

A. I. N° - 279757.0024/17-8  
AUTUADO - VALE FERTILIZANTES S. A.  
AUTUANTES - RICARDO MARACAJÁ PEREIRA E AGILBERTO MARVILA FERREIRA  
ORIGEM - INFAS BARREIRAS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 05.06.2019

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0081-02/19**

**EMENTA: ICMS.** 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo e ativo fixo do estabelecimento. Cálculos feitos para excluir os recolhimentos comprovadamente efetuados, ficando reduzido o débito originalmente apurado nas duas infrações. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. A legislação tributária aplicável, nos casos de prestações sucessivas de serviço de transporte, atribui ao tomador dos serviços a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do imposto devido, ficando expressamente excluída a responsabilidade do contribuinte substituído. Feitos os cálculos mediante revisão efetuada pelos autuantes. Infração parcialmente subsistente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. **b)** MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. MULTA. Diante da falta de comprovação dos registros de tais documentos fiscais, as infrações são mantidas. 4. INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. FALTA DE APRESENTAÇÃO. No mês autuado, estando a empresa inscrita no cadastro de contribuintes, se encontrava obrigada a apresentar o documento, ainda que sem movimentação comercial. Infração mantida. 5. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. EFD. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. FALTA DE ENTREGA NO PRAZO PREVISTO. Infração parcialmente mantida, diante da comprovação de lançamento para período no qual a empresa não se encontrava obrigada a apresentar os arquivos. Não acolhidas as preliminares suscitadas. Não acatada a prejudicial de decadência. Negado o pedido de diligência e redução das multas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 29 de setembro de 2017 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$ 153.798,79, mais multas, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **06.02.01.** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo, nos meses de agosto, outubro de 2012 e janeiro de 2013, no valor total de R\$ 299,96. Multa de 60%.

Infração 02. **06.05.01.** Deixou de recolher ICMS da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo, em janeiro, agosto, outubro e dezembro de 2013, no montante de R\$1.021,36, sugerida multa de 60%.

Infração 03. **07.14.03.** Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal em novembro de 2012, totalizando R\$13.281,15, bem como multa de 60%.

Infração 04. **16.01.01.** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de setembro, novembro e dezembro de 2012, fevereiro, março, maio a outubro e dezembro de 2013 e abril de 2014, sendo lançada multa por descumprimento de obrigação acessória de R\$11.623,81.

Infração 05. **16.01.02.** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita em julho de 2012, lançada multa por descumprimento de obrigação acessória de R\$124.352,51.

Infração 06. **16.05.04.** Falta de apresentação da DMA do mês de junho de 2015, com imposição da multa de R\$ 460,00.

Infração 07. **16.14.02.** Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD nos prazos previstos na Legislação, nos meses de fevereiro de 2012 e julho de 2015, sendo apenado com multa de R\$ 2.760,00.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 43 a 72, onde, após breve síntese da autuação, informa ser empresa notoriamente idônea e que sempre primou pelo fiel cumprimento de suas obrigações fiscais, atuando no segmento de extração de minerais e fabricação de adubos e fertilizantes, sendo surpreendida pelo presente Auto de Infração.

Preliminarmente, após transcrição do artigo 11, §3º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96 e artigo 126, inciso III do CTN, suscita a nulidade da autuação diante da falta de capacidade do estabelecimento autuado para figurar no polo passivo da relação jurídico-tributária.

Reproduz decisões dos Tribunais Superiores (STJ, AgRg no AREsp 192.658/AM, Relator Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 23/10/2012, DJe 06/11/2012 e AgRg nos EDcl no RESP 1283387/RS, Relator Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 10/04/2012, DJe 19/04/2012), nas quais diz estar consolidada orientação jurisprudencial no sentido de que matriz e filiais com inscrição individual no CNPJ são, por ficção legal, sujeitos passivos distintos para fins fiscais, e isso explicar o fato da coisa julgada em favor da matriz nas demandas tributárias não estender seus efeitos, automaticamente, aos estabelecimentos filiais (STJ; REsp 1537737/GO, DJe 01/09/2015).

Também justifica o fato da LC nº 87/96 atribuir o direito de crédito do ICMS pelas entradas tributadas a título de insumos e ativo imobilizado ao estabelecimento, e não à sociedade empresária à qual pertence, e o fato de que para a lei tributária (CTN, artigo 109), a existência de unidades econômicas com CNPJs diferentes caracteriza autonomia patrimonial, administrativa e jurídica de cada um dos estabelecimentos, e com base nos referidos dispositivos legais, é que o Auto de Infração determinou como sujeito passivo (contribuinte) o estabelecimento filial cadastrado no CNPJ/MF sob o nº 33.391.486/0012-93 e com Inscrição Estadual nº 005.851.263.

Ao assim proceder, diz que a autuação em tela desconsiderou informação que já era de pleno conhecimento da administração tributária, qual seja, a extinção do referido estabelecimento por

liquidação voluntária há mais de 02 (dois) anos, conforme faz prova a consulta cadastral anexa ao site da SEFAZ-BA, sendo que o cancelamento do CNPJ do estabelecimento autuado, devido à baixa por liquidação voluntária, também já constava há mais de 02 anos no seu cadastro junto à Receita (doc. 04).

Anota que nenhuma consideração foi feita na autuação a respeito do fato de o estabelecimento fiscalizado ter sido regularmente extinto perante a Junta Comercial do Estado da Bahia (JUCEB) desde o mês de junho de 2015 (doc. 05).

Aduz que se tratando de extinção da unidade econômica, o lançamento deveria ter considerado seu responsável tributário, identificando com a devida motivação aquele que se tornou sujeito passivo da obrigação tributária, devido à incorporação de todos os direitos e deveres do estabelecimento extinto, sendo certo que o lançamento tributário, enquanto ato jurídico, deve identificar o sujeito passivo corretamente, sob pena de nulidade, na forma do artigo 142 do CTN.

Menciona jurisprudência do CARF (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais), uníssona nesta mesma linha de intelecção, conforme arestos trazidos em suas Ementas, referentes ao Recurso de Divergência do Contribuinte. Acórdão CSRF/01-05.352. Proc. 10680.000365/2001-75. Rel. José Henrique Longo. Data da Sessão: 05/12/2005, Recurso Especial do Procurador. Acórdão nº 1401-000.377. Proc. 10670.001272/2006-91. Rel. Fernando Luiz Gomes de Mattos. Data da Sessão: 11/11/2010 e Recurso de Ofício. Acórdão nº 103-21959. Proc. 15374.001667/2001-48. Rel. Victor Luís de Salles Freire. Data da Sessão: 18/05/2005.

Diz que com a extinção por liquidação voluntária, cessa a capacidade tributária passiva daquela unidade econômica tida por contribuinte no lançamento ora combatido, o qual não pode, assim, subsistir, sob pena de violação ao artigo 142 do Código Tributário Nacional.

De igual forma, invoca a existência de decadência, pelo fato do artigo 146, inciso III, alínea “b” (copiado), da Constituição Federal estabelecer a obrigatoriedade do uso de via legislativa própria, a da lei complementar, para dispor sobre normas gerais de Direito Tributário, ficando expresso que esta exigência se dirige especialmente à obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência:

Acrescenta ter o Plenário do STF reconhecido, em regime de repercussão geral, que de fato apenas “*o Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias.*”, sob o fundamento de que “*a fixação de prazos decadenciais e prespcionais, a definição da sua forma de fluência são questões que exigem tratamento uniforme em âmbito nacional.*” (RE 556.664 e RE 559.882, Rel. Min. Gilmar Mendes, julgamento em 12/06/08, Plenário, DJE de 14/11/08), além de copiar trechos do voto condutor do referido Acórdão, bem como invocar a doutrina representada por Aliomar Baleeiro, cujo trecho transcreve.

Explicita que no caso do ICMS, tratando-se de exação cujo lançamento se faz por homologação, o artigo 150, § 4º, do CTN dispõe que, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador, na forma de cópia do referido diploma, sendo a jurisprudência do TJ-BA e do STJ uníssona neste sentido, como no julgamento do processo 0018765-48.2016.8.05.0000, Salvador; Terceira Câmara Cível; Rel. Des. Moacyr Montenegro Souto; Julgamento 05/12/2017; DJBA 13/12/2017 e REsp 1.650.765; Proc. 2016/0337243-9; PE; Segunda Turma; Rel. Min. Herman Benjamin; DJE 18/04/2017.

Ressalta que a par desse panorama, a autuação em tela (infrações 01 e 03) visam a cobrança de diferença de ICMS recolhido a menor nos meses de agosto, outubro e novembro do ano de 2012, embora tenha sido notificada do lançamento somente no dia 19/12/2017, ou seja, quando já ultrapassado o prazo de cinco anos contado do fato gerador e operado o lustro decadencial.

Argumenta se tratar de cobrança de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que ocorreu a declaração e o pagamento antecipado supostamente inferior ao devido, sem que tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, pelo que incide na espécie o § 4º, do artigo 150, do Codex

Tributário, segundo o qual, o prazo para a homologação será de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, pugnando seja reconhecida a decadência parcial na espécie, nos termos do mencionado artigo 150, § 4º, do CTN.

Quanto ao mérito, alega que a infração 01 lhe imputa falta de recolhimento do diferencial entre as alíquotas internas e externas do ICMS no valor total de R\$ 299,96, referente aos períodos agosto/2012, outubro/2012 e janeiro/2013, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da federação e destinadas a consumo.

Reitera a existência de decadência do DIFAL relativo aos períodos agosto/2012, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, haja vista a existência de pagamento parcial no período, conforme acima já exposto, ao passo que com relação ao mês de outubro/2012, no valor de R\$ 10,40, este foi devidamente recolhido na época própria pela companhia, conforme comprovante anexo (doc. 06), e nos termos do artigo 156, inciso I do CTN (transcrito), o pagamento do tributo é causa extintiva do crédito tributário.

Ressalta que comprovado o recolhimento do ICMS de forma tempestiva e em época própria, não há que se falar em nova cobrança, sob pena de *bis in idem*.

No que se refere ao valor remanescente de R\$ 90,27 (janeiro/2013), constata que este foi lançado com base na Nota Fiscal de Venda 22.453 de mercadoria remetida a título de consignação (doc. 07). Contudo, a referida Nota Fiscal foi emitida sem destaque do ICMS, conforme determina o artigo 334, III, “b” do RICMS/BA, reproduzido.

Constata, do exame da própria nota fiscal que não há destaque do ICMS, isto porque o imposto já incidiu, anteriormente, no envio das mercadorias em consignação mercantil, uma vez que os referidos produtos já haviam sido remetidos para a Companhia através das Notas Fiscais de Remessa para Consignação nº 17.226 e 17.129 com o ICMS devidamente destacado (doc. 07), nos termos do artigo 334, inciso I, alínea “a”, 2 do RICMS/BA, e cobrar o montante de R\$ 90,27 com base na Nota Fiscal de Venda nº 22.453 significa exigir o recolhimento do imposto em duplicidade (tanto na remessa como na venda definitiva), uma vez que esse montante já foi destacado nas Notas Fiscais nº 17.226 e nº 17.129, o que concorre para que a exigência fiscal em tela seja integralmente extinta.

Em relação à infração 02, acosta as guias anexas (doc. 08) comprobatórias de que os valores ali cobrados já foram devidamente recolhidos pela Companhia na época própria (CTN, artigo 156, I), conforme quadro demonstrativo a seguir:

Data Ocorrência	Valor Histórico	Status
31/01/2013	R\$150,49	Recolhimento efetuado através do DAE no valor de R\$159,04 conforme composição/comprovante anexo (doc. 08.1). No cálculo do DIFAL a autuação considerou o valor da nota fiscal incorreto, por isso há uma diferença de R\$8,55 entre o valor do Auto de Infração e recolhimento.
31/10/2013	R\$429,49	Recolhimento efetuado através do DAE no valor de R\$530,41 conforme composição/comprovante anexo (doc. 08.3). No cálculo do DIFAL o fisco considerou a alíquota de ICMS interestadual da nota fiscal 3827 incorreta, por isso há uma diferença de R\$65,85 entre o valor do Auto de Infração e recolhimento.
31/12/2013	R\$ 220,54	Recolhimento efetuado através do DAE no valor de R\$ 286,70 conforme composição/comprovante anexo (doc. 08.4). No cálculo do DIFAL o fisco considerou a alíquota de ICMS interestadual da nota fiscal 4084 incorreta, por isso há uma diferença de R\$ 66,16 entre o valor do Auto de Infração e recolhimento.
31/08/2013	R\$ 220,84	Não incidência. Operação de entrada referente a Contrato de Leasing (doc. 08.2).

Esclarece que o montante de R\$ 220,84, lançado com base na Nota Fiscal 283.631, pretende tributar remessa referente a Arrendamento Mercantil (Leasing), sendo que sua emissão se deu tão-somente para o acompanhamento dos produtos até o estabelecimento da arrendatária (Impugnante), inexistindo circulação jurídica de mercadoria, nos termos do artigo 3º, inciso XV, da Lei 7.014/96 (transcrito), invocando entender o CONSEF/BA pela não incidência (destaque) do ICMS na emissão de Nota Fiscal de Venda do consignante para o consignatário, tendo em vista que o imposto já incidiu anteriormente, por ocasião do envio/remessa das mercadorias em consignação mercantil, a exemplo do Acórdão JJF 0187-01/14, cujo trecho do voto copia.

Indica que os impostos devidos, inclusive o ICMS, foram destacados anteriormente na Nota Fiscal nº 283614 de Venda dos Produtos, operação em que a titularidade dos bens foi transferida da Hewlett-Packard Brasil Ltda. para a HP Financial Services Arrendamento Mercantil S.A., sendo esta última, conforme Contrato de Leasing nº 04571ER08V6 anexo (doc. 08.2), apenas arrendou os bens à defendant, razão da não incidência de ICMS na espécie.

Menciona ter o STF, em repercussão geral, bem como o STJ em julgamento de recurso especial submetido ao rito do artigo 543-C do CPC (RE 540.829 RG/SP, Rel. Min. Gilmar Mendes, Rel. p/ acórdão Min. Luiz Fux, Tribunal Pleno, DJe 17/11/2014; e REsp n. 1.125.133/SP, Rel. Min. Luiz Fux, 1ª S., DJe 10/09/2010), estabeleceram que a circulação apta a atrair a incidência do ICMS é somente aquela em que há transferência de domínio, resplandecendo que o Fisco pretende tributar fato ocorrido no mundo fenomênico que em nada se assemelha à hipótese de incidência tributária descrita na legislação, pelo que merece o presente Auto de Infração ser inteiramente cancelado.

Na Infração 03, explicita que o Auto de Infração em tela visa a cobrança do ICMS que teria deixado de ser retido e recolhido no mês de novembro de 2012, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal realizadas pelas empresas IC Transportes e Guerra & Guerra, sendo o lançamento realizado com base em CT-e sob os números: 718, 715, 712, 710, 713, 716, 711, 714, 717, 28, 37, 25, 22, 31, 34, 38, 23, 29, 26, 35, 32, 24, 30, 27, 36, 33, 39 e 40.

No que diz respeito aos CT-e 24 e 29, verifica que a própria SEFAZ/BA homologou o cancelamento de ambos, conforme comprovantes anexos (doc. 09), razão pela qual devem ser exonerados da cobrança os valores de R\$ 404,49 (CT-e nº 24) e R\$ 463,84 (CT-e nº 29), inferindo não ter havido a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, motivo pelo qual a exigência dos valores referentes aos CT-e acima é indevida.

Com relação aos CT-e vinculados aos serviços de transporte prestados pela empresa IC Transportes (CT-e: 718, 717, 716, 715, 714, 713, 712, 711 e 710), assume que de fato deixou de reter e recolher o referido ICMS, tendo em vista que os próprios prestadores de serviço efetuaram o pagamento (CTN, artigo 156, I), conforme fazem prova o DAE, o Livro de Registro de Saída e o Registro de Apuração do ICMS.

De igual modo, assegura ter a empresa Guerra & Guerra Transportes Ltda. recolhido o ICMS relativo aos serviços de transporte por si prestados (CT-e: 28, 37, 25, 22, 31, 34, 38, 23, 26, 35, 32, 30, 27, 36, 33, 39 e 40) por força da Cláusula 8.8 do Contrato anexo celebrado, circunstância que pode ser facilmente aferida mediante diligência fiscal no estabelecimento prestador.

Dessa forma, tendo como comprovada a extinção da obrigação tributária pelo pagamento (CTN, artigo 156, inciso I), não há alternativa senão o cancelamento da Infração 03, sob pena de dupla cobrança sobre um mesmo fato gerador.

Explicita que para desempenhar o seu objetivo social, adquire mercadorias mediante relações jurídicas variadas (internas, interestaduais, de compra e venda, de comodato, etc.), sendo estas mercadorias destinadas ao próprio processo de industrialização ou para a manutenção das atividades da empresa.

O controle da entrada de mercadorias na sua sede segue as práticas de governança corporativa, diante do fato de que toda vez que um veículo de carga se apresenta na portaria para entrega de mercadorias, o Almoxarife/Assistente de Materiais autoriza o encaminhamento da NF (Nota Fiscal)

e CTRC (Conhecimento de Transporte Rodoviário de Carga) ao Almoxarifado, ocorrendo de o Almoxarife/Assistente de Materiais conferir a Nota Fiscal com as informações registradas no sistema SAP, gerando a MIGO (Recebimento Físico) no sistema SAP e encaminha a NF e CTRC para a Célula Fiscal (CF) local, que direciona a documentação para a geração da MIRO (Recebimento Fiscal no SAP).

Fala que os controles internos que regem a conduta de seus empregados e prestadores de serviço visam o total adimplemento das inúmeras obrigações tributárias (principais e acessórias) a que está submetido o contribuinte, a fim de desempenhar o seu objetivo social em estrita boa-fé, e mesmo não havendo imposto a pagar, os autuantes impuseram exclusivamente a aplicação das multas por descumprimento de obrigação acessória no percentual de 1% (um por cento) sobre o valor da mercadoria, todavia entende que as mesmas não são devidas.

Na infração 04, fala que a autuação em tela pretende cobrar multa pela suposta entrada de mercadoria sujeita à tributação sem o respectivo registro na escrita fiscal, com base no artigo 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96 copiado, e da leitura do mesmo constata que a Lei prevê a aplicação da penalidade apenas na hipótese de ficar comprovada a efetiva entrada da mercadoria ou bem no estabelecimento do contribuinte e de não ter sido escrito o respectivo documento fiscal.

Elucida que na situação em análise, não houve a entrada efetiva das mercadorias, por se tratar de NF-e complementar para ajuste da quantidade de produto e valores e impostos da Nota Fiscal original, circunstância que afasta a penalidade aplicada, uma vez que nas notas fiscais complementares foram referenciados os números e a datas dos documentos originais (doc. 12.1), conforme quadro explicativo apresentado.

No que diz respeito às Notas Fiscais remanescentes indicadas na autuação, constata que foram objeto de denúncia espontânea no ano de 2016, conforme fazem prova os comprovantes que diz anexar, pelo que também devem ser excluídas da autuação (doc. 12.2), de acordo com tabela apresentada.

Infere que, quando menos, no caso em tela deveria ter sido aplicada a multa de R\$ 460,00, prevista no inciso XXII do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, por descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente nesta Lei, mas jamais multa por descumprimento de obrigação acessória calculada na razão de 1% sobre o valor da operação, pelo que também por esse motivo (erro no enquadramento legal) a Infração 04 merece ser integralmente cancelada.

Na Infração 05, após igualmente transcrever o teor do 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96, assevera que jamais houve efetiva entrada de mercadoria com as notas fiscais nº 23.867 e 23.868, tendo em vista a natureza da operação descrita em ambos os documentos, qual seja, “venda para entrega futura”, uma vez que as referidas Notas Fiscais, de Simples Faturamento (Nota Fiscal “Mãe”) e sem o destaque do ICMS, foram emitidas nos termos dos artigos 337, 338 e 339 do RICMS do Estado da Bahia, pois somente no futuro é que a mercadoria poderia sair do estabelecimento do fornecedor para o estabelecimento adquirente, e desde que acompanhadas das respectivas Notas Fiscais de Remessa, denominadas de Notas Fiscais “Filhas”.

Atenta para o fato de tal logística ser rotineira nas operações em que há a necessidade de várias remessas para que toda a mercadoria seja transportada do fornecedor para o estabelecimento do adquirente, sendo certo que a principal finalidade do procedimento administrativo tributário é controlar a legalidade dos atos de constituição do crédito tributário, daí a importância de verificar se, de fato, há a perfeita subsunção da conduta tipificada, não tendo ocorrido a circunstância de “*Deu entrada no estabelecimento de mercadoria...*”.

Transcreve trecho de voto condutor do Acórdão JJF 0271-03/04 ao amparo de seu raciocínio, e tendo como demonstrada a ausência de efetiva entrada de mercadoria com as Notas Fiscais indicadas pela autuação, inexistente é a subsunção da conduta tipificada ao fato ocorrido no mundo fenomênico, é dizer, não houve a incidência da norma e, como consequário lógico, a multa aplicada merece ser integralmente cancelada, raciocina.

Rememora que em 22/12/2017 entrou em vigor a Lei Estadual 13.816/17 (doc. 14), que revogou o inciso XI do artigo 42 da Lei 7.014/96, reproduzida, e se tratando de Auto de Infração não definitivamente julgado, fala ser imperiosa a aplicação do princípio da Retroatividade Benigna da Lei Tributária, materializado no artigo 106, inciso II, “a”, do Código Tributário Nacional, cujo teor copia, assegurando haver que se aplicar a retroatividade mais benéfica da lei, nos termos do referido diploma legal.

Aponta que as infrações 06 e 07 visam à cobrança de multa por ter supostamente deixado de apresentar a DMA e de “efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital nos prazos previstos na Legislação Tributária”, todavia, tal autuação não deve prosperar, uma vez que nos períodos reportados nas mesmas não existia a obrigatoriedade do envio da EFD ou da DMA, sendo os períodos exigidos fevereiro/2012 e julho/2015, nos quais não havia a exigência de transmissão por sua parte, sendo tal assertiva é ratificada pela simples consulta ao sistema de Consulta do SPED Fiscal (doc. 15), a partir dos dados do contribuinte.

Firma posição de que o Fisco não pode, ao mesmo tempo, indicar que a obrigatoriedade de envio dos arquivos da EFD-ICMS/IPI ocorreu entre 11/05/2012 (início da obrigatoriedade) e 15/06/2015 (final da obrigatoriedade) e lavrar Auto de Infração exigindo a obrigatoriedade de transmissão de tais arquivos fora do período indicado como obrigatório, isto é, nos exercícios de 25/02/2012 e 25/07/2015, sendo a referida exigência, além de contraditória, demasiadamente descabida, uma vez que a unidade econômica autuada inclusive foi regulamente extinta em junho/2015, ou seja, em período anterior à exigência de um dos exercícios indicados na infração, sendo sabido que o encerramento por liquidação voluntária de uma sociedade empresarial demanda a prévia comunicação ao Fisco (doc. 03), conforme artigo 34 do RICMS/12, reproduzido.

Apenas após tal comunicação é que ocorre a extinção da pessoa jurídica, mediante arquivamento na Junta Comercial competente, se encerrando a obrigatoriedade de envio de obrigações tributárias acessórias, uma vez que a comprovação do cumprimento de todas elas ocorreu durante o processo de liquidação, ainda quando existente a sociedade, alega.

Invoca que não por outro motivo a “data fim obrigatoriedade” (doc. 15) da transmissão dos documentos é a de 14/06/2015, data da baixa definitiva e, por via de consequência, o término da existência da sociedade empresária.

Raciocina ser a exigência imposta nas infrações 06 e 07 uma afronta ao Princípio da Vedaçāo ao Comportamento Contraditório (*venire contra factum proprium*), pois a Administração Tributária não pode, após haver tido uma conduta inicial indicando pela inexistência de obrigatoriedade de transmissão dos documentos ora exigidos, passar, de forma discricionária, a exigir-los, sendo que tal conjuntura frustra a legítima confiança do contribuinte da desnecessidade de apresentação dos documentos, até porque não mais havia existência de pessoa jurídica, bem como tem potencial de causar dano irreparável.

Tais infrações não dizem respeito à faculdade que o Fisco possui de fiscalizar e lançar tributos eventualmente não pagos ou obrigações acessórias eventualmente descumpridas, e estar demonstrando que, além de ter havido a homologação do encerramento das suas atividades pelo Fisco, este não pode lavrar autuações em face de obrigações que nunca foram exigíveis, reforça, e não há que se falar em exigência de envio do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital (EFD) e da DMA.

Para além do cancelamento das multas indevidas em função da inexistência de obrigaçāo tributária entre o Fisco e uma unidade econômica que não mais existe, entende fazer jus ao cancelamento da penalidade aplicada em excesso, sob pena de violação aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não-confisco.

Ressalta ser a vedação ao confisco (Constituição Federal, artigo 150, inciso IV) princípio constitucional que limita o poder de tributar, impedindo que a sanha arrecadadora estatal atinja o direito de propriedade.

Aliado aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, fala ser a proibição do confisco princípio extensivo às multas decorrentes das relações jurídicas tributárias, salvaguardando o contribuinte das multas que, sob o pretexto de desestimular o cometimento de uma infração, invadem excessivamente o patrimônio, estribando tal raciocínio no trecho do Voto do Ministro Celso de Mello, Relator do RE 754554 AgR, julgado pela Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal em 22/10/2013, publicado em 28/11/2013.

Após mencionar e copiar o teor do artigo 42, § 7º da Lei 7.014/96 e 158 do RPAF/99, firmando posição de ser dever do julgador administrativo afastar o excesso da multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória, anota vir o CONSEF determinando a redução de multas desproporcionais relativas ao descumprimento de obrigações acessórias, a exemplo dos Acórdãos JJF 0023-05/11, CJF 0025-11/10, CJF 0411-12/13 e CJF 0542-12/06.

Cita, ainda, julgamento do Auto de Infração 281508.0006/11-6, lavrado por falta de escrituração da entrada de mercadorias, no qual a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal determinou a redução da multa a 20% (vinte por cento) do valor original, nos termos do acórdão CJF 0351-12/14, cujo teor transcreve.

Tal decisão colacionada corrobora o seu direito, pois, além de dever obediência aos princípios da estrita legalidade, proporcionalidade e razoabilidade, é vedado à administração promover tratamento desigual entre os contribuintes em idêntica situação, consoante determinado pelo princípio da impessoalidade, expõe.

Pontua atacar a presente impugnação multa excessiva (desproporcional e confiscatória), pois, sem que tenha sido efetuado o lançamento de imposto sequer, está sendo arbitrada multa em milhares de reais exclusivamente a título de descumprimento de obrigação acessória, como se fosse possível ao Estado ultrapassar os limites da razoabilidade para locupletar-se às custas do contribuinte, e se por um lado o contribuinte é cobrado pelas multas de R\$ 11.623,81 (Infração 04), R\$ 124.352,51 (Infração 05), R\$ 460,00 (Infração 06) e R\$ 2.760,00 (Infração 07) a título de descumprimento de obrigação acessória, por outro lado nenhum prejuízo suportou o cofre estadual.

Registra que além de não haver imposto a pagar, não se verifica um único indício de conduta fraudulenta, simulada ou dolosa por sua parte, tampouco houve conluio entre remetentes e destinatário da mercadoria para fraudar o fisco, tanto é assim que a SEFAZ/BA apurou a falta de escrituração das notas fiscais a partir de dados digitais de seus sistemas.

Garante não ter havido obstrução à fiscalização ao revés, ela própria apresentou a relação da documentação fiscal exigida, além do que a sua boa-fé é ainda reforçada por seu procedimento para recebimento de mercadorias, determinado pelas regras internas de governança corporativa, de maneira que, se porventura houve falta de escrituração de entrada de documento fiscal, jamais houve intenção deliberada de descumprir a obrigação tributária exigida.

Argumenta não ser a finalidade do Estado arrecadar através de multas, mas sim cobrar os impostos devidos e fiscalizar todas as empresas para que se mantenha a concorrência no mesmo patamar de igualdade de condições, objetivos estes que não foram prejudicados por sua conduta (omissiva) na hipótese de falta de escrituração do registro de entrada.

Solicita que diante das circunstâncias específicas, inclusive apuradas durante a ação fiscal, tendo restado provado não ter agido com dolo, fraude ou simulação, nem suprimido o recolhimento do ICMS/BA, sejam canceladas as multas aplicadas por descumprimento de obrigação acessória, com fulcro no artigo 42, § 7º da Lei 7.014/96 combinado com o artigo 158 do RPAF/99.

Ante o exposto, guarnecidida por sólidos fundamentos de fato e de direito, requer sejam acolhidas as preliminares acima deduzidas ou, sucessivamente, seja julgado totalmente improcedente o Auto de Infração em tela, cancelando-se o lançamento e a multa aplicada.

Protesta por todos os meios de prova admitidos, requerendo, desde logo, a juntada dos documentos anexados à presente defesa e a realização de diligência para extirpar da cobrança os valores considerados em duplicidade, sem prejuízo de quaisquer outras provas que se entenda como necessárias ao deslinde da controvérsia.

Informação fiscal prestada pelos autuantes às fls. 347 a 352 chama a atenção para o fato da preliminar de nulidade, ao invocar “*a extinção do referido estabelecimento por liquidação voluntária há mais de 02 (dois) anos, conforme faz prova a consulta cadastral anexa ao site da SEFAZ-BA...*”, desconhecer o teor do artigo 173 do CTN (reproduzido).

Quanto à questão de estabelecimento filial diverso, frisam não terem entendido o argumento e muito menos tal fato ocorreu, chamando atenção para os documentos de fls. 10 a 18 e 21 a 28.

Observam que o fato de ter encerrado as atividades no local e o Auto de Infração ter sido enviado para a matriz (fls. 34 a 38) não significa que o segundo foi o estabelecimento autuado.

Quanto a decadência, argumentam ter sido o Auto de Infração lavrado em 29/09/2017, com ciência em 19/12/2017 (fl. 41).

Destacam não ter a empresa autuada efetuado nenhum recolhimento nos meses de setembro e outubro de 2012, assim como mês de dezembro de 2012. E recolhimento realizado no mês de novembro teve como competência ICMS diferença de alíquota apurado no mês de outubro de 2012. Logo, se posicionam no sentido de que não há que se falar em decadência dos valores exigidos.

No mérito, para a infração 01, dizem não ter ocorrido a alegada decadência referente ao mês de agosto/2012, conforme pleiteia a defesa, uma vez não ter havido imposto recolhido, o que se confirma à fl. 29 no extrato “Relação de DAEs – Ano 2012”. Nenhum valor recolhido no mês de agosto de 2012.

No caso aos R\$ 10,40, referentes ao mês de outubro/12, falam ter sido comprovado seu recolhimento, conforme documentos de fls. 112 e 113, e quanto ao valor de R\$ 90,27, arguem que a defesa não faz comprovação do recolhimento do imposto devido. Chamam atenção para as fls. 115 e 116, as Notas Fiscais de remessa para consignação, onde não houve cobrança do ICMS diferencial de alíquota e muito menos foi recolhido, bastando, mais uma vez, que se verifique o extrato de fl. 29.

Assim, foi exigido o imposto quando da venda da mercadoria enviada em consignação, conforme documento de fls. 117. Retificam o Demonstrativo de Débito da Infração 01 na forma abaixo:

Data Ocorr.	Data Vcto	B. Cálculo	Aliq. %	Multa (%)	Vr. Histórico
31/08/2012	09/09/2012	1.172,29	17%	60,00%	199,29
31/10/2012	09/11/2012	0,00	17%	60,00%	0,00
31/01/2013	09/02/2013	531,00	17%	60,00%	90,27
					<b>TOTAL</b> 289,56

Para a infração 02, observam ter a empresa autuada comprovado (fl. 120) o recolhimento da exigência de R\$150,49, referente a 01/2013; assim como do mês 10/2013, de R\$429,49.

No tocante ao argumento quanto a exigência do mês 08/2013 tal fato não se configura, porque, conforme cópia da Nota Fiscal nº 283.631 (anexa) se comprova tratar da venda de mercadoria anteriormente objeto de arrendamento mercantil.

Quanto à Nota Fiscal nº 8084, anotam se tratar de operação de venda (vide cópia anexa) e não de “Contrato de Leasing”, como alega à fl. 54. Retificam a exigência, na forma do demonstrativo a seguir:

Data Ocorr.	Data Vcto	B. Cálculo	Aliq.%	Multa (%)	Vr. Histórico
31/01/2013	09/02/2013	0,00	17%	60	0,00
31/08/2013	09/09/2013	1.840,33	17%	60	220,84
31/10/2013	09/11/2013	0,00	17%	60	0,00
31/12/2013	09/01/2013	1.840,33	17%	60	220,54
				TOTAL	441,38

Quanto a infração 03, registram ter sido comprovado o cancelamento dos CT-e nº 24 e 29 (fls. 134 e 137), motivo pelo qual retificam a exigência de R\$13.281,15 para R\$12.413,32.

Quanto à alegação de que “os próprios prestadores de serviço efetuaram o pagamento” (fls. 56), não veem como prosperar esse argumento, uma vez que não sendo a transportadora a responsável pelo recolhimento do imposto, por força do artigo 8º, Inciso V, da Lei nº 7.014/96 (transcrito), poderá pleitear a repetição do indébito, não podendo a Fazenda Pública negar o direito a pleito assegurado por lei. Demonstram o valor retificado da infração:

Data Ocorr.	Data Vcto	B. Cálculo	Aliq.%	Multa (%)	Vr. Histórico
30/11/2012	15/12/2012	103.444,33	17%	60	12.413,32

Já na infração 04, consideram que as alegações defensivas não elidem a acusação que é a falta de registro das Notas Fiscais relacionadas no demonstrativo de fls. 19 e 20, sendo descabida a pretensão da multa aplicada de R\$ 460,00.

Da mesma forma, para a infração 05 dizem não ter a empresa comprovado o registro, na sua escrita fiscal, das Notas Fiscais relacionadas no demonstrativo de fl. 26, e quanto à interpretação da “revogação da multa do artigo 42, XI, da lei 7.014/96” dizem descaber qualquer comentário.

Nas infrações 06 e 07, frente a arguição de que “nos períodos reportados nas Infrações 06 e 07 não existia a obrigatoriedade do envio da EFD ou da DMA”, na Infração 06, após transcreverem o artigo 255 do RICMS/12, manifestam entendimento de que não há o que discutir.

Em relação ao SPED-EFD, esclarecem razão assistir à defesa quanto à multa referente ao mês de fevereiro de 2012, entretanto, quanto ao mês de junho, não, pelo fato de ser a multa exigida com data da ocorrência em 25/07/2015, na qual deveria ter sido transmitido o SPED-EFD do mês de junho/2015.

Data Ocorr.	Data Vcto	B. Cálculo	Aliq.%	Multa (R\$)	Vr. Histórico
25/02/2012	25/02/2012			0,00	0,00
25/07/2015	25/07/2015			1.380,00	1.380,00
				TOTAL	1.380,00

Assim, dizem proceder em parte a alegação defensiva quanto às Infrações 06 e 07.

Diante do exposto, mantêm integralmente as infrações 04, 05 e 06 e parcialmente as infrações 01, 02, 03 e 07, requerendo a procedência parcial do feito.

A empresa foi intimada a tomar conhecimento da informação prestada, (fls. 360 e 361), se manifestando às fls. 363 a 368, no sentido de que os autuantes não controverteram o principal argumento defensivo posto, qual seja, o de que não houve a efetiva entrada das mercadorias, não havendo que se falar, portanto, em aplicação de penalidade.

Diz ser como cediço, o direito tributário sujeito ao princípio da legalidade cerrada e, para que haja a aplicação de sanção por descumprimento da lei, é necessário que haja a perfeita subsunção

da conduta hipotética legal ao fato ocorrido no mundo real, sob pena do Fisco atuar de uma maneira ilegítima, arbitrária e à margem da legalidade.

Friza que tal ocorre quando um Auto de Infração imputa uma conduta “X” ao contribuinte quando o que ocorreu, de fato, foi “Y”. Não pode o Fisco, portanto, querer imputar a sanção legal de X ao sujeito passivo quando a acusação X não ocorreu.

Com efeito, cobrar multa por não escrituração de entradas de mercadorias tão-somente pode ocorrer se, e somente se, efetivamente houver a entrada de mercadorias, que não é a hipótese do presente caso.

Traz em auxílio de sua tese, trecho do Acórdão JJF 0271-03/04.

Menciona que a autuação em tela pretende cobrar multa pela suposta entrada de mercadoria sujeita à tributação sem o respectivo registro na escrita fiscal, com base no artigo 42, inciso IX e XI, da Lei nº 7.014/96 (reproduzido), interpretando o mesmo no sentido de que a Lei prevê a aplicação da penalidade apenas na hipótese de ficar comprovada a efetiva entrada da mercadoria ou bem no estabelecimento do contribuinte e de não ter sido escrito o respectivo documento fiscal.

Logo, se não houve a entrada efetiva das mercadorias, por se tratar, no caso da Infração 04, de NF-e Complementar para ajuste da quantidade de produto e valores e impostos da Nota Fiscal original, circunstância que *per si* afasta a penalidade aplicada, aduz.

De igual modo, com relação à Infração 05, reafirma que jamais houve entrada efetiva de mercadoria com as Notas Fiscais nº 23.867 e 23.868, tendo a vista a natureza da operação descrita em ambos os documentos, qual seja, “Venda para entrega futura”

Fala que as referidas Notas Fiscais, de Simples Faturamento (Nota Fiscal “Mãe”) e sem o destaque do ICMS, foram emitidas nos termos dos artigos 337, 338 e 339 do RICMS do Estado da Bahia, pois somente no futuro é que a mercadoria poderia sair do estabelecimento do fornecedor para o estabelecimento adquirente, e desde que acompanhadas das respectivas Notas Fiscais de Remessa, denominadas de Notas Fiscais “filhas”, sendo tal logística rotineira nas operações em que há a necessidade de várias remessas para que toda a mercadoria seja transportada do fornecedor para o estabelecimento do adquirente.

Diz ser certo que a principal finalidade do procedimento administrativo tributário é controlar a legalidade dos atos de constituição do crédito tributário. Daí a importância de verificar se, de fato, há a perfeita subsunção da conduta tipificada.

Reforça que embora os autuantes aleguem que “*Deu entrada no estabelecimento de mercadoria...*”, esta circunstância, à toda evidência, jamais ocorreu.

Entendendo demonstrada a ausência de efetiva entrada de mercadoria com as Notas Fiscais indicadas pela autuação, diz ser inexistente a subsunção da conduta tipificada ao fato ocorrido no mundo fenomênico, é dizer, não houve a incidência da norma e, como consequência lógica, a multa aplicada merece ser integralmente cancelada.

Ante o exposto, guarnecidida pelos fundamentos de fato e de direito, reitera a impugnação apresentada, a fim de que seja julgado totalmente improcedente o Auto de Infração em tela, cancelando-se o lançamento e a multa aplicada.

Retornando para os autuantes se manifestarem, estes, à fl. 372 apóem a ciência, e alegando a inexistência de fato novo que não tivesse sido apreciado na informação fiscal anterior, retornam o feito para o seguimento de sua instrução.

Na sessão de julgamento, esteve presente o advogado da empresa, oportunidade na qual, além de distribuir memoriais, realizou sustentação oral na qual reiterou os termos defensivos.

## VOTO

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

O Auto de Infração atende aos requisitos formais e legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, especialmente os artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99.

Observo que a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo, e pode exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso.

Foram suscitadas questões preliminares a ser analisadas, o que passo a fazer neste momento.

Quanto ao fato de a empresa autuada entender nulo o procedimento, diante do fato de que foi lavrado Auto de Infração contra empresa já baixada do cadastro, desde o mês de junho de 2015, esclareço que nos termos do artigo 28 do RICMS/12:

*“Art. 28. A baixa de inscrição é o ato cadastral que desabilita o contribuinte ao exercício de direitos referentes ao cadastramento, em razão de:*

*I - encerramento das atividades do contribuinte ou de qualquer de seus estabelecimentos, ainda que não tenha havido a extinção perante o órgão de registro”.*

E mais: determina o § 2º do mesmo artigo que *“Quando solicitar a baixa do cadastro, a situação do contribuinte será alterada para “suspensa - processo de baixa” até a sua efetivação”*, no que é complementado pelo § 4º de que *“o contribuinte deverá indicar no pedido de baixa o local em que serão mantidos o estoque de mercadorias, os bens e os livros e documentos fiscais referentes ao estabelecimento”*.

Por fim, o artigo 29 estipula que

*“Art. 29. A baixa de inscrição será efetivada após a entrada do pedido pelo contribuinte.*

*§ 1º A baixa da inscrição nos termos deste artigo não impede que, posteriormente, sejam lançados ou cobrados tributos e respectivas penalidades, decorrentes da falta do cumprimento de obrigações ou da prática comprovada e apurada em processo administrativo ou judicial de outras irregularidades praticadas pelos mesmos”.*

Neste sentido, sendo a baixa concedida independente da análise dos dados fiscais do contribuinte, apenas com a protocolização de tal pedido, plenamente possível a fiscalização do estabelecimento e a constituição de crédito tributário contra o mesmo, como no caso presente, respeitado o prazo decadencial.

Além disso, o artigo 195 do CTN confere uma gama de poderes à fiscalização tributária:

*“Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los”.*

E este não é um posicionamento isolado do estado da Bahia, mas o atendimento e obediência às determinações da Lei Federal 11.598/2007 que assim prevê em seu artigo 7-A, com as alterações incorporadas pela Lei Complementar 147 de 2014:

*“Art. 7-A. O registro dos atos constitutivos, de suas alterações e extinções (baixas), referentes a empresários e pessoas jurídicas em qualquer órgão dos 3 (três) âmbitos de governo, ocorrerá independentemente da regularidade de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas, principais ou acessórias, do empresário, da sociedade, dos sócios, dos administradores ou de empresas de que participem, sem prejuízo das responsabilidades do empresário, dos titulares, dos sócios ou dos administradores por tais obrigações, apuradas antes ou após o ato de extinção.*

*§ 1º A baixa referida no caput deste artigo não impede que, posteriormente, sejam lançados ou cobrados impostos, contribuições e respectivas penalidades, decorrentes da simples falta de recolhimento ou da prática comprovada e apurada em processo administrativo ou judicial de outras irregularidades praticadas pelos empresários ou por seus titulares, sócios ou administradores.*

§ 2º A solicitação de baixa na hipótese prevista no **caput** deste artigo importa responsabilidade solidária dos titulares, dos sócios e dos administradores do período de ocorrência dos respectivos fatos geradores”.

Ou seja: a legislação baiana absorveu o comando da Lei Federal, e não se tem notícia nos autos de que a mesma tenha perdido validade ou sido declarada inconstitucional.

Neste sentido, pela oportunidade e pertinência, destaco decisão contida no processo 0078399-09.2018.8.21.7000 do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, no qual a Relatora, Desembargadora Marilene Bonzanini, assim decidiu em julgamento datado de 10 de maio de 2018

*“APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRENTE DE IMPOSIÇÃO DE PENALIDADE PECUNIÁRIA – MULTA – POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CABIMENTO. INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. FISCALIZAÇÃO INSTAURADA APÓS DISSOLUÇÃO DA PESSOA JURÍDICA. IRRELEVÂNCIA. DEVER DE GUARDA DOS LIVROS FISCAIS DURANTE O PRAZO PRESCRICIONAL DOS CRÉDITOS NELES DOCUMENTADOS.*

*- O art. 195 do CTN confere à fiscalização tributária amplo acesso para examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais.*

*- A eventual recusa do contribuinte em exibir os livros fiscais – verdadeira obrigação acessória –, quando exigido pela autoridade fazendária, poderá acarretar aplicação de multa ao sujeito passivo, conforme firme orientação do Superior Tribunal de Justiça.*

*- Contudo, a obrigação do contribuinte em guardar os livros fiscais não é eterna, pois devem ser conservados até que ocorra a prescrição dos créditos das respectivas operações, conforme previsão estampada no parágrafo único do art. 195, do CTN.*

*- Nesse contexto, ainda que o contribuinte venha a encerrar as suas atividades, os livros fiscais deverão ser conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram. - No caso, o fato de as atividades do contribuinte terem sido encerradas em dezembro de 2005, com comunicação à Receita Federal, tal circunstância não afasta o direito de a fazenda averiguar os livros fiscais referentes aos anos anteriores, muito menos exonera o contribuinte do dever de conservá-los pelo período não acobertado pela prescrição dos créditos neles documentados.*

*- Sendo assim, tendo o apelado descumprido obrigação tributária acessória, em especial aquelas previstas nos artigos 157, II, 69 e 55, ambos da Lei Municipal 5047/2001, não há falar em qualquer ilegalidade na aplicação das respectivas penalidades pecuniárias, pois previstas nos artigos 78, incisos I, ‘a’, II, ‘a’, IV e VI, e 79, ambos da referida lei local.*

*APELO PROVIDO.”*

Desta maneira, descabe o argumento defensivo, sendo plenamente legal e apto a produzir efeitos jurídicos o lançamento tributário realizado contra contribuinte baixado do cadastro, este o contribuinte, e contra quem foi lavrado o presente Auto de Infração, o que invalida o argumento do sujeito passivo de um estabelecimento estar respondendo tributariamente por aquele já baixado.

Além disso, não se encontram nos autos elementos que comprovem ter a autuada sido sucedida ou incorporada por outra empresa, que assumindo as suas obrigações tributárias, poderia responder por eventuais débitos arrolados através de Auto de Infração, o que concorre, para que a nulidade aventada seja rejeitada.

Logo, diante do fato de terem sido observados os princípios do processo administrativo fiscal, respeitando os mesmos, inexiste a alegada violação, sendo atendidos o da ampla defesa e o do contencioso, além do princípio da legalidade, bem como obedecidos os procedimentos regulamentares e normativos, tornando o feito isento de qualquer mácula que o contamine com nulidade, o que leva ao não acolhimento de tais argumentos.

Arecio neste momento a arguição de existência de decadência, aventada na peça defensiva, salientando que tal matéria tem suscitado inúmeras discussões, justamente pela discordância da aplicação do dispositivo do Código Tributário Nacional: se o artigo 150, §4º, ou o 173 inciso I.

A empresa autuada entende que a situação que gerou o lançamento ora analisado, especialmente nas infrações 01 e 03, se encontra no artigo 150, §4º do CTN, o que levaria a uma contagem de tempo na qual a seu ver estaria presente a decadência, o que, com a devida vênia, discordo.

A legislação, especialmente o Código Tributário Nacional (CTN), determina em seu artigo 150, §4º, que “*o lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, e se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação*”.

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

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

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

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

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

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

Sendo a infração relativa a “falta de recolhimento do imposto”, ou seja, fato jurídico tributário não declarado, o fato gerador do imposto, para efeito da decadência, é considerado o primeiro dia do exercício subsequente, o qual sendo o exercício de 2012 tem por data de início da contagem temporal o dia 01 de janeiro de 2013. Logo, descabe se falar em decadência, uma vez

que tal prazo ocorreria apenas e tão somente em 31 de dezembro de 2017, data posterior ao lançamento e ciência ao contribuinte do mesmo.

Isso, reitero, diante do fato de não ter havido qualquer antecipação ou recolhimento de imposto que ensejasse o enquadramento das infrações na hipótese do artigo 150, §4º do CTN, e sim, o 173, inciso I do mencionado diploma legal.

Entendo pertinente mencionar o entendimento exarado pelo Poder Judiciário, a exemplo da decisão relativa ao Recurso Especial 973.733/SC, no qual o STJ consagrou a aplicação do artigo 173, inciso I do CTN em casos semelhantes ao presente.

E mais: Editou a Súmula nº 555, aprovada por aquele Tribunal e publicada no Diário da Justiça de 15 de dezembro de 2015, com o seguinte enunciado:

*“Súmula 555. Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”.*

Logo, sendo o fato omissivo do pagamento do imposto verificado no ano de 2012, o prazo decadencial conta-se a partir de 01 de janeiro de 2013 encerrando-se em 31 de dezembro de 2017. Tendo o lançamento sido realizado em 29 de setembro de 2017 (fl. 01), com ciência em 19 de dezembro de 2017, na forma do Aviso de Recebimento dos Correios de fl. 41, inexiste qualquer sinal de decadência, razão pela qual rejeito a questão prejudicial posta.

Em relação ao pedido de diligência/perícia formulado ao final da peça defensiva, nego o mesmo, como solicitado na peça mencionada, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147 do RPAF/99, segundo o qual, deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável; for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos; e de perícia fiscal, quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos; for desnecessária em vista de outras provas produzidas; a verificação for impraticável.

Impende dizer-se que ainda obedecendo aos requisitos legais, o pedido submete-se unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício, ficando o atendimento ou não do pedido submetido ao entendimento unicamente dos julgadores.

Ressalte-se que a diligência e/ou perícia, mais do que qualquer coisa, é prerrogativa dos julgadores, diante do seu entendimento, ou da necessidade de coligir ao feito elementos que aclarem a discussão da lide, o que não é o caso do presente.

Ademais, não observou a autuada o teor do artigo 145 do RPAF/99, o qual determina que o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade, o que, em momento algum conseguiu figurar na defesa formulada.

Digno de registro é o fato da jurisprudência se posicionar no sentido, de inexistência de cerceamento de defesa, ante a negativa de tal pedido, a exemplo da decisão do TRF-3 no AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 0006443-83.2016.4.03.0000/SP 2016.03.00.006443-3/SP, 2ª Turma, tendo como relator o Desembargador Federal Cotrim Guimarães, datada de 18/10/2016, a qual possui a seguinte Ementa:

**“PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. PRODUÇÃO DE PROVA. PERÍCIA CONTÁBIL. DESNECESSIDADE. I – O indeferimento de realização de prova pericial, não configura, por si só, cerceamento do direito de defesa, nem tampouco violação às garantias**

*constitucionais do contraditório e da ampla defesa, mormente havendo nos autos acervo documental, suficiente para o julgamento da demanda. II- A necessidade da produção de provas se justifica sempre que exista um fato que escape do conhecimento do julgador e cuja aferição dependa de conhecimento especial, seja testemunhal, técnico ou científico. Assim, cabe ao juiz, a quem compete a direção do processo, decidir sobre a conveniência ou não da mesma, eis que é o destinatário da prova”.*

Nela, a prova pericial requerida não se demonstra necessária para a causa, e o deferimento de uma determinada prova depende de avaliação do julgador sobre o quadro probatório existente e sobre a necessidade dessa prova, prevendo o artigo 130 do Código de Processo Civil de 1973 a possibilidade de indeferimento das diligências inúteis e protelatórias.

*“A necessidade da produção de provas se justifica sempre que exista um fato que escape do conhecimento do julgador e cuja aferição dependa de conhecimento especial, seja testemunhal, técnico ou científico”.*

Em outro trecho da decisão, consta que *“por seu turno, justifica-se a necessidade da produção de provas sempre que exista um fato que escape do conhecimento do julgador e cuja aferição dependa de conhecimento especial, seja testemunhal, técnico ou científico”*.

*Assim, cabe ao juiz, a quem compete a direção do processo, decidir sobre a conveniência ou não da mesma, eis que é o destinatário da prova.*

*No caso em tela, há que se considerar que a prova pericial requerida não se demonstra necessária para o deslinde da causa”.*

Importante explicitar a existência de diversos precedentes do TRF-3 que enfatizam que cabe ao juiz, a quem compete a direção do processo, decidir sobre a conveniência ou não da perícia, uma vez que *“a valoração que se dará às provas a serem produzidas depende do livre convencimento motivado, não estando este Juízo adstrito ao laudo pericial a ser produzido (art. 436, do CPC/73)”*.

No mesmo sentido, menciono a seguinte decisão, oriunda do STJ:

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

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

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

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

*4. Agravo regimental desprovido.*

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

*Relator: Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA*

*Julgamento: 12/05/2015*

*Órgão Julgador: T3 - TERCEIRA TURMA*

Publicação: DJe 18/05/2015"

Ainda a respeito de tal tema, para Luiz Guilherme Marinoni, Sérgio Gruz Arenhart e Daniel Mitidiero (O Novo Processo Civil. Revista dos Tribunais: São Paulo, 2015, pág. 269/270), *"o juiz tem o poder – de acordo com o sistema do Código de Processo Civil brasileiro –, quando os fatos não lhe parecerem esclarecidos, de determinar a prova de ofício, independentemente de requerimento da parte ou de quem quer que seja que participe do processo, ou ainda quando estes outros sujeitos já não têm mais a oportunidade processual para formular esse requerimento...se o processo existe para a tutela dos direitos, deve-se conceder ao magistrado amplos poderes probatórios para que possa cumprir sua tarefa"* situação que se amolda ao presente caso, na hipótese de eventualmente a prova da acusação não estivesse nos autos, ou seja, a diligência seria solicitada de ofício.

Os elementos constantes nos autos são suficientes para o pleno convencimento do julgador e o deslinde da questão, nos termos do artigo 147 incisos I, alínea "a" e II, alínea "a" do RPAF/99, o que, da mesma forma, concorre para tal indeferimento.

Quanto ao mérito da autuação, a infração 01 se reporta a falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras Unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

Tendo em sede de defesa, a autuada comprovado o recolhimento do montante de R\$ 10,40, referente ao mês de outubro de 2012, o que motivou a exclusão de tal parcela pelos autuantes em sede de informação fiscal, a qual se mostra correta, entretanto, quanto a parcela do mês de janeiro de 2013, não vieram aos autos qualquer comprovação acerca de pagamento da mesma, devendo ser mantida. Isso diante do fato de, diferentemente do alegado na defesa, se está apenando as operações de venda em consignação, não sendo tributadas as operações correspondentes às de remessa para consignação.

Quanto a parcela do mês de agosto de 2012, a autuada não se manifestou quanto ao mérito. Logo, a infração deve ser parcialmente mantida, no valor de R\$ 289,56.

Ao seu turno, a infração 02 se reporta a falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação destinadas a ativo fixo/uso ou consumo do estabelecimento.

Tendo em vista que para o mês de janeiro de 2013 a empresa autuada ter comprovado o recolhimento da exigência de R\$ 150,49, bem como para o mês de outubro de 10/2013, do valor de R\$429,49, tais valores devem ser excluídos, com o que, inclusive, concordaram os autuantes.

No tocante ao argumento quanto a exigência do mês 08/2013 tal fato não se configura, porque, conforme cópia da Nota Fiscal nº 283.631 apensada aos autos, se comprova tratar da venda de mercadoria anteriormente objeto de arrendamento mercantil, ou seja, operação tributada, tendo a empresa autuada comprovado o recolhimento em 09/01/2014 do valor reclamado, consoante documento de fl. 132, o que determina a exclusão de tal parcela do lançamento.

Quanto à Nota Fiscal nº 8084, em verdade não se trata de operação de leasing, e sim, de operação de venda, consoante cópia apensada aos autos, o que justifica a sua manutenção no lançamento.

Diante dos ajustes efetuados, a infração é parcialmente subsistente em R\$ 220,84.

Para a infração 03, que trata de falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, a defesa alega que dois Conhecimentos de Transportes de números 24 e 29 emitidos pela Transportadora Guerra & Guerra Transportes Ltda., terem sido cancelados conforme comprovantes acostados aos autos, além do que foi recolhido o ICMS relativo aos serviços de transporte por si prestados (CT-e: 28, 37, 25, 22, 31, 34, 38, 23, 26, 35, 32, 30, 27, 36, 33, 39 e 40) por força da cláusula 8.8 do contrato anexo celebrado, circunstância facilmente aferida

mediante diligência fiscal no estabelecimento prestador, ao passo que os demais que compõem a infração foram emitidos pela empresa IC Transportes, confessa que “...*de fato deixou de reter e recolher o referido ICMS, tendo em vista que os próprios prestadores de serviço efetuaram o pagamento (CTN, art. 156, I), conforme fazem prova o DAE, o Livro de Registro de Saída e o Registro de Apuração do ICMS*”.

Em relação aos Conhecimentos de Transportes de números 24 e 29 emitidos pela Transportadora Guerra & Guerra Transportes Ltda., de fato, comprovado seu cancelamento, sendo tal fato acatado pelos autuantes em sede de informação fiscal, com a respectiva exclusão dos mesmos.

Quanto aos demais, o artigo 298 do RICMS/12, em seu inciso III prescreve “*somente são sujeitas à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal, que envolva repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato*”, situação em tela, admitido pela própria autuada.

Neste sentido, não pode o sujeito passivo delegar obrigação tributária a que estava compelido a cumprir, por mera vontade, e ao arrepio, tanto da Administração Tributária, quanto da legislação vigente, por um simples contrato particular firmado com seu prestador de serviço de transporte.

Ademais, as empresas de transporte, desobrigadas de realizar o recolhimento do imposto em tal situação (prestaçao continuada mediante contrato), podem, se já não o fizeram, alegar tal fato e solicitar a repetição do indébito de tais parcelas de imposto, tal como apontado na informação fiscal, o que faz manter a autuação, ainda que de forma parcial, pela exclusão dos Conhecimentos de Transporte comprovadamente cancelados, em R\$ 12.413,32.

Acresça-se a tais fatos, o de que a escrituração fiscal dos conhecimentos e recolhimento do imposto pela transportadora IC Transportes foi tida como comprovada pela empresa autuada mediante a apresentação de cópia da escrituração fiscal daquela, a qual se apresenta como gerada por processamento de dados, e não como Escrituração Fiscal Digital, exigida para a época dos fatos geradores, o que a torna sem validade jurídica.

Quanto as infrações 04 e 05 se revestem das mesmas características, se referindo a multa por descumprimento de obrigação acessória de 1% sobre o valor comercial dos bens, mercadorias ou serviços que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal, que à época dos fatos geradores, estavam capitulados nos incisos IX e XI do artigo 42 da Lei 7.014/96.

Inicialmente, contrariamente ao entendimento da autuada, descabe a aplicação do artigo 106 do CTN, pelo fato de que a conduta não deixou de ser tipificada, sequer apenada. Explico:

Até a edição da Lei 13.816, de 21/12/17, DOE de 22/12/17, com efeitos a partir de 21/12/17, vigia para o inciso XI a seguinte redação: “*XI - 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria adquirida sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal*”.

Com a alteração acima indicada, o inciso XI foi efetivamente, revogado, porém o inciso IX que até a data indicada possuía a seguinte redação “*IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal*”, com a alteração legislativa passou a ter a redação “*IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal*”, ou seja, englobou mercadorias sujeitas à tributação ou não, consolidando as disposições antes contidas em dois incisos (IX e XI), em apenas um, o inciso IX.

Desta forma, não acolho a arguição defensiva a respeito.

A defesa, inicialmente, entende cabível a aplicação de multa de R\$460,00, com o que igualmente não concordo, vez que o tipo da infração praticada está devidamente caracterizado, bem como especificado, e com penalidade própria.

Ademais, em relação às notas fiscais elencadas na autuação, a empresa não ofereceu qualquer contestação, o que permite a aplicação do teor dos artigos 140 (o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas), 142 (a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária), e 143 (a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal), do RPAF/99. Infrações mantidas.

Frente ao argumento de ser a multa de natureza abusiva e confiscatória, esclareço que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que “*ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei*”. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o “*império da lei*” ou “*jus imperium*”.

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

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

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

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos 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) a qual disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades para infrações à legislação do ICMS.

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

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

Quanto à solicitação para aplicação do artigo 42, § 7º da Lei 7.014/96 e 158 do RPAF/99, por parte da empresa autuada, sob o argumento de ser dever do julgador administrativo afastar o excesso da multa aplicada, bem como por não ter havido a ocorrência de dolo, fraude e simulação, nego a mesma, em primeiro lugar, pelo fato de, contrariamente ao entendimento da defesa, tal determinação não obriga o julgador, a se depreender da redação do mencionado

dispositivo legal “§ 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” (grifei).

Acaso o julgador estivesse obrigado a aplicar tal disposição, a expressão jamais seria “poderá”, e sim, “deverá”. Por outro lado, no lançamento houve a constatação de descumprimento de obrigação principal (recolhimento do imposto) nas infrações 01, 02 e 03; em terceiro lugar, as infrações apuradas podem não ter permitido a execução de roteiros de auditoria como o dos estoques, não sendo pertinente a arguição de ausência de dolo, fraude ou simulação no caso em tela, uma vez que tal hipótese em momento algum figurou nos autos.

Quanto as decisões administrativas trazidas, em primeiro lugar, as mesmas não são vinculantes; em segundo lugar, tal observo o caráter de reincidência da infração, vez que em 2017 foi lavrado o Auto de Infração 279757.0023/17-1 pela prática da mesma infração, qual seja, a falta de escrituração de notas fiscais de entradas na escrita fiscal, ainda que em valores e quantidades menores do que a ocorrida no presente caso, o que revela no mínimo pouco caso com a prática de procedimentos corretos e previstos na legislação, ainda mais se considerarmos o porte da empresa, bem como a sua condição de sociedade anônima, ainda que não esteja provada a prática de dolo, fraude ou simulação por parte da mesma, repito, mas, no mínimo, uma prática reiterada, e que demonstra pouco apreço ao Fisco. Por tais motivos, nego o pleito feito, mantendo a multa nos valores lançados em ambas as infrações.

Na infração 06, foi lançada multa por descumprimento de obrigação acessória, pela falta de apresentação da DMA (Declaração de Apuração Mensal do ICMS), no mês de junho de 2012, sendo a tese defensiva a de que não estava obrigada a tal, tendo os autuantes mantido a acusação.

O artigo 254 do RICMS/12 estatui em seu inciso I:

“Art. 254. As declarações econômico-fiscais são as seguintes:

*I - Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA)*”.

Já o artigo 255 do mesmo diploma regulamentar explicita que “*a Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA) deverá ser apresentada mensalmente pelos contribuintes que apurem o imposto pelo regime de conta corrente fiscal*”, daí se concluindo que o requisito para a sua apresentação é simplesmente o fato de o contribuinte estar inscrito no cadastro nesta condição, e tendo feito a opção pelo regime de apuração do imposto através da sua conta corrente fiscal, nada mais.

Ou seja: inscrita a empresa no cadastro, passa a existir a obrigação mensal de transmissão da DMA, repito, desde que apurado via mecanismo de débitos x créditos fiscais.

No mês de junho de 2012, conforme firmado na peça de defesa, a empresa se encontrava ativa no cadastro, apurando o imposto na forma da conta corrente, e assim, independentemente de qualquer outro ato ou comando, obrigada ao preenchimento e transmissão de tal documento, ainda que no período não apresentasse movimentação comercial.

Portanto, legítima a exigência fiscal, ficando a mesma mantida no montante de R\$ 460,00.

Por fim, na infração 07, referente à falta de entrega do arquivo eletrônico da EFD, nos meses de fevereiro de 2012 e junho de 2015, em sede de impugnação, o sujeito passivo comprovou que para a ocorrência de 2012, ainda não se encontrava obrigado a fazer tal apresentação, ao passo que em 2015 alegou que tendo encerrado as suas atividades, não mais estaria obrigado a tal, tendo os autuantes acatado a exclusão da ocorrência de 2012, entretanto, mantido a de 2015, sob a justificativa de tendo a empresa encerrado as suas atividades naquele período (junho), ainda estaria obrigada a transmitir a sua escrituração, com os registros ocorridos naquele mês.

Como por demais sabido, repito, o artigo 5º, inciso II, da Carta Magna, determina “*ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei*”, corroborando com o entendimento contido no artigo 5º, inciso XXXIX, do mesmo diploma

constitucional ao determinar que “não há crime sem lei anterior que o defina, nem pena sem prévia cominação legal”.

Assim, para o mês de fevereiro de 2012, inexistia determinação legal ou normativa no sentido de que o sujeito passivo transmitisse o arquivo da sua EFD, obrigação esta somente imposta em momento posterior, conforme trazido na sua defesa, o que, de plano, afasta tal imposição.

No mesmo sentido, no mês de junho de 2015, estando a empresa ainda ativa no cadastro de contribuintes, e ainda que não tivesse realizado operações, se encontrava obrigada a transmitir os arquivos da EFD, sem movimento, nos termos do artigo 249 § 2º do RICM/12: “a EFD deve ser informada mesmo que no período não tenha ocorrido movimentação no estabelecimento”.

Logo, acato a exclusão da ocorrência do mês de fevereiro de 2012, remanescente, entretanto, aquela do mês de junho de 2015, vencida em 25 de julho de 2015, no valor de R\$ 1.380,00, o que torna a infração procedente em parte, neste valor.

Por tais motivos, julgo o lançamento procedente em parte em R\$150.739,50, de acordo com a seguinte demonstração:

Infração 01	R\$	289,56
Infração 02	R\$	220,84
Infração 03	R\$	12.413,32
Infração 04	R\$	11.623,81
Infração 05	R\$	124.352,51
Infração 06	R\$	460,00
Infração 07	R\$	1.380,00

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279757.0024/17-8 lavrado contra **VALE FERTILIZANTES S. A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$12.923,72**, acrescido da multa de 60% previstas no artigo 42, incisos II, “e” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória, no total de **R\$137.816,25**, previstas art. 42, incisos IX, XI, XV, alínea “h” e XIII-A, alínea “l” do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala de Sessões do CONSEF, 15 de abril de 2019.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR