu estabelecimento, outros subsídios documentais que poderão ser acessados pelo auditor-perito, tal como o foram pelas Autoridades Fiscais.

Finaliza, pedindo a nulidade do presente auto de infração em decorrência do flagrante equívoco na indicação do sujeito passivo, nos termos do artigo 39, inciso I, do Decreto Estadual nº 7.629/99, a determinação de realização de diligência/perícia fiscal de modo que reste comprovado a devida escrituração da quase totalidade das notas fiscais autuadas pela fiscalização baiana, concedendo, após a referida diligência, seja dada nova oportunidade para se manifestar sobre as alegações trazidas, e ao final, reconheça o devido cumprimento do quanto previsto pela legislação, em decorrência da correta escrituração das mercadorias que entraram em seu estabelecimento no período fiscalizado, para cancelar o crédito tributário respectivo.

Subsidiariamente, caso se entenda pela plausibilidade da autuação, o que se admite apenas em homenagem ao princípio da eventualidade, pede o afastamento/redução da penalidade imposta, eis que a mesma foi aplicada em desobediência ao disposto no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, possuindo nítido efeito confiscatório, bem como a intimação pessoal em nome dos seus representantes legais, cujos nomes e endereço profissional indica, para a

realização de sustentação oral quando da inclusão desse processo em pauta para julgamento, sob pena de nulidade por cerceamento de seu direito de defesa.

Finaliza, pedindo a improcedência do lançamento.

Informação fiscal prestada às fls. 103 a 106, pelo autuante, esclarece em relação à arguição defensiva de que houve erro na indicação do sujeito passivo, que a autuada foi incorporada pela impugnante, não havendo qualquer ilegalidade no lançamento quanto a este fato.

Para a arguição de ilegalidade da multa aplicada, em razão de ser sucessora da Embratel, não procede, porquanto o lançamento foi feito contra a Empresa Brasileira de Telecomunicações S. A., e não contra a sucessora.

Quanto a alegação da impugnante quanto aos valores da autuação, e os elementos trazidos ao feito, indica que os documentos foram conferidos e certificada sua escrituração, resultando no demonstrativo que apresenta.

Após salientar que o Convênio ICMS 143/2006, posteriormente substituído pelo Ajuste SINIEF 02/2009, instituiu a obrigatoriedade de Escrituração Fiscal Digital, conforme inserido no artigo 247 do RICMS/BA transcrito, diz, quanto ao argumento de confiscatoriedade da multa aplicada, que não procede, pois, a multa foi aplicada de acordo com a legislação em vigor, de acordo com a Lei 7.014/96.

Em relação ao pedido de diligência ou perícia, posiciona-se contrariamente, vez entender existirem provas suficientes nos autos, e o assunto independe de conhecimentos técnicos especiais.

Finaliza, solicitando a procedência parcial, e indicando remanescer o valor de R\$2.218,40 e R\$32.347,89, respectivamente, para as infrações apuradas.

Anexa CD com demonstrativo de débito à fl. 108.

Em 01 de agosto de 2016, foi dada ciência ao contribuinte autuada do teor da informação do autuante, com abertura de prazo para manifestação, tendo o mesmo silenciado (fls. 110 e 111).

VOTO

O presente lançamento compõe-se de duas infrações, todas contestadas pelo sujeito passivo, no exercício de seus direitos de defesa e do contraditório.

Em primeiro lugar, frente às questões preliminares suscitadas, início pela apreciação da questão relativa à sucessão, e para isso, necessária se fazer breve linha do tempo. Os fatos geradores reportam-se ao período de 2014 e 2015, e a incorporação da autuada pela empresa Claro deu-se em 31 de dezembro de 2014, de acordo com documentação acostada aos autos.

Temos, pois, que analisar os fatos sob duas óticas: até 31 de dezembro de 2014, e após tal data.

No período de janeiro a dezembro de 2014, a empresa Embratel praticou diversos atos que se mostraram contrários à legislação tributária.

Analisemos, inicialmente, a sucessão por incorporação. Tal figura ocorre quando uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, havendo, assim, sucessão dos direitos e obrigações. Para tal finalidade, todas as sociedades envolvidas deverão aprovar a medida no seu âmbito interno nos termos exigidos pelo regimento de cada tipo societário envolvido no processo, nos termos do artigo 1.116 do Código Civil e também do artigo 227 da Lei das Sociedades Anônimas (Lei 6.404/76):, respectivamente:

“Art. 1.116. Na incorporação, uma ou várias sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações, devendo todas aprová-la, na forma estabelecida para os respectivos tipos. (...)”

Art. 227. A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.”

A doutrina, aqui representada por Maria Helena Diniz, (Curso de direito civil brasileiro: direito de empresa, 2009, p. 557.), assim se expressa: “A incorporação é a operação pela qual uma sociedade vem a absorver uma ou mais (de tipos iguais ou diferentes) com a aprovação dos sócios das mesmas (mediante quórum absoluto ou qualificado legalmente requerido conforme o tipo societário das sociedades envolvidas), sucedendo-as em todos os direitos e obrigações e agregando seus patrimônios aos direitos e deveres, sem que com isso venha a surgir nova sociedade (CC, art. 1.116).”

Note que a incorporação não criará uma nova sociedade, mas, sim, uma ou mais empresas sucedendo a outra nos direitos e nas obrigações. Sendo assim, neste tipo de operação, haverá a sucessão de todos os direitos e obrigações, sendo que o patrimônio da sociedade incorporada se soma ao da incorporadora, em que aquela deixará de existir.

O Código Tributário Nacional (CTN), assim dispõe no artigo 133, relativamente a tal situação:

ART. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

I – integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

Assim, entende-se que as normas contidas em tal artigo abrangem praticamente todas as atividades comerciais, significando que para haver a responsabilidade tributária, deverá existir a exploração da mesma atividade econômica pelo adquirente, caso contrário, não há que se falar em sucessão tributária, sendo notório, no caso em tela, que a atividade econômica persiste.

Logo, o adquirente só responderá pelos tributos relativos ao estabelecimento adquirido, se o alienante cessar a exploração da atividade que vinha executando e não passar a explorar outra atividade. Na hipótese do inciso I, supramencionado, a responsabilidade do adquirente é integral, respondendo sozinho e não havendo obrigação por parte do alienante.

Durante muito tempo as empresas questionaram esta matéria, inclusive no âmbito judicial, estribados nos mais diversos argumentos. Para dirimir a questão, foi editada a Súmula 554, em dezembro de 2015, com o seguinte teor:

“Súmula 554: Na hipótese de sucessão empresarial, a responsabilidade da sucessora abrange não apenas os tributos devidos pela sucedida, mas também as multas moratórias ou punitivas referentes a fatos geradores ocorridos até a data da sucessão.”

Isso diante do fato de que as multas de natureza moratórias possuem caráter punitivo e representam dívida de valor e, como tal, acompanham o passivo do patrimônio transmitido ao sucessor, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão. A multa será devida pelo sucessor, não importando se ela é de caráter moratório ou punitivo.

Para o STJ, apesar de multa não ser tributo, ela também é transmitida para o sucessor em caso de sucessão empresarial, afinal, a multa é uma dívida de valor que faz parte do patrimônio passivo do sucedido, sendo assim, transferida ao sucessor.

Tal súmula se apresenta como de suma importância, à vista, inclusive, do Novo Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015), que entrou em vigor em março de 2016, o qual estabelece no art. 927:

“Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

I - as decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade;

II - os enunciados de súmula vinculante;

III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos;

IV - os enunciados das súmulas do Supremo Tribunal Federal em matéria constitucional e do Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional;

V - a orientação do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados.”

De acordo com o novo CPC, as decisões em repetitivos, súmulas, repercussão geral e súmula vinculante do STF serão, de fato, vinculantes aos juízes de primeiro grau. Se uma sentença violar uma decisão, súmula ou repetitivo vai caber reclamação direta ao STJ ou ao STF, e como tal juízes de primeiro grau deverão seguir o enunciado da súmula 554 do STJ e, desta forma, se deverá pôr fim às discussões em relação à responsabilidade tributária por sucessão empresarial.

Desta forma, até a data da incorporação da Embratel pela Claro, não resta nenhuma dúvida quanto a responsabilidade desta em relação aos débitos tributários (aí incluídas penalidades de qualquer natureza), para tais fatos arrolados no bojo do Auto de Infração, descabendo-se falar em nulidade.

Resta-nos abordar somente os fatos geradores ocorridos após 01 de janeiro de 2015, quando a empresa autuada não mais existia, vez que incorporada pela Claro S. A, de acordo com a Ata da Assembléia Extraordinária realizada em 18 de dezembro de 2014, acostada às fls. 94 a 98, na qual no item 6.8 consta a aprovação da incorporação pela empresa Claro S. A. com “data de eficácia de evento” fixada em 31 de dezembro de 2014, devidamente registrada na Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro através do Protocolo 0020144273233, a qual arquivou devidamente a mesma.

Neste caso, reitere-se, a empresa Embratel não mais possuía personalidade jurídica, diante da incorporação realizada, sendo absorvida pela empresa Claro S. A., a qual se constitui em nova pessoa jurídica, diversa daquela anteriormente existente, e como tal, deveria responder de forma individualizada pelos atos tributários eventualmente praticados ao arrepio da legislação.

Logo, não há que se falar em apenação ou cobrança de qualquer parcela tributária contra a autuada, em período no qual não mais possuía personalidade jurídica, ou existência, diante do processo ocorrido, motivo pelo qual as ocorrências posteriores a 01 de janeiro de 2015 não podem ser imputadas à empresa autuada, devendo ser afastada a acusação fiscal quanto a este fato, e se for o caso, lançar-se contra a sucessora. Tal fato, entretanto, não contamina a totalidade do Auto de infração, apenas e tão somente no período considerado.

Nada impede, que ação fiscal desencadeada contra a empresa Claro S. A. possa efetuar a cobrança dos valores eventualmente devidos no exercício de 2015 e que foram objeto deste lançamento.

Quanto ao pedido para realização de diligência/perícia, fica o mesmo prejudicado, diante do fato de que o autuante, por ocasião da informação fiscal, e frente aos elementos de prova trazidos pela defendente, realizou os ajustes que entendeu necessários, reduzindo o montante devido pela empresa. Desta forma, a realização de nova diligência nada acrescentará ao feito.

Adentro sem maiores outros comentários, na análise do mérito.

Ambas as infrações versam a respeito de falta de registro na escrituração fiscal, de notas fiscais tributadas (infração 01) e não tributáveis (infração 02), pela empresa autuada, vindo a se considerar, pois, imposição de penalidade de natureza acessória. Diante da nova redação do Inciso IX do artigo 42 da Lei 7.014/96, alterado pela Lei 13.461/15, que passou a produzir efeitos a partir de 11 de dezembro de 2015, a qual determinou a imposição de multa no percentual de 1% sobre o valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenha entrado no estabelecimento ou por ele utilizado sem o devido registro na escrita fiscal, ambas as infrações cominam a mesma penalidade de 1% sobre o valor das operações realizadas.

Nesta circunstância, vital é a análise da questão material, e sobre isso nos debruçaremos neste momento.

O processo administrativo tem o objetivo de proteger a verdade material, garantir que os conflitos entre a Administração e o Administrado tenham soluções com total imparcialidade, representando e garantindo que os atos praticados pela Administração e seus prepostos serão revisados e poderão ser ratificados ou não a depender das provas acostadas nos autos.

Dessa forma, estão arraigados ao processo administrativo os princípios constitucionais dentre eles o da ampla defesa, do devido processo legal, além dos princípios processuais específicos, quais sejam: oficialidade; formalismo moderado; pluralismo de instâncias e o da verdade material.

Este último, de importância vital, tem a sua gênese no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, o qual traz a seguinte previsão:

“LV- aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”.

Segundo Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, Malheiros, 39ª Ed, 2013): *“O conceito de processo administrativo tributário compreende todos os procedimentos fiscais próprios, ou seja, a atividade de controle (processo de lançamento e de consulta), de outorga (processo de isenção) e de punição (processos por infração fiscal), além dos processos impróprios, que são as simples autuações de expedientes que tramitam pelos órgãos tributantes e repartições arrecadoras para notificação do contribuinte, cadastramento e outros atos complementares de interesse do Fisco”.*

A autoridade julgadora tem o dever de analisar as provas apresentadas pelo contribuinte quando da apresentação da defesa. Deixar de lado provas lícitas no momento da decisão é deixar de lado as garantias de defesa, se tornando o Processo Fiscal em um verdadeiro processo inquisitorial, pois concretamente estará nas mãos da autoridade julgadora, simultaneamente, as funções de acusador e defensor, tendo em vista que de nada adiantará o sujeito passivo apresentar provas que não serão levadas em conta no processo.

O que se busca no Processo Administrativo Fiscal é a verdade material, devendo ser analisadas todas as provas e fatos trazidos pelo sujeito passivo, ainda que desfavoráveis à Fazenda Pública, desde que sejam provas lícitas, como no presente caso.

O princípio da livre convicção do julgador está previsto no ordenamento jurídico-tributário, e por ele a valoração dos fatos e circunstâncias constantes dos autos é feita livremente, pelo julgador, não havendo vinculação a critérios prefixados de hierarquia de provas, ou seja, não há preceito legal que determine quais as provas devem ter maior ou menor peso no julgamento.

Importante associar-se o livre convencimento do julgador e as regras probatórias, sendo a regra básica de que todos os tipos de provas são permitidos e praticados desde que admitidos em lei e moralmente legítimos. De certa forma, a prova no direito brasileiro, e no ordenamento tributário, é aberta, desde que válida diante do fato que no processo existirão sempre três verdades: a descrita no lançamento pela autoridade fiscal; a verdade descrita na impugnação do contribuinte; e a verdade do julgador, a qual há de prevalecer e para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferi-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis.

Assim, diante das provas trazidas ao feito, cabe a análise das mesmas pelo julgador, conforme visto acima. Observo que o autuante elaborou demonstrativo no qual discriminou como obteve a base de cálculo para chegar ao valor lançado, lançando os dados essenciais de todas as notas fiscais cujos lançamentos não foram identificados.

Vieram aos autos, trazidos pela empresa autuada, na pessoa de sua sucessora, provas do registro de algumas notas fiscais, devidamente analisadas e retiradas dos demonstrativos pelo autuante, frente a tal comprovação de registro. Logo, aqueles documentos cujo lançamento na escrita fiscal a autuada não logrou comprovar, não de ser mantidos, no período em que a empresa efetivamente exercia suas atividades, conforme considerações postas anteriormente.

Note-se que a defendente, de forma tácita, admite o cometimento das infrações, em relação a diversas notas fiscais, como se depreende do seguinte trecho de sua peça: “...*haja vista ter cumprido estritamente, para quase a totalidade das notas indicadas na autuação, o quanto determina o artigo 217 do Regulamento de ICMS do Estado da Bahia*”. (Grifei).

Desta maneira, diante dos argumentos acima expostos, as infrações remanescem nos valores respectivos de R\$2.181,17 (infração 01) e R\$19.278,41 (infração 02).

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 esta descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antonio 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 independentemente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que não 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.

Posso mencionar, de igual forma, decisão do ministro Teori Albino 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”.

Verifico, pois, por tal decisão, que o STF, ao contrário do afirmado pela defesa, acolhe, sim, multas em percentuais superiores a 30%.

Pertinente mencionar, ainda no âmbito do STF, 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”.* (grifei)

Assim, a argumentação do sujeito passivo não pode ser acolhida, diante dos elementos expostos, não sendo possível o afastamento da aplicação dos percentuais de multa indicados no lançamento, até pelo fato das multas sugeridas para as infrações serem no percentual de 1%, dentro, inclusive, dos limites impostos como razoáveis pelo STF, na forma das decisões colacionadas pelo próprio autuado, pois, os mesmos possuem estrita base legal, além do reconhecimento do Poder Judiciário.

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.

Quanto a solicitação para que as intimações fossem feitas no endereço dos advogados da empresa, defendente, nada obsta. Todavia, sua inobservância não se constitui em elemento que possa vir a ensejar qualquer nulidade, diante do fato de que, no processo administrativo, contrariamente ao processo judicial, os atos processuais são dirigidos ao autuado, de forma direta, no endereço de seu estabelecimento comercial.

Além disso, foi garantido ao sujeito passivo o pleno exercício do contraditório e direito de defesa, tendo o mesmo participado efetivamente do processo, mediante apresentação de manifestações, provas e elementos no sentido de elidir as infrações, comparecendo ao feito em todas as oportunidades que lhe foram concedidas o que afasta, de pronto, qualquer argumento em contrário.

Da mesma forma, a pauta do julgamento, além de encaminhada por e-mail para a empresa, e para seu advogado, caso este indique nas suas peças o endereço eletrônico, também é publicada no Diário Oficial do Estado, e disponibilizada no site www.sefaz.ba.gov.br dando a devida publicidade do ato, e possuindo a empresa o domicílio eletrônico, para o mesmo.

Pelos motivos expostos, voto no sentido de que o lançamento deva ser parcialmente mantido, de acordo com os ajustes realizados por ocasião da informação fiscal, e o Auto de Infração julgado procedente em parte, no valor de R\$2.181,17, para a infração 01 e R\$19.612,41, para a infração 02, de acordo com as planilhas inseridas na mídia de fl. 108 dos autos, apenas para o período de janeiro a dezembro de 2014, as quais neste momento reproduzo:

Infração 01:

MÊS/ANO	2014	MULTA
JAN		
FEV	1.550,00	15,50
MAR	2.118,78	21,19
ABR	18.845,29	188,45
MAIO	54.934,67	549,35
JUN	1.287,87	12,88
JUL	35.335,53	353,36
AGO	10.016,90	100,17
SET	19.887,91	198,88
OUT	46.779,95	467,80
NOV	19.818,31	198,18
DEZ	7.541,09	75,41
TOTAL	218.116,30	2.181,17

Infração 02:

MÊS/ANO	2014	MULTA
JAN	62.262,06	622,62
FEV	130.553,95	1.305,54
MAR	12.576,00	125,76
ABR	19.645,16	196,45
MAIO	1.824,30	18,24
JUN	3.839,09	38,39
JUL	16.690,37	166,90
AGO	96.190,25	961,90
SET	68.905,64	689,06
OUT	35.929,61	359,30
NOV	18.147,36	181,47
DEZ	1.461.278,09	14.612,78
TOTAL	1.927.841,88	19.278,41

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298929.0023/16-5** lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES S. A. EMBRATEL**, devendo ser intimada a autuada para efetuar o pagamento de multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$21.459,58**, previstas no artigo 42, incisos IX, e XI, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto 7.629/99, alterado pelo Decreto 13.537/11, com efeitos a partir de 20 de dezembro de 2011.

Sala de Sessões do CONSEF, 20 de setembro de 2016.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS- JULGADORA