

A. I. N° - 274068.0008/16-5
AUTUADO - ARCELORMITTAL BRASIL S.A.
AUTUANTE - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 14/08/2017

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0154-03/17

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO A MAIS DO QUE O PERMITIDIDO NA LEGISLAÇÃO. GLOSA DO VALOR EXCEDENTE. O Decreto Estadual nº 14.213/12, com efeitos a partir de 01.12.2012, dispõe sobre a vedação de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo, nos termos da Lei Complementar 24, de 07.01.75. O Autuado não apresenta provas com o condão de elidir a autuação. **Infração subsistente.** **2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. MULTA PERCENTUAL DE 60% SOBRE O VALOR DO IMPOSTO NÃO RECOLHIDO TEMPESTIVAMENTE.** Uma vez comprovado a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado integralmente, em multa equivalente a 60% do ICMS não antecipado. **Infração não elidida. Rejeitadas preliminares de nulidades suscitadas. Indeferido pedido de diligência ou perícia técnica. Não acolhido pedido de redução ou cancelamento da multa. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 19/12/2016, exige crédito tributário no valor de R\$6.945.967,69, acrescido da multa de 60%, em razão das irregularidades abaixo apuradas:

Infração 01 - 01.02.96 - utilização indevida de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com o benefício fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo nos termos da Lei Complementar nº 24/75. O contribuinte recebeu mercadorias de Estados que concedem crédito presumido vedado pelo Decreto 14.213/12. É vedada a utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais das mercadorias referidas nos itens do Anexo Único do citado Decreto. O crédito do ICMS neste caso, somente será admitido no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem, conforme Anexo Único do Decreto 14.213/12, nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2014 no valor de R\$2.863.802,08;

Infração 02 - 07.15.05 - multa percentual sobre a parcela do imposto que deveria ter sido pago a título de ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, sendo que o ICMS admitido está de acordo com o § 2º do art. 1º do Decreto 14.213/12, nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2014, no valor de R\$4.082.165,61.

O autuado impugna o lançamento fls. 40/55, através de advogados, procuração fls.57/60. Diz que, diante da lavratura do Auto de Infração em epígrafe, por meio de seus procuradores signatários,

vem apresentar impugnação, pelas razões expostas a seguir. Registra a tempestividade de sua peça defensiva. Traça um breve relato sobre o auto de infração.

Afirma que a fiscalização exige o recolhimento de ICMS, referente à infração 01, no importe de R\$ 2.863.802,08. Em adição, exige multas formais de 60%. Aduz que não houve cobrança de ICMS relativamente à infração 02, tendo em vista que a fiscalização entendeu estar em conformidade com o § 2º, do art. 1º, do Decreto nº 14.213/12. Diz que o lançamento não merece prosperar.

Argui a inépcia da peça fiscal, alegando que a fiscalização nada demonstra, limitando sua acusação ao campo das suposições. O trabalho fiscal, que caminha em trilhas tortuosas, partiu da equivocada premissa de que houve a utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias supostamente contempladas por benefício fiscal não autorizado por Convênio ou Protocolo, nos termos da Lei Complementar nº 24/75.

Acrescenta que a fiscalização sequer apontou quais os benefícios fiscais entende ter o contribuinte usufruído e que mereciam a glosa, imputando a acusação de forma genérica e sem motivação. Dessa forma, pretende transferir ao contribuinte o ônus da acusação, que decididamente não lhe pertence.

Comenta que da resumida e incompleta descrição da infração, consta apenas que supostamente teria recebido mercadorias de outros Estados que utilizam créditos presumidos vedado pelo Decreto nº 14.213/12, de modo que, no entender fiscal, o crédito do ICMS apenas seria admitido no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem, nos termos do Anexo Único do Decreto nº 14.213/12. No entanto, afirma que a autoridade fiscal não menciona expressamente, quais os benefícios fiscais, supostamente indevidos teria utilizado, o que prejudica sua defesa, ficando impossibilitado de fazer sua impugnação de modo preciso.

Entende que falta pressuposto de validade do ato administrativo, pois a mera acusação genérica de aproveitamento de benefícios fiscais supostamente indevidos, acompanhada da indicação de alguns dispositivos legais, não é suficiente para fundamentar a acusação, sendo necessária a completa motivação do ato administrativo, sendo que, no caso do lançamento, tal expediente é objeto de expressa previsão legal no art. 142 do CTN. Sobre o tema cita o jurista Celso Antônio Bandeira de Mello. Transcreve o art. 2º do RPAF/99. Conclui que deve ser anulada a infração fiscal por ausência de motivação do ato administrativo, expediente obrigatório e objeto de expressa previsão legal no art. 142 do CTN.

No que tange à infração 01, comenta que a fiscalização tributária o acusa de que teria recebido mercadorias de outros Estados, utilizando crédito presumido vedado pelo Decreto nº 14.213/12, de modo que, no entender fiscal, o crédito do ICMS apenas seria admitido no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem.

Esclarece que não usufrui de qualquer benefício fiscal nos estados do Rio de Janeiro, São Paulo, Espírito Santo, Minas Gerais, ou seja, ao contrário do que apontado pela fiscalização, a impugnante não utiliza os benefícios fiscais citados no Anexo Único do Decreto nº 14.213/12, o que, decerto, já seria suficiente para a improcedência da acusação fiscal.

Argumenta que a fiscalização tributária partiu da equivocada premissa de que o contribuinte usufrui de benefícios fiscais que estão às margens do CONFAZ, contudo, sequer apontou quais os benefícios fiscais entende ter o contribuinte usufruído e que mereciam a glosa dos créditos apropriados. Dessa forma, pretende transferir ao contribuinte o ônus da acusação e que definitivamente não lhe pertence.

Lembra que o ônus da prova incumbe a quem acusa, ainda que seja este o agente estatal. O interesse público ou a presunção de legitimidade dos atos administrativos não acobertam nem permitem acusação sem prova. Nesse sentido, o próprio Estado (e seus agentes) deve fazer cumprir e obedecer aos ditames constitucionais processuais, com o fim de assegurar aos cidadãos o exercício dos direitos e garantias e a segurança jurídica e resguardar, aí sim, o interesse público. Acrescenta que na tentativa de constituir prova negativa, qual seja, a de não utilização de

benefícios fiscais às margens do CONFAZ, o contribuinte requer a juntada nos autos das cópias dos livros de apuração do ICMS das filiais de origem, demonstrando não haver qualquer ajuste a indicar o suposto aproveitamento de créditos fiscais

Requer a improcedência da acusação fiscal, conforme diz que comprovam os livros de Apuração do ICMS das filiais de origem, não se admitindo a transferência do ônus da acusação ao próprio acusado, papel este não desempenhado pela fiscalização tributária. Solicita a baixa do processo em diligência, a fim de que a fiscalização apure e aponte devidamente os créditos fiscais que entende ter o contribuinte aproveitado.

Frisa que, ainda que se entenda, por absurdo, que o contribuinte utilizou dos benefícios fiscais constantes do Anexo Único do Decreto nº 14.213/12, a improcedência da acusação do item 01 é manifesta, por estar inserida no contexto da conhecida “Guerra Fiscal”.

Ressalta que o procedimento adotado pelo estado da Bahia para combater a denominada “Guerra Fiscal” é responsável por violar a própria Constituição Federal. Isso porque, ao autuar o contribuinte, com o fito de declarar a nulidade de um ato proferido por outro Estado membro, o Estado da Bahia invade competência privativa do Poder Judiciário, por realizar controle difuso de constitucionalidade, acarretando uma total subversão da ordem jurídica. Cita o art. 155, § 2º, XII da CF e Lei Complementar nº 24/75, arts. 1º e 2º.

Comenta que no caso em tela, a autuação pressupõe que houve a violação pelos demais Entes da Federação acerca dos dispositivos citados, na concessão de benefícios fiscais e que sequer foram detalhados pela agente autuante. Ou seja: a inobservância dos dispositivos dela constantes levaria à nulidade do ato e à ineficácia do crédito para o recebedor da mercadoria, ou, por outras palavras, levaria ao estorno do crédito para o comprador da mercadoria.

Afirma que o Fisco baiano pretendeu, com a positivação de dispositivo que regulamenta a matéria no Regulamento do ICMS, desestimular que os estabelecimentos adquirentes de mercadorias, comercializem com as empresas que de alguma forma poderiam ser beneficiadas por incentivos concedidos fora do âmbito do CONFAZ. Nesse sentido, lavrou-se o auto de infração em questão alegando que a autora teria utilizado indevidamente créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias que supostamente gozavam de benefícios fiscais na sua origem, devendo, portanto, ser realizado o devido estorno do ICMS.

Aponta que ao assim proceder, o Estado da Bahia intenta por declarar a inconstitucionalidade dos dispositivos promulgados por outros estados da Federação, concessivos de regime especial ao vendedor, em completa afronta ao art. 155, § 2º, XII, “g” da Constituição Federal de 1988.

Destaca que a declaração de inconstitucionalidade de um ato por alegada afronta de dispositivos de Lei Complementar é de competência exclusiva do poder judiciário e não da administração pública, como pretendida pelos agentes fiscais. Neste sentido, transcreve a lição de Marco Aurélio Greco. Cita jurisprudência em voto do Min. Sepúlveda Pertence, em decisão do Tribunal de Justiça da Bahia e do Superior Tribunal de Justiça, no acórdão proferido no RMS nº. 38.041.

Pugna pela improcedência da acusação fiscal consubstanciada no item 01 do auto de infração, considerando o necessário respeito à regra da não cumulatividade e a correta interpretação da Lei Complementar nº. 24/75.

Salienta que apesar da descrição do auto de infração ter mencionado genericamente violação aos termos da Lei Complementar nº 24/75, sem ao menos indicar precisamente os dispositivos legais tidos por desrespeitados pelos Estados de origem das mercadorias, requer se afaste, de toda forma, eventual alegação de violação aos dispositivos contidos no art. 8º, I e II, da LC nº. 24/75, que transcreve.

Apresenta entendimento que o art. 8º, da LC 24/75 não foi recepcionado pelo novo ordenamento jurídico, instaurado pela CFRB/88. Isso decorre do simples fato de que, a Constituição impôs que a não-cumulatividade do imposto somente não seria aplicada, com a conseqüente impossibilidade de

utilização dos créditos relativos às operações anteriores, nas hipóteses de isenção ou não incidência. Diz ter sido este o entendimento proferido nos autos do RMS nº. 38.041-MG.

Remata que, ainda que se descartasse o ferimento a não-cumulatividade, o artigo em comento deveria ser interpretado de acordo com os ditames da própria Constituição. Nesse sentido, a glosa dos créditos apenas seria possível para os casos em que restasse comprovado que o estabelecimento adquirente gozou do benefício ilegalmente concedido na origem, fato esse que a Fazenda Estadual deixou de demonstrar.

Assevera que crédito presumido, como reiterado por diversas vezes pela jurisprudência pátria, não pode ser considerado isenção e muito menos redução da base de cálculo do imposto, sendo incapaz, portanto, de obstar a não cumulatividade do ICMS. Cita jurisprudência do STJ no AgRg no REsp 1.312.486/MG, Dje 17.12.2012.

Conclui que deve ser afastada qualquer tentativa de acusação de violação da norma infralegal fundada em dispositivo da LC nº. 24/75, posto que, nem ao menos foi recepcionada por nosso ordenamento jurídico, vez que violador da não-cumulatividade do imposto, devendo, ser afastada a exigência decorrente do item 01 do lançamento vergastado.

A respeito da infração 02, aponta ocorrência de ilegitimidade da exigência fiscal pelos mesmos motivos, tendo em vista se tratar de reflexo direto da infração 01. Repete os termos da referida infração. Diz que não houve cobrança de ICMS relativamente à infração 02, tendo em vista que a fiscalização entendeu estar em conformidade com o § 2º, do art. 1º, do Decreto nº 14.213/12 que reproduz.

Repete que a infração 02 está intimamente relacionada com a infração 01, motivo pelo qual, também deve ser julgada integralmente improcedente, e pelas mesmas razões. Isso porque, a base de cálculo da multa seria o imposto devido (imposto antecipado reduzido do imposto pago), contudo, este imposto pago foi considerado como sendo reduzido pelos benefícios fiscais apontados na infração 01 que, como dito, a empresa jamais os usufruiu.

Argumenta que (i) não utiliza os benefícios fiscais citados no Anexo Único do Decreto nº 14.213/12, não podendo ser admitido a transferência do ônus da acusação ao próprio acusado, papel este, não desempenhado pela fiscalização tributária; (ii) ante a impossibilidade da fiscalização tributária determinar a glosa de créditos mediante a declaração de inconstitucionalidade de incentivo concedido por outro Estado da federação, vez que tal declaração é privativa do Poder Judiciário; (iii) ante a necessidade de se afastar qualquer tentativa de acusação de violação da norma infralegal fundada em dispositivo da LC nº. 24/75, posto que, nem ao menos foi recepcionada por nosso ordenamento jurídico, vez que violador da não-cumulatividade do imposto; requer a improcedência da acusação fiscal consubstanciada no item 02, por ser reflexo direto do item 01 do auto de infração.

Sobre a multa aplicada entende que viola a vedação ao confisco - art. 150, IV, da CF/88. Argúi que não sendo devido o tributo, toda a penalidade consequente torna-se, indevida. Explica que a multa administrativa é uma penalidade pecuniária que tem como finalidade compensar o dano causado pelo particular à Administração com a prática da infração – o que *in casu* não ocorreu; razão pela qual se faz igualmente necessário o cancelamento da respectiva multa. Diz que o caso dos autos é ainda pior, pois para cada infração, foi aplicada uma multa ilegal e desproporcional no valor de 60% sobre o valor do imposto (art. 42, inciso II, alíneas “f” e “d”, da Lei nº 7.014/96), tomando a penalidade contornos confiscatórios. Registra que 60% sobre o valor do imposto está sendo cobrado como penalidade por ter supostamente aproveitado crédito a maior do ICMS. Pergunta onde estaria a fraude e os documentos inidôneos a ensejar a multa.

Comenta que as multas exigidas exorbitam e muito a quantia necessária para a realização de sua finalidade sancionatória, assumindo objetivo arrecadatório incompatível com os escopos do Direito Tributário Sancionador. Sobre a matéria reproduz doutrina e jurisprudência, que afirma serem uníssonas em afirmar que penalidades de tal monta ofendem a vedação de confisco, além

dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, devendo, por isso, serem integralmente canceladas.

Argumenta que apenas por amor ao debate, há relevantes fundamentos jurídicos para que, na pior das hipóteses, as multas sejam ao menos reduzidas. Traz à colação recente decisão do Supremo Tribunal Federal, assentando como limite do não confisco na aplicação de penalidades tributárias o patamar de 25% do valor do tributo.

Requer o cancelamento das penalidades aplicadas, sob pena de afronta ao princípio do não confisco (art. 150, IV, da CR/88). Caso não se decida pelo cancelamento das penalidades exigidas, necessário ao menos reduzi-las para patamares mais razoáveis, menos restritivos de direitos fundamentais do contribuinte, mais adequados às circunstâncias do caso e à finalidade sancionatória imbuída no dispositivo legal.

Invoca a vedação ao *bis in idem* na aplicação das multas. Princípio da consunção. Nota que as duas acusações, itens 01 e 02, do auto de infração, referem-se aos mesmos fatos, de modo que a multa percentual sobre parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial, decorre, implicitamente, da acusação acerca da utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias supostamente contempladas por benefício fiscal não autorizado por Convênio ou Protocolo. Em outras palavras, afirma que a conduta de utilizar crédito fiscal é pressuposto para a multa sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial, razão pela qual estar-se-ia diante da aplicação do princípio da consunção.

Comenta que a infração do item 01 funcionou como fase de preparação ou de execução da infração do item 02, de modo que ambas as infrações estão intimamente relacionadas e interligadas. Diz que, ainda que se admita a título hipotético a ocorrência das infrações, fato é que a infração do item 01 foi absorvida pela infração do item 02, devendo ser prontamente cancelada, e, sendo matéria de ordem pública, urge seu reconhecimento de ofício.

Salienta que a cobrança da multa relativamente no item 01, implica em verdadeiro *bis in idem*, a ser repellido pelo ordenamento jurídico vigente. Ainda que se trate de infrações com base em capitulações distintas, não há como negar que se reportam ao mesmo fato, qual seja, a suposta ausência de recolhimento do ICMS por antecipação, em razão da utilização indevida do crédito fiscal. Pugna pelo afastamento da penalidade do item 01, em razão da aplicação do princípio da consunção, eis que a conduta de utilizar crédito fiscal (meio) é pressuposto para a multa aplicada sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial (resultado).

Por fim, afirma que discorda do procedimento de incidir juros de mora sobre as multas, fato constatado em relação à penalidade referente à infração 02. Primeiramente, porque a literalidade do dispositivo assim não o permite (art. 161, CTN), não havendo sequer autorização na legislação do Estado da Bahia. Segundo, porque, conceitualmente, os juros de mora devem remunerar o capital que restou privado do credor. Não pode o Estado entender que se privou da multa, pois esta é ato sancionatório, decorrente de ato ilícito. Em caráter subsidiário, deve ser ao menos afastada a aplicação de juros de mora sobre os montantes decorrentes de aplicação da penalidade tributária do item 02 da acusação fiscal.

Pede a procedência da impugnação, com o cancelamento do crédito nela consubstanciado. Subsidiariamente, requer o cancelamento ou, quando menos, a redução, das penalidades aplicadas, em respeito ao princípio do não confisco. Pugna pela aplicação do princípio da consunção, a fim de afastar a penalidade do item 01, eis que a conduta de utilizar crédito fiscal (meio) é pressuposto para a multa aplicada sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial (resultado).

Assevera que em caráter subsidiário, deve ser ao menos afastada a aplicação de juros de mora sobre os montantes decorrentes de aplicação da penalidade tributária do item 02 da acusação fiscal. Requer, ainda, o cadastramento do nome dos advogados Eduardo Fraga, OAB/BA nº 10.658, com endereço na Travessa Santa Bárbara, 04, Ed. Aliança Comercial, 9º andar, Comércio, CEP 40.015-

190, Salvador/BA, e Sacha Calmon Navarro Coêlho, OAB/MG nº 9.007, para fins de recebimento das intimações no presente feito, sob pena de nulidade (artigo 272, parágrafo 5º, do NCPC/15 – aplicado subsidiariamente ao processo administrativo).

A autuante presta informação fiscal fls.126/130. Comenta que o contribuinte em lide foi flagrado no cometimento de duas infrações a legislação do ICMS e as transcreve. Sintetiza as razões de defesa. Registra que a impugnante alega que a autuação nada demonstra e que parte de suposição, sem apontar quais benefícios fiscais teria o contribuinte usufruído e, portanto, foram glosados.

Assegura que a alegação não prospera, pois na descrição da infração consta que é vedada a utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais das mercadorias referidas nos itens do Anexo Único do Decreto 14.213/12. Apesar de não haver dúvidas na descrição, reproduz a tabela com os itens do Anexo Único do citado Decreto, que determina o percentual da base de cálculo admitido.

Sobre a alegação defensiva de que não utiliza os benefícios fiscais citados, afirma que não pode ser aceita, pois ao se utilizar de crédito, cujo débito correspondente, não foi assumido pelo remetente, a autuada está utilizando crédito indevido.

A respeito da arguição da impugnante de que cabe a fiscalização comprovar que os remetentes utilizaram o benefício fiscal, aduz que se tratando de estabelecimentos fora do Estado da Bahia, o fisco baiano não tem como obter esta informação. Como os estabelecimentos em questão são unidades do grupo da Arcelormital (empresa autuada), esta detém toda a documentação necessária, cabendo à defesa apresentar prova de que as coligadas não utilizaram o crédito presumido. Sobre o tema cita os art. 8º, IV, 142 e 143 do RPAF/99.

Informa que a impugnante apresentou em PDF a escrituração fiscal das coligadas. Esclarece que analisando a documentação surgem duas questões: **a)** o documento correto seria a Escrituração Fiscal Digital – EFD acompanhada do respectivo Recibo de Entrega; **b)** analisando as folhas 16 da escrituração contida no CD, percebe que o remetente lança outros créditos no valor de R\$658.647,09 e em diversas folhas existe o lançamento de outros créditos sem descrever a sua natureza. Portanto, afirma que o documento disponibilizado não serve de prova de que os remetentes não foram beneficiados com os créditos vetados no Decreto nº 14.213/12.

A respeito do pedido de diligência a fim de que se apure e aponte os créditos fiscais devidos, frisa que não se faz necessária, pois constam do PAF, todos os elementos necessários a conclusão pela procedência da infração.

Sobre a alegação de violação à Constituição Federal diante da declaração de inconstitucionalidade de ato normativo realizado por outros Entes Federados, ainda que fora do âmbito do CONFAZ, assegura que a alegação não prospera, pois a legislação tributária obedece a diversas normas da Constituição e Leis Complementares. Diz que inciso III, do parágrafo único, do art.1º da LC nº 24/1975, estabelece que a concessão de crédito presumido sobre operações relativas à circulação de mercadorias será concedida ou revogada nos termos de Convênios celebrados e ratificados pelos Estados. O art. 8º da LC nº 24/1975 determina que a inobservância dos dispositivos da LC nº 24/1975 acarretará na nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor das mercadorias. Portanto, existe previsão na legislação tributária para glosar os créditos cuja origem seja de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo.

Relativamente a alegação de que a Lei Complementar 24/75 não foi recepcionada pela CF/88, observa que no Estado da Bahia, esta Lei encontra-se em pleno vigor.

Em relação à infração 2, a impugnante cita não ter havido cobrança de ICMS, tendo em vista que a fiscalização entendeu que está em conformidade com o § 2º, do art. 1º, do Decreto nº 14.213/12. Observa que tal menção pode levar a uma má interpretação da autuação. Esclarece que a infração 2 exige multa sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial e

o crédito de ICMS considerado para cálculo do valor do ICMS Antecipação Tributária Parcial levou em consideração apenas, a parcela admitida pelo Decreto ° 14.213/12.

Aduz que segundo a impugnante foi a glosa de crédito estabelecido pelo Decreto ° 14.213/12 que motivou a diferença imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial e sobre a qual foi calculada a multa. Como a impugnante defende a legalidade do crédito pelos motivos já arguidos, pleiteia a ilegitimidade da infração 2.

Sobre esse entendimento da defesa, afirma que não prospera pelos mesmos motivos já citados. E mesmo que fosse considerado o crédito na íntegra, ainda haveria ICMS Antecipação Parcial a pagar, pois a autuada não pagou ICMS Antecipação Parcial em nenhum mês do período fiscalizado.

No que diz respeito a alegação de que as multas são desproporcionais, 60%, importando em confisco e solicita a redução para percentuais condizentes com a CF, sugerindo 25%, ressalta que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Avoca ensinamentos da Professora Mizabel Derzi, argumentando que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco, o contribuinte omisso que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade. Comenta que a multa está prevista em lei, logo, não há que se falar de confisco, portanto as multas devem ser mantidas.

Verifica que o impugnante alegou que as duas infrações referem-se aos mesmos fatos, de modo que a multa percentual sobre parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial, decorre implicitamente, da acusação acerca da utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias supostamente contempladas por benefícios não autorizados por Convênio ou Protocolo.

Sobre esta alegação, explica que, ao contrário do que entendeu o Autuado, se trata de 2 fatos: (1) crédito indevido na entrada; (2) multa percentual sobre o valor do ICMS Antecipação Parcial que deixou de ser recolhido. Informa que o crédito glosado no cálculo do ICMS Antecipação Parcial é um dos motivos da falta de recolhimento, pois a impugnante não pagou o ICMS Antecipação Parcial em nenhum mês do período fiscalizado.

Observa que a impugnante alega ser indevido, o procedimento de incidir juros de mora sobre as multas, fato que teria constatado em relação à penalidade referente à infração 2. Primeiramente, porque a literalidade do dispositivo assim não permite (art. 161, CTN), não havendo sequer autorização na legislação do Estado da Bahia. Segundo, porque, conceitualmente os juros de mora devem remunerar o capital que restou privado do credor.

Salienta que sobre este tema, a alegação não procede, porque não se cobra juros de mora e sim atualização monetária sobre o valor da infração 2, conforme § 3º, X, do art. 39 do RPAF/99.

Lembra que o Decreto 14.213/12 não afronta qualquer dispositivo legal ou constitucional, pelo contrário, visa justamente garantir a aplicação do princípio da não-cumulatividade do ICMS, à luz da interpretação sistemática e teleológica que vem sendo aplicada pelo STF. Aduz que existem decisões reiteradas sobre esta matéria conforme acórdãos CJP 0514-13/13, 0524-13/13 e 0529-13/13.

Mantém a ação fiscal, visando a procedência do presente auto.

Ao tomar ciência da informação fiscal o autuado voltou a se manifestar fls.135/149. Repete as infrações que lhe foram imputadas. Diz que após a apresentação da defesa, tomou ciência da informação fiscal que manteve na integralidade, a acusação fiscal pelos seus próprios termos.

Entende que os argumentos fazendários não são capazes de ilidir os fundamentos da pretensão autoral. Diz que os pedidos do contribuinte são integralmente procedentes.

No tocante a arguição de nulidade do auto de infração, afirma que a citada preliminar é ainda mais evidente, levando em consideração que apenas após a apresentação de impugnação administrativa,

a agente autuante trouxe aos autos, a tabela esclarecendo os itens do Anexo Único do Decreto nº 14.213/12. Legislação esta, que determina o percentual da base de cálculo admitida, relacionando os Estados e as infrações capituladas.

Reitera que a mera acusação genérica de aproveitamento de benefícios fiscais supostamente indevidos, acompanhada da indicação de alguns dispositivos legais, não é suficiente para fundamentar o auto de infração. Para reforçar seu argumento reproduz o art. 2º do RPAF/99.

Afirma que a inépcia da peça fiscal é ainda mais evidente, levando em consideração que o trabalho fiscal partiu da equivocada premissa de que houve a utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas por benefício fiscal não autorizado por Convênio ou Protocolo, nos termos da Lei Complementar nº 24/75.

Diz que por não conseguir informações sobre os estabelecimentos situados fora do Estado da Bahia, pretende a autuante transferir ao contribuinte, o ônus da própria acusação. Volta a esclarecer que não usufrui de qualquer benefício fiscal, ao contrário do apontado pela fiscalização, não utilizando os benefícios fiscais citados no Anexo Único do Decreto nº 14.213/12. Reitera que o ônus da prova incumbe a quem acusa, ainda que este, seja o agente estatal.

Assevera que o auto de infração incorre também, em violação do art. 142 do CTN, pois não prova o que alega. Diz que na tentativa de constituir prova negativa, a de não utilização de benefícios fiscais às margens do CONFAZ, requereu a juntada aos autos das cópias dos livros de Apuração do ICMS das filiais de origem, demonstrando não haver qualquer ajuste a indicar o suposto aproveitamento de créditos fiscais. Contudo, a fiscalização ignorou a prova juntada aos autos, conforme justificou na informação fiscal.

Esclarece que irá encaminhar a Escrituração Fiscal Digital – EFD acompanhada do respectivo Recibo de Entrega e Arquivo. Contudo, entende que as cópias dos livros de Apuração do ICMS das filiais de origem, já são suficientes para comprovar a ausência de aproveitamento dos créditos fiscais. Diz que a fiscalização tributária deveria ter requerido essa documentação em procedimento de fiscalização. Tal fato demonstra que o lançamento tributário não foi devidamente motivado, tendo o agente autuante transferido ao contribuinte o ônus da própria acusação fiscal.

Informa que no tocante aos “outros créditos” no valor de R\$ 658.647,09, questionado pelo agente autuante, se tratam de créditos extemporâneos, mas que em nada se relacionam com os benefícios fiscais relacionados no Anexo Único do Decreto nº 14.213/12.

Pede que seja anulada a infração fiscal por ausência de motivação do ato administrativo. Reitera o pedido de baixa do processo em diligência. Repete argumentos de sua defesa inicial sobre a Guerra fiscal, necessário respeito à regra da não cumulatividade, impossibilidade de o Estado da Bahia declarar a inconstitucionalidade dos dispositivos do estado do Espírito Santo sobre concessivos de regime especial ao vendedor. Reforça que o art. 8º, da LC 24/75 não foi recepcionado pelo novo ordenamento jurídico, Constituição Federal de 1988.

Pugna pela improcedência da acusação fiscal. Insiste na acusação de abusividade das multas aplicadas em desrespeito ao princípio da vedação ao confisco - art. 150, IV, da CF/88. Frisa que há relevantes fundamentos jurídicos para que, na pior das hipóteses, as multas sejam ao menos reduzidas. Volta a invocar o Princípio da Consunção.

Assevera que os itens 01 e 02 do auto de infração, referem-se aos mesmos fatos de modo que a multa percentual sobre parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial, decorre, implicitamente, da acusação acerca da utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias supostamente contempladas por benefício fiscal não autorizado por Convênio ou Protocolo. Ou seja, a infração do item 01 funcionou como fase de preparação ou de execução da infração do item 02, de modo que ambas as infrações estão intimamente relacionadas e interligadas.

Aduz haver impossibilidade de incidência de juros de mora sobre multa. Ao contrário do que sustenta a fiscalização tributária, não basta dar o nome de “atualização monetária” aos “juros de

mora” para encobrir a incidência de juros de mora sobre tais valores. Esclarece que juros de mora e atualização monetária são institutos distintos. A atualização monetária (quando há) mantém o valor da dívida, os juros de mora, por sua vez, indenizam o credor pelo prejuízo no atraso do cumprimento da obrigação tributária.

Entende que não pode o Estado achar que se privou da multa, pois esta é ato sancionatório decorrente de ato ilícito e a obrigação de seu pagamento somente surgirá, após o lançamento de ofício que houver constituído o crédito respectivo, em conformidade com o art. 142, *caput*, c/c art. 113, § 1º, do CTN.

Afirma que ainda que se admita que a multa possa ser calculada sobre a base atualizada de imposto, jamais pode ser corrigida por índice que não reflita a inflação, já que os juros de mora vai além, por ser instrumento financeiro para se penalizar o atraso e a inadimplência no tempo de uma obrigação, não se limitando a eventual recomposição financeira de um valor em razão da inflação.

Discorda do procedimento de incidir juros de mora sobre as multas, fato constatado em relação à penalidade referente à infração 02. Reitera o pedido a fim de que seja afastada a aplicação de juros de mora sobre os montantes decorrentes de aplicação da penalidade tributária do item 02 da acusação fiscal.

Pede a procedência da impugnação apresentada, com o cancelamento integral do crédito consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe.

A autuante presta nova informação fiscal fls.152/153. Aduz que a defendente cita na folha 136 que a fiscalização havia dito na primeira informação fiscal que: *“Não houve cobrança de ICMS relativamente à infração 02, tendo em vista que a fiscalização entendeu estar em conformidade com o § 2º, do art. 1º do Decreto nº 14.213/12.”*

Observa que a defendente está distorcendo o que foi dito na informação fiscal. Esclarece que na realidade a infração 2 cobra multa percentual sobre valor do ICMS Antecipação Parcial que deixou de ser recolhido e os valores dos créditos admitidos na apuração da Antecipação Parcial estão de acordo com o § 2º, do art. 1º do Decreto nº 14.213/12.

Assevera que a impugnante não pode alegar cerceamento de defesa. Primeiro, porque na transcrição da infração fica claro em que dispositivos legais a fiscalização se baseou para autuação. Segundo, porque a impugnante tem conhecimento dos itens do decreto, conforme colocou na segunda defesa.

A autuada declara que não usufrui qualquer benefício fiscal citado no Anexo Único do Decreto nº 14.213/12. Afirma que a alegação não prospera, pois a autuação é por crédito indevido proveniente de benefícios usados pelo remente. O Decreto nº 14.213/12 determina que as mercadorias enviadas pelos remetentes constantes no Anexo Único têm um limite de crédito admitido. O referido decreto está de acordo como a Lei Complementar nº 24/75.

Sustenta que não tem cabimento o questionamento da impugnante referente à fiscalização não ter aceitado a documentação do anexo 3. É a legislação quem determina a obrigação da utilização da Escrituração Fiscal Digital – EFD.

Sobre o pedido de cancelamento das penalidades exigidas, ou que ao menos as reduza, afirma que a dispensa, ou redução, de imposição de penalidade que se encontra prevista no § 7º, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, exige que não tenha implicado falta de recolhimento do ICMS. Diz que existe comprovação de falta de pagamento de imposto ao erário, no respectivo PAF, motivo pelo qual a multa deve ser mantida.

Sobre a alegação defensiva de que a multa aplicada na infração 2 tem origem no valor apurado da infração 1. Esta tese está errada, pois a infração 1 cobra crédito indevido e a infração 2 cobra multa percentual sobre valor do ICMS Antecipação Parcial que deixou de ser recolhido. São infrações com origens distintas, portanto não há o que se falar de *bis in idem*.

Explica que, hipoteticamente falando, se no cálculo da Antecipação Parcial levasse em consideração o imposto destacado na nota fiscal e não o imposto admitido conforme Decreto nº 14.213/12, ainda assim, haveria valor a recolher para o Estado. Como a Antecipação Parcial não foi paga, cabe a aplicação de uma multa percentual. Ratifica os termos da informação fiscal inicial em relação aos demais argumentos apresentados na segunda impugnação.

Às fls.157/210, o autuado requer a juntada do Recibo de Entrega e respectivos Arquivos da Escrituração Fiscal (EFD), esclarecendo que o valor constante na fl.16 da escrituração no CD da impugnação, na rubrica "outros créditos" no total de R\$658.647,09, encontra-se discriminado na fl.17. Diz que somando as respectivas rubricas, alcançam o exato montante questionado pela fiscalização tributária conforme discrimina em uma tabela.

A autuante toma ciência e aprecia os documentos juntados pelo autuado, fls. 214/215. Diz que a impugnante vem complementar a resposta elaborada para a manifestação fiscal, juntando o Recibo de Entrega e Arquivo do Recibo de Entrega da Escrituração Fiscal para as filiais: 17.469.701/0039-40; 17.469.701/0117-05; 17.469.701/0124-26; 17.469.701/0134-06; 17.469.701/0138-21 e 17.469.701/0140-46. Constata que todas estas filiais citadas são da Bahia. O período dos recibos, folhas 158 a 210 é de dezembro de 2014 a junho de 2015.

Lembra que o auto em questão tem duas infrações. A infração 1 refere-se a crédito indevido em operações interestaduais de janeiro de 2013 a dezembro de 2014. A infração 2 refere-se a multa percentual sobre o valor do ICMS Antecipação Parcial que deixou de ser recolhido de janeiro de 2013 a dezembro de 2014. Portanto, o auto em questão, trata apenas de operações interestaduais e os arquivos apresentados tratam de operações internas.

Na infração 1 constam operações com os CNPJ: 10.800.841/0001-37; 17.469.701/0016-53; 17.469.701/0038-69; 17.469.701/0042-45; 25.878.901/0001-01 e 61.074.506/0001-30. Informa que o CD anexado, folha 211, encontra-se danificado, mas foi possível a sua leitura. Nele não constam as EFD's das empresas constantes nas infrações 1 e 2. Conclui que a documentação anexada não serve para elidir as infrações do respectivo auto.

Ratifica tudo quanto argüido nas informações fiscais anteriores. Opina pela procedência integral do auto de infração.

VOTO

O defendente suscitou a nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de que identificou ausência de motivação do ato administrativo, expediente obrigatório e objeto de expressa previsão legal no art. 142 do CTN. Arguiu a inépcia da peça fiscal, alegando que a fiscalização nada demonstra, limitando sua acusação ao campo das suposições. Acrescentou que a fiscalização sequer apontou quais os benefícios fiscais entende ter o contribuinte usufruído e que mereciam a glosa, imputando a acusação de forma genérica e sem motivação, o que prejudica sua defesa, ficando impossibilitado de fazer sua impugnação de modo preciso.

Analisando os elementos que compõem o PAF, principalmente o teor das razões de defesa, vejo que ao contrário do alegado, não é o que se depreende de sua impugnação fiscal. Da simples leitura de sua defesa, fica evidente que o Autuado compreendeu claramente do que foi acusado, trazendo inclusive livros e documentos fiscais com o objetivo de ilidir a infração que lhe foi imputada.

Observo que não houve a falta de motivação aduzida, na medida em que foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática. A Autuante descreveu detalhadamente os fatos que resultaram na infração, inclusive expondo de forma ampla as irregularidades constatadas, na descrição dos fatos, nas próprias folhas do Auto de Infração. Foram indicados e detalhados os dados e cálculos que compõem o lançamento fiscal, conforme planilhas, demonstrativo da infração 01 fls. 19/20 e da infração 02 fls. 21/22. Esses dados estão contidos no CD fl.30, que foi entregue ao contribuinte, conforme faz prova documento termo recebimento fl.31, apontando as razões que levaram a Autuante a determinar o

descumprimento da obrigação principal. A capitulação legal e a multa aplicada constante da infração são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável.

O defendente alegou cerceamento de defesa para suscitar nulidade da autuação. Disse que a Autuante estaria transferindo ao impugnante, o ônus da prova de sua própria acusação. Acrescentou que somente quando da informação fiscal, a Fiscal teria trazido aos autos, o Anexo Único do Decreto 14.213/12, que serviu de fundamento para apuração do imposto reclamado.

Saliento que esta alegação não possui sustentação fática ou jurídica. No presente caso, a prova com que pretende desconstituir a acusação de que teria utilizado créditos fiscais em valor superior ao admitido pela legislação vigente, considerando que suas filiais estabelecidas em outros Estados, emitentes destas notas fiscais, não teriam utilizado qualquer benefício fiscal, é do próprio Autuado. É ele que dispõe da informação e comprovação do valor do imposto e alíquota efetivamente incidente na operação anterior. Dessa forma, entendo que não pode o defendente alegar cerceamento de defesa, quando o ônus da prova lhe incumbe e o respectivo documento estaria, teoricamente, em seu poder.

Quanto ao Anexo Único do retro mencionado Decreto, que conforme alegação do defendente, deixou de constar originalmente da autuação, também não se sustenta. Da leitura da descrição dos fatos, conjuntamente com o levantamento fiscal, não resta qualquer dúvida sobre a matéria tratada no presente auto de infração.

A autoridade administrativa constituiu o crédito tributário verificando e registrando a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo e, propôs a aplicação da penalidade cabível, tudo em absoluta consonância com o art. 142 do CTN, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório.

Rejeito, portanto, as nulidades suscitadas, visto que, não verifico qualquer dos pressupostos elencados no art. 18 do RPAF/99.

Em relação à solicitação de perícia fiscal ou diligência, cabe de plano, consignar que os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, cabendo ao autuado demonstrar suas alegações, sendo inadmissível realização de diligência, quando destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia, simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos. Assim, no presente caso, a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a serem requeridas de ofício para o convencimento dos julgadores. Portanto, fica indeferido o pedido de diligência e perícia técnica, com fulcro no art. 147, I, “a” e II, do RPAF/99.

Quanto ao mérito, na infração 01, o PAF ora em análise, gira em torno da aplicação do Decreto nº. 14.213/12, que veda ao contribuinte adquirente estabelecido no Estado da Bahia, a utilização do total de crédito destacado na Nota Fiscal relativamente às mercadorias contempladas com benefício fiscal não autorizado por Convênio ou Protocolo, permitindo apenas o creditamento em percentual indicado em seu Anexo único.

A matéria encontra-se disciplinada no § 2º, do art. 1º, do Decreto nº 14.213/12. É ver a redação do dispositivo, *in verbis*:

Art. 1º Fica vedada a utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais das mercadorias referidas no Anexo Único deste Decreto, contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo nos termos da Lei Complementar Federal nº 24, de 07 de janeiro de 1975 (LGLN197511).

§ 1º O crédito do ICMS relativo à entrada das mercadorias somente será admitido no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem, conforme estabelecido no Anexo Único deste Decreto.

§ 2º O disposto no caput deste artigo também se aplica ao cálculo do imposto devido por substituição tributária e por antecipação tributária parcial.

O defendente argumentou, em resumo, que a regra de vedação ao direito de crédito de ICMS prevista no Decreto nº 14.213/12, representaria uma ofensa ao princípio da não-cumulatividade estabelecido no art. 155, II, § 2º, IV, da Constituição Federal, aduzindo que, ao estabelecer o limite de crédito de 3%, o Estado da Bahia estaria indiretamente impondo uma alíquota interestadual de 3%, usurpando a competência do STF para declaração de inconstitucionalidade e criando uma espécie de barreira alfandegária.

A tese defensiva parece plausível, tanto que encontra respaldo em parte da doutrina e foi acatada pela jurisprudência do STJ durante muitos anos. Todavia, pelas recentes decisões do STF e STJ sobre a matéria em debate, observo que o Decreto nº 14.213/12 não ofende o princípio da não-cumulatividade, pois se enquadra nas hipóteses de exceção ao direito de crédito previstas na própria Constituição Federal.

É cediço que o art. 155, § 2º, inciso II da Constituição Federal, estabeleceu limitações ao direito de utilização do crédito de ICMS, notadamente para as operações anteriores que forem isentas ou que não representem hipótese de incidência do ICMS. Vejamos:

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

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

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

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

É importante esclarecer, que as limitações ao direito de crédito em relação às operações isentas ou com não-incidência, criadas pela própria Constituição Federal, têm a clara finalidade de garantir a efetividade do princípio da não-cumulatividade, impedindo que o contribuinte utilize um crédito que, em verdade, não existe, já que a operação anterior não gerou pagamento do ICMS.

Assim, grande parte da doutrina especializada defende que as hipóteses do inciso II do § 2º do art. 155 da Constituição não representariam “exceções” ao princípio da não-cumulatividade, mas apenas hipóteses de vedação do direito ao crédito para justamente alcançar a não-cumulatividade do ICMS.

Outrossim, em se tratando de operações interestaduais, como é o caso dos autos, a vedação à utilização do crédito se torna ainda mais relevante, pois se não houvesse qualquer limitação, o Estado destinatário seria obrigado a assumir o ônus do benefício fiscal oferecido pelo Estado remetente. Bem por isso, o inciso II do § 2º do art. 155 da CF ressalva que a limitação ao crédito não é absoluta, podendo ser dispensada se houver “*determinação em contrário da legislação*”, ou seja, se houver Convênio ou Protocolo interestadual.

Na prática, o referido dispositivo constitucional tem por finalidade limitar o poder de tributar dos estados-membros, impedindo a criação de benefícios fiscais locais. Fato é que, no caso dos autos, os benefícios fiscais incidentes sobre as mercadorias do defendente no Estado destinatário não encontram respaldo na legislação do Estado da Bahia. Nesta senda, o fisco baiano editou o

Decreto nº 14.213/12, para expressamente vedar a utilização de créditos relativos a operações contempladas com benefício fiscal não autorizado.

É importante ressaltar, que a tese adotada pelo STF autoriza a vedação ao direito de crédito, porém não de forma absoluta, admitindo, por óbvio, o creditamento “*proporcional ao valor exonerado*”. Afinal, se não for admitido o crédito proporcional, o Estado destinatário estará se beneficiando indevidamente do benefício fiscal oferecido pelo Estado remetente, em afronta ao princípio da não-cumulatividade do ICMS.

Diante do exposto, entendo que a melhor exegese para o tema em debate é considerar que o Decreto 14.213/12 não afronta qualquer dispositivo legal ou constitucional, pelo contrário, visa justamente garantir a aplicação do princípio da não-cumulatividade do ICMS, à luz da interpretação sistemática e teleológica que vem sendo aplicada pelo STJ e STF. (RE 174478 / SP; RE 522716 AgR / RS; RMS 26497 / MT).

O defendente alegou, que o Fisco não teria comprovado, que o imposto devido nas operações anteriores teria gozado do benefício fiscal ora em discussão. Ou seja, a autuação não prova a utilização de benefícios fiscais às margens do CONFAZ, na Apuração do ICMS pelas filiais de origem.

Neste ponto, observo que o Decreto Estadual nº. 14.213/12, ao estabelecer a vedação ao direito de utilização dos créditos em comento, parte do pressuposto de que a operação anterior é beneficiada com redução de alíquota ao patamar de 3%.

É certo que, se o defendente tiver suportado uma carga tributária “cheia” (12% ou 7% / alíquotas interestaduais) nas operações anteriores, terá direito ao crédito integral nas operações seguintes. Entretanto, não há nos autos qualquer prova acerca do efetivo pagamento do imposto anterior, submetido a qualquer que seja a alíquota. Na tentativa de comprovar este argumento, o contribuinte disponibilizou cópias de EFD’s de suas filiais, que se revelaram inúteis para os fins a que se destinavam.

Isto porque, conforme declarado pela Autuante, da análise destes elementos acostados aos autos, se identificou tratar-se de Arquivos do Recibo de Entrega da Escrituração Fiscal referentes as filiais: 17.469.701/0039-40; 17.469.701/0117-05; 17.469.701/0124-26; 17.469.701/0134-06; 17.469.701/0138-21 e 17.469.701/0140-46, todas estabelecidas no Estado da Bahia. Ademais, foi constatado que tais recibos, folhas 158 a 210, se referem ao período de dezembro de 2014 a junho de 2015.

No presente caso, a infração 1 refere-se a crédito indevido em operações interestaduais de janeiro de 2013 a dezembro de 2014. A infração 2 refere-se a multa percentual sobre o valor do ICMS Antecipação Parcial que deixou de ser recolhido de janeiro de 2013 a dezembro de 2014. Portanto, o auto em questão, trata apenas de operações interestaduais e os arquivos apresentados tratam de operações internas.

Assim, embora o Autuado insista em sua defesa, que as empresas emitentes dos documentos fiscais de saídas, a ele destinados, estabelecidas em outras unidades da Federação, não utilizaram o benefício fiscal aqui discutido, não trouxe aos autos a prova legítima e necessária, com o condão de elidir a acusação fiscal.

Diante do exposto, entendo que o Decreto 14.213/12 não afronta qualquer dispositivo legal ou constitucional, pelo contrário, visa justamente garantir a aplicação do princípio da não-cumulatividade do ICMS, à luz da interpretação sistemática e teleológica que vem sendo aplicada pelo STF e em reiteradas decisões deste CONSEF. Dessa forma, concluo pela subsistência da infração 01.

A infração 02 refere-se a multa percentual sobre a parcela do imposto que deveria ter sido pago a título de ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, sendo que o cálculo do ICMS, o crédito fiscal admitido está de acordo com o § 2º do art. 1º do Decreto 14.213/12.

A antecipação parcial do ICMS está prevista no art. 12-A da lei nº 7.014/96, que assim dispõe:

Art. 12 – A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso II do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.”

Consta do Auto de Infração, que foi aplicada a multa percentual de 60% sobre o valor do imposto calculado corretamente, isto é, considerando o crédito fiscal determinado no § 2º do art. 1º do Decreto 14.213/12. Sobre o ICMS antecipação parcial que deixou de ser pago tempestivamente pelo autuado, foi aplicada a multa de 60%, conforme demonstrativo anexo, fls. 21/22.

Saliento que em ação fiscal foi constatado pela Autuante, que no período fiscalizado, relativamente ao ICMS da Antecipação Parcial, a obrigação principal não foi cumprida. Uma vez comprovada a falta de pagamento ou tributação de forma irregular para efeitos de recolhimentos do ICMS Antecipação no prazo regulamentar, torna-se inexigível o tributo, convertendo-se a exigência relativamente ao imposto não antecipado, em multa equivalente a 60% do ICMS não recolhido regularmente, nos termos do art. 42, § 1º, c/c inciso II, “d” da Lei nº 7.014/96, *in verbis*:

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

§ 1º No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II;

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares;

O defendente nas argumentações defensivas afirmou que a infração 02, seria reflexo direto da infração 01. Como não houve cobrança de imposto neste item, a base de cálculo da multa seria o imposto pago, porém considerado reduzido pelos benefícios fiscais apontados na infração 01, que reiterou, não teria utilizado. Ou seja, disse ser fato, que a infração do item 01 foi absorvida pela infração do item 02, devendo ser prontamente cancelada. Pugnou pelo afastamento da penalidade do item 01, em razão da aplicação do princípio da consunção, pois a conduta de utilizar crédito fiscal (meio) é pressuposto para a multa aplicada sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial (resultado).

Em sede de informação fiscal a autuante esclareceu que a tese defensiva encontra-se equivocada. Explicou que a infração 1 cobra crédito indevido e a infração 2 cobra multa percentual sobre valor do ICMS Antecipação Parcial que deixou de ser recolhido. São infrações com origens distintas, portanto não há o que se falar de *bis in idem*.

Analisando os elementos que compõem o PAF, as razões de defesa, a informação fiscal e o teor dos dispositivos retromencionados, não resta dúvida sobre o acerto da autuação. Comungo das conclusões da autuante, pois as infrações 01 e 02 são distintas.

Importante ressaltar, que na ação fiscal foi constatado, que se no cálculo do ICMS Antecipação Parcial fosse levado em consideração, o imposto destacado na nota fiscal de entrada e não o crédito fiscal admitido conforme Decreto nº 14.213/12, ainda assim, haveria valor a recolher para o Estado. Isso porque, o sujeito passivo, em todo período fiscalizado, deixou de recolher qualquer valor a título de ICMS Antecipação Parcial. Logo, entendo que está correta a aplicação da multa percentual sobre o imposto que deixou de ser pago tempestivamente.

O Autuado alegou também, impossibilidade de incidência de juros de mora sobre as multas, fato que teria ocorrido em relação à penalidade referente à infração 02. Apresentou entendimento, de

que não haveria previsão na legislação, para o Estado aplicar juros de mora sobre os montantes decorrentes de aplicação da penalidade tributária do item 02 da acusação fiscal.

Não acato tal pretensão. Saliento que o presente PAF não cobra juros de mora. Inclusive a própria atualização monetária, ou seja, a correção para que seja mantido o valor da moeda atualizado, constante do demonstrativo de débito do presente lançamento fiscal, se constitui apenas, em um indicativo do valor atualizado no momento da lavratura, que só será concretizado quando da quitação do auto de infração. Este procedimento se encontra em absoluta consonância com a regra do § 3º, X, do art. 39, do RPAF/99.

Com relação à multa de 60%, considerada confiscatória, desproporcional e desarrazoada, saliento que a penalidade aplicada no presente Auto de Infração é a legalmente prevista para a irregularidade apurada (art. 42, II, "f" e "d", da Lei 7.014/96). Quanto ao pedido do defendente para a exclusão, ou, no mínimo, redução da multa aplicada, ressalto que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, conforme art. 159, do RPAF/99.

Sobre à arguição de inconstitucionalidade da multa, por ofensa ao princípio do não confisco, deixo de apreciá-la em razão da vedação contida no art. 167, I, III do RPAF/99, que impede este Conselho de apreciar questões relativas à constitucionalidade das normas estaduais.

A respeito do pedido de cadastramento do nome dos advogados Eduardo Fraga, OAB/BA nº 10.658, com endereço na Travessa Santa Bárbara, 04, Ed. Aliança Comercial, 9º andar, Comércio, CEP 40.015-190, Salvador/BA, e Sacha Calmon Navarro Coêlho, OAB/MG nº 9.007, para fins de recebimento das intimações no presente feito, sob pena de nulidade (artigo 272, parágrafo 5º, do NCPC/15 – aplicado subsidiariamente ao processo administrativo) inexistente óbice ao atendimento do pleito. Observo porém, que de acordo com o art. 26, inciso II do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável e a forma de intimação e ciência da tramitação de processos ao sujeito passivo se encontra prevista nos artigos 108 e 109 do RPAF/99, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte.

Ante 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 **nº274068.0008/16-5** lavrado contra **ARCELORMITTAL BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.863.802,08**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea "f" do art. 42 da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$4.082.165,61** prevista no inciso II, alínea "d" do art. 42, do citado diploma legal, alterada pela Lei 10.847/07 e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de agosto de 2017.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR