

**A. I. Nº** - 148714.0005/17-6  
**AUTUADO** - ITF CHEMICAL LTDA.  
**AUTUANTE** - MARIA DA CONCEIÇÃO MACIEL PAOLILO  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 18.01.2018

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0180-02/17**

**EMENTA:** ICMS. 1. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. **a)** CRÉDITO UTILIZADO A MAIS. GLOSA DO VALOR EXCEDENTE. **b)** AQUISIÇÕES DE BENS PARA O ATIVO PERMANENTE. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. **b)** MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Muito embora negue a ocorrência das irregularidades apontadas na autuação o contribuinte não carrou aos autos qualquer elemento comprobatório neste sentido. Infrações mantidas. Acolhida a arguição de ocorrência de decadência parcial. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 27 de junho de 2017 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$ 81.681,45, além de multa de 60%, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **01.03.11.** Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de energia elétrica em percentual superior ao efetivamente consumido no processo de industrialização, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2014, totalizando R\$ 39.174,27, além da multa de 60%.

Infração 02. **01.03.12.** Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, no montante de R\$ 39.694,36, bem como multa de 60%, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2014.

Infração 03. **16.01.01.** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo cominada penalidade no valor de R\$ 1.164,79, para ocorrência verificada em abril de 2013.

Infração 04. **16.01.02.** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, não tributável sem o devido registro na escrita fiscal, no período de janeiro a março, maio, junho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2013, sendo aplicada penalidade de R\$ 1.648,03.

A empresa autuada, através de seus advogados, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 146 a 152v, onde, inicialmente, firma a tempestividade da peça, e após breve síntese dos fatos, ressalta, de plano, que com a presente peça, visa a baixa total deste Auto de Infração, ante a demonstração de inoccorrência das supostas infrações.

Após indicar ser empresa que tem por objeto social a produção e comercialização de substâncias químicas intermediárias e acabadas, podendo ainda desenvolver atividades de produção e comércio de produtos farmacêuticos, medicinais, de diagnóstico e sanitários, conforme consta de

seu contrato social, assevera sempre ter cumprido corretamente com suas obrigações tributárias, obedecendo ao Regulamento do ICMS e demais legislações aplicáveis.

Argui, como prejudicial a existência de decadência do direito da fazenda do estado da Bahia constituir parte do crédito tributário ora exigido, uma vez que diversas parcelas do crédito tributário constituído no presente Auto de Infração são inexistentes em razão da ocorrência da decadência, ou seja, a perda do direito da Fazenda do Estado da Bahia em constituir o crédito tributário, referente ao período de 31 de janeiro de 2012 a 02 de julho de 2012, devendo ser julgado de plano improcedente o Auto de Infração lavrado, conforme demonstrará adiante.

Fala que nos termos do artigo 146, inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal de 1988, cabe à Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributárias, logo, regras sobre lançamento e prazo decadencial, seguem o preceituado na Lei nº 5.172/66, denominada Código Tributário Nacional (CTN), que embora formalmente seja lei, tem *status* de Lei Complementar, por ter sido recepcionada pela Constituição Federal de 1988 (artigo 34, §5º, do ADCT, da CF/88) e considerando que a natureza jurídica do lançamento do ICMS é de tributo sujeito ao lançamento por homologação, situação em que a legislação atribui ao sujeito passivo da obrigação tributária o dever de antecipar o pagamento antes do prévio exame da autoridade administrativa, deve obedecer, portanto, no tocante à decadência, a regra contida no artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional, devidamente transcrito.

Expõe que, como previsto na norma acima, o Fisco possui o prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador do tributo, sob pena de extinção do crédito tributário, para conferir o procedimento adotado pelo contribuinte, homologando-o, se entender correto, ou procedendo à constituição definitiva do crédito tributário decorrente de suposta diferença existente (lançamento de ofício), se entender que o procedimento adotado pelo contribuinte não atendeu ao dispositivo previsto na legislação.

Aduz que passados cinco anos contados da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária sem que a Administração faça o lançamento, opera-se a decadência, que nada mais é do que uma das modalidades da extinção do crédito tributário, sendo que o fato gerador do ICMS ocorre quando da realização das operações de entrada e saída das mercadorias, isto porque, para se apurar o ICMS e chegar ao montante devido (crédito tributário), é necessária a composição de créditos e de débitos (entradas e saídas das mercadorias) com a realização de cálculo matemático.

Assim, fala ocorrer o fato gerador do ICMS a cada período, e não “exercício”, como ocorre nos casos de tributos diretos e com isso, em relação ao período compreendido entre 31/01/2012 e 02/07/2012, a constituição definitiva do crédito tributário somente poderia ocorrer dentro do prazo de cinco anos. Portanto, a constituição do crédito tributário relativa ao primeiro período (31/01/2012) somente poderia ocorrer até 31/01/2017 e do último (02/07/2012) até 02/07/2017.

Diante do fato de o lançamento ter sido lavrado em 27/06/2017, com a ciência da Impugnante em 03/07/2017, diz restar claro que houve a decadência do direito do Fisco baiano constituir o crédito tributário relativo ao período compreendido entre 31/01/2012 a 02/07/2012 e nesse sentido, traz à colação julgados do Superior Tribunal de Justiça (STJ), os quais corroboram o demonstrado, transcrevendo os mesmos.

Conclui que, o direito do Fisco baiano constituir os supostos créditos tributários, relativos ao período de 31/01/2012 a 02/07/2012 encontra-se prejudicado, sendo parcialmente extemporânea a autuação lavrada, levada a efeito, repete, em 27 de junho de 2017, devendo ser reconhecida a insubsistência total do lançamento de ofício lavrado contra a empresa.

Quanto à infração 01, entende que a acusação não deve prosperar, pois sempre cumpriu com suas obrigações perante o fisco baiano, respeitando a legislação que permeia o caso, salientando que o seu setor administrativo é composto de vinte e dois funcionários, de modo que a fonte de consumo de energia é o setor produtivo/industrial, tendo em vista que no site de Camaçari

funcionam cinco plantas produtivas, e para se ter uma idéia do consumo de energia elétrica envolvido no processo industrial, um painel de controle consome mais energia que todo o setor administrativo da empresa, tendo a Fiscalização entendido que a área administrativa da empresa consome 6,7% do total de energia elétrica consumida pela empresa.

Pontua que de 96% a 97% da energia elétrica consumida pela empresa tem como origem seu processo industrial, de modo que o percentual de energia consumido pelo setor administrativo é ínfimo, de 4% a 3% e assim, não tem como se entender que a empresa utilizou crédito em percentual superior ao efetivamente consumido em seu processo de industrialização, motivo pelo qual a presente infração deve ser desconstituída.

Na infração 02, assevera restará demonstrado que os créditos, apropriados foram obtidos em conformidade com o que a lei permite, sendo os créditos utilizados provenientes de mercadorias que utiliza em sua produção industrial e, portanto, indispensáveis à manutenção das atividades do estabelecimento, motivo pelo qual sobre eles possui direito ao crédito, em obediência ao princípio basilar do Direito Tributário que é o da não cumulatividade, contido no artigo 20 da Lei Complementar 87/96 em seu §1º, consoante transcrição.

Esclarece que conforme já descrito no tópico anterior, o ICMS é um imposto que possui como característica principal a não cumulatividade prevista no artigo 155, inciso I da Constituição Federal e determina que o imposto devido em cada operação seja compensado com o montante cobrado nas operações anteriores, sendo esta compensação instrumentalizada através do lançamento a crédito de algumas operações na escrita fiscal do contribuinte, de acordo com as limitações impostas pela legislação.

Garante que o parágrafo 1º, do artigo 20 da Lei Complementar 87/96 transcrito, determina que as entradas que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento não dão direito ao crédito do imposto e assim, as entradas de mercadorias destinadas ao ativo permanente e que possuam vinculação à cadeia produtiva do contribuinte geram direito ao crédito do imposto, esclarecendo que diante do que foi considerado pela Autuante, é necessário firmar serem as mercadorias constantes nas notas fiscais apontadas pela mesma de extrema necessidade para o perfeito desenvolvimento da atividade da empresa.

Assim, reafirma legítima a utilização dos créditos dos produtos listados na infração uma vez que restou comprovada a sua relação direta com a atividade da empresa, concluindo que os bens adquiridos são utilizados para o perfeito desenvolvimento da atividade fim da empresa, sem os quais a sua produção ficaria seriamente comprometida.

Ressalta que os bens adquiridos possuem como finalidade o atendimento aos objetivos da empresa e, portanto, possuem vinculação ao produto final, e a tributação dos bens adquiridos é comprovada através das notas fiscais emitidas, sendo facilmente observada pelos documentos, que a utilização dos créditos do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição dos bens é legítima, diante do fato de, como já citado, o ICMS tem como característica fundamental a não cumulatividade de forma que o direito ao crédito não pode, de maneira alguma, ser retirado do contribuinte, caso contrário o princípio constitucional da não cumulatividade, previsto no artigo 155, inciso I da Constituição Federal estaria sendo desobedecido, o que não pode ser aceito.

Esclarece o fato que, caso fosse suprimida a não cumulatividade isso geraria um custo adicional aos preços dos produtos finais, retirando a competitividade dos seus produtos e impossibilitando a sua permanência no mercado, e não se podem ater apenas à legislação estadual, mas, sobretudo, devem levar em consideração a previsão constitucional bem como da própria Lei Complementar 87/96 que servem de fundamento de validade para todas as legislações inferiores, inclusive a Lei do ICMS do Estado da Bahia, que nunca poderá ir de encontro às normas constitucionais e superiores.

Anota ser muito importante levar-se em conta que a função do julgador é fazer justiça, utilizando para fundamentar a sua decisão todo o ordenamento jurídico e não apenas uma lei ou regulamento isolado, uma vez que as normas jurídicas não existem isoladamente, elas coexistem

num sistema único no qual o próprio julgador também está inserido, e destarte, amparada pela legislação do ICMS em vigor, procedeu à utilização de tais créditos. No entanto, aponta ter a autuante se equivocado ao proceder à autuação alegando incorreção no aproveitamento do crédito por parte da empresa, pois considerou que a mesma utilizou crédito de bens a maior do que permitido pela legislação.

Diante das considerações acima, diz estar comprovado que no levantamento, ora impugnado, ocorreram alguns equívocos durante o trabalho de fiscalização, haja vista a imputação de aproveitamento de créditos de forma a maior que o permitido pela legislação, não deve prosperar, pois não corresponde a realidade dos fatos e demonstra a improcedência desta infração.

Para a infração 03, afirma mais uma vez ter a autuante se equivocado, pois, as mercadorias alegadas como não registradas na escrita fiscal da empresa, foram registradas no seu sistema, e, portanto, não deve prosperar a alegação de ter infringido ao que dispõem os artigos 217 e 247 do RICMS/BA, devendo, neste caso, ser a multa cancelada por medida de justiça, e caso não seja este o entendimento de Colegiado, requer que a multa seja cancelada, por não ter havido prejuízo aos cofres públicos.

Da mesma forma, na infração 04, argumenta serem as acusações também infundadas, pois houve registro na escrita fiscal da empresa, como determina a legislação vigente, porém, caso não seja este o entendimento deste Órgão Julgador, também requer o cancelamento da multa, tendo em vista não ter havido prejuízo ao erário público.

Aborda, a seguir ponto importante que deve ser considerado pelos julgadores, caso insistam na manutenção da cobrança de infrações comprovadamente inexistentes é que o erário estadual estaria sujeito ao enriquecimento ilícito, transcrevendo ensinamento doutrinário acerca do enriquecimento ilícito, o qual diz gerar o locupletamento à custa alheia, donde se constata, com o ensinamento posto que o enriquecimento ilícito é aquele que não possui um respaldo jurídico e, portanto, repudiado pelo nosso direito, é o que ensina, também, Agostinho Alvim, na forma do texto transcrito.

Aponta que na situação em tela, sem sombra de dúvidas, se o lançamento realizado na presente autuação for mantido em desobediência à legalidade, resultará cobrança de imposto sem base legal, por inexistência de fato gerador, permitindo assim o enriquecimento, para o Fisco baiano, sem causa que o justifique, o que não pode ser aceito.

Reafirma que os dispositivos do RICMS/BA citados, não foram violados em momento algum, restando assim comprovada a improcedência deste Auto de Infração, haja vista que, conforme demonstrado em momento algum utilizou crédito fiscal de forma indevida ou mesmo recolheu ICMS por erro na apuração dos valores do imposto e o bom senso não traz alternativa, senão o julgamento deste Auto de Infração pela improcedência, o que se faz observando os princípios da verdade material e da moralidade administrativa, pois, caso este Conselho insista na cobrança indevida, estará punindo um contribuinte que sempre agiu dentro da legalidade observando todas as regras impostas pelo RICMS, o que seria, de fato, inaceitável.

A seguir, aborda outros aspectos tidos como abusivos do Auto de Infração uma vez que tendo em vista o cometimento de supostas infrações, lhe foram aplicadas as penalidades previstas no artigo 42, da Lei 7.014/96, e suas alterações, todavia a Constituição Federal em seu artigo 150, inciso IV, devidamente copiado, veda a utilização do tributo com efeito de confisco.

Elucida, diante das imputações tecidas pela autuante, o alcance do dispositivo constitucional em tela, tendo em vista a inexistência de critério delimitador da atividade arrecadatória do Fisco, bem como a menção expressa de que o caráter predatório não será aplicado à cobrança de tributo, não sendo assim mencionada expressamente a penalidade decorrente do descumprimento das obrigações tributárias, quer principal, quer acessória.

Menciona dispor o *caput* do artigo constitucional em análise que a Administração Tributária deverá respeitar não só os princípios insculpidos no seu bojo, como também as garantias asseguradas ao contribuinte, existentes nas demais disposições da Carta Magna.

Destaca o direito de propriedade preconizado no artigo 5º, inciso XXII, da Carta Política, e que resguarda a todos os brasileiros e estrangeiros residentes no território nacional a prerrogativa de não terem seu patrimônio dilapidado sem prévia indenização, ou, quando da atuação dos agentes tributários, sem a existência de arrecadação extremada e o fato da vedação do efeito de confisco da atuação fiscal do Estado e das entidades que detêm a capacidade tributária tem estreita relação com o direito de propriedade do contribuinte, conforme elucida Bernardo Ribeiro de Moraes, na forma do texto copiado.

Fala estar o confisco por meio de tributos ligado aos direitos de propriedade, e esta não pode ser transferida, sem razão, por ação das autoridades públicas, do patrimônio do particular para o de outro, nem mesmo para o Poder Público, sem a vontade do proprietário e por tal raciocínio, a extensão da atuação tributária deve respeitar o patrimônio do contribuinte, retirando assim, de seu domínio, apenas parcela que não afete a sua integralidade.

Anota ser o segundo aspecto analisado referente à aplicabilidade de tais garantias quando da atuação punitiva do Estado, decorrente do suposto descumprimento pela Impugnante, no caso, de obrigação tributária, e, considerando que os princípios em análise são aplicados quando da atuação fiscal do Estado, é imperiosa a conclusão de que tal garantia do contribuinte envolve também a dosagem da punibilidade a ser aplicada em virtude de eventual descumprimento de obrigação tributária.

De fato, verifica que a valoração da multa deve estar em perfeita consonância com o princípio que veda o confisco na exigência exaciona, sob pena da ocorrência de dilapidação do patrimônio do infrator da obrigação fiscal, trazendo entendimento de Paulo César Baria de Castilho e Sacha Calmon Navarro Coelho, para concluir que a multa não pode ter caráter confiscatório, logo, é perfeitamente cabível sua redução em face de valor excessivo, em nome dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Aduz que a Autoridade Fiscalizadora, ao imputar multa de 60% (sessenta por cento) sobre o valor da operação, acaba por confiscar parte do patrimônio da empresa impugnante, uma vez que as supostas infrações cometidas, mesmo que fossem verdadeiras, não justificam a multa extorsiva exigida nos presentes autos, violando os mais mezinhos preceitos constitucionais, e por outro lado, a aplicação de multa tem como função apenas a punição ao contribuinte pelo descumprimento de determinada obrigação, e não efetuar a recomposição do Erário – o que já está sendo feito pela exigência do valor do imposto, invocando, mais uma vez, lição doutrinária de Heron Arzu, Dirceu Galdino e José Eduardo Soares de Melo.

Noticia que os Tribunais têm reduzido a multa flagrantemente confiscatória a padrões punitivos que não representam enriquecimento ilícito do Fisco e neste ponto, traz à baila o entendimento do STF sobre a questão, em julgamento pelo Pleno, conforme trechos inseridos.

Diz que diante da previsão legal e a boa-fé da conduta da empresa, cumpre à Autoridade Fiscalizadora aplicar multa em percentual que não represente confisco do patrimônio da mesma, sob pena de enriquecimento ilícito do Fisco e de violação aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Conclui, requerendo lhe sejam deferidos todos os meios de provas admitidas em direito, a juntada posterior dos documentos que se fizerem necessários, inclusive a realização de revisão fiscal efetuada por fiscal estranho ao feito, através da ASTEC, sob pena de cerceamento ao direito de defesa, nos termos do artigo 5º da Constituição Federal, esperando por fim, que sejam comprovadas todas as razões apresentadas, bem como, seja, julgada totalmente improcedente a autuação, como efetivamente o é, dentro da fundamentação acima apresentada, expurgando os juros cumulativos e a multa em percentual confiscatória, utilizando-se o bom senso e aplicando-se a melhor norma constante do RICMS/BA.

Por derradeiro, solicita que todas as intimações referentes a este Processo Administrativo Fiscal sejam encaminhadas ao endereço dos advogados, consoante indicação.

Informação fiscal constante às fls. 179 e 180, prestada pela autuante, esclarece que, em relação à infração 01, as alegações da autuada através do seu preposto legal são inverídicas no que se refere a “A Fiscalização entendeu que a área administrativa da empresa consome 6,7% do total de energia elétrica consumida pela empresa” (fl. 148 verso), na realidade foi solicitada a empresa informações sobre os percentuais de energia elétrica utilizados na área administrativa, com o respectivo Laudo Técnico, que foi fornecido e chegou-se ao percentual utilizado pela área administrativa da empresa. Anexa e-mail do preposto da empresa confirmando a informação, e, portanto, a autuação foi feita baseada em Laudo Técnico e durante o procedimento de fiscalização a empresa obteve todas as informações e acesso as Planilhas com os Demonstrativos.

Em relação ao questionamento da decadência assevera terem sido seguidas as normas do Regulamento do ICMS, reiterando a autuação integralmente quanto a tal item.

Na infração 02 garante estar caracterizada, explicitando que durante o período da fiscalização a empresa tomou conhecimento da mesma e pode inclusive analisar previamente obtendo todas as informações ao entendimento da autuação, tendo levado em consideração a Instrução Normativa 53/13, cuja cópia foi entregue ao preposto da empresa, e em relação ao questionamento da decadência foram seguidas as normas do Regulamento do ICMS, mantendo a infração.

Quanto à infração 03, assegura que as alegações defensivas são meramente protocolares não apresentando nenhuma comprovação, e que durante o período da fiscalização a empresa tomou conhecimento da mesma e pode inclusive analisar previamente, o que a leva a manter a mesma.

Em relação à infração 04, da mesma maneira, que na infração anterior, afirma serem as alegações meramente protocolares não apresentando nenhuma comprovação, e da mesma forma, ao curso da fiscalização a empresa teve pleno conhecimento da mesma e pode inclusive analisar previamente os elementos que a embasaram.

Em relação a outros argumentos como o de enriquecimento ilícito, diz nada ter a informar uma vez que exerce atividade vinculada e, portanto, apenas aplica a legislação. Mantém toda a autuação.

## VOTO

O lançamento constitui-se em quatro infrações arroladas pela fiscalização, objeto de defesa por parte da empresa autuada.

A autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, os artigos infringidos, a previsão legal da multa, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida no artigo 39 do RPAF/99, razão pela qual inexistem questões preliminares a serem apreciadas.

Tanto é assim que a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou todos os aspectos das infrações, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam as mesmas, com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, bem como foram atendidos os demais princípios inerentes ao processo administrativo fiscal.

Em relação à prejudicial de decadência parcial, ao entendimento de que os fatos ocorridos no período de 31 de janeiro a 02 de julho de 2012 estariam alcançados pela mesma, tendo a autuante refutado tal arguição, a legislação, especialmente o Código Tributário Nacional (CTN), determina em seu artigo 150, §4º, que “*o lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando*

*conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, e se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.*

Nesta seara, destaco que durante muito tempo, subsistiu discussão acerca de qual seria o entendimento frente a questões de tal natureza, para reconhecimento ou não da existência da decadência: se deveria ser aplicado o disposto no artigo 173 inciso I, ou o artigo 150 § 4º do CTN.

A posição predominante neste Órgão era o que prevalecia em tais hipóteses como a presente, não somente a redação contida no Código Tributário do Estado da Bahia, (Lei 3.956/81), até mesmo após a edição pelo Supremo Tribunal Federal (STF) da Súmula Vinculante 08, a qual aplicável aos créditos tributários.

A Procuradoria Geral do Estado da Bahia (PGE), através da sua Procuradoria Fiscal, sustentou, igualmente, por largo período, inclusive no Poder Judiciário, tal entendimento acima exposto, dissonante daquele predominante nas decisões dos Tribunais Superiores, sendo que após diversas derrotas judiciais na apreciação de tal matéria, repensou o entendimento anterior, culminando com a adoção dos denominados “Incidentes de Uniformização”, os quais visaram unificar o pensamento acerca de questões até então ensejadoras de inúmeros e acalorados debates.

Dentre tais “Incidentes de Uniformização”, destaco o de n.º PGE 2016.194710-0, cujo enunciado transcrevo: *“Entendimento firmado: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150 § 4º do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que correspondia às operações declaradas”.*

E avança ainda mais o entendimento exposto, ao observar na seguinte Nota 1: *“Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173 I do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação”.*

Inequívoco o fato de o contribuinte ter não somente lançado o imposto, como, da mesma forma, antecipado o pagamento de que nos fala o dispositivo legal acima enunciado, sendo clara e inquestionável a aplicação do mesmo.

Diante de tal posicionamento, claro está que no caso em comento relativo às infrações 01 e 02 lançadas, a Secretaria da Fazenda se manteve inerte frente ao ocorrido, ou seja, ao recolhimento a menor de imposto devido, diante do longo lapso temporal em que se manteve passiva, deixando ocorrer a decadência ora aventada para as ocorrências dos meses de janeiro a junho de 2012.

Desta forma, os lançamentos compreendidos nos meses de janeiro a junho de 2012, em atenção a tal comando, deverão ser excluídos pela aplicação de tal determinação acima mencionada.

Quanto ao pedido para realização de diligência, não acolho, pois o mesmo deve ser realizado com base em dados concretos, especialmente o teor do artigo 145 do RPAF/99, segundo o qual o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade, e não somente estribado em elementos genéricos, tal como feito.

Da mesma forma, entendo que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147 do RPAF/99, pelo qual, deverá ser indeferido tal pedido, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável; for 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; e de perícia fiscal, quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos; for desnecessária em vista de outras provas produzidas; a verificação for impraticável.

Digno de registro é que, em direção contrária ao entendimento defensivo, a jurisprudência se posiciona no sentido, de inexistência de cerceamento de defesa, ante a negativa de tal pedido, a exemplo da decisão abaixo transcrita, oriunda do STJ:

*“AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PROCESSO CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 1º, § 2º, DA LEI N. 6.899/81. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SUMULA N. 211/STJ E 282/STF. PERÍCIA COMPLEMENTAR. NEGATIVA. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. LIVRE CONVENCIMENTO DO JULGADOR. REEXAME DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. SÚMULA N.7/STJ.*

*1. Aplica-se o óbice previsto na Súmula n. 211/STJ quando a questão suscitada no recurso especial, não obstante a oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pela Corte a quo.*

*2. O acesso à via excepcional, nos casos em que o Tribunal a quo, a despeito da oposição de embargos de declaração, não regulariza a omissão apontada, depende da veiculação, nas razões do recurso especial, de ofensa ao art. 535 do CPC.*

*3. Não implica cerceamento de defesa a negativa de realização de perícia complementar quando o julgador a quo, com base no livre convencimento motivado, foi suficientemente convencido pelas conclusões a que chegou o perito. A revisão desse entendimento demanda o reexame do conjunto fático probatório dos autos, o que é vedado em sede de recurso especial, nos termos da Súmula n. 7 do STJ.*

*4. Agravo regimental desprovido.*

*Processo: AgRg no AREsp 314656 SP 2013/0074424-1*

*Relator(a): Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA*

*Julgamento: 12/05/2015*

*Órgão Julgador: T3 - TERCEIRA TURMA*

*Publicação: DJe 18/05/2015”*

Logo, inexistindo cerceamento de defesa, não há que se falar em qualquer nulidade quanto a tal negativa.

Analisando o mérito da autuação, verifico que as quatro infrações arroladas foram impugnadas.

Diante da apresentação de defesa, por parte do sujeito passivo, instaurou-se o contencioso o qual deve seguir e obedecer a princípios e pressupostos, isso diante do fato de que o processo administrativo tributário, sob pena de nulidade, obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

No ensinamento de Hely Lopes Meirelles *“O essencial é que a peça inicial descreva os fatos com suficientes especificidades, de modo a delimitar o objeto da controvérsia e a permitir a plenitude da defesa. Processo com instauração imprecisa quanto à qualificação do fato e sua ocorrência no tempo e no espaço é nulo”*.

Além disso, a própria Constituição Federal, em seu artigo 5º determina em seu Inciso LV que aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Ainda leciona Hely Lopes Meirelles: *“defesa é garantia constitucional de todos os acusados, em processo judicial ou administrativo e compreende a ciência da acusação, a vista dos autos na repartição, a oportunidade para oferecimento de contestação e provas, a inquirição e*



*reperguntas de testemunhas e a observância do devido processo legal (due process of law). É um princípio universal nos Estados de Direito, que não admite postergação nem restrições na sua aplicação”.*

Dessa forma, conclui-se que a garantia da ampla defesa, seja qual for a natureza do objeto do processo, compreende não só o direito de ser informado, como de igual forma o exercício do contraditório, além do direito à prova legitimamente obtida ou produzida. No caso presente, verifica-se ter sido dada a oportunidade de a empresa produzi-la, sem qualquer prejuízo à sua defesa.

Ao curso de toda a tramitação do feito, a empresa teve não só conhecimento de todos os atos processuais, como a oportunidade de exercer o contraditório, além do que o processo se encontra documentado no sentido de embasar a acusação fiscal.

A propósito do princípio da ampla defesa, oportuno citar Odete Medauar (A Processualidade no Direito Administrativo. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993, páginas 105 e 106), quando se posiciona no sentido de que:

*“[...] a Constituição Federal de 1988, alude, não ao simples direito de defesa, mas, sim à ampla defesa. O preceito da ampla defesa reflete a evolução que reforça o princípio e denota a elaboração acurada para melhor assegurar a observância. Significa, então, que a possibilidade de rebater acusações, alegações, argumentos, interpretações de fatos, interpretações jurídicas, para evitar sanções ou prejuízos, não pode ser restrita, no contexto em que se realiza. Daí a expressão final do inciso LV, com os meios e recursos a ela inerentes englobados na garantia, refletindo todos os desdobramentos, sem interpretação restritiva”.*

Verifica-se, portanto, que o direito de ampla defesa não está vinculado somente na possibilidade de atuação do administrado no processo administrativo, por meio do contraditório, mas diretamente ligado a outras garantias que lhe possibilitam essa atuação. E pela análise do feito, percebe-se claramente que todas as garantias que poderiam ser oferecidas à autuada, o foram de modo insofismável.

Assim, o princípio da ampla defesa impõe que o julgador administrativo observe a fiel aplicação das normas processuais e de todos os princípios jurídicos incidentes sobre o processo e atinentes ao direito de defesa do contribuinte sendo que a não observância a tais princípios implica nulidade da decisão por cerceamento de defesa. E, repita-se, tal fato não ocorreu ao longo do processo em sua trajetória até o presente momento.

Ou seja: a possibilidade de exercício da plena defesa foi devidamente assegurada à autuada, de forma que pudesse trazer de maneira contundente não somente os argumentos, como, de igual modo, os elementos que entendesse necessários para desconstituir a acusação fiscal.

Contudo, o que se viu na apresentação das razões de impugnação quanto ao mérito foi apenas e tão somente arguições e argumentações genéricas, além da negativa do cometimento das infrações, inclusive estas não se fizeram acompanhar de qualquer elemento secundário que embasasse e sustentasse tal negativa, ainda que todos os elementos e documentos necessários estejam em seu poder, sejam os documentos fiscais, sejam os livros e registros fiscais e contábeis, sejam os relatórios técnicos. Ou seja: a empresa autuada não soube ou quis exercer o seu direito de defesa de forma satisfatória.

Desta maneira, plenamente possível a aplicação do teor dos artigos 142 (a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária) e 143 (a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da atuação fiscal) do RPAF/99, não podendo acolher a arguição tal como feita, pela ausência de qualquer elemento de prova contrário aos existentes nos autos e inseridos pela autuante, e diante da dependência das provas da verdade material.

E aqui, trago como exemplo a tese para a infração 03, na qual a empresa alega ser a acusação desta infundada, pois “*houve registro na escrita fiscal da empresa, como determina a legislação vigente*”, todavia sequer indica ou traz os registros de lançamento e as notas fiscais ali eventualmente lançadas.

A autuante, ao constituir o crédito tributário, documentou o mesmo devidamente, com as provas entendidas como suficientes para tal, conforme documentos de fls. 10 a 12 (infração 01), 13 a 15 (infração 02), 16 (infração 03), 17 (infração 04), além de cópia dos livros fiscais (fls. 19 a 126).

Constato, ainda, a existência de intimações, às fls. 127 a 132, emitidas no intuito de obter esclarecimentos e documentos acerca de lançamentos e procedimentos adotados pela empresa, bem como demonstrativos de fls. 141 e 142. Já a defesa apenas e tão somente acostou ao feito, além da peça de impugnação (fls. 146 a 152v), procuração (fl. 153) e documentos relativos a constituição da sociedade (fls. 155 a 176), sem que viessem aos autos quaisquer outros documentos.

Por tal motivo não posso acolher os argumentos da defesa, entretanto, em função do reconhecimento da decadência dos fatos geradores anteriores a 30 de junho de 2012, as ocorrências compreendidas neste período devem ser excluídas do lançamento.

Na infração 01, o valor julgado passa a R\$ 29.598,12, para as infração do período de julho de 2012 a dezembro de 2014, ao passo que na infração 02, o valor monta R\$ 37.776,10, no período de julho de 2012 a dezembro de 2014, após tais exclusões.

No tocante à alegação de confiscatoriedade da multa, diante do percentual aplicado, observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, dentre os de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que “*ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei*”. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o “*império da lei*” ou “*jus imperium*”.

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

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

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

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

Com a edição da Lei nº. 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e

percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.

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

Logo, a autuante aplica penalidade determinada e prevista em Lei, seguindo o comando emanado do artigo 142 do CTN, segundo o qual *“competete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível”*, e em seu parágrafo único impõe que *“a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”*.

Fato é que a imposição da multa em questão possui base legal, não cabendo aqui se discutir, como pretende o autuado, a sua justeza ou oportunidade, pois cabe tanto ao autuante, quanto ao julgador e ao próprio contribuinte, a sua obediência, descabendo, pois, se falar em enriquecimento ilícito do Poder Público.

Em função da jurisprudência trazida pela autuada, posso mencionar, de igual forma, decisão do ministro Teori Zavaski, no RE 400927 MS, em decisão publicada em 18 de junho de 2013, no qual assim se manifesta em relação ao tema ora discutido:

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

*1. O Plenário do Supremo Tribunal Federal já decidiu, em diversas ocasiões, serem abusivas multas tributárias que ultrapassem o percentual de 100% (ADI 1075 MC, Relator (a): Min. CELSO DE MELLO, Tribunal Pleno, DJ de 24-11-2006; ADI 551, Relator (a): Min. ILMAR GALVÃO, Tribunal Pleno, DJ de 14-02-2003).*

*2. Assim, não possui caráter confiscatório multa moratória aplicada com base na legislação pertinente no percentual de 40% da obrigação tributária.*

*3. Agravo regimental a que se nega provimento”.*

Posso, de igual modo, mencionar trecho de voto do Ministro Dias Tófoli, de 05 de dezembro de 2011, ao analisar Agravo de Instrumento impetrado pela empresa Cristal Form Indústria e Comércio de Embalagens Ltda.: *“Nas razões do presente recurso, no entanto, o contribuinte se limita afirmar, de forma genérica, que a multa em percentual superior a 20% teria caráter confiscatório, mas não trouxe argumentos adequados a caracterizar, de plano, a irrazoabilidade e a desproporcionalidade da multa fiscal moratória aplicada em relação à hipótese dos autos. Portanto, eventual efeito confiscatório da multa somente seria aferível mediante exame do quadro fático-probatório, o que é vedado na via estreita do recurso extraordinário (Súmula 279/STF)”*. (grifei)

Dessa forma, a argumentação do sujeito passivo não pode ser acolhida, diante dos argumentos expostos, não sendo possível o afastamento da aplicação dos percentuais de multa indicados no lançamento, pois, os mesmos possuem estrita base legal, nem há motivação para se falar em confisco na aplicação da multa no presente caso.

Quanto à solicitação de relevação da multa para as infrações 01 e 02, esclareço, por oportuno, que esta instância não possui tal competência, vez se tratar de obrigação relativa a descumprimento de obrigação principal e não acessória esta sim, possível de ser reduzida ou dispensada pelo órgão julgador, nos termos contidos no artigo 158 do RPAF/99, em respeito ao preceito contido no § 7º do artigo 42 da Lei 7.014/96.

A título de esclarecimento, informo que a possibilidade de dispensa de multa por descumprimento de obrigação principal, que se encontrava insculpida no corpo do artigo 159 do RPAF/99, não mais existe, tendo em vista a revogação deste artigo, por força do Decreto 16.032, datado de 10 de abril de 2015, publicado no Diário Oficial do Estado de 11/04/15, efeitos a partir de 11 de abril de 2015.

Relativo à aplicação de tal redução, para as infrações 03 e 04, a norma legal possível de ser aplicada ao caso concreto (§7º, do artigo 42, da Lei nº. 7.014/96), determina que as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto, o que no presente caso restou prejudicado, diante das próprias infrações 01 e 02 cometidas, além do que inviabiliza a aplicação de diversos roteiros de auditoria.

E aqui não posso presumir que o sujeito passivo tenha agido de forma dolosa, fraudulenta ou simulada em relação às infrações por descumprimento de obrigações acessórias, não sendo este o caso. O que aqui se cobra é multa específica, determinada e prevista em lei vigente. E, no momento em que a lei assim age, não indica dolo, fraude ou simulação em qualquer momento, apenas aplica penalidade por descumprimento de obrigação acessória, diante da determinação legal.

No tocante às arguições de inconstitucionalidade constantes da peça defensiva, por força do artigo 167, inciso I do RPAF/99, não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, motivo pelo qual não posso adentrar em tal discussão.

Quanto à solicitação para que as comunicações e intimações fossem feitas na pessoa de seus advogados, nada impede que tal prática se efetive, e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço apontado. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Da mesma forma, com a instituição do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199 de 28/11/2014, a qual que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.

Assim, os advogados da empresa poderão ser comunicados através de tal meio, na condição de “Perfil 3”, de procurador eletrônico, na qual o acesso será com e-CNPJ ou com e-CPF oportunidade em que o sistema verificará a lista dos estabelecimentos escolhidos no momento da criação da Procuração.

Em conclusão, julgo o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$ 70.187,04, de acordo com a seguinte demonstração:

Infração 01	R\$ 29.598,12
Infração 02	R\$ 37.776,10
Infração 03	R\$ 1.164,79
Infração 04	R\$ 1.648,03
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 70.187,04</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **148714.0005/17-6** lavrado contra **ITF CHEMICAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do

imposto no valor de **R\$67.374,22**, acrescido da multa de 60% prevista na Lei 7.014/96 artigo 42, incisos II, alínea “f” e VII, alínea “a”, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$2.812,82**, prevista na Lei 7.014/96, artigo 42, incisos IX e XII, além dos acréscimos legais e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala de Sessões do CONSEF, 18 de dezembro de 2017.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA