

**PROCESSO** - A. I. Nº 269190.0106/14-2  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA.  
**RECORRIDOS** - SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0066-01/16  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 09.11.2020

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0227-11/20-VD

**EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. ENTRADAS NO ESTABELECIMENTO DE MERCADORIAS SEM O DEVIDO REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS NÃO ESCRITURADAS NA EFD - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS.** Multas de 10% do valor comercial das mercadorias não registradas. Autuado logra comprovar o registro de parcela dos documentos fiscais. Apesar da incidência das multas, aplico a alteração à Lei nº 7.014/96, promovida pela Lei nº 13.461/15, publicada no Diário Oficial do Estado de 11/12/15, que reduziu o percentual da penalidade prevista para a falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias sujeitas à tributação, de 10%, para 1%. Penalidade caracterizada em parte e com a incidência da redução retro aludida. **2. SALDO CREDOR. MANUTENÇÃO INDEVIDA. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.** O autuado não logra provar que efetuou o estorno dos créditos fiscais de ICMS, ao final de cada semestre, conforme estabelecia o Decreto nº 11.552/2009, e o Regime Especial (Parecer DITRI 10.174/2009). Nos termos do artigo 158 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF BA), e art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96, reduz-se a penalidade imposta para 10% do valor do lançamento de ofício. Rejeitadas as nulidades suscitadas. Indeferido o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos, de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 1ª JJF, respectivamente, em razão do Acórdão 1ª JJF Nº 0066-01/16, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 269190.0106/14-2, lavrado em 26/06/2014, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$34.505.564,53, relativos a três infrações distintas, sendo objeto dos presentes recursos, apenas as infrações 01 e 02, descritas a seguir:

*INFRAÇÃO 1 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, no período de fevereiro, maio/dezembro de 2010; janeiro, março/junho e agosto/dezembro de 2011. Multa de 10%, no valor de R\$9.858.430,33.*

*Consta ainda nos autos que “Não foram registradas na Escrita Fiscal do autuado diversas Notas Fiscais Eletrônicas que acobertaram retorno de produtos de informática remetidos para depósito neste estado e fora deste, além de aquisições de bens e outras entradas.*

*As citadas notas fiscais eletrônicas que não foram objeto de escrituração se encontram listadas no ANEXO 1 e seus arquivos originais, em formato XML se encontram em CD devidamente autenticado e anexado ao presente auto de infração, além de estarem disponíveis para consulta pública no sítio internet da Receita federal do Brasil. Integram ainda os demonstrativos desta infração as cópias de Livros, Documentos, Escrituração Fiscal*

*Digital e demais arquivos eletrônicos também devidamente autenticados e anexados ao presente Auto de Infração”.*

*INFRAÇÃO 2 - Manutenção de saldo credor, não estornado, decorrente de crédito indevido de ICMS, período de dezembro de 2010 e dezembro de 2011. Multa de 60%, no valor de R\$24.646.994,20.*

*Consta ainda nos autos que “o contribuinte, no período da autuação, estava habilitado ao Programa de Fomento aos Setores de Informática, Eletro-Eletrônica e Telecomunicações - PROTEC, disciplinado no Regulamento do Fundo de Desenvolvimento Social e Econômico - FUNDESE, e no Decreto nº 7.798/2000, através da Resolução do Conselho Deliberativo do Fundese de número 98/2005, que foi revalidada pela Resolução 153/2008 do mesmo Conselho.*

*Em 2005, o Dec. 9332 (art. 10) autoriza os contribuintes habilitados ao PROTEC a substituírem os incentivos previstos pela utilização de crédito fiscal, na forma que indica e conforme previsão em Regime Especial.*

*A Resolução 153/2008 ao revalidar o enquadramento do Autuado no PROTEC, estabelece que os incentivos ali previstos serão substituídos pelo uso de crédito fiscal na forma que será apontada em Regime Especial.*

*Por sua vez, o Decreto nº 11552/2009 estabelece e disciplina a substituição dos incentivos do PROTEC pelo uso de créditos fiscais: “Art. 1º Os contribuintes..., poderão, em substituição ao incentivo previsto nesse programa, escriturar como crédito fiscal de ICMS o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às entradas de mercadorias destinadas à industrialização, ...”. e determina tacitamente, entre outras condições, que: “§ 4º Ao final de cada exercício, os contribuintes beneficiados verificarão o saldo desses créditos fiscais porventura acumulados e estornarão o valor que exceder ao montante dos créditos escriturados no segundo semestre.”*

*O Regime Especial concedido ao Autuado conforme Parecer DITRI 10.174/2009 também traz a mesma limitação aos Créditos Fiscais Acumulados - CFA, conforme disposto na sua Cláusula Quinta: “Ao final de cada exercício, o contribuinte verificará o saldo dos CFA de que trata este regime e estornará o valor que exceder ao montante dos créditos escriturados no segundo semestre, lançando o respectivo valor no livro Registro de Apuração do ICMS de uso especial, no item “Outros Débitos”, com a anotação “Estorno de créditos””.*

*A despeito dos inúmeros benefícios fiscais concedidos ao Contribuinte, o mesmo não atendeu às limitações claramente estabelecidas na legislação, no que diz respeito ao estorno do valor que exceder ao montante dos créditos acumulados no segundo semestre. A autuação refere-se a estes estornos que deveriam ter sido feitos ao final dos exercícios de 2010 e 2011 e que não se verificaram.*

*Integram os demonstrativos desta infração as cópias de planilhas (ANEXO 2), Livros Fiscais, Documentos, arquivos eletrônicos contendo Notas Fiscais eletrônicas - NFe's, Livros Fiscais Eletrônicos - EFD, SINTEGRA, tudo devidamente autenticado e anexado ao presente auto de infração”.*

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 14/04/2016 (fls. 455 a 476) e decidiu pela Procedência em Parte, em decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

**“VOTO:**

*O presente Auto de Infração versa sobre a imputação fiscal descrita e relatada na inicial dos autos, que será objeto da apreciação nas linhas seguintes, exceto com relação à infração 3, cuja multa, no valor de R\$140,00, por descumprimento de obrigação acessória, foi recolhida pelo autuado, estando, pois, excluída da lide.*

*Preliminarmente, o autuado pede a realização de diligência, em respeito ao seu direito a ampla defesa, ao contraditório (art. 5º, LIV e LV, da CF/88), objetivando descaracterizar a autuação, com a intimação dos armazéns gerais para que apresentem as notas fiscais indicadas pela fiscalização, além do benefício do princípio da interpretação mais favorável ao contribuinte (art. 112, CTN).*

*O pedido de diligência resta indeferido, com fulcro no art. 147, inciso I, “a” e “b” do RPAF/99, uma vez que os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores e a prova do fato não depende da intimação de qualquer outro contribuinte, pois vinculados à escrituração comercial, fiscal ou documental em posse do próprio requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido juntada aos autos.*

*O princípio da interpretação mais favorável ao contribuinte (art. 112, CTN) deve ser aplicado, nos casos em que haja dúvidas. Funda-se, pois, na noção de que havendo dúvida não devem ser criados sacrifícios injustificados e desnecessários ao patrimônio do contribuinte, do que não trata o caso presente.*

*Ultrapassadas as preliminares, a primeira infração imputa ao sujeito passivo multa por descumprimento de obrigação acessória por ter dado entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, em diversos períodos dos exercícios de 2010 e 2011, com multa que totalizou R\$9.858.430,33.*

*Consta dos autos que o autuado deixou de registrar na sua escrita fiscal Notas Fiscais Eletrônicas que acobertaram retorno de produtos de informática remetidos para depósito, fora e dentro do Estado da Bahia. A fiscalização elaborou o demonstrativo - ANEXO 1 (fls. 12/16), discriminando as notas fiscais, data da emissão,*

*Estado de origem, descrição dos produtos e respectivo valor.*

*Descrevem os Auditores Fiscais que os arquivos originais em formato XML se encontram no CD devidamente autenticado e anexado ao presente auto de infração (fl. 200), além de disponíveis para consulta pública, no sítio internet da Receita federal do Brasil. Integram os autos demonstrativos da infração, cópias de Livros, Documentos, Escrituração Fiscal Digital e demais arquivos eletrônicos devidamente autenticados.*

*Nas razões, argumenta a defesa, que os documentos anexados aos autos comprovarão a insubsistência da exigência. Enumera as notas fiscais constantes do demonstrativo fiscal, regularmente escrituradas (DOC 03); as notas fiscais emitidas pela Semp Toshiba Amazonas S/A, não sujeitas ao registro, porquanto tais mercadorias, embarcadas em 22/04/2010 (CTRC nº 598554), foram roubadas e não ingressaram no seu estabelecimento (DOC 04); além dos comprovante da indenização da Itaú Seguros S.A., processo de sinistro nº ST-0227/10-C (DOC 05).*

*Contesta que haja infração na falta de registro das entradas das Notas Fiscais emitidas por SEMP TOSHIBA MAQUINAS E SERVIÇOS LTDA, INTERMARÍTIMA PORTOS E LOGÍSTICA S/A, COMPANHIA EMPÓRIO DE ARMAZÉNS GERAIS ALFANDEGÁRIOS, LOG-IN LOGÍSTICA INTERMODAL S/A e MARTINS MEDEIROS LOGÍSTICA LTDA, estando tais armazéns gerais situados no Estado da Bahia.*

*Contesta igualmente a exigência sobre as mercadorias não sujeitas à tributação, tais como: venda de bem do ativo imobilizado com uso superior a um ano, operações internas de retorno de mercadorias depositadas em armazéns gerais, além de diversas notas fiscais emitidas por SEMP TOSHIBA MAQUINAS E SERVIÇOS LTDA, que se referem às operações de venda de bem do ativo imobilizado com uso superior a um ano (CFOP 6551), a teor do art. 6º, VIII, do RICMS/97.*

*Pede a improcedência da infração pela ausência de tributação das operações, pela falta de correspondência entre a conduta descrita no Auto de Infração e a previsão legal; redução das multas, previstas no art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96 ou a aplicação da multa de 1%, decorrente da Lei nº 13.461/2015, em obediência à regra de retroação das normas (art. 106, CTN).*

*Os Auditores Fiscais atestam a elaboração de relatório fiscal com 210 notas fiscais eletrônicas, gravado em mídia, cópias anexadas ao presente processo, entregues ao autuado, conforme recibo (fl. 199). Reafirmam que as mercadorias em questão se sujeitam à tributação; admitem o registro de parte das notas fiscais, concordam com a exclusão dessas notas e àquelas relativas à carga roubada. Confirmam a ausência de escrituração das demais notas fiscais.*

*Asseveram que a infração está comprovada, através das cópias dos documentos, livros fiscais e registros eletrônicos, devidamente autenticados e anexados aos autos. Excluem as notas fiscais, retro aludidas, reduzindo a exigência para R\$9.639,477,82, conforme a nova planilha anexada aos autos, às fls. 366/369, nos exercícios de 2010 e 2011.*

*A infração trata da aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória pela falta de registro na escrita fiscal de notas fiscais das operações de entrada de mercadorias sujeitas à tributação (10% do valor comercial). Após os ajustes manejados pelos autuantes, reduzida a exigência inicial de R\$9.858.430,33 para R\$9.623.038,46, de acordo com o demonstrativo de fls. 366/369, acostados aos autos.*

*O autuado encontra-se obrigado a apresentar os arquivos da EFD - Escrituração Fiscal Digital (EFD), a partir de 01.01.2011. Os contribuintes do Estado da Bahia obrigados à apresentação da EFD devem fazê-lo, até o dia 25 do mês subsequente ao fato gerador*

*A partir dessa data, o descumprimento da obrigação acessória, que demandou a aplicação da penalidade prevista no inciso XI do art. 42 da Lei nº 7.014/96, corresponde à falta de registro pelo autuado na Escrita Fiscal Digital - EFD da entrada de mercadorias tributáveis.*

*A relação jurídica obrigacional tributária é objeto essencial do direito tributário. As obrigações tributárias acessórias são os deveres instrumentais exigidos pelo sujeito ativo (obrigação de fazer) com o intuito de assegurar o interesse da arrecadação dos tributos e também para facilitar a atividade de fiscalização no sujeito passivo. A legislação tributária estadual estabelece que o sujeito passivo da obrigação tributária, além do pagamento do imposto, é obrigado ao cumprimento das prestações, positivas ou negativas, estabelecidas na legislação tributária (Lei nº 7.014/96, art. 34).*

*Entre as prestações positivas, encontra-se a obrigação de manter e escriturar livros fiscais, entre eles, o livro Registro de Entradas (art. 322 do RICMS BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97), destinado a escrituração das entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento. A partir de 01.02.2011, a obrigação de fazer a Escrituração Fiscal Digital - EFD, que substitui, em seu primeiro módulo, a escrituração e impressão dos livros fiscais: Registro de Entradas; Registro de Saídas; Registro de Inventário; Registro de Apuração do ICMS, Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP (art. 247, § 1º, RICMS BA-12).*

*A Escrituração Fiscal Digital - EFD é um dos subprojetos do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED. Constitui-se em um arquivo digital, com um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no*

*registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Convênio ICMS 143/06) e substitui a escrituração dos livros fiscais.*

*O Ato COTEPE/ICMS nº 09, de 18 de abril de 2008, e suas atualizações, definiram os documentos fiscais, as especificações técnicas do leiaute do arquivo digital da EFD, que contém informações fiscais e contábeis, bem como quaisquer outras informações que venham a repercutir na apuração, pagamento ou cobrança de tributos de competência dos entes conveniados.*

*Os procedimentos e obrigatoriedade de escrituração fiscal não foram alterados com o modelo da nota fiscal eletrônica, NF-e, permitindo, ainda melhor, uma simplificação em tais procedimentos. Os sistemas internos de escrituração das empresas podem ser adaptados para uma recuperação automática de informações de arquivos de NF-e. Os documentos fiscais eletrônicos emitidos/recebidos poderão ser requisitados ou visualizados por meio do “visualizador de documento fiscal eletrônico” desenvolvido pela Receita Federal e disponível para download no Portal Nacional da NF-e. O contribuinte usuário da nota fiscal eletrônica deverá sempre verificar a validade da assinatura digital e a autenticidade do seu arquivo digital, a concessão da autorização de uso, mediante consulta eletrônica à SEFAZ da circunscrição do contribuinte emitente ou ao Portal Nacional. Opcionalmente, a empresa pode continuar realizando a escrituração das NF-e de entradas a partir da digitação dos DANFE ou automaticamente a partir do arquivo XML recebido.*

*O conceito adotado para a Nota Fiscal Eletrônica é de um documento de existência apenas digital, emitido e armazenado eletronicamente, com o intuito de documentar, para fins fiscais, uma operação de circulação de mercadorias ou uma prestação de serviços, ocorrida entre as partes, e cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emissor (garantia de autoria e de integridade) e pela recepção, pela Fazenda, do documento eletrônico, antes da ocorrência da circulação ou saída da mercadoria. Entre os benefícios da implementação da NF-e e para o contribuinte, além da redução de erros de escrituração por erros de digitação das notas fiscais, trata-se de um incentivo aos relacionamentos eletrônicos com fornecedores.*

*Dessa forma, a escrituração fiscal eletrônica e a nota fiscal eletrônica, no ambiente tributário retro mencionado, foram idealizadas em substituição à antiga forma de escrituração e a nota fiscal de papel modelos 1 e 1/A, que passou a ter utilização obrigatória, desde abril de 2008, inicialmente, para os segmentos de combustíveis e cigarros (Protocolo ICMS 10, de 18.04.07) e, hoje, incluindo quase todo o universo de contribuintes do ICMS Pessoa Jurídica.*

*No caso em concreto, restou comprovado que o autuado não efetuou o registro das notas fiscais eletrônicas, apontadas no demonstrativo fiscal, após os ajustes elaborados pelos Auditores, excluindo as notas fiscais efetivamente registradas, além daquelas relativas ao roubo da carga transportada pelo autuado, na sua Escrituração Fiscal (Digital - EFD, a partir de 01.01.2011), situação que caracteriza a infração que lhe foi imputada. Não houve qualquer acusação, ainda que via reflexa, que o contribuinte teria praticado crimes contra a ordem tributária (Lei nº 8.137/90). Tampouco se trata de uma questão de boa fé, ausência de dolo ou de prejuízo ao Erário, mas de cumprimento das obrigações tributárias (no caso, acessória). O direito tributário se move por viés da responsabilidade objetiva (art. 136, CTN).*

*Diante das provas manejadas pelo autuado, os Auditores promoveram as devidas exclusões e elaboraram novos demonstrativos das notas fiscais que permaneceram ausentes na escrita fiscal eletrônica do estabelecimento auditado. Nesse sentido, não tem razão o autuado, na argumentação de que houve presunções infundadas ou que houve qualquer desconsideração por inidoneidade dos documentos. O fato de as mercadorias serem necessárias no exercício do seu próprio objeto social, e mesmo em relação às atividades administrativas, não o desautoriza na sua escrituração regular.*

*A não incidência do ICMS, nas operações de retorno ao estabelecimento depositante não justifica a falta de registro das notas fiscais no livro fiscal próprio. A infração resta comprovada por meio de cópias de documentos, livros fiscais e registros eletrônicos autenticados e anexados ao presente processo administrativo fiscal - PAF.*

*Os Auditores fiscais excluíram as notas fiscais efetivamente escrituradas e as mercadorias roubadas, que, comprovadamente, não adentraram no estabelecimento do autuado, reduzindo a penalidade aplicada de R\$9.858.430,33 para R\$9.639.477,82..*

*O cancelamento da multa (art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96 e 158 do RPAF) não pode ser aplicado, no caso em concreto, uma vez que restou devidamente comprovado o descumprimento da obrigação acessória de não registrar, na escrita fiscal, os documentos fiscais respectivos pelo ingresso de mercadorias, no estabelecimento do contribuinte autuado.*

*Por fim, a discussão travada entre os Auditores e o sujeito passivo acerca da correta natureza da multa a ser aplicada na entrada de produtos de informática para o ativo imobilizado, sem registro, resta mitigado. A lide reside na sanção a ser aplicada, no caso em concreto, se pela falta de registro da entrada de “operação sujeita a tributação” ou se o autuado teria incorrido na conduta do art. 42, XI, da Lei nº 7.014/96, que incide na ausência de registro na escrita fiscal de “mercadorias adquiridas sem tributação”, hipótese que, segundo a defesa, deve alcançar as suas transferências interestaduais de bens do imobilizado e os retornos de mercadorias dos armazéns.*

*Isto porque, apesar da incidência das multas, entendo que deva ser aplicada a recente alteração à Lei nº 7.014/96, promovida pela Lei nº 13.461/15, publicada no Diário Oficial do Estado de 11/12/15, que reduziu o percentual da penalidade prevista para a falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias sujeitas à tributação, de 10% para 1%. Veja-se a nova redação do inciso IX do artigo 42 da Lei nº 7.014/96:*

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

*(...)*

*IX - 01% (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;”*

*Sabe-se que a lei vige durante um espaço de tempo e os fatos ocorridos, nesse período, subordinam-se à sua eficácia e às normas por ela estabelecidas. Esta é a regra geral. No direito tributário, exceções a essa regra estão arroladas no art. 106 do Código Tributário Nacional - CTN.*

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

*I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação da penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

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

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento do tributo;*

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

*Dessa forma, quando a penalidade da lei mais nova substitui a mais grave da lei anterior (alínea “c”), à semelhança do Código Penal, a pena menos severa da lei nova substitui a mais grave da lei anterior, vigente quando o ato punível foi praticado. Importante lembrar que a benignidade só se aplica às penalidades punitivas, não alcançando as multas moratórias, lembrando que somente é aplicável aos atos ainda não definitivamente julgados, administrativa ou judicialmente, como é o caso presente.*

*Assim, a multa por descumprimento de obrigação acessória, em face do presente Auto de Infração, resta caracterizada no valor de R\$7.676.341,39 (períodos de 2010), R\$1.963.136,42 (períodos de 2011), totalizando R\$9.639.477,82, extraído do demonstrativo fiscal já ajustado, às fls. 366/369, da forma abaixo consignado. Com aplicação do comando da norma retro mencionada, o valor da multa passa para R\$963.947,78.*

PERIODOS	VALORES	LEI 13.461/15	PERIODOS	VALORES	LEI 13.461/15
jan/10	12.000,00	120,00	fev/11	166.403,53	1.664,04
jun/10	10.893,00	108,93	mar/11	479.654,85	4.796,55
ago/10	37.549,07	375,49	abr/11	741.289,21	7.412,89
set/10	16.051.784,80	160.517,85	mai/11	69.000,00	690,00
out/10	678.713,75	6.787,14	jun/11	12.096.444,91	120.964,45
nov/10	968.187,56	9.681,88	ago/11	90.552,94	905,53
dez/10	59.004.285,79	590.042,86	set/11	242.578,57	2.425,79
			out/11	62.429,80	624,30
			nov/11	5.683.010,39	56.830,10
				76.763.413,97	
				19.631.364,20	196.313,64
			TOTAL GERAL	96.394.778,17	
Penalidade fiscalização	10%			9.639.477,82	
Penalidade Lei 13.461/15	1%			963.947,78	

*A infração 2, também se refere a aplicação da multa, prevista no art. 42, inciso VII, “b” da Lei nº 7.014/96, em face da manutenção do Saldo Credor de ICMS, não estornado, nos períodos de dezembro de 2010 e 2011, no valor total de R\$24.646.994,20.*

*Explicam os Auditores Fiscais que o contribuinte encontrava-se habilitado ao Programa de Fomento aos Setores de Informática, Eletro - Eletrônica e Telecomunicações - PROTEC, disciplinado no Regulamento do Fundo de Desenvolvimento Social e Econômico - FUNDESE, e no Decreto nº 7.798/2000, através da Resolução do Conselho Deliberativo do FUNDESE nº 98/2005 (revalidada pela Resolução nº 153/2008) do mesmo Conselho.*

*O Decreto nº 9332/05 (art. 10) autoriza os contribuintes habilitados ao PROTEC a substituírem os incentivos previstos pela utilização de crédito fiscal, na forma que indica e conforme previsão em Regime Especial.*

*A Resolução 153/2008 ao revalidar o enquadramento do Autuado no PROTEC, estabelece que os incentivos ali previstos serão substituídos pelo uso de crédito fiscal na forma que será apontada em Regime Especial.*

*O Decreto nº 11552/2009 estabelece e disciplina a substituição dos incentivos do PROTEC pelo uso de créditos fiscais: “Art. 1º Os contribuintes..., poderão, em substituição ao incentivo previsto nesse programa, escriturar como crédito fiscal de ICMS o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às entradas de mercadorias destinadas à industrialização, ...”. e determina tacitamente, entre outras condições, que: “§ 4º Ao final de cada exercício, os contribuintes beneficiados verificarão o saldo desses créditos fiscais porventura acumulados e estornarão o valor que exceder ao montante dos créditos escriturados no segundo semestre.”*

*O Regime Especial concedido ao Autuado (Parecer DITRI 10.174/2009) traz a mesma limitação aos Créditos Fiscais Acumulados - CFA, na sua Cláusula Quinta: “Ao final de cada exercício, o contribuinte verificará o saldo dos CFA de que trata este regime e estornará o valor que exceder ao montante dos créditos escriturados no segundo semestre, lançando o respectivo valor no livro Registro de Apuração do ICMS de uso especial, no item “Outros Débitos”, com a anotação “Estorno de créditos””.*

*Firmam os Fiscais que o contribuinte não atendeu às limitações estabelecidas na legislação, quanto ao estorno do valor que exceder ao montante dos créditos acumulados, no segundo semestre. Os estornos que não foram feitos em 2010 e 2011 motivaram a presente autuação.*

*Nas razões, o sujeito passivo apresenta os seguintes questionamentos:*

- 1. A responsabilidade objetiva tributária (art. 136, CTN), aduzindo que a aplicação de multas visam desestimular hipótese de incidência (manutenção e utilização indevida de créditos);*
- 2. ao realizar o lançamento de ofício, a fiscalização não observou que tinha procedido ao estorno previsto no Decreto nº 11.552/2009 e no Parecer DITRI nº 10.174/2009, antes do início da ação fiscal e que o instituto da denúncia espontânea exclui a imposição de penalidade (art. 138, CTN).*

*Alega o autuado que, justificadamente, deixou de efetuar os estornos de crédito ao final dos exercícios de 2010 e 2011, em razão do que dispunha o 3º Termo de Retratificação ao Protocolo de Intenções de 18/12/1997. Garante, contudo, que o aludido estorno pode ser verificado no livro “Registro de Apuração do ICMS de uso especial” (DOC 10), em 31/12/2013; nas Demonstrações Financeiras do Contribuinte, nos exercícios de 2013 e 2012 (DOC 11); e no Livro Razão (DOC 12). Argumenta que tais documentos provam o estorno em 31.12.13, antes, portanto, do início da ação fiscal, em 06/01/2014. Atesta que cumpriu a obrigação tributária prevista na legislação que concedeu o benefício, antes de qualquer providência da Fiscalização e reclama a aplicação do art. 138 do CTN, apesar de a fiscalização ter ignorado tais documentos.*

*Acusa que a própria infração contida no Auto de Infração de nº 299314.0901/14-9, cuja cópia junta aos presentes autos, corroboram na existência do estorno dos créditos fiscais acumulados, em 31.12.2013; conforme indicação dos respectivos demonstrativos, a Fiscalização apontou o estorno do valor de R\$56.665.638,61.*

*Examinando as peças coladas aos autos, verifico que a autuação tem fulcro no Decreto nº 11.552/09 (já revogado pelo Decreto nº 14.898/13, em vigor, a partir do dia 01 de janeiro de 2014), vigente no período da autuação, exercícios 2010 e 2011, que possibilitou a substituição do incentivo previsto no Programa de Fomento aos Setores de Informática, Eletro - Eletrônica e Telecomunicações - PROTEC, disciplinado no Regulamento do Fundo de Desenvolvimento Social e Econômico - FUNDESE, e no Decreto nº 7.798/00, pela escrituração de crédito fiscal do ICMS, relativo ao valor do imposto anteriormente cobrado, das entradas de mercadorias destinadas à industrialização, limitado ao somatório do valor do Imposto de Importação e Imposto de Produtos Industrializados, relativos a partes, peças e componentes importados para utilização na produção, recolhidos no ano.*

*Estabelece a norma estadual que a utilização dos créditos fiscais não poderia exceder a 90% do saldo devedor mensal do ICMS e que o beneficiário deveria estornar o saldo de crédito fiscal, porventura acumulado, no valor que exceder ao montante dos créditos escriturados no segundo semestre. O Regime Especial da GECOT/DITRI nº 10.174/09 estabeleceu os procedimentos de escrituração de tais créditos.*

*Numa síntese, o lançamento de ofício tem origem na falta de estorno dos créditos fiscais acumulados, nos exercícios de 2010 e 2011, em razão do disposto no Decreto nº 9.332/2005, conforme lhe exigia o Decreto nº 11.552/2009 e o Parecer DITRI nº 10.174/2009. Como o fato em questão não importou no descumprimento da obrigação principal, a conduta do contribuinte autuado amoldou-se na hipótese prevista no artigo 42, inciso VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96.*

*O aludido dispositivo, em sua redação original, com efeitos até 27/11/07, previa a multa de:*

*“VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal:*

- a) quando da utilização indevida de crédito fiscal, sem prejuízo da exigência do estorno;*
- b) na falta de estorno de crédito fiscal, nos casos previstos na legislação;*
- c) na transferência irregular de crédito fiscal a outro estabelecimento;”*

*Porém, com o advento da Lei nº 10.847, de 27/11/07, com efeitos a partir de 28/11/07, o dispositivo legal foi alterado, passando a seguinte redação atual:*

*“VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de*

*obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno: (grifo nosso)*

- a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;*
- b) na falta de estorno de crédito fiscal, nos casos previstos na legislação;*
- c) na transferência irregular de crédito fiscal a outro estabelecimento;”*

*Em realidade, tal alteração veio corrigir um erro histórico de interpretação na exigência do ICMS, no Estado da Bahia. O disposto anterior permitia o equivocado entendimento da exigência da multa, além do imposto, na simples escrituração de créditos fiscais, considerando que a “utilização indevida de crédito fiscal correspondia ao próprio lançamento na escrita fiscal do contribuinte, independente de eventual compensação com débitos fiscais”.*

*Juridicamente, a escrituração de créditos fiscais não é, nunca foi ou jamais será fato gerador do ICMS. O artigo 114 do CTN - Código Tributário Nacional define que o fato gerador da obrigação principal é aquela situação necessária e suficiente para que ocorra a incidência do tributo. O artigo 2º da Lei Complementar 87/96 estabelece os possíveis fatos de incidência do ICMS. Por óbvio, não elenca a escrituração de créditos fiscais, ainda que por equívoco.*

*Com efeito, o simples lançamento na escrita de créditos fiscais não pode, por si só, constituir obrigação de pagar imposto, mas somente quando esse crédito seja efetivamente utilizado para reduzir o montante do imposto devido. Escrituração e utilização do crédito fiscal têm natureza jurídica completamente diversa, surgem também em momentos diversos. A escrituração isolada de créditos, no momento da entrada da mercadoria, não provoca qualquer efeito jurídico, cujos saldos estejam estacionados em conta gráfica, mas somente quando houver a compensação pelo confronto de débitos, no momento da saída de mercadoria do estabelecimento em operação de circulação. Somente nesse momento poder-se-ia afirmar que houve a utilização dos créditos e a partir de então, a verificação se indevida ou não.*

*A escrituração de créditos fiscais não atrai sobre si a incidência tributária por ser inócua juridicamente, no momento de sua ocorrência. O entendimento anterior predominante de que o crédito fiscal tinha natureza escritural, e que sua “utilização” correspondia ao próprio lançamento na escrita fiscal, sob o argumento de que com os créditos escriturados, o contribuinte poderia, em momento posterior, utilizar livremente, pagar o ICMS, transferir para outros contribuintes, escriturar outros créditos contando com eventual inércia da Administração Pública, entre outras possibilidades, data vênua, subverte toda a estrutura jurídica, atribuindo consequências fiscais a um ato, ainda não efetivamente relevante na esfera do direito, considerado isoladamente.*

*Entretanto, com a edição da Lei nº 10.847/07, para os fatos geradores ocorridos após àquela data, na falta de estorno de crédito fiscal, nos casos previstos na legislação, que não importe em descumprimento de obrigação principal, como se observa no caso em concreto, são pertinentes apenas a exigência da multa de 60% do valor do crédito fiscal considerado indevido, sem prejuízo da exigência do estorno.*

*Em face de tais pressupostos, as argumentações do autuado de que ao realizar o lançamento de ofício, a fiscalização não observou o estorno previsto no Decreto nº 11.552/2009 e no Parecer DITRI nº 10.174/2009, antes do início da ação fiscal, não são subsistentes. A farta documentação apresentada não consolidou o entendimento, nesse sentido. Nenhum dos documentos informa de forma fidedigna e insofismável a data exata do estorno. Afinal, é esta data o fulcro da autuação. Bastaria que o autuado tivesse, por exemplo, feito o estorno nas suas declarações eletrônicas - DMA ou EFD, na data publicizada para todos, nos respectivos portais.*

*O autuado pede a exclusão da penalidade, tendo em vista o instituto da denúncia espontânea, nos termos do art. 138, CTN, considerando sua afirmação de que providenciou o estorno dos créditos tributários, antes do início dos procedimentos fiscais.*

*O artigo 138 do Código Tributário Nacional estabelece a definição da denúncia espontânea:*

*“Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.”*

*“Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”*

*Entretanto, salvo melhor juízo, não entendo que se estendeu a benesse da denúncia espontânea às obrigações acessórias autônomas, aquelas desvinculadas da obrigação principal, não obstante o art. 98 do RPAF BA estabelecer em contrário. Acompanho parcela da doutrina para a qual a expressão “se for o caso” se refere às situações excepcionais, não autorizando a aplicação da denúncia espontânea a confissão de infração às obrigações tributárias formais.*

*O Superior Tribunal de Justiça consolidou sua posição no sentido de que não exclui a multa moratória e não se aplica o benefício da denúncia espontânea às responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo. Destaco, nesse sentido, a decisão abaixo:*

*“TRIBUTÁRIO. MULTA MORATÓRIA. ART. 138 DO CTN. ENTREGA EM ATRASO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. 1. A denúncia espontânea não tem o condão de afastar a multa decorrente do atraso*

*na entrega da declaração de rendimentos, uma vez que os efeitos do artigo 138 do CTN não se estendem às obrigações acessórias autônomas. Precedentes. 2. Recurso especial não provido.” (STJ, Segunda Turma, RESP - RECURSO ESPECIAL – 1129202, Data da Publicação: 29/06/2010)*

*Portanto, em havendo provas efetivas de que o estorno dos créditos fiscais, estabelecido na legislação que concedeu o benefício fiscal, fora feito, antes do início da ação fiscal, o descumprimento da obrigação tributária acessória não estaria caracterizado, e não atrairia a incidência da penalidade estabelecida no inciso VII, “b”, art. 42 da Lei nº 7.014/96. De toda inócua a alegação da denúncia espontânea, no caso em concreto.*

*Injustificável é também a alegação defensiva de que deixou de efetuar os estornos de crédito ao final dos exercícios de 2010 e 2011, em razão do que dispunha o 3º Termo de Retirificação ao Protocolo de Intenções de 18/12/1997 (fls. 391/392). O compromisso de alterar a legislação para a suspensão da exigência do estorno pactuada no acordo estava condicionada a construção de uma nova fábrica, o que não consta dos autos que tenha ocorrido. Nem a construção da nova fábrica, nem a alteração da legislação.*

*Os lançamentos do estorno nos livros “Registro de Apuração do ICMS de uso especial” (fl. 339); nas Demonstrações Financeiras do Contribuinte (fls. 342/345); no Livro Razão (fls. 347/348), não fazem prova efetiva da realização do estorno, em 31.12.13, antes do início da ação fiscal, em 06/01/2014, pela possibilidade, obvia, da alteração desses documentos de forma unilateral, de forma que mesmo sendo o registro feito intempestivamente, restaria forjada uma aparência de regularidade.*

*Justamente por isso, e mesmo para fazer prova a favor da lisura e da regularidade do procedimento do contribuinte, o Decreto nº 11.552/09 estabelece que os procedimentos de escrituração dos créditos fiscais serão definidos em regime especial. Nesses termos, o Parecer GECOT 10.174/2009 estabeleceu em seu parágrafo único que os créditos fiscais acumulados deverão ser informados na DMA - Declaração e Apuração Mensal do ICMS, no campo “créditos fiscais acumulados - outros motivos”. As cópias de tais documentos, entregues pelo contribuinte autuado e colados nos presentes autos (fls. 150/198) demonstram que o autuado não cuidou de fazer a declaração dos estornos, na forma que se tornasse pública e atestado do cumprimento da obrigação acessória.*

*Assim também, não conta em favor da tese do contribuinte, a ausência do lançamento do estorno dos créditos na sua Escrituração Fiscal Digital (EFD), uma vez que obrigado na sua apresentação desde janeiro de 2011, conforme art. 249 do RICMS-BA/12 e Ato COTEPE/ICMS nº 09/08.*

*Por fim, a alegação do autuado de que a própria infração contida no Auto de Infração de nº 299314.0901/14-9, cuja cópia junta aos presentes autos e estariam corroborando na existência do estorno dos créditos fiscais acumulados, em 31.12.2013, não resta provada nos demonstrativos, nos cálculos ou nas afirmações dos Auditores Fiscais.*

*Primeiro, a Fiscalização afirma no corpo do mencionado Auto de Infração que o contribuinte manteve crédito fiscal, sem o estorno devido, novamente, no exercício de 2012, no valor de R\$12.277.130,26. Longe de confirmar a pretensão do autuado, o demonstrativo fiscal, parte do Auto de Infração nº 299314.0901/14-9, serve de prova da existência da manutenção dos saldos credores nos exercícios de 2010 e 2011, sem que ficasse estabelecido, o exato momento do estorno, conforme regra a legislação regente.*

*Após toda a exposição retro alinhada, resta provado que o autuado manteve irregularmente os créditos fiscais, que deveriam ser estornados, ao final de cada semestre, conforme estabelecia a legislação de regência. O contribuinte autuado também não conseguiu lograr êxito na prova de que efetuou o aludido estorno, antes do início da ação fiscal, como foi a sua tese de defesa. Dessa forma, resta caracterizado o descumprimento da obrigação acessória, no valor de R\$24.646.994,20, prevista no art. 42 da Lei do ICMS do Estado da Bahia, in verbis:*

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

*( ... )*

*VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno: (grifo nosso)*

*( ... )*

*b) na falta de estorno de crédito fiscal, nos casos previstos na legislação”*

*Por outro lado, constato que estão presentes, nos autos, vários elementos que permitem a redução da penalidade imposta ao sujeito passivo. O autuado exhibe de forma crescente saldo acumulador credor de ICMS, tendo em vista a sua atividade econômica e o tipo de negócio desenvolvidos, além dos benefícios fiscais recebidos, através dos acordos mantidos com o Governo do Estado da Bahia. Isto implica afirmar que o seu procedimento, ainda que em desacordo com o estabelecido na legislação do imposto, não resultou na falta de pagamento de imposto ou de prejuízo para os cofres públicos.*

*Deve ainda ser considerado que, apesar do comportamento omissivo inicial do autuado, o mesmo, nas razões, envidou esforços para fazer os estornos previstos nos dispositivos legais, mencionados nos autos, ainda que a destempo, o que provocou a imposição das multas. Por outro lado, não houve dolo, fraude ou simulação no*



*caso em tela, tampouco qualquer intenção de lesar o Estado, prejudicar a arrecadação, ocultar negócio, dificultar a fiscalização ou obter algum benefício indevido.*

*Nesse sentido está o artigo 158 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/09, ao estabelecer que as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras de Julgamento Fiscal 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.*

*Posto isso, sou pela aplicação da regra indicada no art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96 para reduzir a penalidade imposta para 10% do valor do lançamento de ofício, implicando multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$2.464.699,42.*

*Ante o exposto o presente Auto de Infração resta subsistente em parte, no valor de R\$3.428.647,20, nos termos e valores a seguir descrito:*

*Infração 1 - Multa por descumprimento de obrigação acessória - Procedente em Parte, no valor de R\$9.639.477,82 com a redução da Lei nº 13.461/15, resulta R\$963.947,78.*

*Infração 2 - Multa percentual - Procedente, no valor de R\$24.646.994,20 com a redução da Lei nº 7.014/96, resulta R\$2.464.699,42.*

*Infração 3 - Multa por descumprimento de obrigação acessória - reconhecida, no valor de R\$140,00. “*

A 1ª JJF interpôs Recurso de Ofício de sua decisão.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 488 a 509. Na sua peça recursal, traz as seguintes alegações.

Quanto à Infração nº 01 (Entrada de mercadorias sem o registro de documentos fiscais), explica que a 1ª JJF entendeu configurada porque a Recorrente supostamente teria dado entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sujeitando-se, assim, à sanção do art. 42, IX da Lei Estadual nº 7.014/96, com a redação conferida pela Lei Estadual nº 13.461/2015, já que mais favorável. O valor do lançamento foi reduzido pela superveniência da legislação mais benéfica – acolhendo o argumento subsidiário apresentado pela Recorrente. Destaca, contudo, que a JJF não analisou o erro de critério jurídico no lançamento fiscal, por aplicação incorreta da legislação.

Explica que, no curso do processo administrativo, aduziu que, no Auto de Infração, aplicou-se a penalidade do art. 42, IX da Lei Estadual nº 7.014/1996 – com a redação vigente à época dos fatos geradores –, segundo o qual incide multa de “10% (dez 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”. Contudo, entende que o lançamento foi incorreto em razão do erro de direito, porque as mercadorias que porventura ingressaram no estabelecimento sem registro na escrita fiscal não eram sujeitas à tributação e, assim, não autorizavam a aplicação daquele dispositivo legal. Desta forma, defende que não se trata de existência ou não da conduta, como a 1ª JJF presumiu ao afirmar que “a não incidência do ICMS, nas operações de retorno ao estabelecimento depositante não justifica a falta de registro das notas fiscais no livro fiscal próprio”.

Nada obstante, afirma que, em nenhum momento, discutiu, no ponto, a existência ou não de escrituração das notas fiscais apontadas no Auto de Infração; tampouco disse que a natureza das operações dispensava o registro delas no Livro de Entradas. Na verdade, afirmou-se que a penalidade que seria aplicável ao caso era diversa e, em razão do erro na aplicação, o lançamento se encontrava contaminado, pois o enquadramento da conduta no dispositivo legal integra o próprio lançamento.

Transcreve trecho do acórdão recorrido, para, em seguida, concluir que o tema não foi enfrentado e, certamente, a análise dele não leva a resultado diverso, senão a improcedência da infração, pois as mercadorias que ingressaram no estabelecimento sem registro na escrita fiscal não se sujeitavam à tributação, sujeitando-se à penalidade indicada no Auto de Infração.

Nestas circunstâncias, afirma que não lhe resta outra alternativa senão reiterar a questão suscitada

na primeira instância, para ratificar que não há infração ao art. 42, inciso XI da Lei Estadual nº 7.014/1996 pela falta de registro de entrada das Notas Fiscais emitidas pela Semp Toshiba Maquinas e Serviços LTDA, Intermarítima Portos e Logística S/A, Companhia Empório de Armazéns Gerais Alfandegários, Log-In Logística Intermodal S/A e Martins Medeiros Logística LTDA.

Afirma que as Notas Fiscais nºs 9, 10, 21 a 24, 29 a 35, 42 a 49, 119 e 120, todas emitidas pela Semp Toshiba Maquinas e Serviços LTDA, CNPJ/MF nº 61.257.077/0001-36 (Doc. 06), referem-se a operações de venda de bem do ativo imobilizado com uso superior a um ano (CFOP 6551). Deste modo, as mercadorias não são tributadas nas operações em questão, como se verifica da falta de destaque do imposto nos respectivos documentos fiscais e no campo “DADOS ADICIONAIS” de cada um deles, tudo segundo também dispõe o art. 6º, VIII, do RICMS/97. Igualmente, tampouco se sujeitam à tributação as mercadorias a que se referem as Notas Fiscais emitidas pela Intermarítima Portos e Logística S/A, Companhia Empório de Armazéns Gerais Alfandegários, Log-In Logística Intermodal S/A e Martins Medeiros Logística LTDA: os respectivos comprovantes de inscrição no CNPJ/MF (Doc. 07) ratificam que todos são armazéns gerais situados no Estado da Bahia.

Afirma que a legislação equipara-os a uma extensão do próprio remetente e exclui da hipótese de incidência do imposto o envio de mercadorias para armazenamento dentro do próprio Estado que, logicamente, não se sujeita à tributação, nos termos do art. 6º, VI também do RICMS/97. Decerto, em nenhuma hipótese, a Fiscalização poderia simplesmente descaracterizar a natureza das operações descritas nos documentos com base em conjecturas e tampouco a e. 1ª JF poderia ignorá-las para fins de aplicação de penalidade.

Alega que as notas fiscais são provas suficientes para demonstrar a natureza das operações neles declaradas e as informações ali consignadas somente podem ser desconsideradas na hipótese de lhes ser expressamente reconhecida a inidoneidade, como se constata do então vigente art. 209 do RICMS/97. Por conseguinte, conclui que a ausência de tributação das operações cujas notas não foram porventura escrituradas torna incorreta a aplicação da multa de 10% (dez por cento), porque absoluta falta de subsunção entre o comportamento do Recorrente na regra que prevê a infração. Explica que, na realidade, a conduta do Recorrente se enquadraria na figura do então vigente art. 42, XI da Lei nº 7.014/96, segundo o qual incide a multa de “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”.

Explica que, em qualquer caso, o erro na aplicação da regra jurídica, no curso do lançamento, torna-o nulo, sem possibilidade de correção no âmbito do contencioso administrativo, já que a constituição do crédito tributário é ato privativo da Autoridade Fiscal, nos termos do art. 142, caput, do CTN, cujo texto transcreve.

Argumenta que, em casos deste jaez, a correção do lançamento por Junta ou Câmara de Julgamento Fiscal, para retificar o dispositivo legal aplicável à espécie, não só violaria a competência privativa da Autoridade Fiscal, como ainda encontraria óbice nos arts. 145 e 149 do CTN, cujos textos transcreve.

Por tudo isso, defende que, se houve lançamento com fundamento legal incorreto, a alteração dele, depois da notificação do sujeito passivo (CTN, art. 145), seria excepcional e, na espécie, inadmissível, porque o erro da Fiscalização não se enquadra em qualquer das hipóteses previstas no art. 149 do CTN. Conclui, enfim, que, como a ilegalidade não foi apreciada pela e. 1ª JF, é necessário que, ao deliberar o Recurso Voluntário, a e. Câmara de Julgamento Fiscal aprecie-o, a fim de declarar a total insubsistência da Infração nº 01 ou, subsidiariamente, excluir a penalidade sobre as aquisições de bem do ativo imobilizado com uso superior a um ano e efetuadas com armazéns gerais situados no Estado da Bahia, todas sem incidência de imposto.

Quanto à Infração nº 02 (Manutenção indevida de crédito fiscal), esclarece ter reconhecido que deixou de efetuar os estornos de crédito ao final dos exercícios de 2010 e 2011, mas explicou que se absteve de fazê-lo porque assim autorizado – ou no mínimo incentivado – pelo 3º Termo de

Reti-ratificação ao Protocolo de Intenções de 18/12/1997, firmado com o Governador. Informa que, na oportunidade, sustentou que, apesar da promessa do Governador do Estado, a medida foi adotada em 31/12/2013 – antes, portanto, do início do procedimento fiscal, em 06/01/2014 – caracterizando a denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN ou, na pior hipótese, do art. 42, § 7º da Lei Estadual do ICMS.

Informa que a 1ª JJF afastou a existência de denúncia espontânea, mas entendeu que se verificavam, na espécie, os requisitos para a incidência do art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/1996, nos termos do qual *“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”*. No mais, reconheceu que o Recorrente agiu sem dolo, fraude ou simulação, porque amparada por promessa do Governador do Estado e ratificou que a falta de estorno na data prevista não implicou falta de recolhimento de ICMS, pois *“o autuado exhibe de forma crescente saldo acumulado credor de ICMS, tendo em vista a sua atividade econômica e o tipo de negócio desenvolvidos, além dos benefícios fiscais recebidos, através dos acordos mantidos com o Governo do Estado da Bahia”*. Informa que, ao final, a 1ª JJF decidiu pela *“aplicação da regra indicada no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96 para reduzir a penalidade imposta para 10% do valor do lançamento de ofício”*.

Afirma que a decisão *a quo* se equivocou na parte em que afastou a denúncia espontânea, seja porque não analisou corretamente as provas dos autos, em especial os livros fiscais juntados, seja em razão de negar vigência aos art. 28, § 1º e 98 do RPAF. Em relação aos fatos, informa que a 1ª JJF afirmou que *“os lançamentos do estorno nos livros “Registro de Apuração do ICMS de uso especial” (fl. 339); nas Demonstrações Financeiras do Contribuinte (fls. 342/345); no Livro Razão (fls. 347/348), não fazem prova efetiva da realização do estorno, em 31.12.13, antes do início da ação fiscal, em 06/01/2014, pela possibilidade, óbvia, da alteração desses documentos de forma unilateral, de forma que mesmo sendo o registro feito intempestivamente, restaria forjada uma aparência de regularidade”*.

Argumenta, todavia, que a premissa desconsidera o fato de que o Livro Razão, no qual consta, em 31/12/2013, o lançamento do crédito de R\$ 56.325.956,15, no campo “VALOR RELATIVO AO ICMS NÃO RECUPERÁVEL”, item nº 1.1.03.07 (“Impostos a recuperar”) da conta nº 1.1.03.07.0008 (“ICMS”), foi produzido via EFD – Escrituração Fiscal Digital. Da mesma forma, no Livro Diário do mês de dezembro/2013 – também gerado por EFD – se encontra registrado, às fls. 300, tanto o lançamento do estorno na rubrica “VALOR RELATIVO AO ICMS NÃO RECUPERÁVEL”, como a contabilização dele entre as despesas (Conta nº 4.4.01.05.0001 – “OUTRAS DESPESAS”), para apuração do resultado do exercício de 2013.

Explica que, nestes dois casos, nenhum fundamento há para desconsiderar a regularidade deles e/ou as informações nele consignadas, que não só se presumem verdadeiras, como ainda transferem para a Fiscalização o ônus de provar-lhes a falsidade, nos termos do art. 9 do Decreto-Lei nº 1.598/77, cujo texto transcreve. Nesta linha, ao contrário do que afirmou a e. 1ª JJF, eventual equívoco do Recorrente no envio da DMA não impossibilita a demonstração de que houve o estorno dos créditos fiscais acumulados antes do início do procedimento de Fiscalização. Inclusive, outro elemento que confirma a data de estorno dos créditos fiscais acumulados são Demonstrações Financeiras do Contribuinte em 31 de dezembro de 2013 e 2012 (Doc. nº 10) que foram produzidos por auditores independentes.

Explica que, neste ponto, o erro da 1ª JJF foi desconsiderar que, ao analisar as contas do exercício de 2013 e identificar, nelas, o estorno do crédito de ICMS, a Auditoria confirmou que no final daquele exercício não mais existia créditos fiscais acumulados no valor indicado pela Fiscalização. O argumento é consistente porque se o estorno de crédito fosse realizado já depois do início da fiscalização (06/01/2014), a Auditoria não poderia reconhecer a realização dele no exercício auditado, sob pena, no mínimo, de afrontar a Resolução CFC nº 1.203/2009, que aprova a NBC TA 200 e dispõe sobre “Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria”.

Informa, ainda, que, não fosse o bastante, depois da lavratura deste Auto de Infração, os mesmos Auditores responsáveis pelo presente lançamento aplicaram o Auto de Infração nº 299314.0901/14-9, para imputar ao Recorrente outra violação ao art. 42, VII da Lei Estadual nº 7.014/96, relativamente os exercícios de 2012 e 2013, cujos termos transcreve para explicar que, desta feita, embora tenham afirmado, aqui, que em 31/12/2013 não houve estorno dos créditos fiscais acumulados, a Fiscalização posterior e expressamente reconheceu a existência dele, como ratificam os demonstrativos que acompanharam o Auto de Infração nº 299314.0901/14-9, também juntados aos autos.

Neste sentido, assegura que, basta verificar que tanto no “DEMONSTRATIVO DA FALTA DE ESTORNO DE CREDITO FISCAL ACUMULADO” (Anexo 3.1.), como no “DEMONSTRATIVO – DIVERGÊNCIA ENTRE O CRÉDITO FISCAL ACUMULADO DEVIDO E ESCRITURADO” (Anexo 3.2.), a Fiscalização apontou o estorno do valor de R\$ 56.665.638,61, reconhecendo-o efetuado em dezembro/2013. Outrossim, nos documentos que instruíram o Auto de Infração nº 299314.0901/14-9, também fica evidente que a informação lá utilizada, para se afirmar que estorno realizado em 31/12/2013, “não encontrou, então, crédito fiscal acumulado suficiente para ser compensado”, foi extraída do Livro Razão, como descrito no próprio lançamento.

Além disso, informa que as páginas do Livro Razão que subsidiaram aquele lançamento constam entre os documentos nele relacionados, há citação delas nos demonstrativos que indicam o estorno em dezembro/2013 e, mesmo assim, os mesmos Fiscais reputaram-nas insuficiente para demonstrá-lo. Por tudo isso, se antes subsistia alguma dúvida sobre a existência de estorno dos créditos fiscais em 31/12/2013 – antes de 06/01/2014, quando iniciou o procedimento fiscal do presente lançamento – a controvérsia deixou de existir com o reconhecimento posterior dele e, por conseguinte, a hipótese é de aplicação do art. 138 do CTN.

Neste contexto, destaca que há duas questões extremamente relevantes para o correto julgamento do lançamento que não foram apreciadas com a profundidade necessária pela 1ª JF: a possibilidade de denúncia espontânea e o prazo no qual o Recorrente poderia realizá-la. Esclarece que, no Acórdão, consignou-se que *“salvo melhor juízo, não entendo que se estendeu a benesse da denúncia espontânea às obrigações acessórias autônomas, aquelas desvinculadas da obrigação principal, não obstante o art. 98 do RPAF BA estabelecer em contrário”*.

Argumenta, todavia, que a própria decisão reconhece que a legislação admite, de maneira expressa e literal, a possibilidade de denúncia espontânea para as obrigações principais e acessórias, como se infere do art. 98, caput, do RPAF e dos arts. 113, § 2º e 115 do CTN, cujos textos transcreve.

Alega que os precedentes do Superior Tribunal de Justiça – todos julgados relativamente a obrigações acessórias vinculadas à própria constituição do crédito tributário (declarações de imposto de renda ou mensais de apuração) – não têm o condão de afastar a aplicabilidade da regra estadual, inclusive porque não proferidos a partir dela. Deste modo, conclui que, se a legislação estadual taxativamente admite a denúncia espontânea, não era facultado à 1ª JF negar-lhe a vigência, sob pena de incorrer em excesso de poder, em razão de praticar ato fora dos limites de sua própria competência, violando o art. 167, inciso III do RPAF.

Informa que, em situação semelhante, outra circunstância que não foi observada pela 1ª JF é que o procedimento fiscal iniciou-se em 06/01/2014, e somente lavrou-se o Auto de Infração em 26/06/2016 – mais de 05 (cinco) meses depois – sem registro de prorrogação do prazo por comunicação escrita da autoridade competente. Quando a legislação determina que o procedimento fiscal seja concluído no prazo de 90 (noventa) dias – ou devidamente prorrogado por comunicação escrita da autoridade competente por iguais períodos consecutivos – sob pena de restituir ao contribuinte o direito à denúncia espontânea, tudo nos termos do art. 28, § 1º do RPAF.

Diante disso, alega que, ainda que se verifique que o estorno dos créditos fiscais foi posterior ao início da fiscalização – mas antes da ciência do Auto de Infração em 27/06/2014 – houve denúncia espontânea, porque o impedimento em efetuar-la, depois do início do procedimento fiscal, deixou

de existir em 06/04/2014. Neste norte, a improvável recusa de se reconhecer a denúncia espontânea do Recorrente e fazer valer os efeitos que lhe são inerentes resulta no afastamento da sanção por motivo diverso, pois também se identifica na espécie os requisitos para se aplicar o art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96 e o art. 158 do RPAF.

Destaca que a 1ª JF reconheceu a existência dos pressupostos para fazer incidir os dispositivos em questão, mas se limitou a reduzir a penalidade para quantia ainda significativamente vultuosa, quando a hipótese comporta o cancelamento da sanção. Portanto, ainda que não reconhecida a denúncia espontânea, com a realização voluntária do estorno dos créditos fiscais acumulados, é preciso admitir que, à vista do art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96 e o art. 158 do RPAF, se encontram presentes todos os requisitos necessários para cancelar a penalidade aplicada, e não apenas reduzi-la.

Pede, por fim, a realização de diligência fiscal, em face de erro na quantificação dos estornos da Infração nº 02. Explica que a 1ª JF ignorou que a sistemática do Decreto nº 11.552/2009 não alcança os créditos fiscais acumulados antes da vigência dele e o estorno efetuado ao final dos exercícios de 2011 e 2012 não poderia incluí-los, sob pena de retroatividade da legislação tributária não admitida em lei. Ou seja, os estornos previstos no Decreto nº 11.552/2009 apenas poderiam incidir sobre os créditos fiscais acumulados a partir da vigência dele, sem alcançar aqueles escriturados até então, nos moldes dos Decretos nº 7.798/2000 e 4.316/1995, consolidados no Parecer GECOT 2.157/2005. Concomitantemente, ambos tampouco se atentaram para o fato de que, quando o Recorrente efetuou, em 31/12/2013, o estorno de R\$ 56.325.956,15, incluiu, no valor, a soma dos estornos devidos ao final dos exercícios de 2010, 2011, 2012 e 2013.

Alega que não poderia efetuar de forma diferente, naquela data, os estornos porventura exigíveis ao final de cada um dos exercícios anteriores (2010, 2011 e 2012), inclusive porque a única maneira de fazê-lo seria com registros retroativos, que não são admitidos pela legislação. Afirma que, na espécie, os demonstrativos que instruem o Auto de Infração não permitem concluir, por exemplo, se, ao calcular o montante dos créditos fiscais que se diz mantidos indevidamente na escrita fiscal depois de 31/12/2011, a Fiscalização computou aquele acumulado a partir da vigência do Decreto nº 11.552/2009, ou também daqueles escriturados antes da vigência dele.

Diante disso, assevera ser imprescindível a realização da diligência fiscal, para que, nos termos dos arts. 123, § 3º, 145, caput, e 150, I do RPAF, a ASTEC: i) verifique se os estornos efetuados pela Fiscalização incluíram os créditos fiscais acumulados antes da vigência do Decreto nº 11.552/2009, indicando, em caso afirmativo, que valor deveria ser estornado, e; ii) esclareça se o Recorrente incluiu, no estorno realizado em 31/12/2013, os créditos acumulados a partir da vigência do Decreto nº 11.552/2009 e indevidamente mantidos ao final dos exercícios de 2010, 2011, 2012 e 2013.

Assim, arremata a sua peça recursal, requerendo o recebimento e provimento do presente Recurso Voluntário para que seja julgada integralmente improcedente a Infração nº 01, inclusive na parte em que aplicou a multa pela falta de registro de entradas de mercadorias que não se sujeitam à tributação, sem prejuízo de, subsidiariamente, cancelar o valor total da multa ou de seu remanescente, com fundamento no art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96 e 158 do RPAF.

Requer, ainda, o provimento do Recurso Voluntário para que seja reconhecida a denúncia espontânea da Infração nº 02, com a exclusão da respectiva penalidade (CTN, art. 138 e RPAF, art. 28, § 1º e 98), ou, subsidiariamente, cancelada a multa, com fundamento no art. 42, § 7º da Lei Estadual nº 7.014/96 e 158 do RPAF.

Por fim, requer também que seja determinada a conversão do julgamento em diligência, a fim de que a ASTEC: i) verifique se os estornos efetuados pela Fiscalização e cancelados pela 1ª JF incluíram os créditos fiscais acumulados antes da vigência do Decreto nº 11.552/2009, indicando, em caso afirmativo, que valor deveria ser estornado, e; ii) esclareça se o Recorrente incluiu, no estorno realizado em 31/12/2013, os créditos acumulados a partir da vigência do Decreto nº 11.552/2009 e indevidamente mantidos ao final dos exercícios de 2010, 2011, 2012 e 2013.

Pede deferimento.

Pautado para julgamento, o Sujeito Passivo apresentou manifestação aduzindo o que segue.

Após reiterar toda a sua argumentação, relativamente à espontaneidade dos estornos dos créditos realizados, explica que, na época do protocolo do Recurso Voluntário, não foi possível comprovar, de maneira inequívoca, que o estorno do crédito fiscal efetuado em 31/12/2013 foi informado em Declaração Mensal de Apuração – DMA depois de recuperado o direito à espontaneidade, por causa das dificuldades para resgatar o documento. Argumenta, contudo, que, posteriormente ao protocolo, conseguiu obter com a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia as cópias das DMA's de janeiro, fevereiro e março/2014, enviadas, respectivamente, em 11/02/2014, 19/03/2014 e 08/04/2014, conforme documentos que anexa.

A partir delas, garante que é possível concluir que, apesar de efetuado o estorno do crédito fiscal nos registros contábeis em 31/12/2013, a realização dele somente foi informada na DMA do mês de março/2014, enviada em 08/04/2014, conforme protocolo interno 157745651 INTERNET. Neste sentido, basta verificar a diferença entre os dados registrados no QUADRO 20 – CREDITO FISCAL ACUMULADO: DIFERIMENTO, ISENÇÃO, REDUÇÃO BC E OUTROS, de cada uma das DMA's em anexo: em fevereiro/2014, indicou-se um saldo anterior de R\$ 67.007.018,83, enquanto, em março/2014, justamente em razão do estorno realizado, se informou o valor de R\$ 10.460.434,17. Apresenta quadro demonstrativo à folha 527 para indicar o equívoco incorrido no preenchimento da DMA de março/14.

Explica que esse pequeno equívoco foi corrigido em momento posterior, via DMA retificadora, mas, no que interessa ao caso, os documentos em anexo deixam claro que, às 14:33:52 de 08/04/2014, a Recorrente comunicou à Secretaria da Fazenda o estorno de R\$ 56.325.956,15 no saldo dos créditos fiscais acumulados e colocou-se em situação regular. Neste contexto, não há dúvidas de que, depois de recuperar a espontaneidade em 06/04/2014, nos termos do art. 28, § 1º do RPAF, a Recorrente comunicou à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, com o envio de DMA, a realização do estorno efetuado em 31/12/2013.

Por tudo isso, conclui que, ao fazê-lo, afastou quaisquer controvérsias acerca da existência da denúncia espontânea e, conseqüentemente, tornou aplicável ao caso a regra do art. 98, caput, do RPAF em cotejo com os arts. 113, § 2º e 115 do CTN, todos transcritos às folhas 527/528.

Por todo o exposto, requer a juntada dos documentos em anexo, a fim de que seja dado provimento ao Recurso Voluntário para se reconhecer a denúncia espontânea da Infração nº 02, com a exclusão da respectiva penalidade (CTN, art. 138 e RPAF, art. 28, § 1º e 98), ou, subsidiariamente, cancelada a multa, com fundamento no art. 42, § 7º da Lei Estadual nº 7.014/96 e 158 do RPAF.

Pede deferimento.

Tendo-se em vista a sucessão de benefícios fiscais concedidos ao recorrente, bem como os Protocolos de Intenções celebrados entre este e o Estado, esta 1ª CJF deliberou, às folhas 548/549, por converter o feito em diligência, à DPF, com vistas a que fosse apresentado um pormenorizado histórico sobre o assunto, de forma que restem esclarecidas situações que ainda não estão detalhadamente especificadas no PAF.

Às folhas 576/581, foi cumprida a diligência, tendo, a DPF, feito as seguintes considerações.

Informa que, após consulta feitas aos sistemas corporativos da Sefaz/BA, Protocolos de Intenções, Resoluções do Conselho Deliberativo do FUNDESE e decisões da Administração Fazendária, concluiu que três empresas do Grupo Semp-Toshiba obtiveram incentivos fiscais no Estado da Bahia, no período compreendido entre 1997 e 2017. Apresenta relação dos incentivos às folhas 576/577, com comentários às folhas 578/581.

Quanto à alegação de que o terceiro termo de reti-ratificação ao Protocolo de Intenções teria extinguido a exigência de estornos dos créditos fiscais de ICMS acumulados ao final dos exercícios, afirma que tal não prospera, pois a empresa não cumpriu os compromissos pactuados com o Governo do Estado da Bahia no sentido de construir uma nova fábrica, o que era condição sine qua non para que o Estado deixasse de exigir o estorno dos saldos dos créditos fiscais

acumulados. Anexa resumo do histórico dos incentivos concedidos no período mencionado, conforme folhas 582/603.

Às folhas 610/616, a Recorrente apresenta manifestação, aduzindo o que segue.

Após fazer um histórico do conteúdo da diligência solicitada, destaca que, embora a discussão não envolva propriamente o direito aos benefícios fiscais, mas sim o resultado da aplicação deles, em particular depois da vigência do Decreto nº 11.552/2009, as informações da DPF possuem elementos importantes para se compreender a controvérsia e, mais importante, identificar o valor do crédito cuja manutenção era permitida. Frisa que a DPF esclarece que o Estado da Bahia deixou de cumprir alguns compromissos assumidos com a Recorrente ao longo das diversas tratativas, entre eles a liberação do financiamento, que depois foi substituído por incentivos fiscais, e a disponibilização da área para construir as plantas, o que obrigou o Contribuinte a local um espaço para suas instalações. Ao mesmo tempo, ao mencionar as convenções assumidas pelo Governo no 3º Reti-Rati, a DPF afirmou que a legislação tributária só não foi alterada para suspender o estorno exigido nos exercícios de 2010 e 2011 porque a Recorrente não construiu a nova fábrica, que era a contrapartida ali ajustada.

Argumenta, nada obstante, que a verdade é que o novo empreendimento só não foi concluído porque a alteração legislativa não foi efetuada, de modo que, ao manter a obrigatoriedade do estorno, o próprio Estado da Bahia inviabilizou economicamente o negócio. Alega que, ainda que não fosse esse o caso, a existência do 3º Reti-rati, ainda que não legitimasse a falta de estornos ao final de 2010 e 2011, já que a legislação tributária não foi efetivamente alterada, decerto explica o procedimento da Recorrente, que deixou de fazê-los na expectativa da alteração e, portanto, agiu de boa-fé.

Em qualquer caso, assegura que toda essa discussão é irrelevante, pois os eventuais descumprimentos dos ajustes, por qualquer das partes, não fazem parte da controvérsia – em nenhum momento se cogitou do tema –, e todos aqueles porventura verificados foram resolvidos pelas reti-ratificações posteriores. Explica que a Infração não envolve o direito aos benefícios fiscais em si, mas sim a aplicação dele, com a manutenção indevida de crédito fiscal, pela falta do estorno previsto no Parecer GECOT 10.174/2009, e a existência e a regularidade de denúncia espontânea efetuada pela Recorrente. Nestas circunstâncias, assegura que as provas dos autos demonstram que, depois de verificar seu erro na escrituração e reconhecer a manutenção indevida do crédito fiscal em seus registros, a Recorrente buscou regularizar sua situação e efetuou o estorno dos créditos fiscais excedentes.

Alega que o estorno pode ser facilmente constatado no Livro Diário e no Livro Razão, cujos registros foram lançados em Escrituração Contábil Digital – ECD, no Livro Registro de Apuração do ICMS de uso especial, que é aquele previsto no Parecer GECOT 10.174/2009, para controle dos créditos, e na DMA de março/2014, enviada, em 08/04/2014, todos já juntados aos autos. Explica que a diferença entre os lançamentos no QUADRO 20 das DMA's de fevereiro/2014, na qual se indicou um saldo anterior de R\$ 67.007.018,83, e de março/2014, na qual se apontou o valor de R\$ 10.460.434,17, não deixa dúvidas sobre a comunicação do estorno de R\$ 56.325.956,15, efetuado em 31/12/2013, segundo confirma a ECD. Na espécie, conforme já aduzido, apesar de efetuado o estorno do crédito fiscal nos registros contábeis em 31/12/2013, a realização dele somente foi informada na DMA do mês de março/2014, enviada em 08/04/2014, quando já devolvida a possibilidade de denúncia espontânea.

Reafirma que o procedimento foi condizente com o regulamento do Regime Especial – o Parecer GECOT 10.174/2009 – que, embora já vigente a legislação sobre EFD, literalmente determinava que a Recorrente se restringisse a lançar os créditos fiscais no LRAICMS de uso especial e na DMA, como se infere de sua Cláusula Primeira, cujo texto transcreve.

Explica que o regime especial exigia, apenas, a inserção do crédito utilizado sob a forma de deduções – valor limite de 90% do débito do mês – no Livro de Registro de Apuração e, por via reflexa, na EFD, consoante preceitua a sua Cláusula Segunda, também transcrita.

Por conseguinte, conclui que, na EFD dos meses relacionados ao estorno (março e abril/2014), não

consta qualquer informação sobre os créditos fiscais acumulados (saldo acumulado, estorno, etc), salvo a utilização deles via lançamento no Registro de Apuração, limitada a 90% do saldo devedor apurado e lançada no item “Deduções”. No mais, informa que o valor mantido na escrita fiscal, depois de 31/12/2013 (R\$ 10.460.434,17), é resultado da soma dos créditos acumulados entre julho e dezembro/2013 (R\$ 5.044.057,19), cuja manutenção era permitida pela Cláusula Quinta do Parecer GECOT 10174/2009, com os créditos acumulados em razão do 1º Reti-rati (R\$ 5.637.005,48), que não poderiam ser alcançados pela nova legislação.

Destaca que o valor dos créditos acumulados em razão do 1º Reti-rati remonta à concessão do financiamento prometido nos termos do Protocolo de Intenções entre o Estado e a SEMP TOSHIBA, que resultou “em um montante de financiamento não liberado pelo FUNDESE de R\$ 22.129.861,00, comprovado pela empresa (valor histórico sem atualização até 2004)”, como reconheceu a DPF às fls. 582. Ressalta que a DPF também reconheceu que “no ano de 2005 firmou-se um novo acordo, através de um primeiro Termo de Reti-ratificação do Protocolo de Intenções, no qual se autorizou a empresa a compensar o total de R\$ 22 milhões”, basicamente via a “supressão da vedação do uso do crédito de ICMS relativos às compras nacionais de mercadorias e serviços” e liberação de valores pelo DESEMBAHIA (fls. 585).

Afirma que a compensação deste valor – exatos R\$ 22.200.000,00, conforme Cláusula Primeira, item 3, do Primeiro Reti-Rati (fls. 586) – iniciou-se logo no mês da assinatura do acordo e a quantia foi totalmente compensada em meados de julho/2007, como se verifica do demonstrativo em anexo (“SEMP TOSHIBA - SALDO ATUAL DO ACORDO DE R\$ 22,2mi”). Prossegue, informando que, naquela oportunidade, quando concluída a compensação, uma parte do valor compensado – exatamente R\$ 5.637.005,48 – encontrava-se escriturada como créditos fiscais acumulados e, evidentemente, não se sujeitava ao estorno previsto no Parecer GECOT 10174/2009. Inclusive, o valor em tela é compatível com a apuração realizada pela própria SEFAZ/BA no Processo Administrativo nº 278289/2008-9, no qual a Recorrente requereu a utilização de créditos fiscais acumulados para pagamento de um auto de infração.

Assim, alega que o crédito fiscal acumulado em questão não poderia ser alcançado pela legislação superveniente, sob pena de se reduzir, indiretamente, o próprio financiamento; violar a irretroatividade da legislação tributária, pois em nenhuma hipótese o estorno poderia alcançar o crédito apropriado antes da previsão dele, e; atentar contra o direito adquirido, porque o saldo até então acumulado já havia sido incorporado ao patrimônio jurídico da Recorrente.

Por todo o exposto acima, o Contribuinte reitera os pedidos formulados na inicial para que seja julgada improcedente a Infração nº 01 ou, em último caso, a fim de que seja reduzido o valor da penalidade a percentual nunca superior a 1% das mercadorias que efetivamente tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal.

Na oportunidade, requer ainda que seja reconhecida a denúncia espontânea da Infração nº 02, com a exclusão da respectiva penalidade (CTN, art. 138), ou, subsidiariamente, que seja cancelada a multa, com fundamento no art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96 e 158 do RPAF.

Finalmente, o advogado subscritor da presente petição, com fundamento no art. 180 do RPAF c/c art. 425 do Código de Processo Civil, declara autênticas as cópias extraídas do processo administrativo nº 278289/2008-9, entre as quais cada “DEMONSTRATIVO DE SALDOS DE CREDITOS FISCAL ACUMULADO” dos anos de 2005 a 2007.

Pede deferimento,

Às folhas 627/636, os autuantes prestam nova informação fiscal, tecendo as seguintes considerações.

Após breve referência ao Parecer exarado pela DPF, explicam que o acordo se mostrou completamente frustrado no tocante à expectativa da administração estadual de promover e fomentar o crescimento industrial do estado, pois nenhuma nova fábrica foi construída.

Quanto ao momento do efetivo lançamento do estorno dos créditos acumulados exigido pela legislação, explicam que o Autuado tentou fazer acreditar que o citado estorno ocorreu antes de



ser iniciada a ação fiscal, contudo, isto não restou comprovado. Afirmam que, da fl. 02 do PAF, extrai-se que a autuação foi decorrente da manutenção de saldo credor, não estornado, decorrente de crédito indevido de ICMS, por parte do Contribuinte, no montante de R\$28.225.561,76, em janeiro de 2011, e R\$12.852.761,90, em janeiro de 2012. Contudo, como se pode verificar, mesmo decorridos vários meses e anos sem efetuar os devidos estornos de crédito fiscal indevido, somente após o início da ação fiscal que se deu em 06 de janeiro de 2014, o Contribuinte resolve transmitir a Escrituração Fiscal Digital - EFD de dezembro de 2013 ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), sem qualquer correção. Na Escrituração Fiscal Digital - EFD de dezembro de 2013, destacam que não foi registrado o devido estorno de crédito indevido de ICMS por parte do Contribuinte.

Informam que a Escrituração Fiscal Digital - EFD de dezembro de 2013 foi considerada válida somente em 23 de janeiro de 2014, conforme RELATÓRIO DE CONSULTA DE ARQUIVOS EFD (cuja imagem acosta), ou seja, após 06 de janeiro de 2014, data do início da ação fiscal. Salientam que o Contribuinte transmitiu a Escrituração Fiscal Digital - EFD de dezembro de 2013 ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) sem estornar o saldo credor, decorrente de crédito indevido de ICMS. Na realidade, na ação fiscal se observou que o Registro 1200 não foi escriturado nos meses de junho a dezembro de 2013, fato este registrado no PAF às fls.149 (acosta imagem).

Observam que, também, foram entregues ao Contribuinte os arquivos eletrônicos conforme relacionados no Recibo de Arquivos Eletrônicos de fls. 199 do presente PAF, onde se encontra a Escrituração Fiscal Digital - EFD de todo exercício de 2013, nas quais não há registro do estorno de saldo credor decorrente de crédito indevido de ICMS, o qual, portanto, restou autuado.

Assim, quanto ao momento do efetivo lançamento do estorno dos créditos acumulados exigido pela legislação, afirmam que o Autuado, depois de sua tentativa derrotada de convencer que o mesmo fora feito antes do início da ação fiscal, finalmente abandona tal tese e confessa que o estorno fiscal só foi efetivado por comunicação formal ao fisco através da DMA de março de 2014.

A partir deste momento, destacam que se inaugurou uma nova tese pela qual teria sido devolvida a espontaneidade para a denúncia nos termos do art. 28, § 1º do RPAF, conforme afirma à fl. 553. Concluem restar claro que a apresentação do comprovante do cumprimento desta obrigação acessória se dá em abril de 2014, depois de iniciada a ação fiscal. Informam que a ação fiscal foi iniciada em 06 de janeiro de 2014, com a INTIMAÇÃO ao Contribuinte (fls. 06 a 08 do PAF), corroborada com a lavratura do TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO que se encontra no Livro de Registro de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (LRUDFTO), Nº de Ordem 02, do Contribuinte, cuja prorrogação se deu em 02/04/2014, conforme TERMO DE PRORROGAÇÃO DE FISCALIZAÇÃO que se encontra no Livro de Registro de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, Nº de Ordem 02, do Contribuinte, o qual foi lavrado em atenção ao art. 28, § 1º do RPAF, cuja cópia integra este PAF (Auto de Infração nº 269190.0106/14-2) às fls. 9 a 11. A ação fiscal foi encerrada somente com a lavratura do AUTO DE INFRAÇÃO/TERMO DE ENCERRAMENTO em 26 de junho de 2014, também anexado ao citado LRUDFTO. Logo, entendem não assistir qualquer razão ao Contribuinte quando o mesmo alega ter recuperado o direito à denúncia espontânea em 06/04/2014.

Portanto, concluem que não há justificada razão para o Contribuinte falar em “depois de recuperar a espontaneidade em 06/04/2014”. A reportada manifestação do Contribuinte não resulta qualquer proveito para sua defesa.

Destacam que, mais adiante, à fl. 554, o Demandante insinua que a omissão do estorno nas DMAS de janeiro e fevereiro de 2014 se deve a um “pequeno equívoco”. O fato é que, asseveram, o conjunto das ações evidenciam que, do ponto de vista dos registros fiscais, o estorno foi feito após o início da ação fiscal. E, quanto à alegação do lançamento contábil de 31/12/2013, faz-se importante ressaltar que o arquivo da ECD - Escrituração Contábil Digital com tal informação teve prazo de entrega até junho de 2014, sendo que da análise da documentação apresentada em meio digital pelo próprio Autuado no CD à fl. 624 permite se extrair do arquivo da ECD - Razão e

Diário.pdf que a Escrituração Contábil Digital - ECD foi transmitida somente em 27 de maio de 2014, ou seja, também após 06 de janeiro de 2014, data do início da ação fiscal. Logo, tais registros contábeis são, obviamente, impróprios para comprovar que este estorno tenha sido feito antes do início da ação fiscal, quando a análise de todos os documentos e livros fiscais de apresentação obrigatória previstos na legislação comprovam o contrário.

Destacam que a confissão do erro é reafirmada à fl. 613. Reproduz trecho referido. Argumentam, no entanto, que não pode ser considerada regular uma denúncia espontânea efetuada depois de iniciada a ação fiscal, conforme comprovado às fls 9 a 11 deste processo.

Afirmam que o fato é que na cláusula quinta do referido regime existe previsão tácita de estornar, ao final de cada exercício, o valor que exceder ao montante dos créditos acumulados no segundo semestre, não existindo qualquer previsão de tratamento distinto para este ou aquele crédito acumulado. Qualquer disposição diferente prevista ou derivada de Protocolos de Intenções necessitariam de alteração na legislação tributária do Estado da Bahia para que tivessem aplicabilidade. A norma tributária existente não previu qualquer exceção que possibilitasse o aproveitamento do crédito acumulado da forma pretendida pelo Autuado.

Por tudo quanto exposto acima, mantêm integralmente os termos da Informação Fiscal.

Às folhas 641/646, consta parecer da PGE/PROFIS, emitido pelo Dr. José Augusto Martins Júnior, tecendo as considerações que seguem.

Após historiar os fatos do processos e repassar as informações prestadas pela DPF, conclui não existir qualquer dissenso sobre o descumprimento de obrigação acessória, pelo Contribuinte, de efetuar os estornos de crédito, em face do descumprimento do 3º Termo de reti-ratificação ao Protocolo de Intenções.

Assim, limita-se a analisar a questão da espontaneidade dos estorno e à sua caracterização como denúncia espontânea, registrando que a ação fiscal foi regularmente prorrogada, conforme prova o documento à folha 10, inexistindo, portanto, espontaneidade da conduta autuada.

À folha 647, o parecer foi homologado pela Dra. Paula Matos.

Pautado para julgamento na sessão do dia 26/07/18, esta 1ª CJF deliberou por converter o feito em nova diligência, à PGE/PROFIS, com vistas a que fosse emitido o pertinente parecer, esclarecendo a natureza jurídica da multa lançada na Infração 02, se decorrente de descumprimento de obrigação principal, ou de descumprimento de obrigação acessória.

Às folhas 661/667, foi emitido o pertinente parecer, da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior, mediante o qual, após tecer as considerações pertinentes, conclui que se trata de multa por descumprimento de obrigação principal.

À folha 668, o parecer foi homologado pela Dra. Paula Matos.

Pautado para julgamento na sessão do dia 19/02/2019, esta 1ª CJF deliberou por converter o feito em nova diligência, à PGE/PROFIS, com vistas a que fosse emitido parecer sistêmico acerca da matéria, em face da existência de manifestação anterior, da própria PGE, em sentido contrário ao manifestado nos presentes autos.

Às folhas 682/684, foi emitido o pertinente parecer, da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior, mediante o qual, após tecer as considerações pertinentes, conclui que “tudo que estiver vinculado ao mecanismo de apuração do imposto, em especial o estorno de créditos, estará sempre vinculado a uma obrigação principal, não havendo que se falar, de forma evidente, num simples descumprimento de obrigação acessória”. Assim, opina no sentido de que a multa integrante da exigência fiscal relativa à Infração 02 decorre do descumprimento de obrigação principal.

Às folhas 701/705, foi emitido despacho pela Procuradora Assistente em exercício, Dra. Rosana Salau, mediante o qual apresenta divergência em relação ao pronunciamento feito pelo Dr. José Augusto, ponderando que a obrigação tributária principal tem conteúdo essencialmente patrimonial, encerrando em si um dever de pagar tributo ou penalidade pecuniária, no que se contrapõe às obrigações tributárias acessórias, consistentes nas posturas omissivas ou comissivas

que a lei impõe ao particular, no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Afirma que a caracterização do fato como descumprimento de obrigação principal não pode decorrer da mera possibilidade de compensação dos créditos tributários não estornados com débitos futuros do imposto. Assim, opina no sentido de que a multa integrante da exigência fiscal relativa à Infração 02 decorre do descumprimento de obrigação tributária acessória.

É o relatório.

## VOTO

Denego o pedido de diligência, por entender que os elementos do processo são suficientes à formação da minha convicção.

Quanto ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 1ª JF (Acórdão JF Nº 0066-01/16), desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$34.505.564,53, para o montante de R\$3.428.787,20, em valores históricos, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, a redução do crédito tributário decorreu da decretação da procedência parcial das infrações 01 e 02, sendo esta a extensão cognitiva do presente recurso.

Quanto à Infração 01, a conduta autuada foi descrita como “*Deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, ...*”. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando, dentre outras coisas, que: a) houve registro de diversos documentos fiscais apontados no auto de infração, especificados em sua peça impugnatória; b) existem diversas mercadorias que sequer ingressaram no estabelecimento autuado, pois foram objeto de roubo, conforme especificação feita na sua defesa.

Em sua informação fiscal, os auditores admitem o registro de parte das notas fiscais. Fizeram a exclusão dessas notas, e daquelas relativas à carga roubada, reduzindo a exigência para R\$9.639,477,82, conforme nova planilha anexada aos autos, às fls. 366/369, nos exercícios de 2010 e 2011. A 1ª JF acolheu o resultado da informação fiscal.

Além disso, a JF aplicou retroativamente a Lei nº 13.461/15, publicada no Diário Oficial do Estado, de 11/12/15, que reduziu o percentual da penalidade prevista para a falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias sujeitas à tributação, de 10% para 1%.

Como se vê, a decisão de piso não merece reparo, pois se baseou no exame dos documentos fiscais, perpetrado pela fiscalização, bem como na aplicação retroativa da norma mais benéfica, acompanhando a jurisprudência desta Corte.

Quanto à Infração 02, a conduta autuada foi descrita como “*Manutenção de saldo credor, não estornado, decorrente de crédito indevido de ICMS, ...*”. A redução do valor lançado decorreu da aplicação, por parte da 1ª JF, do artigo 158 do RPAF/99 (então vigente), cuja redação conferia, ao CONSEF, a prerrogativa de reduzir ou cancelar as multas por descumprimento de obrigação acessória, conforme abaixo:

*“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.”*

O exame dos autos, revela que a infração se caracterizou pela manutenção indevida, na escrita do Contribuinte, de créditos fiscais que deveriam ter sido estornados ao final de cada um dos exercícios, conforme determina o Decreto nº 11.552/09.

Embora se encontre provado o ato ilícito, fato é que a empresa não deixou de recolher tributos no período, conforme reconhecem os próprios auditores fiscais, motivo pelo qual somente cobraram a multa pertinente, de 60%, sem qualquer exigência de imposto.

Pois bem, considerando que não se deixou de recolher imposto aos cofres estaduais, forçoso é admitir que não houve descumprimento de obrigação principal, cujo cerne consiste em “dar quantia certa”, conforme conceitua o art. 113 § 1º do CTN, conforme abaixo:

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*  
...

Ora, se a conduta infratora resumiu-se a erros incorridos na escrituração dos créditos, entendendo cabível o uso da prerrogativa deferida a este colegiado, materializada no art. 158 do RPAF.

Nesse sentido, note-se que o Sujeito Passivo foi auditado relativamente aos fatos ocorridos nos exercícios de 2010 e 2011, e nada lhe foi exigido relacionado a falta de pagamento de imposto. Ademais, trata-se de benefício fiscal, cujo gozo teve a sua previsão alterada, em face da modificação do caráter do incentivo fiscal (de financiamento para concessão de crédito fiscal presumido).

Tais circunstâncias estão a revelar uma situação de razoável dúvida, o que atenua a culpabilidade da autuada, recomendando a redução de 90% na multa, cujo montante (de R\$24.646.994,20), se revela efetivamente gravoso.

Consequentemente, entendendo que não merece reparo a Decisão recorrida.

Assim, Nego Provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, o Sujeito Passivo ataca a decisão de piso relativamente às infrações 01 e 02, sendo esta a extensão cognitiva do recurso.

Preliminarmente, quanto à alegação de nulidade da Infração 01, em face de erro na descrição da conduta, não merece prosperar, pois a não sujeição à tributação não é traço que desnatura o ilícito, mas elemento circunstancial que, à data dos fatos, implicaria em redução da multa (de 10% para 1%).

De fato, o traço nuclear do ilícito apontado pela fiscalização reside no “*Dar entrada ... sem o devido registro na escrita fiscal*”. E é em torno dessa conduta que gira a impugnação empresarial, aduzindo provas no sentido de evidenciar o efetivo registro (o que aliás foi realizado com parcial êxito), ou mesmo revelando a real natureza das operações.

O primeiro esforço (prova do registro das notas fiscais) em nada foi prejudicado pelo erro na identificação da natureza tributada da operação, pois se trata de traço inerente não somente às entradas tributáveis, mas também às não tributáveis.

Quanto ao segundo esforço, deixou de ganhar qualquer relevância, na medida em que a legislação unificou o percentual da multa aplicável às duas situações.

Assim, não existindo prejuízo à atuação processual do Sujeito Passivo, não há de se acolher a alegação de nulidade, conforme dispõe, expressamente, o art. 18 § 2º do RPAF/99, abaixo reproduzido:

*“Art. 18. São nulos:*

...  
*§ 2º Não se declarará a nulidade sem prejuízo (grifo acrescido) ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingindo a sua finalidade.*  
...”

Ademais, a autoridade julgadora possui prerrogativa ampla de adequar a sanção, já que a autoridade fiscal apenas **propõe a multa aplicável**, conforme prevê o art. 142 do CTN, abaixo transcrito:

*“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 caso, **propor a aplicação da penalidade cabível** (grifo acrescido).*  
...”

Como se depreende da leitura do texto legal, o julgador administrativo tem competência plena para fazer a adequação da multa às circunstâncias do caso concreto. O próprio RPAF/99 é pródigo

em regras que atribuem, ao órgão julgador, a competência para aplicar a multa originariamente, quando, no julgamento, tal solução se revele adequada, conforme art. 157, abaixo:

*“Art. 157. Verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal, porém ficando comprovado o cometimento de infração a obrigação acessória vinculada à imputação, o julgador deverá aplicar a multa cabível (grifo acrescido), julgando o Auto de Infração parcialmente procedente.  
...”*

Os artigos 158 e 159 do diploma regulamentar citado, (vigentes à época dos fatos), chegavam inclusive a atribuir competência às JJFs e CJFs, para reduzir ou cancelar as multas propostas no lançamento, conforme abaixo:

*“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.*

*Art. 159. Poderá ser requerida à Câmara Superior do CONSEF a dispensa ou redução de multa por infração de obrigação principal ao apelo de equidade.  
... (grifos acrescidos)”*

Assim, a inclusão, no auto de infração, de operações não sujeitas à tributação não invalida o lançamento.

Além de tudo, no curso do presente processo, reconheceu-se a aplicação retroativa da redução de penalidade, introduzida por força da Lei nº 13.461/15, o que acabou por uniformizar o tratamento jurídico para a falta de registro das notas fiscais, independentemente da natureza das operações por elas acobertadas, apenando-as todas em 1% do valor comercial das mercadorias, inexistindo qualquer prejuízo à Recorrente.

Assim, rejeito a alegação de nulidade suscitada.

Relativamente à Infração 02, Quanto à alegação de que houve estorno dos créditos antes da prorrogação da auditoria, tal afirmativa, conflita com as provas acostadas ao processo pelos auditores, especificamente com as cópias do Livro Registro e Utilização de Documentos Fiscais – RUDFTO, acostadas às folhas 632/633, as quais revelam que o termo de início de fiscalização foi lavrado em 06/01/2014, com prorrogação no dia 02/04/2014, e encerramento em 26/06/2014, mediante a lavratura do presente auto de infração.

Assim, o estorno dos créditos se deu quando a espontaneidade já se encontrava inibida, não havendo, portanto, que se falar em “denúncia espontânea”.

Quanto à alegação de que os estornos previstos no Decreto nº 11.552/2009, apenas poderiam incidir sobre os créditos fiscais acumulados a partir da vigência dele, sem alcançar aqueles escriturados até então, é importante destacar que os fatos objetos da presenter autuação ocorreram ao longo dos exercícios de 2010 e 2011, momento, portanto, em que o diploma normativo citado já se encontrava em plena vigência.

Destaque-se ainda, que o saldo credor obtido pela Recorrente decorreu de uma benesse fiscal, cujo gozo tinha como pressuposto, e também como objetivo, a realização dos investimentos no contexto do Programa de Fomento aos Setores de Informática, Eletro - Eletrônica e Telecomunicações – PROTEC, objetivo esse que não se concretizou, conforme declara o próprio Contribuinte.

Nesse cenário, nenhum sentido tem querer-se tratar autonomamente créditos presumidos, cuja existência está vinculada a uma contrapartida que não ocorreu.

Quanto ao pedido de redução ou cancelamento da multa proposta, entendo que tal pleito já foi atendido, pois a 1ª JJF já promoveu a sua redução em 90%, conforme já detalhado quando do exame do Recurso de Ofício.

Penso que descabe o cancelamento da multa, ou mesmo a elevação do percentual de sua redução, pois a administração tributária não deve prescindir de apenar as condutas que tenham o potencial de lhe causar dano, o que se aplica ao presente caso, na medida em que a manutenção dos

créditos indevidos na escrita fiscal redundam, na hipótese de omissão da fiscalização, em prejuízo futuro ao erário.

Assim, não merece acolhida a tese recursal em face do que Nego Provimento ao Recurso Voluntário.

Do exposto, NEGO PROVIMENTO a ambos os recursos.

#### VOTO DIVERGENTE

No presente processo foi a Recorrente penalizada pela Junta Julgadora, na decisão de piso, com a aplicação do que passou a dispor o inciso IX do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, após a alteração promovida pela Lei nº 13.461/15, publicada no Diário Oficial do Estado de 11/12/15, com base no princípio da retroatividade benigna. Assim determina a norma legal:

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

*(...)*

*IX - 01% (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;”*

Anteriormente, nas datas em que ocorreram os fatos objeto da autuação, assim determinava o inciso IX, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96:

*“IX - 10% (dez 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;”*

A decisão da Junta Julgadora, foi lastreada no entendimento de aplicação do que expressa o CTN, no artigo 106, como transcrito:

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

*I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação da penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

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

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento do tributo;*

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

Considerando, como afirmado pelos autuantes, que não houve dolo, má-fé ou simulação comprovados, que a Recorrente pleiteou a redução das multas que lhe foram cominadas, e que, por reiteradas decisões deste Conselho, não se pode aplicar reduções ou extinções de multas, em se tratando de falta de recolhimento de tributos, acompanho o ilustre relator quanto à imposição das penalidades determinadas no processo, exceção quanto à infração 01.

Considerando que a falta de escrituração das notas fiscais a que se refere a autuação, ensejou a aplicação de penalidades por descumprimento de obrigação acessória, e que a mesma se refere a fatos ocorridos no decorrer do exercício de 2010, e ainda que o artigo 42 da Lei nº 7.014/96, no parágrafo 7º, revogado pela Lei nº 14.183, de 12.12.2019, assim permitia:

*“§ 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.”*

Em vista do acima descrito, permito-me discordar do ilustre Relator, de relação à infração 01, votando pela redução da penalidade aplicada em 90%, ficando da forma a seguir a apuração dos valores devidos pela Recorrente:

PERÍODO	VALOR	MULTA JJF	VOTO DIVERGENTE
Janeiro/2010	12.000,00	120,00	12,00
Junho/2010	10.893,00	108,93	10,89
Agosto/2010	37.549,07	375,49	37,55
Setembro/2010	16.051.784,80	160.517,85	16.051,79
Outubro/2010	678.713,75	6.787,14	678,71

Novembro/2010	968.187,56	9.681,87	968,19
Dezembro/2010	59.004.285,79	590.042,86	59.004,29
Fevereiro/2011	166.403,53	1.664,03	166,40
Março/2011	479.654,85	4.796,54	479,65
Abril/2011	741.289,21	7.412,89	741,29
Maio/2011	69.000,00	690,00	69,00
Julho/2011	12.096.444,91	120.964,45	12.096,45
Agosto/2011	90.552,94	905,53	90,55
Setembro/2011	242.578,57	2.425,78	242,58
Outubro/2011	62.429,80	624,30	62,43
Novembro/2011	5.683.010,39	56.830,10	5.683,01
<b>Totais</b>	<b>96.394.778,17</b>	<b>963.947,78</b>	<b>96.394,78</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto, e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269190.0106/14-2**, lavrado contra **SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento das multas no valor total **R\$3.428.787,20**, sendo por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$964.087,78, e percentual no valor de R\$2.464.699,42, previstas no art. 42, incisos IX, XVIII, “c” e VII, “b” da Lei nº 7014/96, alterada pela Lei nº 8.534/02, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário) – Conselheiros(as): Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Fernando Antonio Brito de Araújo e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Recurso Voluntário) – Conselheiros(as): José Rosivaldo Evangelista Rios, Laís de Carvalho Silva e Leonel Araújo Silva.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de setembro de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS - VOTO DIVERGENTE  
(Recurso Voluntário)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS