

**PROCESSO** - A. I. Nº 298929.0023/16-5  
**RECORENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES S.A. – EMBRATEL  
**RECORRIDOS** - EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES S.A. – EMBRATEL e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0172-04/16  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 17/04/2017

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0082-12/17**

**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. Mantida a Decisão recorrida. **b)** MERCADORIAS NÃO SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Pelo caráter educativo e pela prerrogativa dada a este julgador, reduzir a multa aplicada para 10% do valor julgado. Alterada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO** Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário, interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 4ª JJF, com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA., que julgou o Auto de Infração lavrado em 31/03/16, que exige multa por descumprimento de obrigação acessória no montante de R\$122.125,59, em decorrência 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.*

A 4ª JJF, no julgamento de primeiro grau (fls. 116/127) decidiu pelo parcial provimento das razões de defesa, com base no voto condutor, abaixo transcrito:

**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, inicio 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 do autuado 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 regramento 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 autuado 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 arreio da legislação.

Logo, não há que se falar em apenação ou cobrança de qualquer parcela tributária contra o autuado, 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 autuado, 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 defendant, 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 autuado, 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 comprehende 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 arrecadadoras 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 o autuado não logrou comprovar, hão 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 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.

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 abstendo 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](http://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
<b>TOTAL</b>	<b>218.116,30</b>	<b>2.181,17</b>

*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
<b>TOTAL</b>	<b>1.927.841,88</b>	<b>19.278,41</b>

*Ante o acima exposto nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

No Recurso Voluntário interposto (fls.138/146) o Recorrente faz breve relato dos fatos, consignando que a Junta de Julgamento Fiscal reconheceu que o ora recorrente escriturou devidamente a maioria das notas fiscais autuadas.

Aduz que inobstante o fisco ter reconhecido que quase a totalidade das operações em voga teriam sido escrituradas corretamente, entende que preenche todos os requisitos necessários para que a penalidade aplicada seja integralmente seja anulada, com base na aplicação do quanto prescrito no art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96, art. 158 do Decreto nº 7.629/99, art. 24, III, do Decreto nº 7.592/99, e na própria jurisprudência desse CONSEF.

Discorre em derredor do tema, cotejando a legislação com os fatos, ponderando que quase a totalidade das operações objeto da autuação teriam sido escrituradas da forma devida; que não houve falta de recolhimento de tributos; e que a obrigação acessória não pode se confundir com o pagamento do imposto em si, no sentido de que não pode uma penalidade ser aplicada com fins arrecadatórios e desarrazoada.

Transcrevendo a legislação, diz das condicionantes do afastamento da penalidade, registrando que no caso dos autos, restam preenchidos todos os requisitos para que faça jus à aplicação dos dispositivos legais sendo afastada a exigência das multas por descumprimento de obrigação acessória. Transcreve a jurisprudência do CONSEF.

Arremata afirmando que uma vez demonstrada a ausência de qualquer prejuízo ao Erário baiano, visto que a sua conduta, além de não ter sido praticada com dolo, fraude ou simulação, não ensejou ausência de recolhimento do imposto ao Estado, aduz que merece provimento o seu Recurso Voluntário para que a multa de 1% aplicada sobre o valor constante das notas fiscais não escrituradas pela empresa – remanescentes da infração – seja cancelada, ou, ao mínimo reduzida, de acordo com o critério estipulado por esse E. Conselho.

## VOTO

Trata-se de um Recurso de Ofício e Voluntário contra Decisão proferida pela 4ª JJF que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, com o objetivo de exigir do ora recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$21.459,58, valor julgado em primeiro

grau, em decorrência do cometimento de duas infrações.

Quanto ao Recurso de Ofício, no que pertine ao reexame necessário, vejo que nenhum reparo merece a Decisão de piso, vez que o Contribuinte cuidou de trazer aos autos os registros de várias notas fiscais que tiveram o condão de fazer com que as ditas operações fossem retiradas do levantamento originário.

Assim, verifico que a revisão do *quantum* exigido do Contribuinte pela multa pelo descumprimento da obrigação acessória proveniente da falta de escrituração das entradas de mercadorias sujeitas à tributação e também às não tributáveis, decorreu da comprovação do devido registro de algumas notas fiscais, as quais foram devidamente analisadas pelo autuante que as retirou do demonstrativo de débito.

Nesses termos, verificado que os documentos trazidos ao processo, de fato, conseguem elidir grande parte da acusação fiscal e desconstituir a maior parte do lançamento, o que foi verificado pelos julgadores de primeiro grau, outra não pode ser a Decisão senão a de manter a Decisão de piso tal como exarada.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Sobre o Recurso Voluntário, verifico que se atem à discussão da possibilidade de redução ou cancelamento das multas por descumprimento de obrigações acessórias especificadas nas acusações fiscais de que teria o Contribuinte dado entrada no estabelecimento de mercadorias não sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal.

Pois bem, da análise do caso, vê-se que a Junta de Julgamento Fiscal acolheu as razões de defesa que redundou na redução do valor originário da exigência, entendido que o Sujeito Passivo cuidou de demonstrar que houve a escrituração das operações objeto do AI quase que na totalidade, conforme consignado no excerto do voto condutor abaixo transcrito, como segue:

*"Vieram aos autos, trazidos pela empresa autuado, 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 o autuado não logrou comprovar, não podem ser mantidos, no período em que a empresa efetivamente exercia suas atividades, conforme considerações postas anteriormente.*

(...)

*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).*

Isto posto, inequívoca a improcedência de boa parte das imputações, remanescentes, portanto a parte para a qual o Contribuinte não elidiu as acusações fiscais.

Quanto à matéria objeto da discussão proposta pelo Contribuinte, cancelamento ou redução das multas pelo descumprimento de obrigação acessória, a legislação de regência aponta como fundamento da negativa da redução ou cancelamento da multa por descumprimento de obrigação acessória a existência ou não de dolo, fraude ou simulação e que não impliquem na falta de recolhimento do imposto, como se verá adiante.

É fato incontrovertido que a infração foi cometida, ou seja, o Contribuinte deixou de dar entrada no estabelecimento de mercadorias não sujeitas à tributação e tributáveis, nos períodos apontados, sem o devido registro na escrita fiscal. Entretanto, não há nos autos qualquer prova ou mesmo indício de que a conduta do Recorrente esteja entremeada de fraude, dolo ou simulação.

Saliente-se que não há nos autos qualquer comprovação de que eventual imposto correspondente às operações tributáveis teriam sido devidamente recolhido pelo Sujeito Passivo, sobretudo porque boa parte das ditas operações, não são sujeitas à tributação, merecendo relevo o fato de que do total, restou demonstrado que 83% das operações foram regularmente escrituradas.

Pois bem, do conjunto de elementos trazidos aos autos, há que se verificar que o texto da norma que atribui ao julgador a possibilidade de reduzir ou cancelar a multa por descumprimento de obrigação acessória, abaixo transcrita, em última análise, reflete a vontade do legislador no sentido de que tal redução ou cancelamento pudesse ser aplicada quando, verificadas as

circunstâncias do fato para a determinação da eventual existência de dolo, fraude ou simulação e do próprio prejuízo imposto ao erário, se evidenciasse que tais fatos efetivamente não tenham ocorrido. Nesse plano a lei 7014/96, dispõe:

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

(...)

*§ 7º As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.*

O texto da norma é cristalino e fiel a preceitos constitucionais, apontando que a negativa do benefício da redução ou cancelamento da multa deve estar vinculada à comprovação de que a infração tenha sido cometida com fraude, dolo ou simulação, e que não tenha se verificado falta de recolhimento do imposto.

Deve-se salientar que, definitivamente, não há qualquer indicio de que o Sujeito Passivo tenha agido de maneira fraudulenta, dolosa ou simulada, embora não haja comprovação de que o Sujeito Passivo deixou de recolher o imposto devido, no caso das mercadorias tributáveis, ainda que tenha deixado de enviar os arquivos magnéticos à SEFAZ.

Ora, se há um fato típico, haverá que se apena o infrator, contudo, há que se trazer à análise dos fatos as circunstâncias que o envolvem, sobretudo porque no caso vertente, em se tratando de descumprimento de obrigação acessória que implica em valor por demais elevado, não se pode deixar de aplicar a regra insculpida no §7º do art. 42, da Lei nº 7.014/96, pois, em que pese ter havido certo embaraço à fiscalização, não se verifica prejuízo ao erário como quer fazer crer o autuante, o que se constata pelo fato de apenas haver imputação por descumprimento de obrigação acessória, e não principal, ou seja, não se exige imposto, ou seja, facilmente se verifica que a conduta típica não representou qualquer prejuízo ao erário, nem mesmo provocou qualquer possibilidade de fraude quando do cometimento da infração, nem mesmo em momento futuro, implicando dizer, à luz do contexto dos fatos, que a aplicação da multa em voga, sobretudo quando se trata de escrituração de mercadorias não tributáveis, é desproporcional e irrazoável.

As multas com o caráter acima descrito são excessivamente altas e fogem à intenção do legislador, pois, abandonam o caráter educativo adotando contornos de desproporcionalidade, confisco, e até de enriquecimento sem causa por parte do Estado. Não por menos, com permissivo legal contido no art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96 e do art. 158 do RPAF/99, é admitida a redução da multa por descumprimento de obrigação acessória, bem como a própria jurisprudência deste CONSEF.

O referido art. 158, que repete os termos da Lei nº 7.014/96, diz que “*as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo*”, ou seja, a norma invoca princípios constitucionais e de direito, referindo-se à **necessidade de se fazer prova**, naturalmente que por parte de quem acusa – o Fisco -, de que a conduta infracional foi dolosa, fraudulenta ou simulada, respeitando o princípio que determina que a inocência e a boa-fé, por motivos óbvios, são presumidas, exigindo prova em contrário.

Assim, ainda que reste absolutamente demonstrado o cometimento da infração, como é o caso, à luz dos fólios deste PAF, entendo que não resta caracterizada a conduta dolosa, fraudulenta ou simulada por parte do recorrente, ao contrário, o próprio autuante afastou tal possibilidade. Ademais, considerando, por princípio fundamental de direito, que a boa-fé é presumida, teria o fisco que PROVAR que a conduta do sujeito passivo foi deliberada, para o que não há prova nos autos, pois, a contrário senso, o que restou provado é que houve boa-fé por parte do recorrente.

No entanto, com relação à infração 1, verifico que no presente caso não restou provado a possibilidade da inexistência de eventual falta de recolhimento do imposto, por isso, mantenho a multa aplicada.

Assim, pelo caráter educativo que deve a ter a multa por descumprimento de obrigação acessória, e pela prerrogativa dada a este julgador, reduzo a multa aplicada para 10% do valor julgado na Infração 2, reduzindo-a para o valor de R\$1.927,84.

Infração	Julgamento	Valor pré Recurso	Redução para (%)	Valor julgado 2 <sup>a</sup> Instância
1	Não Provido	2.181,17	0%	<b>2.181,17</b>
2	Provido em Parte	19.278,41	10%	<b>1.927,84</b>
	TOTAIS	21.459,58		<b>4.109,01</b>

Pelo exposto, voto no sentido de PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário para, nos termos do art. 42, §7º, da Lei 7.014/96 e do art. 158 do RPAF/99, reduzir a multa da infração 2 para o valor acima disposto, remanescendo a exigência no montante de R\$4.109,01

#### VOTO DISCORDANTE (Quanto à Redução da Multa – Infração 2)

Peço vênia ao nobre relator para divergir do seu entendimento, apenas naquilo que se refere à redução de 90% da multa aplicada, nos termos em que segue.

Devo destacar que a ausência de descumprimento de obrigação principal é a condição imposta pelo RPAF para que este colegiado possa exercer a sua prerrogativa de reduzir a sanção imposta. Trata-se, pois, apenas de uma condição, mas não de uma circunstância atenuante que pudesse traduzir um traço ímpar à conduta do autuado, impondo um tratamento normativo mais benéfico.

No voto do nobre relator não há, portanto, nenhum argumento, nem qualquer referência a algo específico que justifique a benevolente redução proposta. Por conseguinte, não vejo como me alinhar à sua proposta, da qual discordo, mantendo integralmente a multa aplicada.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e, em decisão não unânime, PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 298929.0023/16-5, lavrado contra EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES S/A - EMBRATEL, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$4.109,01, previstas no art. 42, incisos IX e XI, da Lei nº 7.024/96, com os acréscimos moratórios, conforme norma da Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: José Carlos Barros Rodeiro, Tiago de Moura Simões, Denise Mara Andrade Barbosa, Paulo Sergio Sena Dantas e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DISCORDANTE – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral Oliveira.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de março de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO ARAUJO – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO – RELATOR

LUIZ ALBERTO AMARAL OLIVEIRA - VOTO DISCORDANTE

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS