

**PROCESSO** - A. I. Nº 207668.0001/14-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SIKA S/A.  
**RECORRIDOS** - SIKA S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0221-02/14  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 28/08/2018

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF Nº 0218-12/18

**EMENTA:** ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Excluídas notas fiscais remanescentes, destinadas a não contribuintes. Infração parcialmente procedente. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** MULTA. a.1) FALTA DE RECOLHIMENTO. a.2) RECOLHIMENTO A MENOS. É devida a antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias, não enquadradas no regime de substituição tributária, quando adquiridas fora do estado para comercialização. Infrações procedentes. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Multas de 10% e de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. **b)** MERCADORIAS NÃO SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Os argumentos defensivos trazidos pela empresa não conseguem elidir a autuação. Rejeitadas as preliminares suscitadas. Acolhida parcialmente a alegação de decadência. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 2ª JJF, respectivamente em razão do Acórdão 2ª JJF Nº 0221-02/14, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 207668.0001/14-0, lavrado em 27/03/2014, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$203.986,50, relativos às cinco infrações descritas a seguir.

*Infração 01. 07.02.03. Deixou de proceder à retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Promoveu saídas internas de mercadorias da ST para contribuintes do estado como saídas trib. (ICMS Regime Normal – Código 759), no montante de R\$168.523,04, no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2010, sendo sugerida multa de 60%;*

*Infração 02. 07.15.05. Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por 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, no valor de R\$ 380,61, no mês de fevereiro de 2010.*

*Infração 03. 07.15.03. Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por 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, totalizando R\$22.385,96, para ocorrência no período de 28 de fevereiro de 2009 a 31 de dezembro de 2010.*

*Infração 04. 16.01.01. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) sujeita(s) à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória de R\$ 10.929,67, sendo tal infração verificada no período de abril a outubro de 2009.*

*Infração 05. 16.01.02. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável(eis) sem o devido registro na escrita fiscal, no período de abril a outubro de 2009, totalizando R\$ 1.767,22.*

A 2ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 11/11/2014 (fls. 498 a 527) e decidiu pela Procedência em Parte, em decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

**“VOTO:**

*O presente lançamento, compõe-se de cinco infrações, todas contestadas.*

*Inicialmente, gostaria de abordar os aspectos colocados na peça de defesa, pelo patrono da autuada, no tocante às preliminares.*

*O primeiro deles, diz respeito a alegação de não ter sido indicado na peça de lançamento o local onde o processo esteve aguardando o pagamento ou defesa, o que violaria o preceito insculpido no artigo 39, inciso VIII, do RPAF/99. Segundo a defesa, este dado não teria constado da autuação, o que geraria, ao seu entender, a sua nulidade. Esclareço que no campo do lançamento onde consta o total do débito, ao lado esquerdo, encontra-se o campo da intimação (fl. 03), a qual literalmente informa que "fica o autuado intimado a recolher o débito reclamado ou apresentar defesa na Repartição Fazendária de sua circunscrição, sob pena de revelia". Evidentemente, não parece crível que o sujeito passivo desconheça qual a repartição a que se encontra jurisdicionado, ainda assim, ante esta improvável hipótese, na fl. 01 do lançamento, na indicação do local da lavratura do Auto de Infração, consta a informação de qual é esta unidade fazendária, a saber, a INFRAZ/ATACADO.*

*Mesmo se ainda não o soubesse, na cidade de Salvador, nas dependências da Diretoria Metropolitana, funcionam todas as suas Inspetorias. Daí por que não posso considerar tal argumento como que ensejador de qualquer prejuízo para a defesa do contribuinte, até pelo fato de ter recebido cópia de todos os elementos que compõem o lançamento.*

*Além disso, observo à fl. 15, emissão de Aviso de Recebimento dos Correios, destinado ao estabelecimento autuado, relativo a "reintimação", no qual, consta expressamente o endereço para a devolução do mesmo, que não poderia ser outro, senão o do órgão da jurisdição do contribuinte.*

*Mesmo que por absurdo, a autuada viesse a alegar desconhecer a localização de seu domicílio fiscal, a mesma informação encontra-se no site da Secretaria da Fazenda, ao qual tem acesso a todas as informações e solicitações possíveis, além do que o teor do artigo 123, § 4º, do RPAF/99 determina que "a petição de defesa será entregue preferencialmente na repartição fiscal do domicílio do sujeito passivo ou na repartição do local da ocorrência do procedimento fiscal".*

*Logo, descabe totalmente tal argumentação.*

*Quanto ao argumento da existência de decadência parcial, também não posso acolhê-lo, em que pese o esforço defensivo realizado, especialmente em relação à ocorrência de decadência parcial, trazidas em sede de defesa. Impende afirmar-se que a decadência cessa o direito de constituir o crédito através do ato administrativo do lançamento. O crédito tributário perde o seu conceito abstrato somente quando a autoridade administrativa formaliza o direito a esse crédito através da emissão do lançamento. Procedida tal formalização, com a devida ciência ao sujeito passivo do mesmo, não se fala mais de decadência, pois o direito de constituir o crédito já foi feito e notificado.*

*Verificado o nascimento da obrigação tributária com a ocorrência do fato gerador, é imperioso à administração, a realização de um ato que a individualize, caracterizando o fato e a identificação da matéria tributável, indicando o sujeito passivo vinculado à relação jurídica valorando a prestação pecuniária, mediante procedimento administrativo regular. Tal ato representa-se pelo lançamento tributário, consoante definido pelo Código Tributário Nacional (CTN), artigo 142:*

*“Art. 142. Compete 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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.*

*Na definição de Eduardo de Moraes Sabbag (Elementos do Direito. Direito Tributário. 8ª edição, São Paulo, Premier Máxima, 2007, página 214), “é ato documental de cobrança, por meio do qual se declara a obrigação tributária nascida do fato gerador”.*

*O CTN elenca três espécies de lançamento, que são: o lançamento por declaração, o lançamento de ofício e o lançamento por homologação. A nós interessarão apenas estes dois últimos.*

*Fala-se em lançamento de ofício quando o próprio Fisco, de posse das informações necessárias para efetuar o*

lançamento, o faz por si, sem qualquer contribuição por parte do contribuinte. Já no lançamento por homologação ocorre nos casos em que a lei determina o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, na época em que nasce o fato gerador. Esse pagamento é feito antes de constituído o crédito pelo sujeito ativo, isto é, ainda não há lançamento, mas o sujeito passivo se antecipa e recolhe o valor do tributo com base nos critérios (base de cálculo, alíquota etc.) estabelecidos na lei respectiva. A Fazenda Pública tem o direito de, posteriormente, verificar se aquele pagamento correspondeu à verdade.

Observe-se que o lançamento, na forma do artigo 142 do CTN, 1ª parte, é ato privativo da autoridade administrativa. Logo, se vislumbra a necessidade de haver ulterior homologação pelo Fisco no lançamento por homologação, a despeito da conduta do contribuinte ser essencial na modalidade em tela.

Aparentemente, o lançamento por homologação seria aquele realizado pelo contribuinte, tendo em vista que ele próprio noticia o fato gerador que praticou, quantifica o valor devido e o recolhe ao erário. Todavia, em harmonia com o artigo 142 do CTN acima mencionado, entendo que o lançamento, nessa modalidade, somente se aperfeiçoa com a homologação do Fisco, uma vez que é competência privativa deste.

Assim, a partir da ocorrência do fato gerador, a autoridade tributária disporia de cinco anos para conferir o procedimento prévio realizado pelo sujeito passivo no lançamento por homologação. Caso isso não ocorra, afigura-se a homologação tácita, e, conseqüentemente, extinção da obrigação tributária, condicionada ao regular e total recolhimento do tributo.

Contudo, nesse procedimento de verificação dos dados apresentados pelo sujeito passivo, pode ocorrer de o Fisco entender que houve omissões ou inexatidões, em ordem a concluir que o tributo foi recolhido a menor. Lembrando que isso deve ser feito no prazo para a homologação, sob pena de perda do direito de cobrar eventuais diferenças.

Essas diferenças, se verificadas, deverão ser objeto de lançamento de ofício. Nessa esteira, assim dispõe o inciso V do artigo 149 do CTN:

“Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

V – quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte (lançamento por homologação”).

Parte da doutrina entende que a lei trata da notificação do efetivo lançamento, isto é, o pronunciamento da Fazenda Pública traduz-se em “notificado do lançamento”. Com a devida vênia, não concordo com tal argumentação, diante do fato de que aos termos do § 4º do artigo 150 do CTN, cuja aplicação é defendida pela defesa, reúno a redação do artigo 173 e parágrafo do mesmo diploma que impõe:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento”.

Diz, então, o parágrafo único do artigo 173 que o direito de constituir o crédito extingue-se a contar da data em que tenha sido iniciada a respectiva constituição pela notificação de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Ora, como apurar se o pagamento antecipado realizado pelo contribuinte foi total ou parcial sem que haja ação fiscal preliminar, devidamente notificada ao contribuinte? Pois o pronunciamento da Fazenda Pública nada mais é do que a comunicação formal de que estão sendo tomadas medidas preparatórias indispensáveis ao lançamento, através de uma ação fiscal.

Um dos pontos que a doutrina ataca é a de que o artigo 173 do CTN trata somente da decadência relativa aos lançamentos de ofício, tendo em vista de que o artigo 150 já trata da decadência dos lançamentos por homologação. Com a devida vênia, discordo de tal entendimento. Em nenhum momento o CTN esclarece que o artigo 173, se encontra no capítulo das extinções do crédito tributário, trata somente de lançamentos de ofício. Além disso, o artigo 150 encontra-se inserido no capítulo sobre a constituição do crédito tributário, trata, pois, do lançamento por homologação, e não de decadência como modalidade de extinção do crédito tributário.

Analisando o artigo 150 do CTN em seu § 4º, entendo que ele está a se referir ao lapso de tempo para ser promovida a homologação do lançamento, ao dispor que “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos”. Não está, portanto, a dar prazo à decadência, a essa modalidade de extinção do direito de constituir o crédito, pois se assim fosse não poderia haver outra lei a fixar prazo diferenciado, pois esbarraria

aos próprios termos do CTN, conforme prevê o artigo 170 desse diploma legal. Um ente político pode estabelecer outro prazo, em sua lei, para a homologação do lançamento, todavia, em qualquer hipótese, não pode alterar o prazo decadencial fixado no art. 170, que não abre qualquer possibilidade a esse respeito.

Logo, o artigo 150, § 4º trata somente do prazo limite pelo qual a homologação, se não foi expressa, passa a ser entendida como aceita tacitamente. Dessa forma, poderíamos afirmar que para o lançamento por homologação, inexistiria decadência.

Acaso o Fisco não homologue expressamente e venha a apurar uma diferença a pagar pelo sujeito passivo, o lançamento dessa diferença não é mais “lançamento por homologação”, mas, sim, lançamento de ofício. Aqui, não se fala mais em lançamento por homologação, quando o ato administrativo de lançar foi, exclusivamente, através da autoridade administrativa competente para tal, nos termos previstos no artigo 149 do CTN.

Desse modo, entendo que a decadência está amparada somente nas disposições contidas no artigo 173, que estabelece as seguintes regras de contagem de prazo:

- a) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, regra esta que serve para todos os tributos quando a modalidade de lançamento utilizada é de ofício ou declaratória, inclusive aquela que, originalmente, seria de homologação, mas passou a ser de ofício. Neste caso, a decadência começa a contar do primeiro do exercício seguinte ao fato gerador, não importando o mês em que ocorreu;
- b) da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, vez que a anulação do lançamento anterior, por evidência, é administrativa, e efetivada pela verificação de algum erro, reclamado pelo sujeito passivo ou constatado de ofício pela administração. Neste caso, a decadência passa a contar da decisão definitiva em processo administrativo da anulação do lançamento anterior, sendo necessário formalizar outro lançamento e notificar do ato o sujeito passivo dentro do prazo de cinco anos; e
- c) previsto no parágrafo único do referido artigo, da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Este raciocínio não é tão fantasioso nem absurdo quanto poderia parecer à primeira vista. Luciano Amaro (Direito Tributário Brasileiro, 7ª edição, São Paulo, Ed. Saraiva, 2001, páginas 391/2) a respeito, entende que:

“O lançamento por homologação não é atingido pela decadência, pois, feito o pagamento (dito ‘antecipado’), ou a autoridade administrativa anui e homologa expressamente (lançamento por homologação expressa) ou deixa transcorrer, em silêncio, o prazo legal e, dessa forma, anui tacitamente (lançamento por homologação tácita). Em ambos os casos, não se pode falar em decadência (do lançamento por homologação), pois o lançamento terá sido realizado (ainda que pelo silêncio).

O que é passível de decadência é o lançamento de ofício, que cabe à autoridade realizar quando constante omissão ou inexecução do sujeito passivo no cumprimento do dever de ‘antecipar’ o pagamento do tributo. Se o sujeito passivo ‘antecipa’ o tributo, mas o faz em valor inferior ao devido, o prazo que flui é para a autoridade manifestar-se sobre se concorda ou não com o montante pago; se não concordar, deve lançar de ofício, desde que faça antes do término do prazo cujo transcurso implica homologação tácita. Assim, o prazo, após o qual se considera realizado tacitamente o lançamento por homologação, tem natureza decadencial (...), pois ele implica a perda do direito de a autoridade administrativa (recusando a homologação) efetuar o lançamento de ofício. O que é passível de decadência, pois, é o lançamento de ofício, não o lançamento por homologação”.

E tanto é assim, intrincada a questão, que até mesmo observamos o entendimento jurisprudencial até mesmo no Superior Tribunal de Justiça (STJ), da tese do denominado “cinco mais cinco”, como, por exemplo, no julgamento do Recurso Especial nº. 58.918-5-RJ, relatado pelo Ministro Humberto Gomes de Barros, cuja ementa segue transcrita:

“TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA– CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – PRAZO (CTN ART. 173).

I – O Art. 173, I do CTN deve ser interpretado em conjunto com seu Art. 150, § 4º.

II – O termo inicial da decadência prevista no Art. 173, I do CTN não é a data em que ocorreu o fato gerador.

III – A decadência relativa ao direito de constituir crédito tributário somente ocorre depois de cinco anos, contados do exercício seguinte àquele em que se extinguiu o direito potestativo de o Estado rever e homologar o lançamento (CTN, Art. 150, § 4º).

IV – Se o fato gerador ocorreu em outubro de 1974, a decadência opera-se em 1º de janeiro de 1985”

De mais a mais, a norma regulamentar inserida no RPAF/99, determina, no artigo 167 inciso III, que não se

*incluem na competência dos órgãos julgadores a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.*

*Ao se analisar o Código Tributário do Estado da Bahia, aprovado pela Lei 3.956/81, em seu artigo 107-A, inciso I, verifico que o comando contido no mesmo é o de que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Logo, por tais motivos, não acolho tal preliminar.*

*Da mesma forma, não acolho o argumento posto em sua manifestação, de que ao acolher parte de sua argumentação, a autuante teria realizado novo lançamento, com violação do disposto no artigo 142 do CTN. Isto diante do fato de que, inexistente novo lançamento. Apenas em atenção e respeito ao princípio da verdade material, desconhecido neste caso pela autuada, e que vem a ser um dos mais importantes no processo administrativo fiscal, foram acolhidos argumentos e apenas retificado o lançamento, em favor do contribuinte, reduzindo o valor do débito originalmente lançado, não se havendo de aventar a possibilidade de revisão do lançamento a esta hipótese, àquela contida no mencionado artigo 142 do CTN.*

*Ademais, friso que a autuante não juntou qualquer novo elemento de prova "a posteriori", como pretende crer a autuada, sequer realizou novo lançamento, conforme consta na peça defensiva, mas apenas elaborou novo demonstrativo de débito, acolhendo, repito, parte da argumentação defensiva do sujeito passivo, e ainda que acostasse novos elementos, os mesmos foram dado conhecimento à empresa, com a abertura de prazo para manifestação, como ocorreu, à vista do documento de fl. 465. Logo, não percebo qualquer violação a qualquer princípio do processo, ao contrário; observo o mais rígido respeito aos mesmos, como não poderia deixar de ser, a prática deste Órgão.*

*O Auto de Infração permanece, pois, o mesmo, com todos os seus elementos mantidos na integridade, apenas teve reduzido o montante lançado inicialmente na infração 01, motivo pelo qual descabe tal argumentação.*

*Quanto ao outro aspecto do lançamento que a autuada entende ter havido nulidade, diante do fato de que não teria a autuante respeitado diversos postulados do processo administrativo fiscal, ao indicar como dispositivos legais infringidos diversos dispositivos da legislação de forma incompleta, de igual forma não o posso acolher.*

*Isso diante do fato de que, como o autuado não deve nem pode desconhecer, o sistema normativo brasileiro se estriba em normas legais, as quais guardam a devida hierarquia entre elas, a começar pela Constituição Federal, Leis Complementares, no caso, aí incluído o CTN e a Lei Complementar 87/96, as Leis Ordinárias, inclusive as estaduais, bem como os decretos e regulamentos, todos guardando a necessária coerência entre si.*

*Observando as infrações arroladas na autuação, percebe-se com clareza, e adentrarei no exame de tais disposições normativas mais adiante, que as mesmas possuem não somente previsão na legislação, como, de igual forma, a capitulação legal que caracteriza as condutas praticadas pela empresa autuada, como passíveis de apenação tributária, especialmente a Lei 7.014/96, em seu artigo 42, diante do fato de que na forma da previsão constitucional, o ICMS é um tributo estadual, e como tal, os estados têm a necessária competência legislativa, obedecendo, reitere-se, as normas hierarquicamente superiores.*

*Também pontuo a observância ao princípio da legalidade estrita, vez ser sabido que o processo administrativo tributário deve obedecer a diversos princípios, dentre os quais, um dos de maior relevância é o da legalidade inserido no nosso ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal, que preconiza que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Isso significa dizer que somente através das espécies normativas elaboradas consoante as regras do processo legislativo constitucional se podem criar obrigações para quem quer que seja.*

*Doutrinadores como Celso Bastos e Ives Gandra Martins defendem que o Princípio da Legalidade tem mais característica de garantia constitucional do que de direito individual, pelo fato de não resguardar um bem da vida específico, e sim garantir ao particular a prerrogativa de rechaçar injunções impostas por outra via que não a da lei.*

*Além do Princípio da Legalidade estabelecido genericamente no artigo 5º, inciso II, da Carta Magna, em nosso ordenamento jurídico podemos falar da estrita legalidade tributária, sendo importante frisar que o verdadeiro conteúdo do Princípio da Legalidade Tributária ultrapassa a simples autorização do Legislativo para o Estado cobrar um tributo e deve ser entendido de forma a açambarcar dois prismas distintos: legalidade formal e material. No tocante à legalidade formal, podemos dizer que toda regra tributária precisa se inserir no ordenamento jurídico de acordo com as regras de processo legislativo e, também, ser formulada por órgão com poder para elaborar tais normas.*

*Quanto à legalidade material, torna-se indispensável que sejam estabelecidos todos os aspectos relevantes para que no caso concreto se possa determinar as obrigações tributárias, não bastando apenas a exigência de lei, como fonte de produção jurídica específica. Mais que isso, necessita-se a fixação, de todos os critérios de decisão, sem qualquer margem de liberdade ao administrador.*

*Além do texto constitucional, o princípio da legalidade tributária também está previsto no artigo 97 do Código Tributário Nacional. E os autuantes, ao realizarem o lançamento, nada mais fizeram do que obedecer a tal*

preceito.

*Em suma: obediência a tal princípio significa submissão e respeito à lei, ou a atuação dentro da esfera estabelecida pelo legislador. o que foi plenamente atendido na autuação, a qual atendeu aos ditames dos artigos 39 e 18 do RPAF/99, não se podendo falar em nulidade do lançamento.*

*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 repertórias 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 ausente qualquer elemento de prova que venha a contradizer ou contrapor o lançamento realizado, ainda assim, houve a oportunidade da empresa produzi-la. Logo, não pode a mesma argüir 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 encontra-se fartamente documentado no sentido de embasar a acusação fiscal.*

*A propósito do princípio da ampla defesa, oportuno também 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.*

*Dessa forma, não há de se falar em existência de qualquer elemento motivador para a decretação da nulidade do processo, exatamente pela obediência não somente aos ritos, como de igual forma, ao sagrado e constitucional direito do sujeito passivo de não só conhecer o teor da acusação fiscal, como, de igual forma, contraditá-lo.*

*Em relação à argumentação posta de cerceamento de defesa, observo que a questão relevante e fundamental de tais infrações, cinge-se a prova material, e, mais uma vez, faço algumas digressões.*

*A Carta Magna estabelece em seu artigo 5º, ao abordar os direitos e garantias individuais, no 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”, neste dispositivo, evidentemente, encontra-se embutida a possibilidade de exercício do direito de defesa, e a conseqüente possibilidade de apresentação de prova.*

*A propósito, Paulo Bonilha, em seu livro Da Prova no Processo Administrativo Tributário, às fls. 69, após conceituar prova como “a soma dos fatos produtores da convicção da autoridade julgadora, apurados no*

*processo administrativo tributário”, afirma na página 78 que “o poder de instrução das instâncias de julgamento administrativo não pode implicar invasão ou substituição do dever das partes de carrear prova aos autos”, o que significa dizer que cabe apenas e tão somente à autuada trazer tais provas que diz possuir, relativa aos demais elementos probantes, contudo, não estão presentes nos autos.*

*Isso por que no contencioso tributário, não poderá ser negado ao contribuinte o direito pleno de defesa, podendo o mesmo se utilizar de todos os meios de prova admitidos em lei, aliás, neste caso inverte-se o ônus da prova, passando exclusivamente a este a responsabilidade da apresentação de elementos de provas que demonstrem as inverdades apuradas através de procedimento administrativo tributário, oferecendo, assim, maior possibilidade de apreciação objetiva e segura quanto às conclusões extraídas de seus resultados, de tal sorte que as provas produzidas sejam realizadas em toda sua extensão e amplitude, assegurando amplas prerrogativas e garantias de defesa ao contribuinte, para que o mesmo não seja onerado além do expressamente previsto na lei tributária.*

*Tal lei não faz distinção, não havendo preterição de qualquer uma das partes, devendo triunfar sempre a verdade material e formal dos fatos. Cabe, a princípio, à administração fazendária o ônus da prova no ilícito tributário, mesmo que a base de cálculo do montante devido seja determinada por arbitramento, o que não foi o caso em tela. Todavia, a norma legal não conferiu ao sujeito passivo o poder de se eximir de sua responsabilidade através da recusa ou impossibilidade da entrega dos elementos materiais à apreciação objetiva e prevista na legislação tributária.*

*No presente caso, não se pode sequer aventar eventual aplicação do artigo 333 do Código de Processo Civil, que, sabidamente é utilizado de forma subsidiária ao processo administrativo fiscal de Estado da Bahia, na forma de previsão legal, sendo o ônus desta prova especificamente, do sujeito passivo, vez que os documentos que elidiriam a infração estão em seu poder, compondo a sua escrituração, documentação e arquivos.*

*Dessa forma, não fazendo a produção completa da prova necessária, incorreu a defendente na regra do artigo 143 do RPAF/99, que determina que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, razão pela qual não posso acatar a sua argumentação defensiva quanto a este item da autuação, sequer aceitar que a prova seja produzida por amostragem.*

*Não se pode aqui, também, falar-se em qualquer eventual cerceamento de defesa ou concessão de oportunidade para que tais elementos viessem ao feito, justamente para que a verdade material aflorasse, e que tal argumento se fragiliza, diante do porte, organização e importância da empresa, sem nos esquecermos que se trata de uma sociedade anônima, que tem que primar pela transparência de suas atividades, até pela necessidade de submeter-se a auditoria externa, na qual são analisadas e avaliadas as suas operações realizadas.*

*Também, em relação à argumentação de que não conseguiu entender o teor da acusação fiscal, não posso levar em conta, diante do fato de que todos os pontos relevantes do lançamento foram devidamente abordados pela defendente, além do que, a acusação fiscal está revestida de clareza e cristalinidade, ante os fatos apurados.*

*Quanto a alegação de que não houve informação acerca dos incisos infringidos, a legislação estabelece como requisitos de validade do mesmo, que no lançamento deve haver a descrição da infração, do infrator, do autuante, dos fatos, data de ocorrência, dentre outros elementos listados no artigo 39 do RPAF/99, e especialmente no inciso V:*

*"V - a indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária, relativamente a cada situação:*

- a) em que se fundamente a exigência fiscal, relativamente à ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou acessória;*
- b) tidos como infringidos;*
- c) em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente";*

*Além disso, a redação do artigo 19 do mencionado RPAF/99 afasta qualquer possibilidade como a aventada pelo sujeito passivo, de decretação de nulidade, ao dispor que:*

*"Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal".*

*Daí pode-se inferir que se a legislação não invalida o ato no qual a menção errada do dispositivo indicado como violado, o que não é o caso dos autos ora analisados, não invalidaria a menção do dispositivo, correto, ainda que eventualmente incompleto, além do mais se considerarmos que tal informação é gerada de forma automática pelo sistema de emissão do Auto de Infração.*

*Por outro lado, pelo princípio da instrumentalidade, temos que a existência do ato processual não é um fim em si mesmo, mas um instrumento utilizado para se atingir determinada finalidade. Assim, ainda que com vício, o que de plano observo não ser o caso presente, se o ato atinge sua finalidade sem causar prejuízo às partes não*

*se declara sua nulidade. E no caso presente, sequer vício existe para ser sanado. Este princípio, inclusive, encontra-se no Código de Processo Civil (CPC), que em seu artigo 244, adotou o mesmo, dispondo que o ato somente se tornará nulo e sem efeito se, além da inobservância da forma legal, não tiver alcançado a sua finalidade, ou seja, o que se busca é a produção do resultado e não simplesmente a formalidade do ato.*

*Na mesma esteira, o por força da Lei nº. 11.276, de 7 de fevereiro de 2006, o artigo 515 do Código de Processo Civil ganhou o 4º novo parágrafo, que prevê: Constatando a ocorrência de nulidade sanável, o tribunal poderá determinar a realização ou renovação do ato processual, intimadas as partes; cumprida a diligência, sempre que possível prosseguirá o julgamento da apelação.*

*Aplicado ao direito penal, o Código de Processo Penal na hipótese da citação, por exemplo, explicita que um vício gravíssimo como é a falta da citação do réu (artigo 564, inciso III, alínea "e", do Código de Processo Penal), também pode ser sanada se o objetivo da citação de qualquer forma foi atingido. Tudo em acordo com a orientação do princípio da instrumentalidade das formas.*

*Vê-se, pois, que sanável o ato teoricamente possível de anulação do procedimento, o processo segue o seu curso regular, bem como, acredito que correto o entendimento de que não há nulidade absoluta para mera violação à forma. Ela está sempre relacionada à finalidade do ato e ao prejuízo causado pela não observância da forma, mesmo em se tratando de nulidade cominada.*

*Até por que, afinal de contas, em sede processual, o interesse público reside na sua finalidade externa, representada pela eliminação do litígio no plano material. Desde que possa ser o resultado obtido mediante instrumento dotado de segurança, em que foram obedecidos os princípios do contraditório e da ampla defesa, qualquer vício deixa de ser importante, incidindo então os princípios do prejuízo e da economia. Assegurada a participação efetiva dos sujeitos do processo, entendida esta como aptidão para influir na formação do resultado, nenhum desvio formal pode constituir óbice a que a sentença produza seus efeitos naturais no plano material.*

*Reitero e reafirmo, porém, que inexistiu qualquer ato que implicasse em nulidade do lançamento, conforme desejo da defesa. Por tais razões, inexistiu qualquer motivação para a decretação da nulidade do lançamento realizado, também quanto a tal argumento. Assim, rejeito a totalidade dos argumentos suscitados a título de preliminares, adentrando no mérito do lançamento.*

*Quanto a este exame, para a infração 01, a própria autuada reconhece que comercializa produtos sujeitos à substituição tributária. Repele as operações com empresas que entende não comercializarem os produtos nela adquiridos, por não serem contribuintes do ICMS.*

*Em sede de informação fiscal, a autuante retificou o lançamento, fazendo os devidos ajustes e reconhecendo equívocos cometidos, excluindo empresas prestadoras de serviços e não contribuintes do ICMS, o que implicou na sua redução de R\$ 168.523,04 para R\$ 105.034,67.*

*Quanto às empresas que comercializam vidros, evidentemente que exercem atividades mistas, nas quais submetem-se à incidência tanto do ISS do ICMS, tendo a autuante indicado que as mesmas encontram-se inscritas no cadastro de contribuintes do Estado, e mantém a acusação fiscal quanto a tais operações.*

*Caberia, então à autuada, trazer ao feito os elementos que poderiam provar que as operações com os produtos que fornece a tais empresa encontram-se, não no âmbito do ICMS, mas do ISS, o que não o fez de forma completa, vez que os elementos probantes trazidos foram acolhidos pela autuante, em sede de informação fiscal.*

*A argumentação defensiva, após conhecimento dos novos valores, foi de que houve novo lançamento, o que afrontaria o teor do artigo 142 do CTN, já foi analisada, quando da apreciação das preliminares, linhas acima.*

*Desta maneira, diante de tal fato, em obediência ao disposto no artigo 123 do RPAF/99 e de não ter vindo ao feito a necessária e imprescindível prova da alegação do defendente, julgo o lançamento quanto a esta infração como parcialmente procedente, nos termos do demonstrativo ajustado acostado às fls. 429 a 463.*

*Quanto às infrações 02 e 03, trata-se de penalidade aplicada pela falta de recolhimento do imposto devido por antecipação parcial, sendo que no caso da infração 02, foi constatada recolhimento parcial de valores relativos a tal rubrica, de acordo com o previsto na legislação tributária do Estado, que estabelece como regra geral, que nas entradas de mercadorias no território da Bahia, os contribuintes possuem a obrigação de recolher a título de antecipação tributária, o ICMS. Esta regra está insculpida no artigo 12-A da Lei n.º 7.014/96:*

*“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 III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”.*

*Tal obrigação, replicava-se no RICMS/97 vigente à época dos fatos geradores, como, alias, não poderia deixar de ser.*

*A autuada, não nega a omissão no recolhimento do imposto a título de antecipação parcial, ao contrário,*



*confirma tal fato, porém aduz que a sua prática não trouxe prejuízo ao Estado, e que não haveria imposto a recolher, e por conseqüência, penalidade a ser aplicada. Não concordo com tal argumento.*

*Primeiro, diante do fato de que a obrigação legal deve ser respeitada e atendida, não podendo o contribuinte agir ao seu talante e consoante seu entendimento, vez que, neste caso, estaríamos diante de total desordem legal.*

*O que se cobra não é o imposto, o qual foi recolhido quando da saída das mercadorias, mas apenas a multa. E a autuada confunde-se neste aspecto.*

*Segundo, porque a própria Lei 7.014/96, instituidora da obrigação tributária, também estabelece a penalidade pelo descumprimento de tal obrigação, a qual encontra-se inserida no artigo 42, inciso II, alínea "d":*

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

*(...)*

*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;"*

*Contrariamente ao argumento defensivo, existiu imposto a ser recolhido, o qual não foi no momento determinado pela norma legal, mas em outro momento, ou não, caso a mercadoria ainda se encontrasse nos estoques da autuada.*

*Além disso, a autuada parece desconhecer o teor do § 1º da Lei 7.014/96, embora conheça e invoque o disposto no § 7º do mesmo dispositivo legal a seu favor, situação exata na qual se enquadra a sua conduta que ensejou a autuação nas duas infrações:*

*" § 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";*

*Logo, plenamente cabível não somente a imposição de multa, bem como dos acréscimos moratórios, tema que abordarei mais adiante. Diante de tal fato, e pela própria confissão da autuada, de não recolhimento da antecipação parcial, além da total ausência de elemento de prova neste sentido, restringindo-se a argumentação defensiva a mera discussão jurídica, com a qual não concordo, voto no sentido de manter as infrações 02 e 03 procedentes.*

*Quanto às infrações 04 e 05, reportam-se à cobrança de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, pela falta de registro de notas fiscais tributadas e não tributadas nos seus livros fiscais.*

*A argumentação defensiva, prende-se exclusivamente à discussão jurídica de não incidência do ICMS nas operações interestaduais de transferências de mercadorias, invocando a aplicação da Súmula 166 do STJ, a qual ela própria não atende, ao tributar normalmente tais operações.*

*Tal discussão, que não enfrentarei de forma objetiva, por não guardar qualquer relação com a cobrança, que diz respeito ao fato de toda operação, tributada ou não, exigir a emissão da respectiva nota fiscal, a qual, após a circulação física da mercadoria e sua entrada no estabelecimento destinatário deve ser escriturada, o que no caso presente das duas infrações não ocorreu, e quanto a isso a autuada manteve-se absolutamente silente.*

*Daí a aplicação das penalidades. Entendo a argumentação defensiva posta como meramente diversionista quanto ao objeto das infrações, ao discutir matéria alheia às mesmas, desviando-se do foco principal da autuação.*

*Para esclarecer o contribuinte, algumas observações são pertinentes em relação à escrituração fiscal, por ele não observada: o Livro Registro de Entradas é obrigatório para todas as empresas comerciais, estabelecido pelo Regulamento do ICMS de cada estado, com o objetivo de registrar as notas fiscais de entradas, destacando-se os ICMS incidentes pelas compras.*

*É destinado à escrituração dos documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias ou bens e às aquisições de serviços de transporte e de comunicação efetuadas a qualquer título pelo estabelecimento, quando contribuinte do ICMS, o que é a hipótese da autuada.*

*Caso o contribuinte seja também estabelecimento industrial, deve ser utilizado um mesmo livro de registro de entradas, modelo próprio, com destaques do IPI e ICMS pelas compras de mercadorias (modelo 1), na hipótese de escrituração via livro físico.*

*Tais operações serão escrituradas individualmente, na ordem cronológica das efetivas entradas das mercadorias no estabelecimento ou na ordem das datas de sua aquisição ou desembaraço aduaneiro, quando*

*não transitarem pelo estabelecimento adquirente ou importador.*

*Os registros serão feitos, documento por documento, desdobrados em linhas de acordo com a natureza das operações, segundo o Código Fiscal de Operações e Prestações - CFOP, da seguinte forma:*

*I - na coluna "Data da Entrada": data da entrada efetiva do produto no estabelecimento ou data da sua aquisição ou do desembaraço aduaneiro, se o produto não entrar no estabelecimento;*

*II - nas colunas sob o título "Documento Fiscal": espécie, série, se houver, número e data do documento fiscal correspondente à operação, bem como o nome do emitente e seus números de inscrição no CNPJ e no Fisco estadual, facultado, às unidades federadas, dispensar a escrituração das duas últimas colunas referidas neste item;*

*III - na coluna "Procedência": abreviatura da outra unidade federada, se for o caso, onde se localiza o estabelecimento emitente;*

*IV - na coluna "Valor Contábil": valor total constante do documento fiscal;*

*V - nas colunas sob o título "Codificação":*

*a) coluna "Código Contábil": o mesmo código que o contribuinte eventualmente utilizar no seu plano de contas; e*

*b) coluna "Código Fiscal": o previsto no CFOP;*

*VI - "Valores Fiscais" e "Operações Com Crédito do Imposto":*

*a) coluna "Base de Cálculo": valor sobre o qual incide o imposto; e*

*b) coluna "Imposto Creditado": montante do ICMS/IPI;*

*VII - "Valores Fiscais" e "Operações Sem Crédito do Imposto":*

*a) coluna "Isenta ou Não Tributada": valor da operação, quando se tratar de entrada de produtos cuja saída do estabelecimento remetente tenha sido beneficiada com isenção do imposto ou esteja amparada por imunidade ou não incidência, bem como o valor da parcela correspondente à redução da base de cálculo, quando for o caso; e*

*b) coluna "Outras": valor da operação, deduzida a parcela do imposto, se consignada no documento fiscal, quando se tratar de entrada de produtos que não confirmam ao estabelecimento destinatário crédito do imposto, ou quando se tratar de entrada de produtos cuja saída do estabelecimento remetente tenha sido beneficiada com suspensão do imposto ou com a alíquota zero; e*

*VIII - na coluna "Observações": anotações diversas.*

*Os documentos fiscais relativos às entradas de materiais de consumo poderão ser totalizados segundo a natureza da operação, para efeito de lançamento global no último dia do período de apuração, exceto pelo usuário de sistema eletrônico de processamento de dados.*

*A escrituração será encerrada no último dia de cada período de apuração do imposto, e os contribuintes arquivarão as notas fiscais, segundo a ordem de escrituração.*

*Evidentemente esta prática (correta), não foi atendida pelo sujeito passivo em relação aos documentos listados em demonstrativo, o que ensejou a autuação frente àqueles cuja escrituração não foi realizada, motivo da autuação, e não refutado pelo mesmo. Infrações procedentes.*

*Frente ao pedido realizado de dispensa de multa, nos termos do artigo 42, § 7º "as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto", trata-se, como a própria redação específica, em mera possibilidade, que fica submetida ao entendimento do julgador.*

*Da análise dos elementos contidos no processo, denota-se com clareza solar que a prática da defendente não era esporádica, mas sim, reiterada.*

*Isso por que a infração submete-se ao princípio da tipicidade, o qual em Direito Tributário, decorre justamente do princípio da legalidade, de previsão constitucional. Alguns doutrinadores consideram-no até mesmo um subtipo desse princípio. Dessa forma, todos os elementos essenciais da relação jurídico-tributária terão que ser necessariamente objeto de tipificação em sede de lei formal, sob pena de uma atuação discricionária por parte da Administração Tributária.*

*O princípio da tipicidade enuncia que não basta simplesmente exigir lei para criação do tributo, sendo necessário que a lei que crie um tributo defina tipo fechado, cerrado, todos os elementos que compõem a obrigação tributária, de modo a não deixar espaço que possa ser preenchido pela Administração em razão da prestação tributária corresponder a uma atividade administrativa vinculada, na forma prescrita no CTN, em*

seu artigo 3º.

*O alcance da regra inexistente sanção sem lei, nem tributo sem lei correspondente será obtida a partir da análise da origem normativa do tipo, do objeto da tipificação e dos caracteres da tipologia. O tipo tributário exige a necessidade que a lei que institua um tributo, defina-o como tipo fechado, cerrado, delimitando todos os elementos de sua definição legal.*

*Assim, a legislação tributária deverá definir com clareza e exatidão o tributo o tipo deverá ser fechado, cerrado e também deverá conter todos os seus elementos fundamentais da figura típica.*

*A tipicidade no direito tributário ocorre quando o comportamento do contribuinte se adequa ao tipo tributário. (hipótese material de incidência ou tipo tributário em abstrato, previsto em lei).*

*Também há de ocorrer com a multa, porque esta implica em dispêndio de parcela monetária do sujeito passivo para o Estado, razão pela qual ela necessariamente deverá estar prevista em lei porque é uma obrigação patrimonial, mas dizer que a multa deve estar prevista em lei não significa dizer que ela faz parte do tributo. A multa é devida pelo descumprimento do tributo, não se confundindo com este. Mas, mesmo assim, deve estar prevista em lei. Multa é sanção, todavia, tributo não o é. Ela pode, inclusive, vir a se caracterizar, como obrigação tributária principal.*

*Dessa forma, a aplicação da presente penalidade, prevista em lei, e no regramento normativo, é de forma compulsória e vinculada, por parte do agente do Fisco, independente de qualquer outro elemento, inclusive a apreciação da existência ou não de dolo, simulação ou má-fé, bem como da situação tributária da mercadoria.*

*Ou seja, o cometimento da infração está claro, restando, apenas dosar-se em que medida deva ser apenado. Se é certo que não somente o percentual, mas também a base utilizada como parâmetro para a sua aplicação encontram-se na legislação (Lei 7.014/96, artigo 42), também há previsão legal para que este órgão, em casos como o presente, possa reduzir ou até mesmo cancelar a penalidade aplicada (§ 7º, artigo 42 da Lei 7.014/96 - 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), conforme, inclusive apelo defensivo lançado pela autuada.*

*De mais a mais, o artigo 40 da mesma Lei nº. 7.014/96, em seu § 2º estipula que a responsabilidade por infração relativa ao ICMS independe da intenção do agente ou beneficiário, bem como da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

*No caso específico, não me parece adequada tal redução pleiteada, até diante dos valores, relativamente ao porte da empresa autuada, motivo pelo qual nego o mesmo.*

*Quanto à tese da defendente de que as multas possuiriam caráter confiscatório, diante dos percentuais aplicados, observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, dentre os de maior importância é o da legalidade, já abordado anteriormente neste voto, e em atenção ao qual a agente fiscal o atendeu.*

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

*Com a edição da Lei nº. 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.*

*Como dito anteriormente, 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.*

*Analizando-se a posição jurisprudencial, podemos citar a decisão com repercussão geral, o RE 582.461, de relatoria do ministro Gilmar Mendes (DJe 18.8.2011, Tribunal Pleno), onde discutia-se a constitucionalidade de multa de mora, no percentual de 20%, prevista na legislação do Estado de São Paulo (artigo 87 da Lei estadual 6.375/1991). A decisão, por maioria de votos, foi no sentido de negar provimento ao recurso do contribuinte e, assim, assentar a constitucionalidade da multa nos limites acima mencionados.*

*Merece destaque na referida Ementa do julgado, trecho que diz respeito à multa confiscatória: “1. Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Taxa Selic. [...] 4. Multa moratória. Patamar de 20%. Razoabilidade. Inexistência de efeito confiscatório. Precedentes. A aplicação da multa moratória tem o objetivo de sancionar o contribuinte que não cumpre suas obrigações tributárias, prestigiando a conduta daqueles que pagam em dia*

seus tributos aos cofres públicos. Assim, para que a multa moratória cumpra sua função de desencorajar a elisão fiscal, de um lado não pode ser pífia, mas, de outro, não pode ter um importe que lhe confira característica confiscatória, inviabilizando inclusive o recolhimento de futuros tributos. O acórdão recorrido encontra amparo na jurisprudência desta Suprema Corte, segundo a qual não é confiscatória a multa moratória no importe de 20% (vinte por cento). 5. Recurso extraordinário a que se nega provimento.”

Posso mencionar, de igual forma, decisão do ministro Teori Zavascki, no RE 400927 MS, em decisão publicada em 18 de junho de 2013, no qual assim se manifesta:

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

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

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

3. Agravo regimental a que se nega provimento”.

Ainda analisando o assunto, entendo pertinente mencionar trecho do voto da ministra Elen Gracie que “este Tribunal, deparando-se com multas demasiadamente onerosas, reduziu-as de 100% para 30%, do que é exemplo o RE 81.550, julgado em maio de 1975. Considerou, então, que deveria haver uma compatibilização com a utilização do instrumento da correção monetária, que já compensava a perda do valor aquisitivo da moeda. Já no RE 220.284-6/SC, julgado em maio de 2000, reconheceu a constitucionalidade de multa de 30%”. E concluiu: “Estivéssemos, agora, nos deparando com multa de 40% ou mesmo de 30%, não hesitaria em entender que atualmente não poderiam perdurar. Quanto à multa de 20%, é, sem dúvida, pesada para o contribuinte inadimplente. Mas tenho que não se deve ir ao ponto de dizê-la inválida. A relação tributária não é equiparável às relações de consumo. A obrigação de pagar impostos consubstancia dever fundamental”.

Assim, 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, até pelo fato da multa máxima ser no percentual de 60%, dentro, inclusive, dos limites impostos como razoáveis pelo STF, pois, os mesmos possuem estrita base legal, além do reconhecimento do Poder Judiciário.

Quanto à aplicação dos juros de mora, tal cobrança encontra respaldo legal no artigo 161 do CTN, que determina que o crédito não integralmente pago no vencimento deva ser acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nele ou em outra norma tributária. A legislação do Estado da Bahia prevê da mesma forma, no artigo 51 da Lei 7.014/96 com a alteração de redação da Lei 3.956/81, artigo 102, a qual, diga-se de passagem, guarda inteira consonância com o texto do CTN. Tendo em vista que se trata de valores de imposto que deveriam ser recolhidos, é plenamente legal a inclusão de tais parcelas quando do cálculo do valor do débito.

Entendo que a cobrança de juros Taxa SELIC veio trazer uma perfeita harmonia e segurança aos partícipes da relação Fisco x Contribuinte. Ao Fisco (Tesouro), permitiu-se a adoção de um caminho que tende a equilibrar seus custos financeiros de captação relativa à receita de juros que recebe de terceiros, relacionados a débitos de origem tributária não pagos no prazo. Aos contribuintes, deu-se a oportunidade de se poder trabalhar com uma taxa de juros sobejamente conhecida, barata, e que acompanha as oscilações econômicas do país.

Dessa forma, posiciono-me contrariamente à tese defendida pelo sujeito passivo de que a mesma possui caráter remuneratório, entendendo que a natureza da mesma é econômica, de mera atualização de valor; Não se apresenta, igualmente como “bis in idem” a sua cobrança cumulativamente com a taxa SELIC, vez que possuem naturezas distintas: a primeira é pela mora verificada, e a segunda, mera atualização de valor.

A discussão de questões relativas à constitucionalidade de normas, foge, por determinação legal, a competência deste órgão julgador, à vista do artigo 167, I do RPAF/99, razão pela qual não adentrarei em tal discussão.

No tocante às inúmeras decisões judiciais trazidas na peça defensiva, as mesmas não possuem qualquer efeito vinculante para o julgador.

Pelos motivos expostos, voto no sentido de que o lançamento deva ser mantido, de acordo com os ajustes realizados, especialmente em relação à infração 01, mantendo as demais infrações como lançadas, e o Auto de Infração julgado Procedente em Parte, conforme demonstrativo abaixo:

Infração 01	R\$ 105.034,65
Infração 02	R\$ 380,61
Infração 03	R\$ 22.385,96

Infração 04	R\$ 10.929,67
Infração 05	R\$ 1.767,22.”

A 2ª JfF interpôs Recurso de Ofício de sua decisão.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 539 a 603, aduzindo as seguintes alegações.

Alega que o presente lançamento deixou de observar diversos requisitos legais, sendo patente, assim, a sua nulidade absoluta. Em primeiro lugar, afirma que não foi observado o disposto no artigo 39, inciso VIII, do Decreto nº 7.629/99, que determina que o auto de infração conterá a indicação da repartição fazendária onde o processo permanecerá, aguardando o pagamento ou defesa. Alega, ademais, que não foi cumprido o disposto no artigo 15, inciso II, alínea “a” do mesmo Decreto nº 7.629/99, segundo o qual “*deverão constar, sob pena de responsabilidade funcional:... a localidade e a denominação ou sigla da repartição*”.

Ainda, no tocante à infração 1, alega que o Fisco deveria ter informado quais as alíneas e parágrafos do artigo 61 aplicáveis, com relação às infrações 02 e 03, deveria ter citado qual a alínea do inciso II do artigo 125 do Decreto nº 6.284/97 aplicável, e, no caso das infrações 04 e 05, deveria ter mencionado quais os parágrafos e alíneas específicos do artigo 322 seriam aplicáveis, o que não foi feito e apenas corrobora a patente nulidade da autuação.

Por tais razões, entende que houve evidente dificuldade, por parte da Recorrente, em compreender os verdadeiros motivos da autuação, tendo o Fisco incorrido, incontestavelmente, em manifesta afronta aos princípios do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório. Acosta julgado do TITE em apoio aos seus argumentos.

Por fim, com relação às infrações 2, 3, 4 e 5, afirma que o Fisco considerou como componentes do principal os valores exigidos, e não como multas por suposto descumprimento de obrigação acessória, como seria correto em razão da própria descrição das infrações. Explica que tal equívoco, embora possa parecer irrelevante, traz consequências práticas negativas à Recorrente, tendo em vista que, pela legislação baiana, a não ocorrência de falta de recolhimento do principal é *conditio sine qua non* para eventual relevação ou redução de penalidade, bem como requisito de admissibilidade para o Pedido de Dispensa ou Redução de Multa por Infração de Obrigação Principal ao Apelo de Equidade.

Assim, diante da ausência de requisitos formais imprescindíveis da autuação, bem como da dificuldade em se compreender o motivo da autuação, ante a parca descrição dos fatos e das regras jurídicas supostamente infringidas, resta evidenciado o cerceamento de defesa e a violação aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, donde se deve concluir pela nulidade do Auto de Infração.

Já no mérito, aponta a ocorrência de decadência do crédito tributário lançado para os fatos geradores ocorridos entre janeiro e agosto de 2009. Afirma que o entendimento manifestado pela decisão de piso, acerca da decadência, diverge frontalmente da doutrina predominante, bem como do pacífico entendimento dos Tribunais Superiores sobre a matéria, o que se revela em diversas passagens, pelo próprio I. Julgador Relator, ao afirmar que não concorda com tais posicionamentos. Nesse sentido, ao contrário do disposto no Acórdão Recorrido, é notória a existência de decadência nos casos de lançamento por homologação.

Afirma que a doutrina e a jurisprudência têm concluído que o marco inicial do prazo decadencial do direito do fisco de constituir o crédito tributário, em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação (in casu, o ICMS), é a data da ocorrência do fato gerador. Acosta julgados do Superior Tribunal de Justiça, em apoio aos seus argumentos.

Sendo certo que houve o pagamento parcial do tributo, até porque se trata de diferenças no recolhimento do ICMS ST, afirma estar fora de dúvidas de que a regra aplicável é a do artigo 150, § 4º c/c o artigo 156, inciso V, do Código Tributário Nacional.

Além disso, argumenta que, embora a notificação do Auto de Infração originário tenha ocorrido em 27.03.2014, a I. Inspeção Fazendária do Atacado, ao emitir a Informação Fiscal de fls. 418/463, por meio da qual foi proposta a redução do imposto relativo à infração 1 da autuação, com a elaboração de novo quadro de Demonstrativo de Débito, efetivamente efetuou novo lançamento, sendo que a data da notificação desse novo lançamento é que deve ser considerada para fins de termo final do prazo para fins de reconhecimento da decadência.

Nesse sentido, é incontroverso que a nova planilha do Fisco configura realmente uma nova autuação, de fato e de direito, notificada apenas em 26.08.14, pois é com base nesta planilha que o Fisco lastreia a suposta ocorrência do fato gerador e, junta provas à instrução do auto e, nessa linha, principalmente, fundamenta a atribuição da condição de sujeição passiva à Recorrente.

Alega que o lançamento originário foi efetivamente “refeito” com a juntada de uma nova planilha contendo novos valores cobrados e efetiva instrução do lançamento, com documento essencial à imputação da sujeição passiva à Recorrente. Afirma que o Fisco, ao juntar novos elementos de prova apenas a posteriori, acabou por completar o seu lançamento de ofício apenas nesse momento – em 26.08.14 – quando já transcorrido o prazo decadencial também para os meses de março a julho de 2009 (além de janeiro e fevereiro, se considerado apenas a data de notificação do Auto de Infração originário), conforme artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Quando da ocorrência de qualquer irregularidade em relação a qualquer dos requisitos previstos no artigo 142 do CTN, defende que a revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Autoridade Administrativa de lançar, nos termos do artigo 149, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Quanto à Infração 1, explica que o valor lançado foi reduzido com base na Informação Fiscal prestada às fls. 418/463, cujo teor foi integralmente adotado pelo acórdão recorrido. Na ocasião, as operações e respectivos valores correspondentes à retenção do ICMS-ST (relativamente às operações internas subsequentes nas vendas de mercadorias praticadas com empresas do ramo da construção civil, inscritas no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia) na condição de “Especial”, foram excluídas do montante total exigido.

Alega, no entanto, a partir da análise detalhada do Demonstrativo de Débito apresentado juntamente com a Informação Fiscal, que a referida redução não observou a totalidade das operações de venda de mercadorias praticadas com as empresas de construção civil, ou seja, remanesce a exigência de ICMS-ST para diversas operações cuja exclusão da autuação é necessária, pois, já foi reconhecido pela própria Fiscalização e também já decidido pela Junta de Julgamento Fiscal, evidenciando-se, assim, erro de fato quanto à correta aplicação de parte da decisão recorrida.

Cita, como exemplo, apenas a título de amostragem, as notas fiscais listadas às folhas 563/564, que apesar do reconhecimento da Fiscalização (corroborado na decisão recorrida), não foram excluídas da autuação e continuaram indevidamente arroladas no Demonstrativo de Débito anexado à Informação Fiscal de fls. 418/463.

Alega que há, ainda, várias operações em relação às quais está sendo exigida a retenção do ICMS-ST da Recorrente, acrescida de multa de 60%, mas que, partindo da premissa adotada na Informação Fiscal de fls. 418/463 (integralmente adotada pelo acórdão recorrido), deveriam ter sido excluídas da autuação, por se tratar de remessas para empresas de construção civil.

Defende que, se o v. acórdão recorrido partiu de uma premissa (de que a Recorrente não deve se submeter à retenção do ICMS-ST nas operações de venda de mercadorias a empresas do ramo da construção civil) por decorrência deve ser afastado por completo da autuação todas essas operações, o que, caso fosse feito, levaria a uma redução do valor exigido muito superior do que a ocorrida.

Nesse sentido, afirma não ser demais lembrar que as empresas de construção civil são

contribuintes do ISS, e não do ICMS. Dessa forma, ao empregarem as mercadorias adquiridas da Recorrente em suas respectivas atividades, não estão sujeitas ao recolhimento do ICMS, e a inexistência de responsabilidade tributária da Recorrente pela retenção desse imposto.

No tocante às empresas de construção civil, alega serem, por excelência, contribuintes do ISS, nos termos da Lei Complementar nº 116/03 e, eventualmente, devedoras do ICMS, caso empreguem na prestação de seus serviços mercadorias por elas fabricadas fora do canteiro de obras, o que, in casu, não ocorre, pois as mercadorias comercializadas pela Recorrente com tais empresas são utilizadas como insumos da produção.

Alega ainda, que, diferentemente do que alega o Fisco e a decisão recorrida, agiu em perfeita consonância com a legislação tributária federal e estadual, especialmente com a determinação expressa no RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, vigente à época dos fatos geradores, que, por sua vez, determina no inciso IV do artigo 355 que, nas operações de circulação de mercadorias praticadas com empresas prestadoras de serviço, sujeitas APENAS à incidência do ISS, não há obrigação de retenção ou antecipação de imposto devido por substituição tributária. Transcreve o art. 355 do RICMS em apoio aos seus argumentos.

Entende que não deveria, portanto, haver a retenção de ICMS em algumas das operações praticadas pela Recorrente que foram objeto do item 01 do lançamento, porquanto em parte delas as remessas foram efetuadas para empresas de construção civil, sendo que as mercadorias foram destinadas a emprego na prestação de tal serviço, ao passo que, para outra parte, houve a destinação para empresas atuantes no ramo de vidros (vidreiros), as quais se dedicam a fazer colocação de para brisas, não gerando subsequente saída tributada das mercadorias.

Defende que ambas as atividades citadas são sujeitas ao ISS, inexistindo qualquer indicação expressa de lei complementar acerca da incidência do ICMS nos fornecimentos a serem efetuados pelos aludidos prestadores, quanto aos materiais por eles consumidos na prestação de serviços. Transcreve o art. 6º, inciso XIV, alínea “g” do RICMS.

Conforme se depreende da transcrição legislativa, entende que toda e qualquer operação relativa a mercadorias que tenham sido destinadas, ou, ainda, que se destinem à prestação de serviços sujeitos ao ISS, não se submete à incidência do ICMS, em razão da vedação expressa constante do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia. No que concerne a tal competência dos Municípios, ensina que o artigo 156, inciso III, da Carta Magna, o define.

Argumenta que deve ser avaliado se o serviço consta ou não da lista constante da legislação (federal) complementar. Nesse diapasão, destaca que a lista de serviços é taxativa, não podendo tributar-se atividade nela não prevista, tratando-se de entendimento unânime, assim descrito pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

Conclui, dessa forma, que, estando os destinatários em questão excluídos do conceito de contribuinte do ICMS, ou seja, não sendo ele pessoa que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias, descabida a exigência do ICMS devido por substituição tributária, haja vista que se trata de contribuintes do ISS que usam tais mercadorias nas suas prestações de serviços e que não dão saídas submetidas à incidência do ICMS.

Relativamente à parte da infração 1 que foi mantida pelo v. acórdão recorrido, explica que se refere a operações realizadas com empresas atuantes no ramo de vidros (vidreiros), as quais se dedicam a fazer colocação de parabrisas automotivos, não gerando subsequente saída tributada das mercadorias. Tal fato é incontroverso, como se infere das Notas Fiscais, dos extratos do CNPJ e do Sintegra que foram anexados à Impugnação, bem como das Notas Fiscais (em relação às quais protesta pela posterior juntada, na integralidade). Alega que a lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03, preceitua, em seu item 7.06, que o ISS incide sobre tais atividades, tendo a Lei Municipal de Salvador nº 7.186/06.

Ressalta que, na consecução de seu objeto social, promove a circulação de mercadorias, como

tintas, vernizes e produtos adesivos, utilizadas no reparo ou remoção de vidros automotivos, mercadorias estas que estão sujeitas ao regime da substituição tributária. Nesse sentido, destaca que os seus clientes, que atuam no ramo de vidreiros, jamais efetuaram a revenda dessas mercadorias comercializadas pela Recorrente, fato que, aí sim, ensejaria a incidência do ICMS. In casu, o que ocorreu foi a mera aplicação e consumo do material vendido pela Recorrente. Ressalta, ainda, que o serviço de conserto - item 14.01 da Lista Anexa à Lei Complementar nº 116/03 - encontra-se no rol de atividades sujeitas ao ISS, embora as partes e peças empregadas fiquem sujeitas ao ICMS.

Defende que, os produtos vendidos pela Recorrente (especialmente os adesivos utilizados no reparo ou remoção dos vidros) consistem em materiais aplicados ou consumidos na prestação do serviço, e não em uma parte ou peça revendida, de forma que a aplicação do referido produto jamais deveria ensejar a incidência do ICMS e, portanto, o dever de reter o imposto por substituição tributária.

Nesse sentido, em Resposta à Consulta nº 12.327/78, formulada no âmbito da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo – aplicável por analogia ao presente caso –, ao analisar-se a atividade de recondicionamento de motores - atividade também sujeita ao ISS, cujas partes e peças ficam sujeitas ao ICMS, - aquele órgão manifestou-se no sentido de que tudo aquilo que não se classifica como parte ou peça não fica sujeito ao ICMS, a exemplo do fio, do papel isolante, solda e verniz. Explica que outro não é o entendimento do Poder Judiciário sobre a questão. A esse respeito, transcreve decisão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, proferida em caso idêntico ao presente, no qual se discutia a incidência do ICMS ou do ISS sobre a prestação de serviços de colocação e instalação de vidros (mesma atividade dos clientes da Recorrente), concluindo-se pela incidência somente do último desses impostos.

Sendo assim, entende restar absolutamente demonstrado que a autuação também não merece prosperar quanto às operações realizadas com vidreiros, já que as atividades praticadas por estes estão sujeitas ao ISS, e não ao ICMS, devendo ser afastadas a autuação nesse ponto.

Alega, ademais, que se verifica também a nulidade do Auto de Infração ora refutado em razão do equivocado lançamento realizado como se houvesse incidência do ICMS-ST sobre outras operações, que não aquelas citadas alhures, cuja destinação das mercadorias é para consumidor final ou uso e consumo do adquirente, conforme se depreende das Notas Fiscais objeto da autuação (cuja integralidade protesta pela posterior juntada). Ou seja, foi adotada, no caso em comento, a base de cálculo prevista para o envio de mercadorias a contribuintes do ICMS quando destinadas à futura comercialização, justificando-se a incidência do ICMS-ST, caso de fato estivessem sujeitas à referida incidência, conforme entendimento exposto pela Autoridade Fazendária.

Ocorre que, parte das mercadorias comercializadas, foram enviadas aos respectivos adquirentes para seu uso e consumo, não havendo que se falar em futura saída tributada destas mercadorias, o que inviabiliza, por completo, a sistemática da substituição tributária, conforme artigo 355, incisos V e VII, do RICMS/BA. Argumenta que parte das operações relacionadas na infração 01 destinou-se ao uso e consumo dos adquirentes, não gerando subsequente saída tributada das mercadorias.

Assegura que a condição de consumidoras finais das empresas destinatárias das mercadorias comercializadas pela Recorrente pode ser facilmente verificada pela farta documentação que fora anexada à Impugnação, que inclui: (i) Notas Fiscais de saída das mercadorias para as mencionadas empresas, juntadas por amostragem; (ii) os cartões de CNPJ das mencionadas empresas; (iii) o respectivo SINTEGRA de cada uma. Explica que tal documentação se presta a demonstrar cabalmente a atividade social praticada pelas empresas que receberam as mercadorias comercializadas pela Recorrente, bem como a destinação dada a estas, evidenciando sua utilização como consumidoras finais, que não deram circulação posterior a tais mercadorias.

Ademais, especificamente em relação a Infração nº 01, afirma que não existiu, *in casu*, subsunção



dos fatos ocorridos no mundo fenomênico às normas aplicadas pela fiscalização, haja vista que a legislação utilizada não se coaduna com a situação ocorrida na prática, sendo certo que tal requisito é imprescindível à perfeição do lançamento realizado. Argumenta que não consta, de qualquer dos dispositivos regulamentares tidos pela fiscalização por infringidos pela Recorrente, qualquer referência às operações de fato praticadas. Demonstrado que a capitulação regulamentar trazida não aborda a operação objeto da autuação, verifica-se flagrante vício de nulidade da autuação fiscal.

Quanto às infrações 2 e 3, alega que, pela leitura dos dispositivos legais referidos pelo auto de infração, é possível verificar, de forma inequívoca, que a multa aplicada à Recorrente neste item refere-se à penalidade imputada por suposta ausência de recolhimento de ICMS por antecipação, ou seja, multa resultante do não recolhimento do tributo em questão. Entretanto, conforme se verifica do Auto de Infração, o ICMS supostamente devido pelas antecipações parciais referentes às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na saída fiscal com saída tributada, não foi, em momento algum, exigido da ora Recorrente, não tendo sido objeto de lançamento o imposto.

Assim, diante do fato de que não houve a cobrança do tributo em comento, qual seja, o ICMS sobre as operações supramencionadas, por óbvio que tal imposto não é devido, mas, pelo contrário, foi regularmente pago, razão pela qual não há fundamento legal para a aplicação da penalidade. Portanto, malgrado a antecipação parcial não tenha sido objeto de recolhimento, o ICMS foi regularmente recolhido no dia 09 do mês subsequente, contemplando o valor integral (vale dizer, inclusive o valor que deixou de ser pago antecipadamente), não havendo qualquer prejuízo ao Erário.

Deste modo, trata-se de mera infração de natureza formal, cuja conduta não pode ensejar a aplicação de penalidade, não merecendo prosperar os argumentos contidos no v. acórdão recorrido, até porque a multa aplicada depende diretamente do não recolhimento do imposto, o que, como visto, efetivamente não ocorreu, tanto que nenhum valor a título de imposto é cobrado quanto a tais itens da autuação.

Outrossim, o fato de inexistir imposto em cobrança, *in casu*, demonstra claramente o equívoco do I. Agente Fiscal ao imputar à Recorrente tal penalidade, na medida em que os fatos não se subsumem à capitulação legal discriminada. Entende restar demonstrada a nulidade do processo administrativo originário, tendo em vista a flagrante ofensa a diversos princípios que informam a atividade administrativa. Transcreve doutrina em apoio à sua tese.

Portanto, ante a inexistência de qualquer motivação para a imputação da penalidade constante das infrações 2 e 3 do Auto de Infração em comento, e, por consequência, inexistindo subsunção do fato à norma, pelos motivos sobejamente demonstrados, entende que restaram feridos os princípios constitucionais que informam a atividade administrativa.

Quanto às operações objeto das infrações 4 e 5, afirma referirem-se a transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, em que se verifica com clareza que a Recorrente recebeu mercadorias de estabelecimento seu localizado em São Paulo. Argumenta que, por se tratar de operações dessa natureza, o ICMS, neste caso, sequer é devido, pois se trata de evidente hipótese que não configura fato gerador do imposto, qual seja, a transferência de titularidade das mercadorias – decorrência da prática de ato jurídico de mercancia, que não ocorreu no presente caso.

Entende que, justamente por não ser devido o ICMS, é que a falta de escrituração dos livros, apontada no lançamento ora combatido, não trouxe prejuízo ao Erário, devendo haver a relevação ou a redução da penalidade. Transcreve o enunciado da Súmula nº 166 e julgados do STJ e do STF em apoio à sua tese. Assim, entende que não restam dúvidas quanto à impossibilidade de prosperarem as infrações 4 e 5 do Auto de Infração ora impugnado, porquanto se trata de penalidade desvinculada de ICMS exigível.

Desta forma, faz-se mister o cancelamento das multas impostas pelas infrações 04 e 05 do Auto de

Infração, sem prejuízo das considerações a serem feitas no tópico seguinte, acerca da manifesta confiscatoriedade de todas as multas aplicadas na autuação ora combatida, incluídas as multas decorrentes das referidas infrações. Acosta jurisprudência em apoio aos seus argumentos.

Alega, ainda que não deve prevalecer a cobrança de multas correspondentes a 60% (sessenta por cento) do valor do imposto supostamente devido, para as infrações 1 a 3 do Auto de Infração tampouco as multas no valor de 1% (um por cento) e 10% (dez por cento) do valor comercial das mercadorias, para as infrações 4 e 5, respectivamente, na medida em que deve existir uma graduação razoável entre o que se paga e o que se recebe, e entre o que se recebe pelo que não se paga. Ou seja, a punição deve guardar proporcionalidade justa com o mal causado, assim como o bem jurídico que se deseja proteger, cuja inobservância leva à violação ao princípio da vedação ao confisco. Cita doutrina e jurisprudência em apoio aos seus argumentos.

Alega, por fim, que, ainda que fosse devido o principal e a multa, no que se refere à atualização do débito, não há que se falar em incidência dos juros sobre o valor da multa imposta. Argumenta que, no campo tributário, há espaço somente para a incidência de juros de natureza moratória. Isso porque o Estado, no exercício de competência tributária, não empresta dinheiro ao contribuinte, não havendo, portanto, como lhe cobrar juros compensatórios. Justamente por esse motivo, não há que se aventar a incidência de juros sobre a multa, na medida em que, por definição, se os juros remuneram o credor pela privação do uso de seu capital, eles devem incidir somente sobre o que deveria ter sido recolhido no prazo legal, e não foi. Quanto à Taxa Selic, mencionada na Decisão recorrida, esclarece que a sua utilização não é questionada pela ora recorrente, mas sim a sua incidência sobre a multa.

Logo, os juros não podem incidir sobre a multa, na medida em que ela não retrata obrigação principal, mas sim encargo que se agrega ao valor da dívida, como forma de punir o devedor.

Diante do exposto, pleiteia a Recorrente, ante os argumentos de fato e de direito aduzidos, seja recebido e, posteriormente provido o presente Recurso Voluntário, com a parcial reforma do acórdão recorrido, a fim de que (i) seja anulada, ou, subsidiariamente, cancelada a cobrança do imposto, multa e demais consectários mantidos pelo v. Acórdão recorrido; (ii) seguindo a sorte da autuação principal, os valores lançados a título de multa, juros de mora sobre o principal e juros sobre a multa deverão igualmente ser cancelados, não subsistindo fundamento para sua manutenção. *Ad argumentandum*, deve ser afastada ou, ao menos, reduzida a multa aplicada, haja vista o caráter confiscatório da mesma, que denota afronta aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade dos atos praticados pela Administração Pública.

Requer, ainda, seja devidamente retificado o erro de fato quanto à aplicação do acórdão recorrido, uma vez que, a partir das premissas adotadas na Informação Fiscal e acolhidas pelo acórdão recorrido, deveriam ter sido excluídas da autuação todas as operações que digam respeito à venda de mercadorias para empresas de construção civil – o que ocorreu apenas de forma parcial. Dessa forma, pleiteia seja o julgamento convertido em diligência, a fim de que se possa proceder ao exame detalhado de todas as operações remanescentes na autuação, de modo a que todas as vendas para empresas de construção civil sejam excluídas da autuação.

Protesta a Recorrente pela posterior juntada de outros documentos eventualmente necessários à comprovação do alegado, além dos ora anexados, bem como a produção de todas as provas em direito admitidas, inclusive diligências necessárias ao deslinde da lide.

Termos em que, pede deferimento.

Às folhas 662/677, o Sujeito Passivo apresenta contrarrazões ao recurso de ofício. Alega que uma das razões pelas quais houve redução dos valores originalmente lançados decorre do fato de serem operações destinadas a empresas de construção civil, para emprego em atividades sujeitas à incidência do ISS. Explica que os extratos do CNPJ e do SINTEGRA se prestam a provar tais alegações. Transcreve julgados em apoio à sua tese. Reproduz argumentos já deduzidos quando de suas razões aduzidas relativamente ao recurso voluntário. Pede a manutenção da decisão recorrida neste ponto.

Às folhas 687/703, o Sujeito Passivo apresenta nova manifestação, pedindo dispensa ou redução da multa por descumprimento de obrigação principal, ao apelo de equidade. Reitera as suas razões recursais preliminares e, no mérito, pede a redução ou a dispensa das multas aplicadas nas infrações 2 e 3, ao argumento de que agiu de boa-fé, inexistindo nenhum prejuízo ao erário, já que o tributo que deixou de ser pago nas entradas, foi satisfeito nas saídas subsequentes.

Às folhas 708/716, foi emitido parecer por parte da PGE/PROFIS, especificamente em relação ao pleito de redução ou cancelamento da multa ao apelo de equidade, tendo, o eminente procurador, opinado pelo improvimento do pleito da Recorrente.

À folha 720, Esta 2ª CJF deliberou por baixar o processo em diligência, a estranho ao feito, com vistas a que fossem adotadas as seguintes providências: i) intimar o contribuinte a apresentar planilha relacionando todas as operações de venda para empresas de construção civil, ainda mantidas no levantamento fiscal de folhas 418/463; ii) com base na relação solicitada, elaborar novos demonstrativos para a Infração 1.

Às folhas 727/2996, o Sujeito Passivo fez a juntada de documentos com vistas a fazer prova de suas alegações.

Às folhas 3002-A/3027, auditora estranha ao feito cumpriu a diligência, tendo reduzido o valor lançado para R\$69.510,68, conforme demonstrativos acostados às folhas 3003/3026.

Às folhas 3030/3031, a PGE/PROFIS emitiu parecer, opinando pelo provimento parcial do recurso voluntário, na esteira das conclusões descritas no parecer técnico.

Às folhas 3041/3044, a Recorrente se manifesta, aduzindo o que segue.

Afirma que a diligência agiu com acerto ao excluir parte das notas fiscais apresentadas, visto que as adquirentes dos produtos comercializados pela Recorrente eram empresas que se dedicavam ao setor de construção civil/imobiliário, não sendo contribuintes do imposto.

Em relação às notas fiscais não excluídas, alega que a diligente não explicou o motivo pelo qual manteve a cobrança, embora aparentemente tal tenha se dado pela simples circunstância de que as empresas não seriam construtoras ou incorporadoras.

Alega, contudo, que se trata de: i) empresas prestadoras de serviço, que atuam no ramo de vidros, dedicando-se à instalação de para-brisa; ii) consumidores finais; iii) contribuintes que utilizam o material adquirido especificamente para uso e consumo. Transcreve o art. 6º, inciso XIV, alínea “b”, e o art. 355, incisos V e VI do RICMS/BA, em apoio à idéia de que não incide o ICMS-ST em tais operações.

Transcreve dispositivos da Lista de Serviços, contida na LC 116/03, ressaltando que as empresas adquirentes de tais mercadorias jamais efetuaram a sua revenda, requisito para a incidência do ICMS. O que ocorreu, reitera, foi a utilização dessas mercadorias na prestação de serviços, situados no campo de incidência do ISS.

Alega que a diligência deixou de analisar várias notas fiscais apresentadas pela Recorrente em agosto de 2015. Enumera dez documentos, à folha 3044, de forma exemplificativa.

Acosta cópias de documentos às folhas 3047/3818.

## **VOTO**

No pertinente ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 2ª JJF (Acórdão JJF Nº 0221-02/14) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$396.718,78 para o montante de R\$266.664,27, em valores atualizados à data do julgamento, perfazendo uma redução superior a R\$100.00,00, o que justifica a remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, observo que a redução do valor lançado está relacionada à decretação de procedência parcial da infração 01, sendo este o objeto do presente recurso.

Quanto à Infração 1, a conduta autuada foi descrita como *“Deixou de proceder à retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, ...”*. O Sujeito passivo se opôs ao lançamento, alegando que as empresas destinatárias das operações autuadas não as utiliza para revenda, não sendo contribuintes do ICMS, o que afastaria a presente cobrança.

Em sua informação fiscal, a Autuante acolheu parte das alegações defensivas e excluiu as empresas prestadoras de serviços e os não-contribuintes do imposto estadual. A 2ª JJF acolheu o resultado da informação fiscal e julgou parcialmente procedente a Infração 01, em conformidade com o demonstrativo de débito apresentado pela Autoridade fiscal. A decisão de piso apresenta-se, portanto, correta e estribada no exame documental realizado pela Autuante, não havendo reparo a ser feito.

Nego, portanto, provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, alcança as cinco infrações imputadas, sendo este o objeto do recurso.

Preliminarmente, quanto à alegação de nulidade por ausência de indicação dos dados da repartição fazendária onde permanecerá o processo, não merece ser acolhida, pois tal informação consta à folha 03 do processo, junto ao valor total do débito, conforme bem frisou a decisão recorrida.

Quanto à alegação de que o Fisco considerou como principal os valores exigidos relativamente às infrações 2, 3, 4 e 5, incorre em equívoco o Contribuinte, pois os valores lançados referem-se ao componente “principal” da dívida tributária, que serão acrescidos dos seus “acessórios”, quais sejam, os acréscimos moratórios e a multa, conforme prevê o demonstrativo de débito à folha 05 do processo. É nesse sentido que a presente exigência se divide entre “principal” e “acessórios”. Tal não quer significar, todavia, que todos esses valores representem exigência de “tributo”, mas apenas o exigido na Infração 1.

Esse tratamento tributário nenhum prejuízo impõe ao sujeito passivo, não merecendo ser acolhida a alegação de nulidade.

Quanto à alegação de nulidade por falta de indicação de dispositivos legais nas infrações 1, 2, 3, 4 e 5, apontadas pela Recorrente, melhor sorte não tem, pois tais alegações representam, apenas, imprecisões pontuais das remissões feitas pelo Auto de Infração aos dispositivos legais que fundamentaram o lançamento. Tais referências não se apresentam, todavia, de forma isolada, mas acompanhadas de outros elementos, formais e materiais, que contextualizam a presente exigência fiscal, permitindo pleno conhecimento dos termos da acusação e, conseqüentemente, propiciando o exercício amplo do direito de defesa.

Ademais, o art. 19 do RPAF/99 afasta qualquer possibilidade de decretação de nulidade em tais casos, conforme se pode depreender da leitura do seu texto, abaixo reproduzido.

*"Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal".*

Assim, rejeito as alegações de nulidade suscitadas.

Quanto à incidência de juros sobre a multa aplicada, a jurisprudência desta Corte é unânime no sentido de que tal possibilidade vai depender do momento em que fique caracterizado o ilícito. No caso das infrações 2 e 3 (multa sobre a antecipação tributária não recolhida), o fato imputado se perfectibilizou no momento em que o tributo deixou de ser recolhido, sendo este o momento da data de ocorrência, a partir de quando começam a incidir os acréscimos moratórios pertinentes.

No caso das infrações 4 e 5 - falta de registro das notas fiscais de entrada, o raciocínio é o mesmo, pois o fato contrário à lei ocorreu no momento em que as mercadorias ingressaram no

estabelecimento do contribuinte.

Assim, rejeito a alegação de nulidade suscitada.

No mérito, quanto à decadência do direito de lançar os créditos relativos a fatos geradores ocorridos entre janeiro a agosto de 2009, entendo que assiste razão em parte ao sujeito passivo, pois a revogação do art. 107-A do COTEB deu ensejo à edição, por parte da PGE/PROFIS, do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, cujo enunciado autoriza a aplicação da regra prevista no art. 173, I do CTN, nas três hipóteses abaixo.

*“Incidente de Uniformização nº PGE 2016.1947 1 0-0*

*...*

*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, inc. 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** (grifos acrescidos).”*

Examinando as peças processuais, é possível constatar que a ciência do auto de infração ocorreu em 28/03/2014, o que significa que, nesta data, não poderiam se efetuados lançamentos relativos a fatos geradores ocorridos até fevereiro de 2009, respeitados os critérios fixados pelo Incidente de Uniformização acita citado.

Assim, embora a Infração 1 tenha sido descrita como “deixou de proceder a retenção e recolhimento ...”, o exame dos recolhimentos do Sujeito Passivo, nos meses de janeiro e fevereiro de 2009, revela que a empresa fez recolhimentos de ICMS-ST nessas competências, o que significa que os recolhimentos que deixaram de ser efetivados podem ser classificados como “recolhimentos a menor”, atraindo a incidência da regra prevista no art. 150, § 4º do CTN, nos termos do incidente de uniformização citado.

Assim, acolho a alegação de decadência, na Infração 1, para os meses de janeiro e fevereiro de 2009.

Acolho, também, a alegação de decadência em relação à Infração 3, aplicável ao mês de fevereiro de 2009, por se tratar de insuficiência de recolhimento.

Não merece acolhida a tese recursal de que o refazimento do demonstrativo de débito, no âmbito da informação fiscal, caracterizaria um novo lançamento, empurrando pra frente o marco decadencial.

No mérito propriamente dito, quanto à Infração 1, noto que, a despeito das sucessivas reduções do valor lançado, a Recorrente mantém a sua insurgência, alegando que os valores remanescentes da última diligência contêm equívocos. Aponta alguns documentos fiscais, em relação aos quais teria havido equívoco, bem como pede que sejam excluídas operações destinadas a contribuintes que utilizam as mercadorias para uso e consumo.

Analisando o demonstrativo de débito apresentado pela fiscal diligente (folhas 3003/3026), é possível notar que assiste parcial razão ao sujeito passivo, pois foram incluídas no levantamento fiscal, operações destinadas a não contribuintes do imposto.

Assim, excluo as operações destinadas às empresas abaixo especificadas.

CNPJ	RAZÃO SOCIAL
05.659.785/0007-18	MARÉ CIMENTO LTDA
15.102.288/0247-90	CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT S/A
01.978.980/0001-64	NORDESTE ENGENHARIA LTDA
40.593.485/0001-99	CONDOMÍNIO EDIFÍCIO SILVANA
08.503.356/0001-50	HOLTZ 4X4 EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA

Quanto aos demais destinatários, trata-se de contribuintes do ICMS, com atividade de comércio, para os quais deve ser feita a retenção do imposto. Por esse motivo, mantenho tais operações no levantameno fiscal.

Julgo a Infração 1 procedente em parte, no montante de R\$53.213,45, em conformidade com o demonstrativo de débito abaixo.

MÊS	ICMS-RETENÇÃO
jan/09	
fev/09	
mar/09	5.009,30
abr/09	1.702,63
mai/09	2.672,62
jun/09	1.231,28
jul/09	2.081,54
ago/09	1.789,13
set/09	2.258,23
out/09	2.127,23
nov/09	2.802,75
dez/09	1.590,16
jan/10	930,49
fev/10	1.638,61
mar/10	3.084,83
abr/10	3.850,03
mai/10	3.616,16
jun/10	1.838,54
jul/10	3.115,04
ago/10	1.984,33
set/10	1.482,81
out/10	2.373,73
nov/10	3.202,02
dez/10	2.832,00
<b>TOTAL</b>	<b>53.213,45</b>

Quanto às infrações 2 e 3, tratam da mesma conduta, qual seja, “*Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por 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 diferentes períodos. O Sujeito Passivo não nega os fatos que lhe foram atribuídos, limitando-se a afirmar que não deixou de efetuar o recolhimento do imposto, bem como que teria agido de boa-fé.

É importante destacar que a exigência fiscal não tem relação com o tributo incidente sobre as operações, pois reconheceu o autuante que há provas de seu recolhimento na etapa subsequente. Por isso, aplicou somente a multa, conforme previsão do § 1º do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Nesse sentido, de nada adianta, o sujeito passivo alegar o recolhimento posterior, pois tal elemento faz parte da própria estrutura da norma infracional, sendo mesmo sua peculiaridade. Entendo, consequentemente, que as infrações se encontram caracterizadas.

Quanto ao pedido de redução ou cancelamento da multa imposta, penso que tal medida não se insere no rol das competências deste colegiado, pois a possibilidade de redução de multas se restringe às condutas em relação às quais não tenha implicado descumprimento de obrigação principal, nos termos do art. 158 do RPAF/99, abaixo reproduzido.

*“Art. 158. As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.”*

Assim, mantenho a infração 2, reduzindo a Infração 03, apenas naquilo que se refere ao mês de fevereiro/2009, por força da decadência.

Fica a Infração 3 reduzida a R\$22.104,00, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

MÊS	MULTA
fev/09	
mar/09	
abr/09	81,49
mai/09	1.418,74
jun/09	958,06
jul/09	654,82
ago/09	463,11
set/09	780,62
out/09	882,15
nov/09	761,63
dez/09	367,16
jan/10	
fev/10	
mar/10	
abr/10	1.195,48
mai/10	2.057,04
jun/10	2.145,43
jul/10	2.929,18
ago/10	2.749,48
set/10	781,05
out/10	334,94
nov/10	1.571,89
dez/10	1.971,73
<b>TOTAL</b>	<b>22.104,00</b>

Quanto às infrações 4 e 5, tratam de “falta de registro de entrada no estabelecimento de mercadoria(s) tributadas e não tributadas”. Da mesma forma que procedeu em relação às infrações 2 e 3, o Sujeito Passivo não nega o ilícito, mas alega tratar-se de operações de transferências entre seus estabelecimentos, em relação às quais entende que o ICMS não é devido. Alega, também, não ter havido prejuízo ao erário.

O fato de tratar-se de operações de transferência não desobriga o Contribuinte de registrar as entradas, obrigação cujo inadimplemento dá origem ao tipo infracional imputado, independentemente de ter havido prejuízo ao erário, já que se trata de descumprimento de obrigação acessória.

As infrações 4 e 5 se encontram, portanto, caracterizadas.

Naquilo que se refere à Infração 4, reduzo, de ofício, acolho a alegação recursal para reduzir a multa aplicada, de 10% para 1%, em observância aos efeitos retroativos da Lei nº 13.816, de 21/12/17, o que reduz o valor lançado para R\$1.092,97, em conformidade com o demonstrativo de débito abaixo.

MÊS	MULTA
abr/09	230,54
mai/09	
jun/09	
jul/09	
ago/09	84,90
set/09	25,57
out/09	751,96
<b>TOTAL</b>	<b>1.092,97</b>

Quanto ao pedido de cancelamento das multas, denego, pois não vislumbro nos autos elementos que possam evidenciar a ausência de recolhimento de tributos.

Quanto à alegação de confiscatoriedade da multa, não pode ser acolhida, pois refoge à

competência deste colegiado a declaração de constitucionalidade da norma posta, nos termos do art. 167 do RPAF/99, abaixo reproduzido.

“Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;  
...”

*Ex-positis*, nego provimento ao recurso de ofício, ao tempo em que dou provimento parcial ao recurso voluntário, reduzindo o valor lançado em conformidade com o demonstrativo de débito abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS	MULTA FIXA	MULTA
1	53.213,45		60%
2		380,61	-----
3		22.104,00	-----
4		1.092,97	-----
5		1.767,22	-----
<b>TOTAL</b>	<b>53.213,45</b>	<b>25.344,80</b>	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207668.0001/14-0 lavrado contra SIKÁ S.A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$53.213,45**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "e", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$2.860,19** e multa percentual no valor de **R\$22.484,61**, previstas, respectivamente, nos incisos IX, XI e II, “d”, do mesmo artigo e diploma legal citados, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de julho de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS