

A. I. N° - 279757.0022/19-1  
AUTUADO - SODECIA DA BAHIA LTDA.  
AUTUANTE - AGILBERTO MARVILA FERREIRA  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 30/01/2021

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0241-02.20-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração não contestada. 2. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. UTILIZAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS. Infração não impugnada. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO PRÓPRIO. Comprovado estarem os bens arrolados na autuação amparados pela dispensa do recolhimento do imposto, por força da Lei 7.537/99, artigo 14, por se tratarem de integrantes do ativo immobilizado, insubstancial a cobrança efetuada. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRATAÇÃO DE TRANSPORTADOR AUTÔNOMO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. A norma legal atribui ao contratante de serviço de transporte, prestado por autônomo, ou não inscrito no Estado, a condição de sujeito passivo por substituição, sendo o contratante inscrito na condição de contribuinte normal. Acolhimento de parte das razões defensivas, implicou na redução do valor lançado. Infração procedente em parte. De ofício, reduzida a multa proposta para 100%, nos termos do artigo 106 do CTN. Ajustes realizados pelo autuante, acolhendo argumentos defensivos, reduzem o seu valor. Infração mantida em parte. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Autuado comprovou o registro de diversas notas fiscais. Argumento acolhido pelo autuante. Infração parcialmente subsistente. Rejeitadas as preliminares suscitadas. Negado o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 18 de dezembro de 2019 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$ 84.711,41, além de multas de 60% e 150%, bem como multa por descumprimento de obrigação acessória, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **02.01.03.** Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, no valor de R\$4.712,34, multa de 60%, para ocorrências constatadas no período de março e dezembro de 2015.

Infração 02. **03.02.02.** Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no montante de R\$3.422,20, multa sugerida de 60%, ocorrências apontadas como ocorridas nos meses de janeiro e novembro de 2015.

Infração 03. **06.05.01.** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, no total de R\$31.650,90, multa de 60%, correspondente a fatos verificados nos meses de julho, agosto, outubro e novembro de 2015, janeiro, outubro a dezembro de 2016.

Infração 04. **07.09.01.** Deixou de recolher o ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, montando R\$ 21.216,21, proposta multa de 150%, sendo os fatos geradores correspondentes aos meses de fevereiro a outubro de 2015, janeiro a setembro e novembro de 2016.

Infração 05. **16.01.02.** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória de R\$23.709,76, para ocorrências nos meses de janeiro a novembro de 2015, janeiro a setembro, novembro e dezembro de 2016.

Tempestivamente, a autuada, por seus advogados, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 35 a 51, onde, após descrição dos fatos, destaca erro material cometido, ao qualificar a infração 04, diante de ter indicado como violados os artigos 8º, § 6º da Lei 7.014/96 e 332, inciso III, alínea “g”, item 2, do RICM/12, os quais não refletem a infração narrada.

Fala que o estado da Bahia estaria expressamente obrigado a observar todos os procedimentos previstos no artigo 142 do CTN, para lavrar o Auto de Infração, todavia, ao deixar de apontar o dispositivo que teria embasado o lançamento, descumpriu o requisito atinente à demonstração da ocorrência do fato gerador, elemento essencial para a constituição do crédito tributário, conforme transcrição realizada.

Diz que a indicação do enquadramento legal que reflete situação diversa daquela narrada na descrição da infração, viola o teor do artigo 39, inciso V, do RPAF/99, reproduzido, restando flagrante a nulidade, uma vez não lhe permitir defender-se de forma concreta e específica dos elementos que o constituíram, a impedindo de ter se utilizado, com proveito, dos mecanismos de defesa na busca do afastamento do crédito tributário.

Aponta caber à fiscalização investigar, demonstrar e provar a ocorrência ou não do fato jurídico tributário, sob pena de afrontar os princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa, estando tais princípios previstos no inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal, e se prestam a impedir a constituição de crédito tributário e sua posterior exigência do contribuinte sem qualquer fundamento que possibilite a instauração do contraditório, sob pena de prejuízo irreparável a parte envolvida.

Esta é mais uma razão para que se declare nula a autuação relativa à infração 04, conclui.

De relação a exigência de diferencial de alíquota nas operações de aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo, verifica ter sido atribuído aos itens que compuseram a autuação, a condição de bens integrantes do ativo imobilizado, sem que tenha sido realizada qualquer verificação acerca do contexto em que ocorreram, aponta estar amparada pelo benefício fiscal denominado PROAUTO, instituído pela Lei 7.537/99, cujo artigo 1º copia.

Esclarece que o mencionado diploma legal estipula que os fabricantes de veículos (situação na qual se enquadra a Ford), serão as beneficiárias principais, entendendo-se o benefício aos seus fornecedores, situação na qual está inserida.

No que toca aos itens arrolados, adquiridos com o escopo de fomentar o projeto de ampliação da sua planta industrial, ressalta que todos os bens foram ativados, conforme planilha que garante anexar (Doc. 03), demonstrando o relatório dos itens que compõem o seu ativo imobilizado, ressaltando que todos os itens destacados se referem àqueles que compuseram a presente autuação.

Assevera que nos termos da Lei 7.537/99, artigo 14, reproduzido, diante do seu enquadramento no rol dos beneficiários do PROAUTO, a exigência do diferencial de alíquota de bens destinados ao ativo fixo se encontra afastada, sendo indene de dúvidas que se deixou de observar as normas atinentes às empresas inseridas no mencionado programa, seu caso, e considerando ter atendido ao requisito relativo à destinação dos bens adquiridos ao seu ativo fixo, aplica-se a dispensa do recolhimento.

Uma vez demonstrada a aplicabilidade do referido artigo 14 ao presente caso, dúvidas não remanescem acerca da ilegitimidade da infração 03, devendo ser a mesma cancelada, arremata.

Requer, caso não seja este o entendimento do órgão julgador, diante do entendimento de não ser a documentação acostada suficiente para a comprovação do alegado, a baixa dos autos em diligência, em homenagem ao princípio da verdade material.

Quanto à infração 04, em não sendo acolhida a questão preliminar suscitada, aduz que as operações arroladas não poderão compor a base de cálculo do crédito tributário exigido.

Após reproduzir o teor do artigo 332, inciso III, alínea “g”, item 2, do RICM/12, argui que apesar de tal determinação, algumas notas fiscais arroladas não se relacionam com a infração, seja por corresponderem a Conhecimentos de Transportes cancelados, cuja quitação de imposto devido foi realizada pela própria transportadora, ou se referem a operações excetuadas da sistemática da substituição tributária, pela legislação estadual.

Enumera os Conhecimentos de Transportes cancelados (20.799, 318.994, 328.777, 3.744, 3.746, 373.775, 5.349, 1.716, 21.872, 21.877, 23.223, 23.224, 79 e 29.873), conforme documentos que garante anexar (Doc. 04), e assim, inexistindo fato gerador, não há que se falar em exigência do ICMS sobre as operações neles descritas, razão pela qual os valores referentes a tais documentos deverão ser excluídos da autuação.

Pontua que o imposto destacado no Conhecimento de Transporte 34.700 também não deve compor o crédito tributário, haja vista que o tributo incidente sobre a referida operação foi devidamente recolhido pela própria transportadora “Grecco Logística Internacional S. A.”, conforme comprovante acostado no Doc. 05.

Destaca, por fim, que todas as notas relativas à prestadora “Transportadora Pigatto Ltda.”, também deverão ser desconsideradas, conforme Doc. 06, pelo fato de a atividade prestada pela mesma, corresponder a serviço de transporte aéreo, não sujeito à substituição tributária, de acordo com o artigo 398, § 1º do RICMS/12, transcrito.

Quanto à infração 05, após reproduzir o teor do artigo 42, inciso IX da Lei 7.014/96, frisa que a mesma não pode prosperar, carecendo de qualquer razoabilidade a exigência da penalidade, em razão da suposta ausência de registro na escrita fiscal.

Registra que grande parte dos documentos fiscais que embasaram a autuação foram devidamente regularizados mediante seus respectivos registros na escrita fiscal, comprovado através de planilha que fala apresentar, com indicação das datam nas quais houve a respectiva escrituração.

Ademais, embora todas essas informações já estejam inseridas nas declarações da empresa, igualmente, apresenta em meio digital, cópia do SPED (Doc. 08), de modo a viabilizar a identificação do registro dos mesmos (aba C190), e considerando tais registros, devidamente comprovados, não poderão os mesmos integrar a base de cálculo da multa aplicada, reduzindo o montante do crédito tributário, e em relação aos demais documentos fiscais que, por equívoco, não foram escriturados, postula o cancelamento ou a redução da penalidade, nos termos do § 7º, do artigo 42, da Lei 7.014/96 (copiado).

Garante que ao regularizar a situação de alguns dos documentos, revelou inexistir dolo ou má-fé, sendo nada mais do que um equívoco, o que deságua na improcedência da autuação, trazendo Acórdãos deste Conselho (CJF 0263/11-19 e CJF 0271/11-19) cujas ementas transcreve.

Aborda, a seguir, a necessidade de se realizar diligência, diante da necessidade de se buscar a verdade material, trazendo doutrina de Mary Elbe Queiróz, e concluindo ser inequívoco que no âmbito do processo administrativo, se busca a verdade real em contraste com a verdade formal, se procurando, portanto, a verdade substancial para que o controle administrativo possa ocorrer efetivamente.

Firma nula toda e qualquer decisão da esfera administrativa que deixe de apreciar demonstrativos documentais relacionados à matéria em discussão, apresentados pelo contribuinte, por ferir o princípio da verdade material, por ser dever da administração pública atentar para todas as provas e fatos de que tenha conhecimento, acostando escólio de James Marins sobre o tema.

Registra a apresentação de todos os documentos necessários para a aferição de suas alegações, entretanto, se entendendo necessária a apresentação de outros documentos para comprovação do seu direito, requer a baixa dos autos em diligência, também em respeito ao princípio da verdade material.

Conclui, requerendo a nulidade da infração 04, bem como o cancelamento integral do Auto de Infração, e subsidiariamente, o afastamento da multa imposta, prevista no artigo 42, inciso V, alínea “a” da Lei 7.014/96, diante de seu caráter confiscatório.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 300 a 303, indica, após historiar a autuação, que a preliminar de nulidade não encontra respaldo na legislação tributária, especificamente nas prerrogativas do artigo 18 do RPAF/99.

No mérito, registra ter a autuada concordado com as acusações contidas nas infrações 01 e 02, rebateando, tão somente, as infrações 03, 04 e 05.

Na infração 03, aduz que o demonstrativo de fls. 15 a 17 relaciona as mercadorias, inclusive, muitas delas se caracterizam como materiais que integram o ativo imobilizado por acessão física, não se discutindo, aqui, o registro das operações de aquisição dessas mercadorias, e sim, seu fim específico, sua aplicação, transcrevendo o teor do artigo 310, incisos VII e IX, concluindo não restar dúvidas quanto ao acerto da ação fiscal.

No tocante à infração 04, informa ter excluído do demonstrativo de fls. 18 a 20 a exigência sobre os citados Conhecimentos de Transporte cancelados e com o recolhimento comprovado. Em relação às operações com a Transportadora Pigatto Ltda., diz não ser cabível o pleito, uma vez que as operações de redespacho devem obedecer ao prescrito nos artigos 129 e 132 do RICMS/12. Apresenta novo demonstrativo de débito para a infração.

Em relação a infração 05, confirma o registro das notas fiscais relacionadas no demonstrativo apresentado pela empresa autuada, na mídia de fl. 277, retificando, assim, o demonstrativo de fls. 21 a 24, acostando demonstrativo de débito retificado, o que o leva a requerer a procedência parcial do lançamento.

Intimada para tomar ciência da informação fiscal, por intermédio da mensagem 174.998 do DT-E, postada em 11/09/2020, lida e científica em 14/09/2020 (fl. 312), a autuada se manifesta às fls. 316 a 323, onde após breve síntese dos fatos, argumenta que as exigências não merecem ser mantidas, pela impossibilidade de prosperarem, sendo de rigor o cancelamento integral do Auto de Infração.

Como preliminar, para as infrações 03 e 04, alega a impossibilidade de alteração dos critérios jurídicos do lançamento fiscal, pela menção pelo autuante do artigo 310, incisos VII e IX do RICMS/12, reproduzidos, na infração 03, e 129, §§ 4º e 5º e 162 também do RICMS/12, copiados, na infração 04.

Justifica tal entendimento, pelo fato das razões e fundamentação legal utilizadas pelo autuante para manter a maior parte do lançamento, divergem flagrantemente das razões adotadas quando do lançamento fiscal.

Ressalta que o artigo 145 do CTN (copiado), consagra a inalterabilidade do lançamento, elencando, taxativamente, as hipóteses em que o crédito tributário regularmente cientificado ao sujeito passivo pode ser revisto.

Invoca, de igual modo, o artigo 149 do CTN (reproduzido), que prevê as situações em que a revisão pode ocorrer por iniciativa do Fisco, não se admitindo, em nenhuma circunstância, que o órgão julgador administrativo altere os fundamentos e critérios jurídicos do lançamento regularmente notificado, no intuito de “sanar” eventuais equívocos incorridos pela autoridade autuante, ou seja, o contencioso administrativo se presta ao controle de legitimidade e conformidade do lançamento tributário nos limites em que formalizado, não sendo possível, em cada fase, inová-lo ou aperfeiçoá-lo, sob pena de prejudicar o regular exercício do direito de defesa do contribuinte.

Transcreve o artigo 146 do CTN, além de doutrina de Sacha Calmon Navarro Coelho, para concluir não poder o órgão julgador, ainda que motivado por manifestações posteriores do Fisco no curso do processo, utilizando fundamento diverso e inexistente no lançamento impugnado para justificar a subsistência da autuação, diante de que os critérios utilizados não poderem ser alterados.

Reitera mais uma vez os argumentos expostos na impugnação, se posicionando pela rejeição da argumentação esboçada na informação fiscal, pugnando pela improcedência da autuação, seja pelos argumentos inicialmente formulados na impugnação, seja pela ocorrência de nulidade ao promover a mudança do critério jurídico/fundamento do lançamento, em violação aos artigos 145, 146 e 149 do CTN.

Para a infração 03, destaca que ao contrário do que restou consignado na informação fiscal, os argumentos trazidos não se limitaram a alegação de serem todos os bens arrolados pertencerem ao ativo imobilizado, e sim, pelo fato de a Lei 7.537/99 afastar a cobrança do diferencial de alíquota, diante de sua condição de fornecedora de peças e ferramentas da Ford, amparada pelo benefício fiscal do PROAUTO, nos termos de seu artigo 14 (copiado), tendo atendido ao requisito relativo à destinação dos bens adquiridos para seu ativo fixo, conforme planilhas já apresentadas, aplicando-se às referidas operações a dispensa do recolhimento do DIFAL.

Diante de entender demonstrada a aplicabilidade do dispositivo legal invocado, tem a infração como improcedente, todavia caso se entenda em contrário, requer a realização de diligência, com o fito de apresentação de documentos/esclarecimentos, em homenagem ao princípio da verdade material.

Aborda a seguir, o fato de ter sido exigida a multa, mantida por ocasião da informação fiscal, entende que em relação aos documentos fiscais mantidos a penalidade também há de ser cancelada, ou quando menos, reduzida.

Sustenta que o artigo 42 em seu parágrafo 7º (reproduzido), autoriza tal possibilidade quando demonstrado ter inexistido dolo, fraude ou simulação pelo contribuinte, e a ausência de registro não tenha implicado em falta de recolhimento do imposto, na forma da transcrição realizada.

Dessa forma, entende se fazer necessária a demonstração do cumprimento de tais requisitos, o que faz, arguindo ter agido de boa-fé ao registrar parte dos documentos arrolados, sendo o fato decorrente de mero equívoco seu, e caso não se entenda possível o cancelamento solicitado, ao menos seja a penalidade reduzida, considerando o fato de se constituir em empresa de grande relevância no mercado local, empregando milhares de funcionários e contribuindo para o desenvolvimento econômico da região.

Ressalta, de igual forma, que o fato não implicou em falta de recolhimento do imposto, fato reconhecido pela própria fiscalização, não havendo que se falar em prejuízo ao erário, não restando dúvidas acerca da improcedência da multa exigida.

Em conclusão, reitera os argumentos anteriormente postos, no sentido de acolhimento da preliminar de nulidade das infrações 03 e 04, sendo cancelado integralmente o lançamento, bem como, de forma subsidiária, seja afastada a multa imposta, ante o seu caráter confiscatório.

Encaminhado para o autuante tomar conhecimento e elaborar informação fiscal abordando os aspectos suscitados na manifestação apresentada (fl. 324), este, à fl. 324-v apóes a devida ciência, ressaltando que não foram apresentados fatos novos que não tivessem sido apreciados por ocasião da informação fiscal anterior, mantendo a mesma.

## VOTO

O presente lançamento, constitui-se em cinco infrações arroladas pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada, das quais a empresa autuada impugnou as de número 03, 04 e 05.

A memória de cálculo da autuação se encontra às fls. 05 a 30, de forma impressa, tendo a mídia de fl. 31 sido devidamente entregue ao final da ação fiscal, através do recibo firmado à fl. 32.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando as condutas praticada pelo contribuinte, e tidas como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, os todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

A empresa autuada compareceu ao processo exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou o aspecto das infrações que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam as mesmas, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

Analizando as preliminares suscitadas, especialmente a primeira delas, nas quais o sujeito passivo entende não ter sido mencionado o dispositivo que teria embasado o lançamento, daí decorrendo o descumprimento de requisito atinente à demonstração da ocorrência do fato gerador, elemento essencial para a constituição do crédito tributário, não posso acolher, vez a mesma carecer de objeto fático, senão vejamos.

Todas as cinco infrações arroladas na autuação foram devidamente identificadas em seus fatos geradores, com a tipificação da penalidade, bem como os dispositivos legais e regulamentares que o embasam, daí a pergunta dirigida ao contribuinte, de onde estaria a omissão apontada?

Fato é que não se vislumbra tal fato nos autos, a partir da peça exordial do lançamento tributário, e uma vez atendidos os requisitos legais para a constituição do crédito tributário, de forma perfeita e acabada, o mesmo possui a necessária legalidade e higidez que o permita ser analisado no mérito, diante da não violação de qualquer dispositivo legal no sentido do apontado pela defesa.

Quanto a impossibilidade de alteração dos critérios jurídicos do lançamento fiscal, pela menção pelo autuante de dispositivos outros que não os inicialmente apontados na autuação, igualmente não posso acolher, diante do fato de que os dispositivos mencionados em sede de informação fiscal não modificaram, sequer representam qualquer alteração qualquer mudança de critério da autuação, seu foco ou objeto, apenas serviram de argumento a suportar a negativa do acatamento de argumentos defensivos, mantendo parte da infração atacada.

Daí por que não se há de falar em violação a qualquer artigo do CTN ou legislação inferior, no sentido de se anular o lançamento, o qual, como já firmado anteriormente, se apresenta no aspecto formal, perfeito e acabado.

Ou seja: inexistiu qualquer revisão do lançamento, apenas no caso específico da infração 04, redução dos valores inicialmente lançados, tendo em vista as provas coligidas aos autos pela própria empresa autuante, no pleno e completo exercício dos princípios da verdade material e do contencioso, devidamente acatados pelo autuante, e revistos em seus números, o que também não vem a se constituir em revisão de lançamento de que nos fala a legislação invocada pela defendant.

Fato é que o lançamento permanece o mesmo, em toda a sua essência, embasamento legal, entendimento, em perfeita consonância com a legislação posta e vigente, não podendo ser acolhido o argumento defensivo, sendo esta preliminar também rejeitada.

Quanto ao pedido formulado pela defesa, no sentido de realização de diligência para elucidação da matéria ora discutida, indefiro, tendo em vista o disposto no artigo 147, incisos I, alíneas “a” e “b” e II, alínea “a” do RPAF/99, segundo o qual:

*“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:*

*I - de diligência, quando:*

*a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;*

*b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;*

*II - de perícia fiscal, quando:*

*a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;*

*b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;*

*c) a verificação for impraticável.*

*§ 1º A critério do órgão julgador, o pedido ou proposta de perícia fiscal poderá ser convertido em determinação de diligência, em atendimento ao disposto neste artigo”.*

A desnecessidade da solicitação se pauta no fato de que os dados que serviram de base para o lançamento foram retirados da escrituração fiscal e documentos fiscais emitidos contra e pela empresa autuada, os quais são de seu pleno conhecimento e responsabilidade quanto a emissão e prestação das informações ali contidas (notas fiscais emitidas e EFD).

Inexiste fundamentação robusta para amparar tal pedido, senão a desconformidade com o procedimento fiscal adotado, o que não se mostra suficiente para o seu deferimento.

Ainda obedecendo aos requisitos legais, importante frisar que tal pedido submete-se unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício.

E não se pode argumentar que tal negativa ora firmada, venha a se constituir em qualquer cerceamento de direito de defesa, inclusive à vista de posicionamento adotado sobejamente nos Tribunais Superiores, de entender no sentido de que a prática de julgar tal ato vem a se constituir em qualquer dificuldade ou cerceamento para defesa do contribuinte, até pelo fato de não poder alegar desconhecimento da legislação.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao analisar o AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 441782 MG 2002/0027327-2 pela 2ª Turma, tendo como Relator o Ministro Franciulli Netto, assim entendeu:

Ementa: ”AGRAVO REGIMENTAL - AGRAVO DE INSTRUMENTO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ALEGADO CERCEAMENTO DE DEFESA - NECESSIDADE DE PROVA PERICIAL E REQUISIÇÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO - NECESSIDADE DE REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA - SÚMULA 7/STJ. A matéria escapa do âmbito de cognição do recurso especial, pois necessário seria o reexame do conjunto probatório para se analisar se as provas dos autos são suficientes para a apreciação

*do pedido formulado, o que encontra óbice no enunciado da Súmula 7 deste Sodalício. Não há que se falar em cerceamento de defesa ou ilegalidade se o juiz indefere a produção de prova pericial e a juntada do processo tributário administrativo ao verificar que o processo está suficientemente instruído. Agravo regimental não provido". (Grifei).*

Já a 5<sup>a</sup> Turma do mesmo STJ, na análise de matéria afeita a requerimento de realização de diligência, no AGRG NO ARESP 774036/SP 2015/0219845-4, tendo como Relator o Ministro Ribeiro Dantas, ainda que não tratando de matéria no âmbito tributário, mas de matéria de mesma natureza da ora analisada, assim se manifestou:

**“INDEFERIMENTO DE DILIGÊNCIAS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA. SÚMULA 7/STJ. EMBARGOS RECEBIDOS COMO AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO NÃO PROVIDO. 1. A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, porquanto o magistrado é o destinatário final da prova, logo, compete a ele, de maneira fundamentada e com base no arcabouço probatório produzido nos autos, analisar a pertinência, relevância e necessidade da realização da atividade probatória pleiteada. Precedentes”.**

Cito ainda, trecho da decisão exarada pelo Tribunal Regional Federal da 1<sup>a</sup> Região TRF-1 - APELAÇÃO CIVEL 0001459-03.1999.4.01.3300 BA 0001459-03.1999.4.01.3300, julgado pela 7<sup>a</sup> Turma Suplementar, e relatado pelo Juiz Federal Carlos Eduardo Castro Martins:

*“A realização da prova pericial destina-se ao convencimento do julgador primário, a quem cabe verificar se a documentação constante dos autos é suficiente à sua convicção, podendo dispensar a produção de provas que entender desnecessárias à formação de seu livre convencimento. O indeferimento de prova irrelevante para o deslinde da causa não constitui nulidade processual. Configura cerceamento de defesa a notificação de lançamento fiscal que não oferece ao contribuinte a oportunidade de impugnar a exação. Remessa oficial não conhecida. Apelação a que se nega provimento”.*

No caso presente, a exação foi impugnada, o feito se encontra devidamente instruído, inclusive com os elementos de prova tidos como suficientes para suportar a acusação fiscal, além do que a decisão compete ao julgador, diante de sua análise dos elementos que compõem o processo, os quais tenho como suficientes para prolatar decisão de mérito, motivos pelos quais não acolho o pedido defensivo.

No mérito, estando as infrações 01 e 02 devidamente reconhecidas pelo contribuinte, diante de sua não impugnação, ficam as mesmas fora da lide, e tidas como procedentes.

Para a infração 03, a tese defensiva é pela dispensa legal de efetuar o recolhimento do diferencial de alíquotas, ao passo que o autuante sustenta serem bens do ativo imobilizado, que foram integrados ao estabelecimento por acessão física.

Analizando o demonstrativo encartado na mídia de fl. 31 dos autos, constato serem tais bens computadores, mouses, teclados, cadeiras, aparelhos de refrigeração, autofalante, mesa de pebolim, dentre outros.

Antes de adentrar na análise da matéria, algumas considerações são necessárias. Os bens podem ser móveis e imóveis. Aqueles podem ser transportados, deslocados de um local para outro, sem quebra ou destruição de sua substância, ao passo que os últimos, também denominados “bens de raiz”, são aqueles que não podem ser transportados de um local para outro sem alterar a sua substância.

Os bens móveis, por seu turno, podem ser classificados quanto a três aspectos: por acesso física, intelectual e por disposição legal.

Tal definição provém do direito civil, assim conceituando o Código Civil:

*“Art. 82. São móveis os bens suscetíveis de movimento próprio, ou de remoção por força alheia, sem alteração da substância ou da destinação econômico-social”.*

Já os imóveis por acessão, são aquilo que se incorporar ao solo por acréscimo ou aderência, conforme artigo 79 do Código Civil, podendo ocorrer de maneira natural, relativo ao que incorpora ao solo pela força da natureza, a exemplo de árvores, frutos, cursos d'água; etc., por acessão artificial ou industrial, quer dizer, o que se incorporar permanentemente ao solo, como prédios, edifícios e construções, sendo bens móveis que uma vez incorporados a um prédio por vontade de seu proprietário, a lei os considera imóveis, vindo a se constituir em ficção legal, a exemplo de máquinas instaladas em uma indústria, trampolim da piscina, com a peculiaridade de poderem retornar à condição de bem móvel.

O que for incorporado ao outro bem, se constitui em coisa móvel por natureza, como por exemplo, os tijolos que incorporados à construção e ao solo em caráter permanente, tornam-se imóveis, atendendo ao requisito de que o que foi incorporado não seja modificado ou sofra dano ao ser retirada da construção.

A Lei 7.537, de 28 de outubro de 1999, instituiu o Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia (PROAUTO), “*com a finalidade de estimular a implantação e o desenvolvimento de empreendimentos industriais desse setor*”.

O parágrafo 1º do artigo 2º, estipula: “*§ 1º. A concessão dos benefícios e incentivos previstos nesta Lei, excluído o financiamento de capital de giro, estende-se aos fornecedores das empresas fabricantes de veículos automotores, cuja atividade econômica seja correlata ou complementar, listados no Projeto do empreendimento e aprovados pelo Conselho Deliberativo do FUNDESE*”.

A autuada afirma ser fornecedora da empresa Ford, beneficiária direta do Programa, fato não contestado pelo autuante.

Já o artigo 14 do mencionado diploma legal, estabelece:

“*Art. 14. Fica dispensado o pagamento da diferença entre a alíquota interna e interestadual nas aquisições, em outros Estados, de bens destinados ao ativo fixo das empresas beneficiárias do PROAUTO*”.

Ou seja: o benefício da dispensa do recolhimento do diferencial de alíquota, é para os bens do ativo imobilizado, das empresas beneficiárias do PROAUTO, hipótese da autuada, sem qualquer ressalva.

Assim, comprovado serem os bens autuados integrantes do ativo imobilizado da empresa, diante de sua natureza, há de se aplicar a legislação acima explicitada, o que concorre para a improcedência da infração.

Na infração 04, o autuante, acatou as arguições defensivas trazidas, em relação aos Conhecimentos de Transportes cancelados, bem como dos valores recolhidos pela transportadora, restando apenas o argumento defensivo em relação a prestações alegadas não submetidas à substituição tributária, caso daquelas efetuadas pela Transportadora Pigatto Ltda., em relação às quais o autuante entende diz não ser cabível o pleito, uma vez que as operações de redespacho devem obedecer as determinações dos artigos 129 e 132 do RICMS/12.

Analizando os elementos trazidos ao feito, verifico remanescer apenas a matéria correspondente as operações realizadas com Transportadora Pigatto Ltda., em relação ao redespacho tido pelo autuante como ocorrido, e negado pela empresa autuada.

Em consulta disponível em [www.sintegra.gov.br](http://www.sintegra.gov.br), o contribuinte Transportadora Pigatto Ltda. CNPJ 93.653.830/0009-56, se encontra inscrito no Estado de Minas Gerais com atividade principal de CNAE 5252-8/03 (Agenciamento de Cargas, exceto para transporte Marítimo), e secundária de CNAE 7911-2/00 (Agência de Viagens).

Nesta condição de mero agenciador, expressão que segundo o dicionário Aulete (tratar (negócio) como agente ou representante), se confirma não ser transportadora, sequer possuir frota própria de aeronaves ou locá-las para o transporte de cargas, o que vem a confirmar a tese do autuante, de redespacho, e consequentemente sujeita às regras dos artigos 129 e 162 RICMS/12, mantendo a infração neste aspecto, ficando a mesma parcialmente subsistente em R\$ 17.971,43, na forma

apontada no demonstrativo de fl. 302, cujo resultado numérico não foi contestado pelo contribuinte autuado.

Tendo sido imposta a multa de 150%, na forma prevista no artigo 42, inciso V, alínea “a”, que produziu efeitos até 12/12/2019, diante da alteração para o percentual de 100%, por força da Lei 14.183, de 12/12/19, Diário Oficial do Estado de 13/12/19, produzindo efeitos a partir de 13/12/19, data anterior ao da autuação, necessária se faz a alteração do percentual da multa aplicada para tal patamar (100%).

Tal retificação se faz necessária, para atender ao disposto no artigo 106 do Código Tributário Nacional, o qual, estabelece que a lei aplica-se a ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, o que justifica plenamente a redução realizada.

Isso pelo fato de que diante da regra contida no mencionado artigo 106 do CTN, inciso II, alínea “c”, segundo a qual a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. Assim, diante do fato de que a alteração proporcionada à Lei 7.014/96, ser mais benéfica para o contribuinte, de ofício, aplico a redução decorrente da nova redação daquele dispositivo legal, e voto no sentido de que a infração deva ser julgada procedente em parte nos valores acima indicados, com adequação da penalidade à nova redação constante na Lei já mencionada para a infração 04, na forma da demonstração abaixo:

2015

Fevereiro	R\$ 3.689,79
Março	R\$ 25,31
Abril	R\$ 62,52
Maio	R\$ 394,42
Junho	R\$ 32,24
Julho	R\$ 571,31
Agosto	R\$ 92,60
Setembro	R\$ 1.090,32
Outubro	R\$ 888,51
Novembro	R\$ 342,21

2016

Janeiro	R\$ 1.082,80
Fevereiro	R\$ 12,20
Março	R\$ 1.029,34
Abril	R\$ 1.347,35
Maio	R\$ 83,75
Junho	R\$ 6.009,63
Julho	R\$ 782,93
Agosto	R\$ 226,66
Setembro	R\$ 15,75
Novembro	R\$ 191,79

A infração 05, diz respeito a descumprimento de obrigação acessória, diante da ausência de registro na escrita fiscal (e não contábil, diga-se de passagem), de notas fiscais de entrada de mercadorias, auditoria efetuada tomando como base a Escrituração Fiscal Digital (EFD), da empresa autuada, bem como as notas fiscais a ela destinadas.

A legislação do Estado da Bahia determina a aplicação de multa, calculada sobre o valor comercial da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, consoante previsão contida no artigo 42, inciso IX da Lei 7.014/96.

Importante destacar, que a falta de escrituração de notas fiscais pode implicar em dificuldade para a realização de roteiros de auditoria, daí a previsão legal de apenação de tal conduta, diante do fato de interessar à Fazenda Pública, ter um efetivo controle das entradas de mercadorias e prestações realizadas, e a falta de escrituração dos documentos fiscais verificada impede e dificulta tal controle, sendo que a previsão da aplicação de multa não condiciona à ocorrência de eventual prejuízo ao Estado.

A SEFAZ/BA fornece um plantel de notas fiscais eletrônicas (NFe), emitidas e recebidas pela empresa objeto da fiscalização, sendo estas notas confrontadas com as notas fiscais lançadas no registro C100, que informa tantos os documentos que deram entrada, quanto os documentos que deram saída da empresa, sendo realizado o confronto entre as notas fiscais do plantel e as notas fiscais de entrada encontradas no registro C100, tendo sido observado haver notas fiscais eletrônicas não escrituradas nas EFD apresentadas pela empresa.

Em sede defensiva, o contribuinte, tendo comprovado o registro de algumas notas fiscais em seus livros devidamente indicadas, ensejou a revisão dos valores lançados quando da informação fiscal prestada, procedimento que acompanhou, à vista dos elementos trazidos aos autos no sentido de provar contrariamente à acusação fiscal.

Fato constatado, é que a empresa autuada não conseguiu desconstituir na sua totalidade a acusação, sendo que a falta de escrituração de notas fiscais nos respectivos livros fiscais, impede a realização de auditorias fiscais, como já firmado, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS, além de causar dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais, por isso é aplicada multa, conforme estabelece o artigo 42, inciso IX da Lei 7.014/96, haja vista o interesse do Estado em manter o controle das entradas de mercadorias e prestações realizadas, e a não escrituração dos documentos fiscais impede o pleno exercício de tal controle, reitere-se.

A multa é estabelecida em dispositivo de lei, que não condiciona sua aplicação à ocorrência de prejuízo ao erário estadual, ou seja, aplicada de forma objetiva.

Assim, a infração 05 resta procedente em parte, no valor de R\$ 21.933,93, diante das alterações apontadas pelo autuante, de acordo com o demonstrativo abaixo:

2015

Janeiro	R\$ 58,61
Fevereiro	R\$ 720,65
Março	R\$ 6,00
Abril	R\$ 1.098,67
Maio	R\$ 423,99
Junho	R\$ 1.235,99
Julho	R\$ 743,99
Agosto	R\$ 232,00
Setembro	R\$ 259,99
Outubro	R\$ 491,99

Novembro R\$ 3.447,99

2016

Janeiro	R\$ 0,00
Fevereiro	R\$ 110,00
Março	R\$ 1.535,99
Abril	R\$ 17,99
Maio	R\$ 5,99
Junho	R\$ 170,64
Julho	R\$ 2.007,98
Agosto	R\$ 347,99
Setembro	R\$ 5.718,66
Novembro	R\$ 3.041,70
Dezembro	R\$ 1.036,38

Assim, diante dos expostos motivos, o lançamento é tido como procedente em parte, montando R\$48.819,16, de acordo com o seguinte demonstrativo:

Infração 01	R\$ 4.712,34	Multa	60%
Infração 02	R\$ 3.422,20	Multa	60%
Infração 03	R\$ 0,00		
Infração 04	R\$ 17.971,43	Multa	100%
Infração 05	R\$ 22.713,19	Multa	1%

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279757.0022/19-1**, lavrado contra **SODECIA DA BAHIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$26.105,97** acrescido das multas de 60% sobre R\$8.134,54, e de 100%, sobre R\$17.971,43, previstas no artigo 42, incisos II, alínea “e”, III Lei 7.014/96, além da multa por descumprimento de obrigação acessória de **R\$22.713,19** prevista no art. 42 IX do mesmo diploma legal, e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala de Sessões do CONSEF, 16 de novembro de 2020.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR