

**A. I. Nº** - 299314.0902/15-3  
**AUTUADO** - SANSUY S/A INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL  
**AUTUANTES** - SÉRGIO BORGES SILVA e CRIZANTO JOSÉ BICALHO  
**ORIGEM** - IFEP - INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 25/07/2017

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0135-03/17**

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Reduzida multa para 1%, consoante alteração promovida pela Lei 13.461/15 no inciso IX, do art. 42, da Lei 7.014/96, com a adoção da retroatividade benigna, nos termos da alínea “c”, inciso II do art.106 do CTN. Contribuinte não logra êxito em elidir a acusação fiscal. Mantida a exigência fiscal. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO. OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE SAÍDA DE MERCADORIA PARA NÃO CONTRIBUINTE. Estando o destinatário localizado em outro Estado e não sendo contribuinte do ICMS, a alíquota aplicável é a prevista para as operações internas. Infração subsistente. 3. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA APURAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. É devida a inclusão do IPI na base de cálculo referente às vendas interestaduais para consumidor final. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE** com adequação da multa aplicada na infração 1. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 30/09/2015, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$2.051.056,24, 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 abril e junho a dezembro de 2012 e janeiro a dezembro de 2013. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$155.294,44;

**Infração 02 - 03.02.09.** Recolhimento a menos do ICMS em razão de vendas de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da Federação, utilizando alíquota interestadual, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$1.270.138,41, acrescido da multa de 60%;

**Infração 03 - 03.01.02.** Recolhimento a menos do ICMS em decorrência da não inclusão do IPI na base de cálculo do imposto a consumidor final, nos meses de janeiro de 2012 de dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$625.623,39, acrescido da multa de 60%.

O autuado, por meio de advogado com procuração à fl. 138, apresenta impugnação às fls. 119 a 137, depois de tecer comentários sobre a atuação de sua empresa e reproduzir a acusação fiscal, articula os argumentos que se seguem.

Ao cuidar da infração 01 informa que de acordo com os documentos ora juntados, as mercadorias listadas nas notas fiscais autuadas, efetivamente, não ingressaram no estabelecimento, como se infere dos documentos que anexa às fls. 146 e 148.

Afirma que todas estas notas fiscais que lista às fls. 121 e 122, foram emitidas com erros pelo próprio emissor, tais como o CST/Destaque. Diz que exatamente pelo vício aparente, foram emitidas novas notas fiscais com o intuito de corrigir a operação realizada, possuindo, portanto, o mesmo objeto, não havendo como prosperar a atuação de “entrada de mercadoria sem o devido registro na escritura fiscal”, sobretudo porque as novas notas fiscais emitidas - estas, sim, de forma correta - foram devidamente registradas na escritura fiscal.

Esclarece que não houve entrada de mercadoria sem o devido registro na escritura fiscal, e indica as notas fiscais emitidas em duplicidade, corroborada nos documentos ora acostados, Diz que

Assinala que a presunção atribuída pela declaração dos autuantes foi infirmada pelos documentos que apresentada, uma vez que foi entendido equivocadamente, que as mercadorias ingressaram em seu estabelecimento e não foram escrituradas. Arremata frisando que, consoante já explanado, algumas mercadorias não ingressaram, enquanto que outras tiveram a Nota Fiscal substituída.

Roga, caso assim não se entenda, para que a decisão seja reformada no sentido de declarar a procedência parcial desta infração, no sentido de ver reduzida a multa aplicada equivocadamente pelos autuantes, reduzindo-a para o patamar de 1%, previsto no art. 42, inciso XI, da Lei nº 7.014/96, haja vista que se mostra excessiva e, por conseguinte, desproporcional e descabível no caso em tela, ainda mais por não ser hipótese de má-fé ou dolo.

Diz que em relação à infração 02 os autuantes entenderam que foram efetuadas vendas interestaduais para não contribuintes do imposto e que ao invés de aplicar a alíquota interna de 17%, utilizou a interestadual de 12%. Por este motivo teria a empresa destacado ICMS a menor nos documentos fiscais relativos a estas saídas.

Destaca que em nenhum documento apresentado, seja na descrição da infração ou no demonstrativo apresentado, os autuantes indicaram o motivo pelos quais eles entenderam que os destinatários das mercadorias são não contribuintes, omissão que impede a empresa de contestar o enquadramento dos destinatários das mercadorias.

Aduz que o enquadramento da infração, art. 50, inciso I, alínea “b” do RICMS-BA/97, também não dá indicativos das razões que levaram os autuantes a entender que os destinatários das mercadorias se enquadram na condição de não contribuinte. Assevera que esta omissão do auto de infração é um claro cerceamento ao direito de defesa da impugnante, lavando à nulidade do lançamento, conforme determina o art. 18, inciso II do RPAF-BA/99.

Destaca que o CONSEF vem reiteradamente determinando a nulidade do auto de infração se houver cerceamento ao direito de defesa, reproduzindo como exemplo a ementa do Acórdão CFJ 0391-11/02, e cita a Súmula Nº 01 determinou pela nulidade do procedimento em caso de cerceamento de defesa. Frisa ainda que em seu art. 18, inciso IV, alínea “a” o RPAF-BA/99 determina que são nulos os atos que não contenham elementos suficientes para determinar a infração.

Pugna pela nulidade desse item da autuação, pois houve cerceamento de defesa e a infração não foi devidamente caracterizada.

Cita a definição de contribuinte do ICMS constante no art. 4º da Lei Complementar Nº 87/96 e do art. 36 do RICMS-BA/97, que incluiu em seus parágrafos algumas hipóteses objetivas para enquadramento de pessoas físicas ou jurídicas como contribuintes.

Diz que não há como o fornecedor de uma mercadoria identificar dentre milhares de clientes quais deles efetuam operações de circulação de mercadorias com habitualidade ou com intuito comercial. Aduz ser impossível a realização de um acompanhamento junto a todos os clientes de forma a precisar aqueles que não são contribuintes. Pondera que a única referência que existe é o cadastro de contribuintes de ICMS de cada Estado. Continua destacando que se o fisco de destino concedeu a inscrição estadual para uma determinada empresa isto ocorreu porque no

entendimento dele, o fisco, a condição de contribuinte está presente. Afirmar que a concessão de inscrição segue algumas formalidades que inclui até mesmo a vistoria ao estabelecimento do contribuinte e estes cadastros são atualizados frequentemente, inclusive através das informações econômicas e fiscais apresentadas pelos contribuintes, ou seja, a condição de contribuinte é continuamente verificada pelas Secretarias de Fazenda e Finanças dos Estados.

Observa que o levantamento efetuado pelos autuantes apresenta a terceira coluna denominada “Insc. Estadual”, onde indica que todas as saídas que foram objeto de autuação destinaram-se a empresas inscritas no cadastro de contribuinte do Estado onde está situado o destinatário da mercadoria. Registra que se o próprio Estado de destino concedeu a inscrição no cadastro de contribuintes, não lhe cabe, nem mesmo os autuantes, determinar se os destinatários são ou não contribuintes.

Assevera não haver na documentação acostada ao Auto de Infração qualquer prova de que os destinatários, regularmente inscritos no cadastro de ICMS de seus respectivos Estados, não realizem operações com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial. Afirmar que, ao contrário, as declarações ora acostadas à defesa, bem como os espelhos obtidos junto à Receita Federal, e o próprio CNAE constante das aludidas empresas, demonstram por si só e de forma cabal que as mercadorias foram efetivamente transferidas para empresas contribuintes.

Registra que o Auto de Infração infringiu, a um só tempo, os princípios do poder-dever e da legalidade administrativa, pelo qual a administração, em regra, tem não só o poder, mas também o dever de agir, dentro da sua competência, de acordo com o determinado em lei.

Assinala que o contribuinte tem o dever de recolher o imposto na medida exata de sua retenção, portanto nem à mais nem à menos do quanto determina a lei, nem, ainda, ao alvedrio do Fisco. Pontua que acusação fiscal há de se lastrear em fatos comprovados através de pesquisa e levantamento minuciosos das irregularidades fiscais, porventura suspeitas de terem sido praticadas pelo contribuinte. Continua destacando que, dentre as garantias asseguradas ao contribuinte está a de que ele pode e deve exigir um comportamento leal e legal dos representantes fiscais, com expressa renúncia de pretensões e atitudes vexatórias.

Reafirma que a autuação não pode prosperar, pois se trata de mera ficção porque, como está dito e repetido, tal autuação fiscal se configura abuso de autoridade, porque impõe ao contribuinte defender-se de acusação fiscal indevida.

Aduz que a boa doutrina e a reiterada jurisprudência não legitimam tal procedimento, devendo-se fazer menção às decisões do TIT - Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo que, em inúmeros julgados, tem se manifestado favoravelmente aos contribuintes.

Salienta que o RPAF-BA/99 determina em seu art. 18, inciso IV, alínea “a” a nulidade dos atos que não contenham elementos suficientes para determinar a infração. Diz que nestes casos a posição do CONSEF tem sido pelo julgamento da nulidade dos lançamentos efetuados, cita como exemplo o Acórdão de nº CFJ 0828/99.

Afirmar que as diferenças apuradas pelos autuantes constituem-se apenas em indícios de irregularidade e que a nossa legislação não admite a autuação apenas por indícios, pois violaria regras basilares estampadas na nossa Constituição. Menciona trecho de parecer do Prof. Paulo de Barros Carvalho sobre prova no Procedimento Administrativo Tributário, ao tratar da diferença da presunção e dos indícios. Frisa não restar dúvida de que esta autuação por indício não merece prosseguir, revelando arbítrio do ente fiscalizador. Destaca que esta forma de tributação vai de encontro aos preceitos do “Estatuto do Contribuinte”, regularmente instituído no Capítulo I do Título II da CF/88, através do qual se limitou o exercício das competências tributárias das pessoas políticas. Cita trecho dos ensinamentos do tributarista, Roque Antonio Carrazza, para ilustrar sua tese de defesa.

Arremata assinalando ter restado demonstrado nos autos que efetuou vendas para empresas inscritas no cadastro de contribuintes do ICMS, pugna, caso não seja decretada a nulidade argüida, pela improcedência deste item da autuação.

Afirma que em relação à infração 03 também ocorreu as mesmas equivocadas razões que levaram os autuantes a lavrar a infração 02, uma vez que entenderam que a empresa efetuou vendas interestaduais para não contribuintes do imposto e que por este motivo o IPI deveria ter sido incluído na base de cálculo do ICMS.

Registra que pelos mesmos motivos expostos na impugnação apresentada ao item anterior, pede-se pela nulidade deste item, pois os autuantes não indicaram os motivos pelos quais eles entenderam que os destinatários das mercadorias são não contribuintes.

Requer, caso não seja determinada a nulidade argüida, pela improcedência desta infração por estar plenamente comprovado que efetuou saídas interestaduais para empresas inscritas no cadastro de contribuintes do ICMS dos Estados de destino.

Lembra que, nos termos do art. 155, parágrafo 2º, inciso XI, da CF/88, em conjunto com art. 13, parágrafo 2º, da Lei Complementar nº 87/96, o montante do IPI não integra a base de cálculo do ICMS quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configurar fato gerador de ambos os impostos. Assevera que, segundo os mencionados dispositivos, o montante do IPI não integra a base de cálculo do ICMS quando o produto for destinado à industrialização ou à comercialização, assim como quando o produto for destinado a uso e consumo ou ingressar ao ativo imobilizado da empresa adquirente, independente de o destinatário ser ou não ser contribuinte do ICMS.

Menciona que o ICMS é um imposto calculado por dentro, ou seja, o valor do imposto está incluído no preço do produto, o que acarreta a inclusão do valor do próprio imposto em sua base de cálculo. Prossegue esclarecendo que o IPI é um imposto calculado por fora, ou seja, o seu montante não integra o preço do produto, tampouco sua base de cálculo, justamente por ter seu valor destacado na nota fiscal separadamente do valor do produto.

Destaca que no presente caso, as empresas para as quais foram entregues as mercadorias e emitidas as notas fiscais apontadas no Auto de Infração, são, de fato, contribuintes do ICMS. Afirma que demonstrou e comprovou, quando combateu às razões da infração 02, que as aludidas empresas possuem, inclusive, no seu CNAE, atividade preponderante de contribuinte do ICMS, seja por se tratar de Indústria seja pelo comércio.

Reproduz ementas dos julgados, RE 507.347-AgR/SE, Rel. Min. Dias Toffoli, Primeira Turma, DJ 9.5.2012 e RE 208.953/SP, Rel. Min. Carlos Velloso, Segunda Turma, Segunda Turma, DJ 20.2.1998, para demonstrar que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal firmou-se no sentido de que, nos termos do art. 155, §2º, inciso XI, da Constituição, não se inclui o IPI na base de cálculo do ICMS na hipótese em que a operação relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização for realizada entre contribuintes e configure fato gerador dos dois impostos.

Lembra que a atividade administrativa é norteadada por princípios constitucionais, dentre os quais um reclama maior relevância a ser observado, qual seja, o princípio da legalidade. Cita lição doutrinária da lavra de Maria Sylvia Zanella Di Pietro ), para quem “Segundo o princípio da legalidade, a Administração Pública só pode fazer o que a lei permite”, para ressaltar a dependência de lei da Administração Pública que não pode, por simples ato administrativo, conceder direitos de qualquer espécie, criar obrigações ou impor vedações aos administrados. Nessa linha traz a colação trecho de ensinamentos do mestre Alexandre de Moraes.

Menciona que a autoridade administrativa deve pautar sua conduta pelo princípio da legalidade, ou seja, a atuação da autoridade pública está restringida pelo princípio da legalidade, o qual, ao lado dos princípios da moralidade, impessoalidade, publicidade e eficiência, deve dirigir a conduta do administrador, vale dizer: todos os seus atos hão de ser praticados em perfeita

consonância com o que determinar a lei, jamais ao seu alvitre, notadamente quando se tratar de matérias tributárias, hipótese que atrai a observação, por igual, do princípio da irretroatividade.

Pugna pela improcedência da infração 03.

Manifesta sua insurgência contra a aplicação da multa de sessenta por cento prevista no art. 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, por se revestir de natureza confiscatória, desde quando nem o tributo pode ter a natureza de confisco, quanto mais uma penalidade pecuniária.

Explica que a multa tem o caráter de punição pelo não recolhimento do tributo na época própria, jamais o caráter de arrecadação ou mesmo de confisco, daí porque uma “multa” de 60% sobre o débito tributário corrigido não pode subsistir, pois não se coaduna com a realidade atual.

Menciona que repondo-se o valor original do tributo não recolhido na época própria, a multa fiscal deve se conter nos limites da punição do contribuinte faltoso, daí porque um percentual exacerbado apenas e tão somente coloca essa punição na linha de um confisco, figura essa espantada pela própria CF/88, inciso V, do art. 150, que veda a instituição de tributo com efeito de confisco e, por via de consequência, a vedação atinge as próprias multas pois estas são também obrigações do contribuinte faltoso.

Ressalta que não divergem nem a doutrina nem a jurisprudência dominantes do entendimento de que as multas exacerbadas podem e devem ser glosadas em benefício do contribuinte. Prossegue destacando que a aplicação da multa sobre o valor do imposto se mostra excessiva em face na inexistência de dolo, fraude ou simulação, tampouco inexistiu pagamento a menor de ICMS, ocorrendo assim, uma desproporção que deve ser corrigida, eis que a multa deve respeitar o princípio da proporcionalidade, e por isso não pode significar a destruição da empresa.

Revela que o STF, exemplificando com a ementa do RECURSO EXTRAORDINÁRIO nº 92.165-6 “RECURSO EXTRAORDINÁRIO nº 78.291, em mais de um momento reconheceu o caráter confiscatório da multa, autorizando a redução. Diz ser o que se espera, quando não seja para excluir totalmente sua incidência, a reduza, porque não praticou qualquer ato que ensejasse punição, nem atuou com dolo, sobretudo porque não concorreu a prática do ilícito tributário.

Observa que o Princípio da Legalidade é a base do chamado Estado de Direito, onde os poderes públicos são limitados e em matéria de sanção tributária o princípio da legalidade está consagrado no art. 97, inciso V, do CTN. Frisa que esta regra fundamenta-se no Direito Penal, onde *nulla poena sine lege*, ou seja, as sanções aplicáveis face à violação da legislação tributária requerem expressa previsão em lei, em sentido estrito.

Afirma que a lavratura do Auto de Infração resultante do procedimento fiscal deveria estar fundamentada em dispositivo legal, ou seja, deveria decorrer de expressa disposição legal. Diz ser esta a orientação da jurisprudência pátria, tendo sido inclusive já objeto de decisões do STF, a exemplo do RE 100.919-5/SP.STF, 1ª T, Rel. Min. Néri da Silveira, cuja ementa reproduz. Arremata frisando que também está consolidada a posição da doutrina acerca da legalidade e da tipicidade das sanções, conforme entendimento do Prof. José Eduardo Soares de Melo, trazendo à colação trecho de seus ensinamentos.

Menciona que no presente caso constata-se que houve ilegalidade flagrante no presente auto de infração e, nos casos de ilegalidade flagrante o art. 114 do RPAF-BA/99, determina que o débito não deva ser inscrito em dívida ativa.

Pondera que, como houve ilegalidade flagrante, pelas diversas razões já apresentadas, atendendo ao princípio da economicidade processual, solicita que a ilegalidade seja de pronto apreciada por este egrégio órgão julgador, através da nulidade do Auto de Infração.

Conclui requerendo a improcedência do Auto de Infração e por prudência, e em atenção ao princípio da eventualidade, pois entende que o Auto de Infração é improcedente, pugna pela redução da multa de 60% imposta no Auto de Infração, pois não foi provado no Processo Administrativo Fiscal o cometimento de qualquer ato tipificado como fraude.

Os autuantes prestam informação fiscal às fls. 276 a 289, articulando os aspectos a seguir enunciados.

Em relação à infração 01 destacam que o impugnante afirma em sua defesa que os documentos elencados em sua defesa, fls. 121 e 122, cujas mercadorias listadas nas notas fiscais autuadas efetivamente não ingressaram no estabelecimento, como se infere dos documentos que anexa, frisando que em verdade, todas estas notas fiscais adiante listadas foram emitidos com erro pelo próprio emissor, tais como o CST/Destaque.

Ao analisar as colunas “DATA”, “NFE N” e “NFRE CORRESPONDENTE”, fls. 121 e 122, que, conforme declaração do Contribuinte se trata de “notas fiscais emitidas em duplicidade” da citada lista, afirmam que não existe qualquer registro que comprove que as notas fiscais denominadas “NFRE CORRESPONDENTE” se referem às notas fiscais denominadas “NFE N” que não foram encontradas na sua escrita fiscal.

Esclarecem que, conforme se verifica nos documentos acostado pelo próprio Contribuinte constatou o seguinte:

- a) às fls. 238, referente NFe 3304, nenhuma informação temos que faça referência à NFe nº 2270 (Autorizada);
- b) às fls. 253, referente NFe 9586, nenhuma informação temos que faça referência à NFe nº 9570 (Autorizada);
- c) o Contribuinte nenhum documento apresenta referente NFe nº 724. Anexa a esta informação fiscal a imagem do Danfe referente NFe nº 724, onde verifica-se que nenhuma informação temos que faça referência à NFe nº 709 (Autorizada);
- d) às fls. 268, referente NFe 7054, nenhuma informação temos que faça referência à NFe 6821 (Autorizada);
- e) às fls. 210, referente NFe nº 87, nenhuma informação temos que faça referência à NFe nº 85 (Autorizada);
- f) às fls. 260, referente NFe nº 2241, nenhuma informação temos que faça referência à NFe nº 2228 (Autorizada).

Ressaltam que, além do anexo referente a imagem do Danfe referente NFe 724 (nota fiscal denominadas “NFRE CORRESPONDENTE”), conforme item “c)” acima, também anexam as imagens dos demais Danfes (nota fiscal denominadas “NFRE CORRESPONDENTE”): NFe nº 3304, NFe nº 9586, NFe nº 724, NFe nº 7054, NFe nº 87 e NFe nº 2241.

Informam ter anexado, também, as respectivas comprovações de Autorização referente às NFe denominadas “NFE N” que não foram encontradas na sua escrita fiscal de NFe de nºs 2270, 9570, 0709, 6821, 0085 e 2228.

Observam que não há qualquer comprovação de relação entre as notas fiscais denominadas “NFRE CORRESPONDENTE” e as notas fiscais denominadas “NFE N” que não foram encontradas na escrita fiscal do autuado. Frisam que a mera alegação por parte do Contribuinte, sem a devida comprovação do quanto alegado, em nada o beneficia.

Pontuam também que o Contribuinte reapresenta o documento de fls. 224 às fls. 226; o documento de fls. 230 às fls. 231; o documento de fls. 232 às fls. 234; o documento de fls. 259 às fls. 261 e o documento de fls. 262 às fls. 263.

Destacam que o próprio Contribuinte declara pelo acolhimento parcial da autuação, contudo, após conhecerem as razões defensivas do Contribuinte ficou comprovada que a autuação é procedente.

Mencionam que de um total de 185 documentos relacionados no Anexo 02, fls. 16 a 42, o contribuinte se insurgiu contra 34 documentos e, referentemente a estes 34 documentos listados na defesa, restou comprovado que o impugnante não conseguiu justificar o motivo de existirem notas fiscais eletrônicas - NFe devidamente Autorizadas, conforme Anexo 02, fls. 16 a 42, não registradas em sua escrita fiscal.

Reafirmam que nenhuma das notas fiscais eletrônicas - NFe do citado Anexo 02 restou comprovadamente emitida em duplicidade e, portanto, cancelada pelo emitente. Na própria “lista” apresentada pelo autuado, verifica-se que existe a falta da “NFRE CORRESPONDENTE” a “NFE N” 50674, fls. 122.

Assinalam que não acatam a manifestação defensiva do Contribuinte, portanto, mantêm inalterado o Anexo 02, fls. 16 a 42, referente Infração 01.

No que diz respeito à infração 02, destacam que o autuado sustentaram em sua defesa que nenhum documento apresentado pela fiscalização, seja na descrição da infração ou no demonstrativo apresentado, indicam o motivo pelos quais eles entenderam que os destinatários das mercadorias são Não Contribuintes, omissão que lhe impede de contestar o enquadramento dos destinatários das mercadorias.

Observam que o Contribuinte, conforme se depreende, demonstra não se lembrar que já fora anteriormente autuado por cometer esta mesma infração, de acordo com o Auto de Infração nº 207103.0002/05-2. Assinalam que foi bastante facilitado o reconhecimento por parte do Contribuinte da continuada prática dos mesmos procedimentos que caracterizam a infração em tela. Frisam que o Contribuinte manteve-se cometendo a mesma infração nos exercícios posteriores ao fiscalizado e autuado.

Salientam, inclusive, quanto a esta infração, que o Auto de Infração nº 207103.0002/05-2, foi julgado procedente, como se verifica nos Acórdão JJF Nº 442-04/05 e CJF Nº125-11/06, cujas ementa reproduzem.

Destacam que, de igual modo, o Contribuinte, também, demonstra não se lembrar que em posteriores ações fiscais foi novamente autuado por cometer esta mesma infração: Auto de Infração nº 299314.0001/08-3, Auto de Infração nº 299314.0200/11-6, Auto de Infração nº 299314.0300/11-0, Auto de Infração nº 299314.0902/12-9 e Auto de Infração nº 299314.1202/13-9. Ressaltam que os citados Autos de Infração, em relação à esta mesma infração, também, foram julgados procedentes.

Afirmam não fazer qualquer sentido a declaração do impugnante de que desconhece razões que levaram os autuantes a entender que os destinatários das mercadorias se enquadram na condição de não contribuinte o que se constitui claro cerceamento ao direito de defesa.

Reafirmam que não houve qualquer cerceamento ao direito de defesa do Contribuinte. Dizem não fazer qualquer sentido, tentar relacionar a autuação em tela com outras já julgadas pelo CONSEF onde houve cerceamento. Asseveram inexistir motivo para se falar em nulidade do lançamento.

No que diz respeito à ponderação da defesa de que “... Não há como o fornecedor de uma mercadoria identificar dentre milhares de clientes quais deles efetuam operações de circulação de mercadorias com habitualidade ou com intuito comercial. É impossível que seja efetuado um acompanhamento junto a todos os clientes de forma a precisar aqueles que não são contribuintes”, afirmam que essa demonstra que o Contribuinte não zela pela emissão de documento fiscal considerando se seus clientes são ou não são contribuintes do ICMS.

Explicam que a concessão de inscrição segue algumas formalidades que inclui até mesmo a vistoria ao estabelecimento do contribuinte. Observam que estes cadastros são atualizados freqüentemente, inclusive através das informações econômicas e fiscais apresentadas pelos contribuintes, ou seja, a condição de contribuinte é continuamente verificada pelas Secretarias de Fazenda e Finanças dos Estados”, confundindo o mero cadastro de pessoa jurídica junto à secretaria de fazenda estadual com o fato de ser o cadastrado contribuinte do ICMS. Revelam que existem pessoas jurídicas não obrigadas a se inscreverem no cadastro de Contribuinte, como se verifica do art. 2º, §6º, do RICMS-BA/12, *in verbis*: “A imunidade, a não-incidência e a isenção não exoneram as pessoas mencionadas no caput deste artigo da obrigação de se inscreverem no cadastro.”

Sustentam que no “Demonstrativo do ICMS Destacado em Documento Fiscal a Menor - Saídas de Produtos Destinados a Não Contribuintes do ICMS”, parte integrante do Anexo 03, fls. 44 a 58, constam que são prestadores de serviços gráficos, desenvolvimento de pesquisa/experiências (ciência físicas e naturais), publicidade, marketing, construtoras, compra/venda/avaliação de imóveis, filmagens, seguradora, de comunicação visual, aluguel de máquinas e equipamentos, dentre outros (como Secretaria de Estado). Frisam que mesmo não fazendo qualquer sentido, o Contribuinte diz ainda que “... todas as saídas que foram objeto de autuação destinaram-se a empresas inscritas no cadastro de contribuinte do Estado onde está situado o destinatário da mercadoria. Se o próprio estado de destino concedeu a inscrição no cadastro de contribuintes, não deve ser a impugnante, nem mesmo os autuantes, a determinar que os destinatários são Não Contribuintes.”

Reafirmam que as palavras do Contribuinte demonstram a sua falta de zelo com a emissão de documento fiscal, quando, seu cliente, mesmo inscrito na secretaria de fazenda, é de fato Não Contribuinte do ICMS. Destacam que as declarações do Contribuinte fazem prova contra si mesmo e em nada o beneficia.

Revelam que o Contribuinte deseja fazer crer que não se lembra que já foi autuado em várias ações fiscais por cometer a mesma infração nos Autos de Infração já indicados. Ressaltam os citados Autos de Infração, quanto a esta mesma infração, também, foram julgados procedentes.

Quanto à alegação do autuado de as declarações acostadas à defesa, bem como os espelhos obtidos junto à Receita Federal, e o próprio CNAE constante das aludidas empresas, demonstram que as mercadorias foram transferidas para empresas Contribuintes, destacam que não informado onde estão acostadas tais declarações. Prossegue destacando ser notório que a maioria das empresas não se atenta que, desde a sua criação, já estão comprometidas com um erro primordial que é o fato de seus cadastros nos entes governamentais não refletirem suas reais atividades e, neste sentido, um dos erros que leva as empresas a terem sérios riscos fiscais é o CNAE inadequado, o qual só será percebido quando começarem a aparecer os problemas fiscais. Pondera que enquanto uma empresa estiver no CNAE errado, as chances dos impostos estarem errados, com alíquotas incorretas ou calculados errados, são muito grandes e, em caso de constatação destes fatos em decorrência de uma ação governamental de fiscalização de tributos, o resultado poderá ser autuações acompanhadas de pesadas multas.

Registram que examinando a peça de defesa, nada encontraram que, mesmo que a título precário, pudesse ser tido ou entendido como declaração. Neste sentido, procurando as tais declarações, percorreram os anexos acostados pelo Contribuinte de fls. 138 a 273 e nada encontraram.

Dizem que concluíram, após a verificação do conteúdo dos citados anexos que não restou comprovado serem Contribuintes do ICMS os clientes do Autuado relacionados no Demonstrativo do ICMS Destacado em Documento Fiscal a Menor - Saídas de Produtos Destinados a Não Contribuintes do ICMS, parte integrante do Anexo 03, fls. 44 a 58.

Informam também que não foi apresentado atestado conforme disposto no Convênio ICMS 137/02 em relação às construtoras, nem qualquer comprovação em relação às empresas gráficas, consórcio para construção, empresas de engenharia, empresas de comunicação visual, locadoras, seguradora, empresa de televisão, secretaria de estado conforme Anexo 03, fls. 59 a 93.

Lembram que se o destinatário está localizado em outro Estado e não sendo contribuinte do ICMS, a alíquota aplicável é a prevista para as operações internas. Revelam que a caracterização da condição de contribuinte não é o fato de a pessoa ser ou não inscrita no cadastro, mas sim a natureza de sua atividade e de seus negócios.

Observam que da análise dos documentos restantes acostados ao presente PAF, constataram que as atividades econômicas que os adquirentes interestaduais dos produtos da Sansuy exercem, são próprios de prestadores de serviços.



Frisam que, mesmo assim, sem enfrentar a fundamentação da infração contestada, o Contribuinte pede a improcedência deste item do auto de infração.

Revelam que, após verificarem todos os argumentos defensivos e sem fundamentação legal apresentados pelo Contribuinte, restou comprovado o fato da utilização, por parte de Sansuy S/A Indústria de Plásticos, de alíquota própria para venda a Contribuintes em operações de saídas de produtos destinados a Não Contribuintes para todos os seus clientes relacionados no Demonstrativo do ICMS Destacado em Documento Fiscal a Menor - Saídas de PRODUTOS Destinados a Não Contribuintes do ICMS, fls. 44 a 58.

Observam que em todas as operações, ficou comprovado se tratarem de operações de saídas destinaram produtos a Não Contribuintes. Dizem ter restado evidenciado, nestes casos, que todos os argumentos defensivos trazidos ao presente PAF pelo Contribuinte, que não têm qualquer fundamentação legal e, portanto, nestes casos, efetivamente não foram proveitosos para sua defesa. Pugnam pela manutenção da Infração 02.

No que diz respeito à infração 03, observam que decorre diretamente da infração 02 para a qual, mantiveram a autuação original, pois, como disseram, o fato da utilização, por parte de Sansuy S/A Indústria de Plásticos, de alíquota própria para venda a contribuintes em operações de saídas de produtos destinados a Não Contribuintes, bem como seus argumentos defensivos sem qualquer fundamentação legal, efetivamente não foram proveitosos para sua defesa.

Reafirmam que o Contribuinte, de fato, efetuou vendas a Não Contribuintes, como se Contribuintes fossem. Destacam que, as consultas públicas às fls. 59 a 93, utilizadas para comprovar que se tratam de Não Contribuintes referente à Infração 02, se prestam, também, para esta infração 03. Frisam que destes citados documentos, se extrai que, de fato, não são contribuintes do ICMS. Arrematam sustentando que o Contribuinte não descaracterizou a infração autuada.

Observam, independentemente dos fatos que fundamentam a autuação em tela, que o Contribuinte na defesa inicia o desenvolvimento de um arcabouço imaginário, promovendo uma mescla dos fatos confusos que são originários não se sabe de onde, resultando um texto longo e sem qualquer nexos com a Infração 03.

Neste sentido, o Contribuinte, às fls. 129, declaram que nos termos do art. 155, parágrafo 2º, inciso XI, da CF/88, em conjunto com art. 13, parágrafo 2º, da Lei Complementar nº 87/96, o montante do IPI não integra a base de cálculo do ICMS quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configurar fato gerador de ambos os impostos.

Prosseguem frisando que, segundo as mencionadas disposições, o montante do IPI não integra a base de cálculo do ICMS quando o produto for destinado à industrialização ou à comercialização; assim como quando o produto for destinado a uso e consumo ou ingressar ao ativo imobilizado da empresa adquirente, independente de o destinatário ser ou não ser contribuinte do ICMS. Relatam que o ICMS é um imposto calculado por dentro, ou seja, o valor do imposto está incluído no preço do produto, o que acarreta a inclusão do valor do próprio imposto em sua base de cálculo e o IPI é um imposto calculado por fora, ou seja, o seu montante não integra o preço do produto, tampouco sua base de cálculo, justamente por ter seu valor destacado na nota fiscal separadamente do valor do produto. Destacam que estranhamente foi desconsiderado o que diz o art. 17, §1º, inciso II, alínea “c”, da Lei 7.014/96: o valor do IPI nas saídas efetuadas por contribuinte do imposto federal com destino a consumidor ou usuário final, a estabelecimento prestador de serviço de qualquer natureza não considerado contribuinte do ICMS, ou para uso, consumo ou ativo mobilizado de estabelecimento de contribuinte.

Registram que o autuado simplesmente declara, sem qualquer comprovação, que as empresas para as quais foram entregues as mercadorias e emitidas as notas fiscais apontadas no Auto de Infração, são, de fato, Contribuintes do ICMS. Explicam que o Contribuinte foi autuado por ter cometido a

infração 03 ao ter recolhido a menos ICMS em decorrência da não inclusão do IPI na base de cálculo do imposto, quando da venda de mercadorias a consumidor final, tal como construtoras (sem atestado conforme disposto no Convênio ICMS 137/02), empresas gráficas, editoras, consórcio para construção, empresas de engenharia, empresas de comunicação visual, locadoras, seguradora, empresa de televisão, secretaria de estado conforme Anexo 03, fls. 59 a 93.

Destacam que a infração 03 está vinculada à Infração 02. Ressaltam que os citados Autos de Infração, quanto a esta mesma infração, foram julgados procedentes. Então, o Contribuinte começa a tratar de assuntos jurídicos que nada acrescentam a sua peça de defesa. Neste sentido, declaram que "... a atividade administrativa é norteada por princípios constitucionais, dentre os quais um reclama maior relevância a ser observado, qual seja, o princípio da legalidade.

Mencionam que o Contribuinte conserva o foco de discussão longe dos fatos que fundamentaram a autuação em tela, de tal forma a não aprofundar no entendimento do que pretende defender. Dizem que sua manifestação sem qualquer conexão com a infração que pretende elidir em nada o beneficia.

Dizem que o Contribuinte não tem como explicar a distância que há entre o que diz e o que está demonstrado através dos anexos que fundamentaram a autuação. Observam que o Contribuinte enfrenta dificuldade insuperável, uma vez que, abandona o zelo que tem o direito de exercer em seu direito de defesa.

Ressaltam que a Infração 03 está vinculada à Infração 02 - (Infração 02 - Recolheu a menos ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da Federação, utilizando alíquota interestadual), a qual não foi elidida.

Lembram que o Contribuinte foi autuado por ter cometido a Infração - 03 ao ter recolhido a menos ICMS em decorrência da não inclusão do IPI na base de cálculo do imposto, quando da venda de mercadorias a consumidor final, tal como construtoras (sem atestado conforme disposto no Convênio ICMS 137/02), empresas gráficas, editoras, consórcio para construção, empresas de engenharia, empresas de comunicação visual, locadoras, seguradora, empresa de televisão, secretaria de estado conforme Anexo 03, fls. 59 a 93.

Concluem mantendo integralmente a infração 03.

Ressaltam que o Contribuinte discorda da legislação do ICMS, mais precisamente no que concerne às multas aplicadas devidas às infrações cometidas pelo mesmo e que, portanto, se trata de matéria cuja apreciação não é da competência dos autuantes.

Destacam também restar claro que o defendente não pretende confrontar-se com os contundentes elementos que formalizam e fundamentam as provas das infrações cometidas, as quais estão plenamente documentadas através dos anexos aos autos que deram origem à autuação.

No que concerne às questões de ilegalidade apontadas pelo defendente informam que no Auto de Infração consta a indicação de que a multa aplicada foi a descrita pelo art. 42, inciso II, alínea "a", da Lei nº 7.014/96 e que por outro lado, se pode verificar que o PAF atende a todos os requisitos necessários conforme o previsto no art. 39, do RPAF-BA/99. Asseveram que por este motivo, não há qualquer queixa por parte do Contribuinte alegando descumprimento do citado artigo do RPAF-BA/99.

Pontuam que, contrariando frontalmente qualquer expectativa do Contribuinte de tentar macular a autuação quanto ao rigor processual devido ao devido preparo do PAF em questão, pode-se constatar que o texto da Infração 01, bem como do texto da Infração 02 e da Infração 03, fls. 01, 02, 03 e 04, constituem-se, respectivamente, da descrição clara e precisa dos fatos considerados como infração, incluindo a formalidade legal de apresentar a norma para o enquadramento e para a multa aplicada. Lembram que os citados fatos estão comprovados através dos respectivos anexos, que se encontram às fls. 05 a 113.

Afirmam que a argumentação apresentada pelo Contribuinte não resiste a verificação de existência do suporte legal, claramente identificado às fls. 01, 02, 03 e 04, que autoriza a conseqüente autuação. Dizem que, além desta constatação, também está claro que o Contribuinte não pretende confrontar-se com os contundentes elementos que formalizam e fundamentam a prova da infração cometida, plenamente documentada através dos anexos do referido Auto de Infração, que deram origem ao PAF.

Frisam que no diz respeito à Infração 02 e a Infração 03, após verificarem as razões trazidas pelo Contribuinte, às mesmas restaram mantidas, sem qualquer alteração e, desta forma, portanto, nenhuma das infrações em questão foi elidida. Sustentam não haver qualquer justificação para que o presente Auto de Infração seja julgado improcedente em relação a qualquer uma das três infrações autuadas.

Asseveram que restou comprovado que, a Infração 01, bem como a Infração 02 e a Infração 03 são plenamente procedentes.

Registram que nada do que foi argüido em sua peça de defesa deixou de ser atentamente apreciado, não havendo, do mesmo modo, qualquer fato, documento ou argumento que não tenha sido verificado e considerado, como expendido acima. Destacam que o Contribuinte, em sua defesa, produziu todas as provas, que entendeu necessárias e suficientes para alcançar suas pretensões de bem defender-se da autuação de que trata o presente PAF, pois, ao mesmo não foi estabelecido nenhum obstáculo, garantindo seu amplo direito de defesa.

Ressaltam que, após verificarem as fls. 01 a 111 restou comprovado que o Autuado recebeu cópia do Auto de Infração e todos os demonstrativos, levantamentos e documentos integrantes, tornando insustentável qualquer alegação de cerceamento de defesa.

Concluem pugnando pela procedência do Auto de Infração.

Em Pauta Suplementar, a 3ª JJF converte os autos em diligência à IFEP INDÚSTRIA, fl. 332, para que o Autuante acostasse aos autos cópias da ficha cadastral do SINTEGRA de todas as empresas destinatárias arroladas no levantamento fiscal e elaborasse demonstrativos das Infrações 02 e 03, constando as empresas não inscritas no cadastro do ICMS.

Em atendimento da diligência solicitada pela 3ª JJF, os autuantes informam que considerando que não há qualquer empresa não inscrita no cadastro do ICMS, não tem qualquer demonstrativo a apresentar, pois, todas as empresas em questão estão inscritas no cadastro do ICMS.

Ressaltam que no Anexo 03, fls. 43 a 93, verificam que as “empresas” em questão são prestadores de serviços gráficos, desenvolvimento de pesquisa/experiências (ciência físicas e naturais), publicidade, marketing, construtoras, compra/venda/avaliação de imóveis, filmagens, seguradora, de comunicação visual, aluguel de máquinas e equipamentos, dentre outros (como Secretaria do Estado). Registram que a informação fiscal anterior deixa sem sustentação a defesa produzida pelo contribuinte.

Salientam, também, que o contribuinte foi autuado anteriormente em várias ações fiscais por cometer a mesma infração: Auto de Infração nº 207103.0002/05-2 (jan/00 a dez/02), Auto de Infração nº 299314.0001/08-3 (jan/03 a dez/05), Auto de Infração nº 299314.0200/11-6 (jan/06 a jun/06), Auto de Infração nº 299314.0300/11-0 (jul/06 a dez/07), Auto de Infração nº 299314.0902/12-9 (jan/08 a dez/09) e Auto de Infração nº 299314.1202/13-9 (jan/10 a dez/11). Ressaltam que os citados Autos de Infração, quanto a esta mesma infração, também, foram julgados procedentes.

Em manifestação acerca do resultado da diligência, o contribuinte, fls. 426 a 444, reafirma suas razões defensiva articulados na peça impugnatória inicial.

Relata quanto à sinopse da autuação da empresa. Tece fatos idênticos quanto às infrações imputadas. Na infração 1 colacionando notas e alega erro na emissão. Acrescenta que não houve entrada de mercadoria sem o devido registro na escrita fiscal. Lista as notas fiscais emitidas em

duplicidade.

Em relação às Infrações 02 e 03, reprisa os argumentos já expostos e sustenta que todas as notas fiscais de saídas, objeto da autuação, destinaram-se a empresas inscritas no cadastro de contribuintes do Estado, fato este, que pode corroborado pelo resultado da diligência de fls. 338 a 419, no qual comprovou veemente, que todas as empresas para as quais forneceu mercadorias são, de fato, contribuintes de ICMS.

No tocante à multa, no princípio da legalidade, repetem as alegações defensivas e pede pela Improcedência do Auto de Infração.

Em nova informação fiscal os autuantes, fls. 448 e 449, observam que em sua manifestação o Impugnante refuta a autuação, tal qual articulado em sua defesa.

Mencionam que nenhuma alegação apresentada em sua peça de defesa deixou de ser atentamente verificada. Destacam que, do mesmo modo, não houve qualquer fato, documento ou argumento que não tenha sido verificado e considerado. Asseveram que o contribuinte, em sua defesa, produziu todas as provas que entenderam necessárias e suficientes para alcançar suas pretensões de bem defender-se relativamente às autuações de que trata o presente PAF, pois, ao mesmo não foi estabelecido obstáculo algum, garantindo seu amplo direito de defesa.

Reafirmam que o defendente recebeu cópia do Auto de Infração e de todos os demonstrativos, levantamentos, documentos, bem como de todos os arquivos eletrônicos (Escrituração Fiscal Digital - EFD, os anexos correspondentes a cada infração autuada com todos os seus respectivos demonstrativos que integram este PAF, em meio digital, devidamente autenticados, conforme Recibo de Recepção de Arquivos Eletrônicos e mídia digital, fls. 110 a 111) integrantes do Auto de Infração em 07 de outubro de 2015, tornando insustentável qualquer alegação de cerceamento de defesa.

Ante o exposto, pugnam pela Procedência do Auto de Infração.

## **VOTO**

O presente Auto de Infração é constituído de três itens: entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal - infração 01; recolhimento a menos de ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto localizados em outra unidade da Federação, utilizando alíquota interestadual - infração 02 e recolhimento a menos de ICMS em decorrência da não inclusão do IPI na base de cálculo do imposto, quando da venda de mercadorias a consumidor final em operações interestaduais - infração 03.

Inicialmente cabe enfrentar a preliminar de nulidade suscitada em relação à autuação, quanto aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, inclusive, sob o argumento de que os autuantes não indicaram o motivo pelo qual entenderam que os destinatários das mercadorias eram não contribuintes do ICMS.

No tocante aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, verifico também que não tem amparo fático ou jurídico os argumentos defensivos. Inexiste nos autos qualquer violação ao princípio da legalidade. A acusação fiscal afigura-se exposta com clareza e alicerçada em fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreveram as infrações, fundamentando-as com o devido enquadramento legal e a indicação dos documentos e demonstrativos específicos, bem como de seus dados e cálculos, explicitado a origem dos valores apurados.

Depois de examinar os elementos que compõem a acusação fiscal atinente às Infrações 02 e 03, constato que não deve prosperar a pretensão do autuado, haja vista que os extratos de consulta pública ao SINTEGRA e ao Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica acostados ao processo, fls. 59 a 93, comprovam que os destinatários das mercadorias eram empresas do ramo de impressão de

material para uso publicitário, comunicação visual, seguradoras, incorporação de empreendimentos imobiliários, serviços de organização de feiras, locação de galpões e equipamentos, projetos e execução de limpeza urbana etc., confirmando, portanto, que tais clientes não são contribuintes do ICMS.

Ademais, como bem observado pelos autuantes na informação fiscal, o fato de uma pessoa jurídica estar inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) não quer dizer que ela seja obrigatoriamente contribuinte do ICMS, haja vista que a legislação tributária prevê situações em que determinadas empresas poderão se inscrever no CAD-ICMS apesar de não ser contribuinte do referido imposto estadual.

Assim, afasto a preliminar de nulidade, por não vislumbrar nos autos qualquer violação ao princípio do devido processo legal, eis que foi observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, caracterizados nos aspectos abordados na impugnação, na informação fiscal, bem como constato que não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Rejeito o pedido de revisão a ser efetuado por Estranho ao Feito formulado pelos autuantes, tendo em vista que os elementos constantes do processo são suficientes para formar a convicção dos julgadores, conforme disposto no art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF-BA/99.

No mérito à infração 01, cuida de entrada no estabelecimento de mercadorias tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, consoante demonstrativo de apuração, fls. 16 a 22.

Na impugnação, o autuado sustentou as mercadorias listadas nas notas fiscais autuadas não ingressaram em seu estabelecimento, pelo fato do emitente ter errado na emissão de algumas dessas notas fiscais e emitido novas notas fiscais em substituição para corrigir o erro com o intuito de corrigir a operação realizada.

Ao prestarem informação fiscal os autuantes sustentaram que depois de examinar as notas fiscais indicadas pelo autuado constataram que nenhuma das notas fiscais arroladas pela defesa às fls. 121 e 122, encontram-se escrituradas e as notas fiscais arroladas no levantamento fiscal constam no sistema de notas fiscais eletrônicas como “Autorizadas”.

Depois de examinar as peças que compõem esses itens da autuação verifico que assiste razão ao autuante, uma vez que todas as notas fiscais elencadas no levantamento fiscal, efetivamente, não foram registradas e constam como “Autorizadas”. Resta também comprovado nos autos que nas notas fiscais indicadas pelo Impugnante como tendo sido emitidas pelos remetentes para corrigir os equívocos não constam indicação alguma que as vincule às notas fiscais arroladas no levantamento fiscal. Portanto, inservíveis para elidir a acusação fiscal.

Nestes termos, ante a falta de comprovação inequívoca pelo Autuado de que as mercadorias discriminadas nas notas fiscais por ele indicadas em sua defesa não ingressaram em seu estabelecimento, considero caracterizado o cometimento desse item da autuação.

Entretanto, no que diz respeito à multa sugerida prevista no inciso IX, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, saliento que, consoante alteração do, através da Lei nº 13.461 de 10/12/2015, publicada no DOE de 11 dez 2015, o percentual de 10% da multa anteriormente estabelecido foi reduzido para 1%, *in verbis*:

“Art. 42.

[...]

*IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;”*

Por se tratar de multa por descumprimento de obrigação acessória, conforme a disposição prevista na alínea “c”, inciso II do art.106 do CTN, entendo ser cabível a aplicação à infração 03 a retroatividade benigna preconizada no referido dispositivo legal, *in verbis*:

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

[...]

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

[...]

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

Assim, na Infração 01 deve ser aplicada multa de 1% sobre as notas fiscais que tratam de mercadorias tributáveis, conforme discriminadas no demonstrativo às fls. 72 a 80, remanescendo o débito total no montante de **R\$15.529,44**, sendo os valores nas respectivas datas de ocorrência: [365,30 - 01/2012; 1.117,33 - 02/2012; 6,13 - 03/2012; 112,392 - 04/2012; 100,60 - 06/2012; 139,47 - 07/2012; 191,68 - 08/2012; 346,66- 09/2012; 433,13 - 10/2012; 3.956,97 - 11/2012; 297,74 - 12/2012; 288,24 - 01/2013; 57,37 - 02/2013; 130,64 - 03/2013; 486,99 - 04/2013; 9.918,71 - 05/2013; 108,01 - 06/2013; 555,91 - 07/2013; 252,44 - 08/2013; 152,90- 09/2013; 57,02 - 10/2013; 641,22 - 11/2013 e 840,40 - 12/2013].

Nestes termos, fica mantida a Infração 01, com a retificação da multa para 1%.

As Infrações 02 e 03 referem-se a recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota na venda de produtos da autuada para não contribuintes do imposto situados em outra unidade da Federação, e a falta de inclusão do IPI, referente a estas vendas, na composição das respectivas bases de cálculos do imposto, respectivamente.

Ao tratar do mérito das infrações 02 e 03, o Autuado se eximiu do cometimento desses itens da autuação sustentando que os destinatários das mercadorias eram contribuintes do ICMS, conforme os documentos que acostou aos autos, sob o argumento de que nas datas em que foram realizadas suas operações, tendo em vista que possuíam inscrição estadual em seus Estados.

Os autuantes rebateram o argumento defensivo informando ter constatado durante a ação fiscal que os adquirentes interestaduais dos produtos da autuada são prestadores de serviços e não contribuintes do ICMS, apesar de possuírem inscrição estadual.

Examinando esses documentos, fls. 149 a 208, verifico que não logram comprovar a condição de contribuinte, pois: o de fl. 341 trata-se de uma declaração emitida pelo próprio destinatário; os de fls. 342 a 345, que já tinham sido acostados ao processo pelos autuantes, apenas atestam que os destinatários são prestadores de serviços gráficos, desenvolvimento de pesquisa/experiências (ciência físicas e naturais), publicidade, marketing, construtoras, compra/venda/avaliação de imóveis, filmagens, seguradora, de comunicação visual, aluguel de máquinas e equipamentos.

Logo, o ponto central da questão ora em lide é identificar se as vendas realizadas tiveram como destinatários empresas contribuintes ou não do ICMS.

Verifico às fls. 44 a 58 está contido o demonstrativo do levantamento fiscal da Infração 02 relacionando todas as notas fiscais, uma a uma, onde se verificam as saídas com ICMS destacado a menos por tratar-se de vendas a não contribuintes. Às fls. 59 a 93 estão apensadas cópias de extratos da Receita Federal, que registram o cadastramento das empresas destinatária das mercadorias comercializadas pela autuada, não deixando dúvidas que a atividade desenvolvida por estas empresas é de prestação de serviços, se confirmando, portanto, que tais clientes não são contribuintes do ICMS.

Assim, não sendo a atividade fim das empresas adquirentes interestaduais dos produtos da Impugnante de habitual comercialização, resta patente que as operações não implica fato gerador do ICMS, portanto, não podem ser caracterizadas como contribuintes deste imposto. A exemplo dos serviços de propaganda e publicidade estão definidos no item 85 da lista de serviços do Decreto-Lei 408/86, sem qualquer ressalva de incidência do ICMS, situação que impõe a incidência do imposto sobre serviços consoante estabelece o §1º do art. 8º do referido Decreto.

No tocante à infração 03, resta patente que nas operações em questão resta indubitado que o IPI integra a base de cálculo nas operações interestaduais destinadas a não contribuinte do imposto, como se depreende da alínea “c” do art. 1º do art. 17 da Lei 7.014/06, in verbis:

*“§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso VI do caput deste artigo:  
[...]”*

*c) o valor do IPI nas saídas efetuadas por contribuinte do imposto federal com destino a consumidor ou usuário final, a estabelecimento prestador de serviço de qualquer natureza não considerado contribuinte do ICMS, ou para uso, consumo ou ativo imobilizado de estabelecimento de contribuinte.”*

Ante ao exposto, entendo que a alíquota aplicável nestas operações é 17% e não 12%, como também é devida a inclusão do IPI nas respectivas bases de cálculo, portanto, confirmo os valores lançados originalmente para estas infrações.

Concluo pela subsistência das Infrações 02 e 03.

Em relação ao argumento do Autuado de ser a multa aplicada excessiva, confiscatória e desproporcional, em face da inexistência de dolo, fraude ou simulação e falta de pagamento de ICMS, saliento que aplicação da multa decorrente da autuação, é consequência das irregularidades cometidas pelo Impugnante, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar, que a falta de intenção deliberada e de não ter agido com má fé no procedimento que resultou na omissão de escrituração na escrita fiscal, ora em lide, a ausência de dolo, como quis aduzir o sujeito passivo em sua impugnação, não tem o condão de isentá-lo do cometimento da infração.

Quanto às considerações acerca da desproporcionalidade da multa, bem como acerca do pedido de sua redução, em relação à Infração 01, é importante que se diga que essa Junta de Julgamento Fiscal somente pode fazê-lo, na medida em que a infração não tenha implicado em falta de recolhimento do imposto, o que não restou comprovado nos presentes autos, nos termos do art. 158 do RPAF-BA/99, aprovado pelo Dec. 7.629/99, cujo texto vai abaixo reproduzido.

*“Art. 158. 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.”*

No tocante às Infrações 02 e 03, considerando o fato de que houve descumprimento de obrigação principal, esta Junta de Julgamento Fiscal não tem a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299314.0602/15-3**, lavrado contra **SANSUY S/A INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.895.761,80**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor total de **R\$15.529,44**, prevista no art. 42, incisos IX, da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05, reduzida por força da alteração do percentual consoante alteração promovida pela Lei nº 13.461/15.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20. 12. 11, tendo em vista alteração ocorrida no valor da multa, com repercussão no total do crédito tributário.

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

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA