

PROCESSO	- A. I. Nº 210404.2906/15-6
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BAHIA EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA.
RECORRIDOS	- BAHIA EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 5ª JJF nº 0090-05/20-VD
ORIGEM	- INFRAZ FEIRA DE SANTANA (CENTRO NORTE)
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 01/04/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0015-12/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOR. USO INDEVIDO DO BENEFÍCIO FISCAL. DESENVOLVE. OPERAÇÕES PRÓPRIAS. REDUÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO. Infração 1. Constatado erro na apuração do imposto normal – não beneficiado. Perda parcial do benefício. Valores revisados pela ASTEC/CONSEF. Item parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida em relação à readequação da multa de 100%, para 60%, tendo previsão no art. 42, II, “f”. 2. MULTA. ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Aplicação retroativa da norma mais benéfica. Multa reduzida de 10%, para 1%. Mantida a Decisão deste item. Rejeitadas as nulidades suscitadas pela defesa. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PROVER PARCIALMENTE**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos, de Recurso de Ofício e Voluntário, em razão do Acórdão proferido pela 5ª JJF, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 29/06/2015, para exigir ICMS no valor total histórico de R\$1.212.997,33, com as seguintes imputações objeto dos recursos:

INFRAÇÃO 1 (03.08.05): *Recolhimento a menor do ICMS em razão de uso indevido de incentivo fiscal - dilação de prazo para pagamento de ICMS - relativo às operações próprias, em desacordo com a legislação do DESENVOLVE, modificando as características essenciais da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitando, assim o seu pagamento. Fatos geradores dos meses de janeiro, fevereiro, março, maio a dezembro de 2011, janeiro a maio, julho a dezembro de 2012. ICMS exigido: R\$1.032.156,47. Multa de 100%. Penalidade prevista no art. 42, IV, “j” da Lei nº 7.014/96;*

Complementa o autuante: Os procedimentos adotados pelo sujeito passivo, que provocaram redução do montante do ICMS a recolher nos exercícios considerados, conforme demonstrativos incorporados ao presente auto, contrariam os seguintes instrumentos legais: Lei 7.980/2001, regulamentada pelo Decreto nº 8.205/2002, bem como as disposições contidas na Instrução Normativa nº 27/09.

INFRAÇÃO 2 (16.01.01): *Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s), bem (ns) ou serviço(s) sujeito(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Fato gerador do mês de janeiro a dezembro de 2011 e 2012. Multa exigida: R\$176.060,74. Penalidade prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96;*

A 5ª JJF dirimiu a lide com base no voto condutor abaixo transscrito, julgando Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe:

VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de 5 (cinco) imputações fiscais conforme foi detalhadamente exposto relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

Inicialmente cabe consignar que o contribuinte, na inicial defensiva, reconheceu a procedência das infrações 3, 4 e 5, que totalizam a cifra principal de R\$4.780,12, informando ainda que procederá oportunamente o pagamento dos respectivos valores. Infrações mantidas, sem alteração de valor, considerando a manifestação expressa do contribuinte, reconhecendo o cometimento das mesmas.

Em relação às infrações 1 e 2, a defesa sustenta a nulidade de ambas sob o argumento de falta de clareza e precisão das acusações fiscais. Enquadra o pedido de nulificação das cobranças nas disposições do art. 18, IV, “a” e art. 39, III do DECRETO nº 7.629/99 (RPAF).

Quanto a essa preliminar de invalidade do lançamento observo que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99. Base de imponível e cálculo do imposto apurados e demonstrados pelos autuantes em atendimento dos procedimentos previstos na legislação regente da matéria. Os valores se encontram contidos nos demonstrativos de débito (docs. fls. 43 a 76 e fls. 191 a 201, estas últimas referentes ao cálculo do incentivo Desenvolve, além da mídia digital – CD de dados – doc. fl. 202). O inteiro teor dessas peças processuais foi entregue ao contribuinte quando da notificação do lançamento, conforme assinatura firmada por preposto da empresa no Termo de Intimação juntado à fl. 203. Por sua vez houve a indicação correta do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além da indicação dos dispositivos da legislação infringidos. Registre-se ainda que a descrição das infrações na peça acusatória foi clara e determinada. O contribuinte contraditou os termos da acusação fiscal que entendeu indevidos, exercendo na plenitude o seu direito de defesa.

No tocante à relação de notas fiscais de entrada não registradas na escrita fiscal da empresa autuada inserida às fls. 44/47, que compõe a Infração 02, trata-se de operações envolvendo fornecedores habituais do contribuinte autuado em transações que se repetem ao longo dos meses, com origem em diversos Estados, incluindo a própria Bahia, São Paulo, Rio de Janeiro, Paraíba. Nessa relação estão listados contribuintes de grande porte, a exemplo do CARREFOUR COMÉRCIO E INDÚSTRIA, BRASKEN PETROQUÍMICA, FAURECIA AUTOMOTIVE, BAHIANA DISTRIBUIDORA DE GÁS, LOJÃO DOS PARAFUSOS, entre outros. Em todas as operações foi emitida a correspondente nota fiscal eletrônica (NF-e), com a indicação da chave de acesso, não podendo o contribuinte alegar o desconhecimento dessas aquisições ou mesmo insinuar que as mesmas não ocorreram e que as provas apresentadas no lançamento não são suficientes a demonstrar a ocorrência do fato gerador da penalidade, através do recebimento das mercadorias.

Inexistem, portanto, vícios ou omissões que tenham impedido o sujeito passivo de contraditar e exercer o seu direito de defesa. Preliminar de nulidade negada.

Passemos então ao exame de mérito das infrações impugnadas.

A Infração 1 contém a acusação de recolhimento a menor do ICMS em razão do uso indevido do incentivo fiscal DESENVOLVE, regido pela Lei nº 7.980/2001 e regulamentado pelo Decreto nº 8.205/2002, através da redução do valor devido nos meses objeto do lançamento: Fatos geradores de janeiro, fevereiro, março, maio a dezembro de 2011 e janeiro a maio, julho a dezembro de 2012.

Há que se destacar que o próprio contribuinte, na peça de defesa, reconhece ter cometido equívoco na determinação da base imponível do DESENVOLVE em relação ao cálculo do Saldo Devedor Passível de Incentivo (SDPI), quando classificou os créditos do CIAP (ativos imobilizados) como não incentivados, quando o correto seria classificá-los como incentivados, gerando diferença na quantificação do débito sobre o valor acrescido, e contrariando o que dispõe a Instrução Normativa 27/2009, que trata sobre regras procedimentais quanto à apuração do ICMS a recolher pelo referido programa de incentivo fiscal.

Apesar do contribuinte alegar que esse equívoco não implicou em recolhimento a menos do imposto para o erário estadual, o fato é que a classificação dos créditos do ativo fixo vinculados ao projeto industrial do benefício, como não incentivados, resulta em redução da parcela mensal do imposto não incentivada, já que esses créditos deixaram de ser compensados sobre os valores cujos pagamentos foram diferidos para o futuro. Houve, portanto, redução do valor recolhido a cada mês, relativo às parcelas não alcançadas pelo DESENVOLVE, de forma que na autuação foi aplicada a regra contida no art. 18 do Dec. 8.205/02, que estabelece que a empresa que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês.

Há que se entender aqui que a aplicação desse dispositivo do Dec. 8.205/02 alcança tanto a falta de recolhimento, como o recolhimento a menor do imposto, pois em se tratando de benefício tributário condicionado não há possibilidade do contribuinte adotar a conduta de pagamentos parciais para se eximir da sanção prevista na norma, não cabendo se indagar aqui também se houve ou não a intenção do sujeito passivo em cometer fraude contra o erário estadual. Nos termos do art. 136 do CTN, salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Visando exatamente dimensionar a repercussão financeira do procedimento adotado pelo contribuinte, o presente PAF foi convertido em diligência para a ASTEC/CONSEF (Assessoria Técnica do Conselho Estadual de Fazenda), para que fosse revisada a sistemática de cálculo adotada pelo autuante na apuração do imposto, visto que a autoridade fiscal procedeu ao recálculo do benefício.

Considerando, a título de exemplo, a situação referente ao mês de janeiro de 2011, objeto de análise na peça informativa do autuante e na diligência da ASTEC, o ICMS apurado naquele mês, considerando a compensação correta dos créditos do ativo fixo (CIAP), foi de R\$285.929,22. Desse montante, a parcela incentivada correspondeu a R\$202.479,37 e, consequentemente, o ICMS Normal a recolher, a cifra de R\$83.449,85. Desse valor o contribuinte recolheu apenas R\$58.283,24, correspondente a 69,84% do que deveria ter pago ao Estado da Bahia. Nessas circunstâncias, em razão da falta de pagamento do ICMS não incentivado, não importa se total ou parcial, o contribuinte naquele mês perde direito ao benefício. No caso concreto a perda do benefício é

parcial. Como o ICMS não postergado, recolhido na data regulamentar, correspondeu a 69,84%, o valor da parcela postergável será de apenas R\$141.416,11 (69,84% de R\$202.479,37). Dessa forma, a perda do benefício será somente a diferença aritmética: R\$202.479,37 - R\$141.416,11 = **R\$61.063,26**. Somando-se esse valor ao que deixou de ser recolhido no aludido mês a título de ICMS não incentivado, ou seja, de ICMS normal (R\$83.449,85 – R\$58.282,24 = **R\$25.166,61**), tem-se que o valor total devido em janeiro/2011, será de **R\$61.063,26 + R\$25.166,61 = R\$86.229,87**.

Entendo ser correta essa metodologia de cálculo adotada no Auto de Infração, para os demais meses que integram a Infração 01, com os ajustes feitos na revisão, visto ser ela mais consentânea inclusive com os princípios constitucionais da proporcionalidade e da razoabilidade, de forma que o cálculo financeiro da perda do benefício é ajustado exatamente na proporção do que deixou de ser apurado e recolhido pelo contribuinte aos cofres públicos. Há que se considerar ainda que a norma que determina a perda do benefício (art. 18, do Dec. 8.205/2002) é de natureza sancionatória, mas uma razão a reforçar a sua aplicação de forma atenuada e proporcional, e não através de mecanismo de tudo ou nada (oito ou oitenta), através do qual ou se mantém a totalidade do que foi indevidamente apropriado ou se exclui todo o direito à benesse tributária. Rejeito a alegação empresarial de que essa metodologia de cálculo para a quantificação dos valores a serem exigidos pela perda do benefício do DESENVOLVE, através da proporcionalidade, careça de base legal a invalidar o ato de lançamento fiscal.

Todavia, em relação ao mês de novembro/2012, conforme detectado pela defesa e revisado por auditor fiscal da ASTEC, restou comprovado o acerto dos cálculos efetuados pelo contribuinte, visto que houve emissão de Nota Fiscal nº 11.960 de devolução de matéria-prima (com direito ao incentivo fiscal), que por equívoco foi registrada com o CFOP 5.202 (devolução de mercadorias adquiridas para comercialização). Foi emitida pelo contribuinte a carta de correção, com o devido aproveitamento do crédito na parcela incentivada pelo benefício do DESENVOLVE, restando demonstrado e confirmado na revisão a inexistência de valores residuais a recolher no mês de novembro de 2012.

Importante destacar também que a apuração alternativa, apresentada no Parecer da ASTEC, denominada de opção 02, totalizando a exigência de R\$151.112,76 (Tabela IV – fl. 304 e correspondentes anexos – Apêndices A e A1 – fls. 308 a 367), só remanesceu na cobrança os valores do ICMS Normal indevidamente apurado, sem qualquer repercussão no ICMS objeto da dilação de prazo de pagamento pelo benefício do DESENVOLVE (IMPOSTO INCENTIVADO). Essa metodologia de cálculo favorece o infrator que apurou indevidamente as parcelas sujeitas e não sujeitas ao incentivo e não tem respaldo na legislação de regência do ICMS, especialmente no que dispõe o art. 18 do Dec. 8.205/2002. A título de exemplo, nessa metodologia alternativa, o ICMS apurado no mês de janeiro/2011 foi de R\$25.166,62, exatamente o valor do imposto normal que deixou de ser recolhido pelo contribuinte, e somente ele, sem qualquer repercussão na parcela do tributo incentivado, no importe total de R\$202.479,37.

Observo ainda que após a revisão fiscal da ASTEC, com a elaboração do Parecer Técnico 015/2019 (fls. 295/307 e respectivos anexos), autuante e autuado permaneceram silentes, não contestando os resultados ali apurados.

Mantenho, portanto, parcialmente a Infração 01, adotando a solução apresentada no Demonstrativo de Débito que integra a Tabela III, inserida à fl. 304, no importe principal de **R\$965.298,56**, apurado através da metodologia da proporcionalidade sobre a parcela do imposto incentivado.

No que se refere à Infração 02, superada a nulidade suscitada pela defesa conforme já analisado neste voto, no mérito observo que a multa de 10% sobre o valor das entradas não registradas, prevista no art. 42, inc. IX, da Lei nº 7.014/96, foi reduzida para 1%, por conta da alteração promovida na citada norma pela Lei nº 13.816, de 21/12/2017. Aplica-se ao caso as disposições do art. 106, inc. II, letra “c” do CTN, pois a norma que reduziu a penalidade é mais benéfica, retroagindo os seus efeitos para alcançar o presente ato de lançamento de ofício, na fase de julgamento. Aplico de ofício a redução prevista na norma legal editada em 2017, reduzindo a Infração 02 de R\$176.060,74 para R\$17.606,07.

Passemos a examinar, na sequência, o pedido subsidiário da defesa direcionado no sentido de afastar a penalidade lançada no Auto de Infração ou a menos reduzi-la a patamar menos gravoso. A penalidade 100% do valor do imposto, lançada neste Auto de Infração (**item 01**), corresponde à parcela do lançamento de ofício que decorre de expressa disposição da legislação do ICMS – Lei nº 7.014/96, art. 42, inc. IV, letra “j”. O contribuinte sustenta que referida penalidade no patamar estabelecido na lei ordinária estadual viola o art. 150, inc. IV, da Carta Magna, que veda a utilização de tributo que possa incorrer em efeito confiscatório.

Ocorre que por disposição também expressa da legislação processual é vedado aos órgãos de julgamento administrativo decretar a inconstitucionalidade ou ilegalidade da norma posta no ordenamento jurídico tributário. Assim dispõe o art. 167, incisos II e III, do RPAF (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia). Essa questão somente poderá ser apreciada através do manejo, pelo contribuinte, de ações perante o Poder Judiciário, de forma que a multa lançada no item 01 do Auto de Infração fica mantida sem alteração de valor.

Ante o exposto, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração que passa a apresentar a

seguinte configuração:

Infração 01: R\$965.298,56 (procedente em parte- reduzida após diligência revisora);

Infração 02: R\$17.606,07 (procedente em parte – reduzida de ofício);

Infração 03: R\$230,00 (não impugnada – procedente);

Infração 04: R\$280,00 (não impugnada – procedente);

Infração 05: R\$4.270,12 (não impugnada – procedente).

A 5^a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da presente decisão para esta 2^a Câmara do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

A recorrente inconformada com a decisão proferida interpôs Recurso Voluntário, especificamente quanto as infrações 01 e 02, conforme razões abaixo.

Levando em consideração as conclusões levantadas pela Junta de Julgamento, ao proferir seu entendimento no referido Acórdão, têm-se em vista que os julgadores acataram parcialmente a tese defensiva apresentada, todavia, acataram manifestação do preposto fiscal o qual aduziu a existência de suposta diferença de imposto a recolher.

Os valores apurados pelo preposto autuante e reconhecidos como devidos pelo acórdão recorrido, contudo, não devem ser considerados, isto porque houve um erro na aplicação da legislação que rege o DESENVOLVE, o que levou à suposta diferença encontrada, como passaremos a demonstrar.

Conforme narrado na Impugnação, e esboçado no Relatório do acórdão contra o qual se insurge, a infração foi lavrada em razão de supostas infrações a legislação do DESENVOLVE, notadamente, quando a apuração de suposto recolhimento a menor da parcela incentivada, *“em razão de uso indevido de incentivo fiscal - dilação de prazo para pagamento de ICMS - relativo às operações próprias, em desacordo com a legislação do DESENVOLVE, modificando as características essenciais da obrigação tributária principal e provocando redução do montante do imposto devido”*.

Alegou o contribuinte em sua peça de defesa, que o recolhimento a menor se deu em razão de um equívoco na apuração quando da determinação da base de cálculo do DESENVOLVE em relação ao cálculo do SDPI (Saldo Devedor Passível de Incentivo). Tal fato ocorreu quando a Empresa classificou os créditos do CIAP como não incentivado quando o correto seria classificar como incentivado, o que gerou uma pequena diferença no ICMS a recolher.

Alegou o contribuinte que, de forma contrária ao Decreto nº 8.205/2002 que instituiu o Regulamento do DESENVOLVE, o autuante calculou uma “proporcionalidade” do incentivo em função do ICMS pago no dia 09 de cada mês tomando por base o § 3º, do artigo 18 do citado diploma legal, onde este dispositivo regula a perda do direito ao benefício quando o contribuinte não recolher o imposto devido no prazo regulamentar, o que não foi o caso.

Alega que o que de fato aconteceu foi que, por erro de interpretação da legislação o SDPI foi calculado a maior, portanto, não caberia a aplicação de proporcionalidade, pois a parcela do ICMS incentivado que deve ser paga à vista foi paga a maior o que mantém o benefício integral cabendo apenas recolher a diferença apurada conforme planilhas de Resumo do valor devido já anexadas aos autos juntamente com a defesa inicial.

Entende que apesar de ficar claramente demonstrado nas peças de defesa que foram acostadas pelo Autuado, acreditamos que houve um equívoco de interpretação dos cálculos apresentados por parte da Junta de Julgamento, motivo este que pode ter levado ao acatamento das alegações do preposto autuante no que diz respeito ao valor do imposto a ser recolhido para o exercício em contenda.

Salienta a recorrente que o saldo devedor mensal do ICMS passível de incentivo foi calculado a maior desta forma, para efeito de cálculo de ICMS, tem-se que a parcela não dilatada a recolher foi calculada e o ICMS correspondente foi recolhido a maior. Ou seja, a diferença de ICMS encontrada como não recolhida pelo contribuinte refere-se à operação não incentivada, visto que

foi lançado um crédito classificado como não incentivado de forma equivocada.

Conclui que restou evidente que existe uma inconsistência na apuração do SDPI realizada pelo Autuante, assim como houve uma inconsistência da apuração realizada pelo contribuinte. Todavia, por auditoria realizada na planilha anexa a peça inicial de defesa, é possível verificar que o Contribuinte, a contrário do que afirma o Auditor, realizou pagamento a maior da parcela não dilatada, *e não a menor*, portanto não cabe a presunção de proporcionalidade do Incentivo Fiscal, calculada pelo Auditor, estando a interpretação do mesmo em desacordo com o art. 18, §3º.

Reclama quanto a manutenção da multa de 100% sobre a infração 01. Diz que se equivoca o acordão recorrido ao sustentar que o contribuinte aqui tenta reduzir a multa aplicada em razão meramente no princípio do não-confisco, quando, todavia, este lança mão do próprio regulamento do Imposto Estadual, entendendo que o enquadramento legal para sua aplicação não condiz com a realidade dos fatos, motivo pelo qual requer o seu reenquadramento, mantendo assim a legalidade estrita.

Cita que é possível observar que o preposto autuante aplicou multa de 100% pelo suposto cometimento de infração (a qual ficara acima descharacterizada). Ocorre, todavia, que ainda que esta Junta de alguma forma entenda cabível a aplicação de penalidade pelos fatos narrados no Auto Impugnado, jamais poderá ser ela de 100%, enquadrando a suposta infração no disposto pelo art. 42, IV, “j” da Lei nº 7.014/06.

Afirma que a aplicação da multa descrita no Auto faz-se de forma totalmente equivocada, abusiva e excessiva pelo preposto Autuante. A culminação de multa de 100% é extremamente grave, e como tal, indicada apenas para casos extremos como disposto pela própria legislação. O dispositivo citado pelo Fiscal estabelece multa de 100% para os casos de “*se constatar qualquer ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente nesta Lei*”.

Conclui salientando que não restam dúvidas, portanto, que, caso seja mantida a infração, a multa aplicável deverá ser a disposta pelo inciso II, alínea “f”, na proporção de 60%, o que fica desde já requerido, por ser justo e de direito!

Quanto a infração 02, reitera-se os termos postos na inicial de defesa, vez que o contribuinte entende inconsistentes os argumentos apresentados no acórdão recorrido.

Conforme narrado em peça de impugnação, diz que a autuação nasceu baseada na consulta via sistema eletrônico de emissão de Notas Fiscais Eletrônicas, na qual o preposto autuante verificou a existência de Notas Fiscais supostamente emitidas por estabelecimentos do Estado da Bahia e outros Estados, onde constavam como suposto destinatário o estabelecimento ora autuado. Não junta aos autos nenhum outro documento, apenas as cópias citadas.

Ressalta, contudo, que caberia requerer a nulidade da presente infração isto porque a mesmo carece de clareza e precisão no que se refere a ambas as infrações o que viola a regra estabelecida pelo art. 18, inciso IV, alínea “a” e do art. 39, inciso III do Decreto nº 7.629 de 09/07/99.

Aponta que a prova da infração fiscal deve ser produzida pelo fisco (art. 333, I do CPC) e não pelo contribuinte, porque é do fisco, nos termos legais, o dever de lançar nos moldes do art. 142 do CTN.

Aduz que a simples existência de Notas Fiscais emitidas por terceiros em favor do ora contribuinte por si só não comprovam a ocorrência do fato gerador, o qual decorre da efetiva circulação da mercadoria tendo como destinatário o mesmo. Não existe qualquer prova nos autos de que as mercadorias deram entrada ou mesmo foram adquiridas pelo contribuinte autuado.

Não existe comprovação de recebimento das mesmas, sequer foi anexado pelo autuante os respectivos conhecimentos de transporte que comprovem a circulação daquelas mercadorias (conhecimento de frete do transportador, canhoto comprovando a entrega da mercadoria pelo fornecedor, comprovante de trânsito das mesmas através documentos de postos fiscais do trânsito).

Traz decisão da 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL, ACÓRDÃO JJF Nº 0157-01/14.

Requer seja reconhecida a inexistência do débito remanescente em razão aplicação correta da legislação pertinente, para que Vossas Excelências, reformando o Acórdão nº JJF 0090-05/20VD, julguem pela IMPROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, declarando IMPROCEDENTE A INFRAÇÃO 01 e NULA A INFRAÇÃO 02, para ver excluída a cobrança do ICMS contra si imposta.

O conselheiro Paulo Danilo Reis Lopes declarou impedimento devido à participação da decisão de Primeira Instância.

Registra-se a presença na sessão de julgamento, via videoconferência, o advogado do Autuado, Dra. Ana Cecília Rocha Bahia Menezes – OAB/BA nº 22.820 e acompanhada pela contadora da Sra. Nívea Mendes.

Este é o relatório.

VOTO

Analizando inicialmente o presente Recurso de Ofício, verifico que a decisão da 5ª JJF 0090-05/20-VD, desonerou o sujeito passivo em mais de R\$200.000,00, revelando, portanto, a pertinência do presente recurso de ofício.

Na assentada de julgamento, ocorrida em 29/06/2017, após apreciação do Parecer de fls. 278 e 279, a relatora de piso relatou que o presente PAF fora anteriormente diligenciado à ASTEC, fls. 274/275, e posteriormente encaminhado à INFRAZ de origem, sem, contudo, obter êxito. Foi deliberado, então, nova diligência à ASTEC. Referido órgão analisou todas as Resoluções vinculadas ao Incentivo do DESENVOLVE do contribuinte e concluiu que: i) o deferimento do ICMS nas aquisições de bens de ativo fixo estava em plena fruição ao longo do período fiscalizado, sendo passíveis de apropriação os créditos fiscais de ICMS porventura existentes oriundos de eventuais operações de aquisição de bens/mercadorias, desde que observadas as regras estabelecidas pela legislação tributária acerca da apropriação dos mencionados créditos; ii) a parcela do ICMS passível da dilação de prazo concedida correspondia a um percentual de 90% (noventa por cento) do saldo devedor passível de incentivo, apurado pelo contribuinte e iii) para efeito do cálculo do saldo devedor mensal do ICMS passível do incentivo, há de se considerar os ditames contidos nas Resoluções nºs 78/2005 e 89/2010, as quais se encontravam em vigor, inclusive o valor de piso de saldo devedor fixado originalmente pela Resolução nº 89/2010, a partir de 01/07/2010.

Concluiu, pois, o fiscal diligente, que o lançamento fiscal foi originalmente realizado com base em 2 procedimentos: i) mediante a aplicação das regras contidas na Instrução Normativa nº 27/09, calculou a parcela incentivada e o ICMS NORMAL (código 806) a recolher e confrontou com o valor pago; ii) cotejou o percentual de proporcionalidade considerando o valor efetivamente recolhido em relação ao montante que deveria ter sido recolhido, em cada período de apuração, ignorando parcialmente o incentivo na parcela dilatada proporcionalmente ao percentual encontrado.

Expôs o diligente, que “os valores encontrados pela Autuada, registrados nas linhas “S=Q-R/ICMS PAGO A MENOR”, constantes dos demonstrativos de fls. 235 e 248, à exceção de um único mês, convergem com aqueles apurados pelo Autuante, conforme indicados nas linhas “S=Q-R/ICMS RECOLHIDO A MENOR” dos demonstrativos de fls. 49 e 61. Diz o autuante que a única divergência se dá em relação ao mês de NOV/2012, cujo valor do ICMS devido a Fiscalização entende ser de R\$13.231,90 e o Sujeito Passivo entende ser “zero”.

O fiscal diligente acolheu a alegação defensiva quanto à divergência sinalizada no mês de novembro. Isto porque a Carta de Correção apresentada à fl. 234, demonstra a mencionada retificação da CFOP registrada na NF-e nº 11.960, emitida em 20/11/2012, do código “5202 - Devolução de compra para comercialização” para o código “5.201 - Devolução de compra para industrialização ou produção rural”.

Referida retificação, repercute no cálculo do ICMS a recolher passível de incentivo pelo DESENVOLVE, visto que o valor originalmente declarado como operação não incentiva, é alterado para o campo dos DNVP, ou seja, Débitos Fiscais Vinculados ao Projeto Aprovado,

impactando, portanto, o resultado do levantamento fiscal, em relação ao referido mês de NOV/2012.

Da análise da referida retificação, concluo que não há reparos na decisão de piso. A redução mencionada é o reflexo fiscal do correto enquadramento da Nota Fiscal nº 11.960 no campo destinado ao registro das operações incentivadas, por se tratar de uma operação de devolução de compra vinculada à industrialização, portanto, um débito incentivado.

Neste sentido, mantendo o valor encontrado pelo fiscal diligente, indicado na Tabela II, que totaliza R\$ 965.306,94.

Em referência à redução da infração 02, trata-se de exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória, cujo enquadramento legal da multa imputada está delineado no inciso IX, do art. 42 da Lei nº 7.014/96. À época do referido lançamento, a multa prevista era de 10%, sendo, portanto, acertada a decisão de piso que aplicou o princípio da retroatividade da lei mais benigna, prevista no art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional – CTN.

Isto porque, e considerando que a conduta de falta de registro dos documentos na escritura fiscal do contribuinte passou a ser apenada com menor gravame, deve ser aplicado o percentual vigente de 1% a este lançamento fiscal.

Diante do acima exposto, não há reparos na decisão de piso. Voto pelo Não Provimento do presente Recurso de Ofício.

Passo agora à análise das razões recursais do contribuinte autuado.

De logo, entendo que não deve prosperar o pedido de recursal que visa a nulidade da ação fiscal, tão somente porque, estão presentes nos autos todos os elementos necessários para possibilitar o contraditório, sendo forçoso reconhecer, que as descrições das infrações são objetivas ao imputar ao contribuinte o recolhimento à menor do ICMS NORMAL na infração 01, notadamente por ter aplicado o incentivo em desacordo com a legislação do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE e exigir multa junto à infração 02 pela falta de escrituração de notas fiscais de entrada em sua escrita fiscal.

Vejam, portanto, que a demonstração do autuante foi precisa e, conforme dispõe o §2º, do art. 18 do RPAF, não há como prosperar a alegação de nulidade pretendida, quando o ato tenha de fato atingido sua finalidade.

Não identifico, assim, nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal.

No mérito, e no tocante à infração 01, importante mencionar as alegações trazidas pelo fiscal autuante:

As planilhas acostadas ao processo (fl. 48/76) evidenciam, claramente, a metodologia utilizada para se identificarem as parcelas em relação às quais consideramos que o contribuinte perde o direito ao benefício fiscal. Apenas para facilitar o entendimento, tome-se como exemplo a situação referente ao mês de novembro de 2011. O ICMS NORMAL apurado naquele mês foi de R\$285.929,22. Desse montante, a parcela incentivada foi de R\$ 202.479,37. Consequentemente, o ICMS NORMAL a recolher foi de R\$ 83.449,85. Ocorre que deste total, o contribuinte recolheu apenas R\$ 58.283,24, ou seja, 69,842234% do que deveria ter sido recolhido. Ora, em face do que determina a legislação que rege o DESENVOLVE, nestas circunstâncias o contribuinte perde o direito ao benefício, parcialmente, é claro. Como o percentual do ICMS não postergado recolhido na data regulamentar foi de 69,842234%, o valor da parcela postergável será de apenas R\$ 141.416,11. Isto significa que ele perderá o direito ao incentivo no tocante à diferença, ou seja, R\$ 61.063,26 (202.479,37 – 141.416,11). Somando-se este valor com a diferença do ICMS NORMAL que deixou de ser recolhido no aludido mês, que foi R\$ 25.166,61 (83.449,85-58.282,24), obtém-se o valor do ICMS devido, que é R\$ 86.229,87.

Dos esclarecimentos acima, percebe-se que a referida infração reclama ICMS incentivado, em razão da falta de pagamento de parte da parcela não incentivada no prazo regulamentar, considerando que a perda do benefício foi proporcional ao valor não incentivado que não foi pago no prazo regulamentar.

A recorrente se insurge, alegando que não há fundamentação legal na proporcionalidade aplicada. Explica que somente caberia a perda do benefício fiscal, quando da falta de recolhimento da parcela não dilatada, o que não ocorreu, visto que há pagamentos, ainda que em montante inferior ao valor efetivamente apurado pelo fiscal autuante.

No mesmo sentido, não há como prosperar as alegações recursais. O direito à aplicação do incentivo fiscal do DESENVOLVE está devidamente disciplinado no § 3º, do art. 18 do Decreto nº 8.205/02, conforme transcrição abaixo:

“Art. 18. A empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês. ... § 3º Na hipótese do saldo devedor mensal do ICMS passível de incentivo ser apurado a menor, fica assegurado o benefício em relação à parcela calculada como incentivada naquele mês, caso o pagamento correspondente à parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, escriturada pelo contribuinte, ocorra na data regulamentar.”

Confessa a recorrente, que o recolhimento a menor se deu em razão de um equívoco na apuração do seu imposto, quando da determinação da base de cálculo do DESENVOLVE em relação ao cálculo do SDPI (Saldo Devedor Passível de Incentivo). Explica que referido erro foi motivado pela classificação indevida dos créditos do CIAP como não incentivado quando o correto seria classificar como incentivado, o que gerou diferença no ICMS a recolher, cujo prazo é o dia 09 do mês subsequente.

Ou seja, não demonstra a recorrente irresignação em relação à classificação fiscal realizada pelo autuante, restringindo-se a contestar a aplicação da proporcionalidade nos cálculos realizados.

Pelo exposto, conforme já esclarecido acima, o cálculo da proporcionalidade é coerente com a legislação posta, cuja exigência do ICMS demonstra-se efetivamente subsistente.

Deve-se, contudo, observar a redução já realizada em sede de impugnação, em referência ao mês de novembro de 2017, pelas razões já expostas no Recurso de Ofício acima demonstrado.

Ainda em referência à infração 01, não se conforma a recorrente com a multa aplicada em percentual de 100%.

Entendo que assiste razão ao defendente, quanto à redução da multa pleiteada. Se considerado que não restou caracterizado nos autos que houve dolo, simulação ou fraude, elementos subjetivos que não podem ser presumidos e sim comprovados, considerando que o fiscal autuante não apontou para qualquer ilícito concernente à existência de dolo, fraude ou simulação, a multa aplicada poderá ser recapitulada para a alínea “f”, do inciso II, do artigo 42 da Lei Estadual nº 7.014/1996, que trata do percentual de 60% (sessenta por cento).

Quanto à infração 02, saliento que a recorrente basicamente aponta para a ausência de provas do efetivo ingresso das mercadorias, objeto do presente lançamento de ofício, além de contestar a falta de apresentação de outros documentos probatórios em que se funda a imputação.

Ocorre que, conforme menciona o fiscal autuante, nos exercícios de 2011 e 2012, o contribuinte deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal e todos os dados referentes encontram-se evidenciados em planilhas acostadas ao processo nas (fls. 44/47), inclusive em mídia eletrônica.

Além disso, tratando-se de notas fiscais eletrônicas, que desde a sua emissão encontram-se disponíveis no ambiente da nota fiscal eletrônica, estas podem ser rejeitadas pelo contribuinte. Ou seja, se não as reconhecem, poderiam ter sido negadas pelo autuado. No, entanto, após o lançamento de ofício, a simples negativa do recebimento de notas fiscais eletrônicas, sem efetiva comprovação, é insuficiente para elidir a infração.

A infração foi elaborada com base em notas fiscais eletrônicas, cabendo ao contribuinte, portanto, o ônus de provar, de forma inequívoca, a improcedência da infração, incumbência da qual, repita-se, não se desvencilhou.

Não basta então a simples alegação do contribuinte em suas razões de defesa de que desconhece

as operações em comento. Nessas condições o contribuinte deve ter uma postura pró-ativa, apresentando espontaneamente provas que tiver, inclusive documentos e demonstrativos referentes às suas alegações, conforme art. 123 do RPAF.

Dessa forma, entendo que as alegações recursais se revelam genéricas, tão somente porque, em que pese as alegações da recorrente, esta não se desincumbiu satisfatoriamente do seu mister de efetivamente apontar erros no lançamento fiscal.

Em relação ao questionamento de que a multa se encontra inadequada e de que seu percentual se encontra excessivo, não vejo como prosperar tal pleito recursal, haja vista que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade das penalidades previstas na legislação estadual, bem como, para decretar a constitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, inciso I do RPAF/BA. Portanto, não é nesta Câmara de Julgamento Fiscal o foro apropriado para a discussão de uma possível ilegalidade de norma tributária estadual, como arguido pelo recorrente.

A multa aplicada na referida infração 02, está devidamente prevista em nosso ordenamento legal e se aplica aos fatos relatados pelo fiscal autuante na referida infração.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do presente Recurso Voluntário, acatando as alegações defensivas quanto a recapitulação da multa aplicada. Assim, o montante do Auto de Infração fica no valor total de R\$987.684,75.

Infração 01: R\$965.298,56 – PROC. EM PARTE c/ redução da multa de 100% p/ 60% - P.PARCIAL;

Infração 02: R\$17.606,07 – PROC. EM PARTE – reduzida, de ofício, 10% p/ 1% - N.PROVIDO;

Infração 03: R\$230,00 - não impugnada – PROCEDENTE;

Infração 04: R\$280,00 - não impugnada – PROCEDENTE;

Infração 05: R\$4.270,12 - não impugnada – PROCEDENTE.

Este é o voto.

VOTO DISCORDANTE (Infração 1 – Recurso Voluntário)

Peço licença à ilustre Relatora para discordar de uma conclusão, de relativa diminuta expressão no seu voto, exclusivamente no que se refere à Infração 01, no atinente ao Recurso Voluntário. Em outras palavras, concordo integralmente com as conclusões que Sua Excelência exarou em relação ao Recurso de Ofício, e em relação à Infração 02.

Também concordo que a infração 01 restou caracterizada, pois foi evidenciado que a Contribuinte recolheu ICMS a menor, em razão de uso indevido de incentivo fiscal do DESENVOLVE, modificando características da obrigação tributária principal e reduzindo o montante do imposto devido. Concordo, ademais, com a redução do percentual da multa de ofício aplicada (de 100% para 60%), pelo seu reenquadramento.

Minha discordância, limita-se à aplicação do critério de proporcionalidade, criado pelo Agente Autuante e coonestado pelas instâncias deste Conselho, no que concerne à sanção específica da perda do benefício de dilação, quando do não recolhimento da parcela não sujeita à dilação.

Sobre este ponto específico, peço licença, primeiramente, para sumariar os debates processuais.

Em sede de Defesa, o Sujeito Passivo assim discorreu (fls. 209 a 211):

“Outro equívoco, que fere a legislação pertinente, Decreto 8.205/2002 que instituiu o Regulamento do Desenvolve é que o autuante calculou uma ‘proporcionalidade’ do incentivo em função do ICMS pago no dia 09 de cada mês tomando por base o § 3º do artigo 18 do citado diploma legal, onde este dispositivo regula a perda do direito ao benefício quando o contribuinte não recolher o imposto devido no prazo regulamentar, o que não foi o caso.

(...)

A legislação que culmina [Sic] sanção pela existência de erro na apuração da parcela incentivada, o artigo 18 do Dec. 8.205/02, por sua vez fala em inexistência de recolhimento da parcela não dilatada, situação essa imediatamente descartada, até mesmo pelo autuante, e em seu § 3º, ainda que de forma mais ‘branda’, também culmina sanção pelo recolhimento a menor daquela mesma parcela, fato não cometido pelo contribuinte, como

prova a planilha anexa. Se fica claro pelas planilhas anexadas a presente defesa que o contribuinte, de fato, recolheu a maior o imposto (e não a menor), aplicar o dispositivo citado considerando cometimento de infração é realizar interpretação contra legem, vedada pelo ordenamento jurídico pátrio.”

Em sede de Informação Fiscal, fls. 268 a 269, o Autuante assim dissertou (o grifo é nosso):

“As planilhas acostadas ao processo (fl. 48/76) evidenciam, claramente, a metodologia utilizada para se identificarem as parcelas em relação às quais consideramos que o contribuinte perde o direito ao benefício fiscal. Apenas para facilitar o entendimento, tome-se como exemplo a situação referente ao mês de novembro [Rectius, janeiro] de 2011. O ICMS NORMAL apurado naquele mês foi de R\$285.929,22. Desse montante, a parcela incentivada foi de R\$202.479,37. Consequentemente, o ICMS NORMAL a recolher foi de R\$83.449,85. Ocorre que deste total, o contribuinte recolheu apenas R\$58.283,24, ou seja, 69,842234% do que deveria ter sido recolhido. Ora, em face do que determina a legislação que rege o DESENVOLVE, nestas circunstâncias o contribuinte perde o direito ao benefício, parcialmente, é claro. Como o percentual do ICMS não postergado recolhido na data regulamentar foi de 69,842234%, o valor da parcela postergável será de apenas R\$141.416,11. Isto significa que ele perderá o direito ao incentivo no tocante à diferença, ou seja, R\$61.063,26 (202.479,37 - 141.416,11). Somando-se este valor com a diferença do ICMS NORMAL que deixou de ser recolhido no aludido mês, que foi R\$25.166,61 (83.449,85 - 58.282,24, obtém-se o valor do ICMS devido, que é R\$86.229,87.

Como se pode observar, o procedimento adotado está em consonância com o que estabelece o Artigo 18 do Decreto 8.205/2002, segundo o qual a empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada daquele mês.”

Não inteiramente convencida da legalidade do procedimento, a Ilustre 5^a Junta de Julgamento Fiscal (JJF), em sessão de 10/05/2016, determinou a conversão do feito em diligência à ASTEC, para que, entre outras medidas, examinasse a seguinte questão: *“Ressalto que foi aplicada uma proporcionalidade para apurar as parcelas em que a sociedade empresária teria perdido o direito ao benefício fiscal. Pergunto se há previsão para aplicação de tal proporcionalidade na legislação do DESENVOLVE? Como o percentual do ICMS não postergado recolhido na data regulamentar foi de 69,842234%, este percentual foi considerado pelo autuante, para apurar a infração, ou seja, a perda do direito ao incentivo fiscal.”* (fl. 275)

E a resposta da ASTEC, em substancioso Parecer de fls. 295 a 307, conteve amplo estudo do regime do benefício especificamente fruído pela Contribuinte, e todo o trabalho empreendido pela Fiscalização, segregando diversos cenários. Especificamente em relação à utilização do “conceito de proporcionalidade pelo Autuante” (fl. 299), o Ilustre Diligente assim dissertou (fl. 306):

“(i) A utilização da proporcionalidade para a apuração do quantum exigido na infração 01 decorreu de interpretação, pelo Autuante, do art. 18 do Decreto nº 8.205/2002, conforme consta da Informação Fiscal (fls. 269); (ii) Por se tratar de questão de mérito relacionada com interpretação de norma vigente, não cabe a este Diligente, por força regimental, se posicionar em relação ao mérito desta demanda.”

Em outras palavras: a ASTEC não ofereceu opinativo quanto à interpretação da legislação, ou quanto ao critério interpretativo utilizado pelo Autuante.

Em sede de julgamento, a 5^a JJF exarou por meio do Voto condutor da Relatora, acolhido à unanimidade, a seguinte conclusão:

Há que se entender aqui que a aplicação desse dispositivo do Dec. 8.205/02 alcança tanto a falta de recolhimento, como o recolhimento a menor do imposto, pois em se tratando de benefício tributário condicionado não há possibilidade do contribuinte adotar a conduta de pagamentos parciais para se eximir da sanção prevista na norma, não cabendo se indagar aqui também se houve ou não a intenção do sujeito passivo em cometer fraude contra o erário estadual. Nos termos do art. 136 do CTN, salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

(...)

Entendo ser correta essa metodologia de cálculo adotada no Auto de Infração, para os demais meses que integram a Infração 01, com os ajustes feitos na revisão, visto ser ela mais consentânea inclusive com os princípios constitucionais da proporcionalidade e da razoabilidade, de forma que o cálculo financeiro da perda do benefício é ajustado exatamente na proporção do que deixou de ser apurado e recolhido pelo contribuinte aos cofres públicos. Há que se considerar ainda que a norma que determina a perda do benefício (art. 18, do Dec. 8.205/2002) é de natureza sancionatória, mas uma razão a reforçar a sua aplicação de forma atenuada e proporcional, e não através de mecanismo de tudo ou nada (oito ou oitenta), através do qual ou se mantém a

totalidade do que foi indevidamente apropriado ou se exclui todo o direito à benesse tributária. Rejeito a alegação empresarial de que essa metodologia de cálculo para a quantificação dos valores a serem exigidos pela perda do benefício do DESENVOLVE, através da proporcionalidade, careça de base legal a invalidar o ato de lançamento fiscal.

Enfim, em seu preciso voto, a Nobre Relatora destes autos asseverou sobre o tema que: “*Pelo exposto, conforme já esclarecido acima, o cálculo da proporcionalidade é coerente com a legislação posta, cuja exigência do ICMS demonstra-se efetivamente subsistente*”.

É o suficiente, Nobres Pares, para pontuar nossa divergência.

Em primeiro lugar, parece restar cada vez mais assentada aquela premissa que já defendi, até mesmo academicamente (*In WERNECK, Leandro Aragão et. alii. Direito Tributário Internacional e Tributação direta/indireta [Anais do 1º Congresso Virtual de Direito Tributário]. São Bernardo do Campo: MeuCongresso.Oline, 2020]*), de que a sanção específica da perda do benefício do DESENVOLVE, em relação ao mês cuja “parcela não dilatada” não foi paga no prazo regulamentar, possui, sim, caráter sancionatório. Já se defendeu neste CONSEF, que seu caráter de “condição” para a fruição do benefício (de dilação da parcela incentivada), afastaria os efeitos decorrentes do seu caráter sancionatório, o que refutamos.

Ora, Senhores, é verdade que normas que “condicionam” a fruição de um benefício fiscal, devem ser interpretadas “literalmente” (por extensão do que dispõe o art. 111, inciso II do CTN). Também é verdade que se interpreta de maneira mais favorável ao acusado a lei tributária que define infrações ou lhe comina penalidades, em caso de dúvida acerca da penalidade aplicável ou a sua graduação (art. 112 do mesmo CTN).

Observa-se que a questão ora em exame, suscitou grande dúvida. Dúvida do órgão julgador de primeiro grau, que requisitou consulta da ASTEC; dúvida da ASTEC, que optou por não se posicionar “*Por se tratar de questão de mérito relacionada com interpretação de norma vigente*”.

Curioso que se tenha tergiversado em interpretar. Ora, todo aplicador da norma (e todos que a ela se sujeitam) vivem de interpretar o repertório de textos normativos a fim de alcançar seu sentido!

No caso em questão, já discorri (fonte acima), sobre o caráter polêmico da variação do repertório normativo. Penso que a interpretação mais plausível do comando do art. 18, *caput*, em conjugação com seu § 3º, do Decreto nº 8.205/02, é a que conduz à conclusão de que o “não recolhimento” da parcela é que conduz à gravosa sanção. Digo gravosa porque o não recolhimento da “parcela não dilatada” no prazo regulamentar tende a acarretar incremento de até oito vezes (se computada a multa de 100%) o valor que o Sujeito Passivo estimava e apurava devido.

Ora, um erro de cálculo, plausível e justificado, considerando a reconhecida complexidade do cálculo do SDPI (Saldo Devedor Passível de Incentivo) e mesmo o recorrente equívoco que se tem observado em relação aos bens integrantes do ativo imobilizado (o que se deu no presente caso), repito, um tal equívoco não pode legitimamente implicar em oneração tão relevante.

Tanto é verdade, Senhores, que o Autuante criou uma regra que não se encontra na legislação. Percebam: a infração que enseja a aplicação da “sanção específica” (art. 18 do Decreto nº 8.205/02) é “não recolher a parcela no prazo”. Não diz ali “não recolher, ou recolher a menor”, e nesta situação especial (em que a sanção consiste num suposto retorno ao *statu quo ante*), seria de boa medida a presença clara das suas ações verbais, se fosse essa a intenção do legislador. E não o fez, por um motivo que me parece óbvio: **a sanção se direciona a quem não cumpre tempestivamente e substancialmente com a parcela.**

Considero que, no exemplo muito aventado nos autos (jan/2011), o Sujeito Passivo recolheu corretamente cerca de 70% da parcela. Houve um implemento substancial, justificado pela dificuldade de compreensão da norma e erro na determinação do SDPI. É plausível a interpretação, neste caso, de não aplicação da “sanção específica”.

Ora, senhores Julgadores, quando a graduação da sanção comporta interpretações diversas, inclusive a exótica “proporcionalidade” de que se valeu (reconheça-se, com elevado instinto de Justiça), a Fiscalização **sem qualquer fundamentação em texto normativo** (peço vênia para

retomar os fundamentos acima: a) Autuante: “é claro”; b) Diligente “é passível de interpretação”, ou seja, há dúvida; c) Relator em primeiro grau “proporcionalidade e razoabilidade”; d) Relatora de segundo grau “é coerente com a legislação posta”. Em suma: a fundamentação se baseia em postulados hermenêutico-interpretativos que, à luz do que dispõe o art. 112, inciso IV do CTN somente se sustentariam se outra interpretação, igualmente razoável e plausível, não pudesse ser dada à norma conduzindo o acusado a uma situação mais favorável.

Repto: é plausível o erro alegado. É plausível que a penalidade aplicada pelo não recolhimento tempestivo (multa de 60% sobre o valor que deixou de ser recolhido), que propõe a Relatora, seja razoável e proporcionalmente suficiente para sancionar a ocorrência, diante do que dispõe o art. 136 do CTN. É plausível que o legislador, no caso da “sanção específica” haja desejado penalizar quem não paga (ou não paga substancialmente) a parcela não sujeita a dilação, dentro do prazo regulamentar. Enfim, é plausível que o disposto no § 3º, do art. 18 do Decreto nº 8.205/02, se vocacione a aproveitar em favor do Sujeito Passivo, qualquer valor pago dentro do prazo - mas digne-se de afastar a cobrança da “sanção específica”, quando houver adimplemento substancial da parcela.

Em resumo, com fundamento no art. 112, inciso IV do CTN, meu voto é pelo provimento parcial do Recurso Voluntário, também para excluir do lançamento os valores a título de “sanção específica”, uma vez evidenciado o adimplemento substancial do recolhimento da parcela não sujeita a dilação.

É o voto, com minhas homenagens ao escrupuloso entendimento em sentido contrário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário, apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **210404.2906/15-6**, lavrado contra **BAHIA EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$969.568,68**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$18.116,07**, previstas nos incisos IX (reduzida a penalidade), XVII e XVIII, “c” do mesmo diploma legal citado, alterada pela Lei nº 5.534/02, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Infração 1 – Recurso Voluntário) – Conselheiros(as): Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, Paulo Danilo Reis Lopes, Carlos Henrique Jorge Gantois, Eduardo Ramos de Santana e Maurício Souza Passos.

VOTO DISCORDANTE (Infração 1 – Recurso Voluntário) – Conselheiro: Henrique Silva Oliveira.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de janeiro de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA

HENRIQUE SILVA OLIVEIRA - VOTO DISCORDANTE
(Infração 1 – Recurso Voluntário)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS