

PROCESSO - A. I. Nº 297248.0001/18-4
RECORRENTE - ALCATEC PRODUTOS SINTÉTICOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0062-04/19
ORIGEM - INFAZ CRUZ DAS ALMAS (RECÔNCAVO)
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 23/08/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0161-12/21-VD

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. MULTAS. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração mantida em relação ao item “a”. Quanto ao item “b”, autuado comprovou que parte das notas fiscais se encontrava escriturada. Infração parcialmente subsistente. Não acolhidos os argumentos de nulidade e de decadência. Impedimento do órgão julgador administrativo de declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta. Mantido o percentual da multa aplicada em relação às infrações 02 e 03. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão exarada pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JJF nº 0062-04/19, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 09/03/2018, para exigir o pagamento de ICMS no valor histórico de R\$219.111,95, em decorrência das seguintes infrações:

***Infração 02** – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro da escrita fiscal. Multa de 1% no total de R\$16.032,45 – Nota Fiscal não registrada na EFD, com previsão no Art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96.*

***Infração 03** - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro da escrita fiscal. Multa de 1% no total de R\$182.469,87 – Nota Fiscal não registrada na EFD, com previsão no Art. 42, inciso XI da Lei nº 7.014/96.*

Em sede de defesa, a empresa autuada apresentou peça impugnatória às fls. 147 a 172. De início arguiu decadência e preliminar de nulidade da autuação por existência de vício material. Em sequência defendeu exaustivamente as questões de mérito requerendo a exclusão integral da infração 01 em face de existência de denúncia espontânea anterior ao lançamento bem como das infrações 02 e 03 em face do equívoco perpetrado pelo autuante em face de existência de informação no SPED Fiscal das notas fiscais de entradas de mercadorias.

O autuante apresentou Informação Fiscal às fls. 209 a 210. Entendeu pela improcedência da Infração 01, pois disse que o autuado efetuou denúncia espontânea e parcelou o débito respectivo em 2016. E manteve as Infrações 02 e 03.

Isto posto, o presente processo administrativo fiscal foi encaminhado para a 4ª Junta de Julgamento Fiscal. A referida JJF exarou decisão pela Procedência em Parte da autuação no valor de R\$ 196.025,37, previstas pelo art. 42, incisos IX e XI da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, a seguir transcrita:

“(.....)”

Inicialmente reporto-me ao pedido de nulidade do Auto de Infração, por existência de vício material ao arrimo da Lei nº 4.717/65. Neste sentido, observo que o processo administrativo fiscal neste Estado é regido pelo Decreto nº 7.629/99 que aprovou o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, o qual em seu Art. 39, disciplina todos os requisitos que deve conter o Auto de Infração, os quais estão atendidos nos presentes autos. Os motivos alegados pelo autuado, para efeito de nulidade do lançamento, são insuficientes para tal fim e, também não houve cerceamento ao amplo direito de defesa, razão pela qual

afasto a nulidade suscitada.

No tocante à declaração de decadência requerida para os fatos geradores ocorridos entre 01/2013 e 03/13, observo que não se sustenta, vez que a infração 01 trata de falta de pagamento do imposto à título de diferença de alíquota, enquanto que as infrações 02 e 03, se relacionam a descumprimento de obrigações acessórias, obrigação de fazer, que não se confunde com falta de pagamento.

A este respeito, à regra insculpida pelo Art. 150, § 4º do CTN, citada pela defesa, só se aplica quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, porém efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas, situação esta que não se aplica a infração 01, pois não ocorreu a declaração do fato jurídico tributário.

Já em relação às infrações 02 e 03, relacionadas a penalidades por descumprimento de obrigações acessórias, aplica-se a regra estabelecida pelo Art. 173, I do CTN já que não há pagamento e, sim, de obrigação que deixou de ser feita, cumprida. Isto posto, observo que a obrigação de escriturações de notas fiscais no respectivo livro fiscal se insere no rol das denominadas obrigações instrumentais ou acessórias (obrigações de fazer). São informações indispensáveis e necessárias para que o fisco possa aplicar os roteiros de fiscalização a partir dos registros de entradas, saídas, estoques etc. O não cumprimento dessas obrigações pelo sujeito passivo enseja a aplicação de penalidades pecuniárias, observado os procedimentos legais para lançamento das mesmas, previstos na legislação.

Tratando-se, portanto, de obrigação de fazer, mediante a escrituração das notas fiscais de entradas nos livros fiscais, como já dito, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, inc. I do CTN, cujo prazo “a quo” ou inicial tem contagem a partir de 1ª dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado e, diante da inércia do contribuinte da não escrituração, não há ato a ser homologado pelo fisco. Nessa linha de entendimento, considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 09/03/2018, o prazo de decadência em relação aos fatos geradores verificados nos exercício de 2013 teve início em 01/01/2014, encerrando-se em 31/12/18, de forma que não se encontrava extinto o direito do Fisco de lançar as penalidades por descumprimento das obrigações instrumentais cobradas neste Auto de Infração em relação às infrações 02 e 03, bem como em relação à infração 01 conforme já explicitado linhas acima.

Desta maneira, não acolho os argumentos trazidos pela Defesa referentes ao pedido de aplicação de decadência para os fatos geradores ocorridos nos períodos aludidos.

No mérito, em relação à infração 01, que se refere à exigência do imposto no valor de R\$20.609,63, a título de diferença de alíquota, assiste razão ao autuado, já que de acordo com a mídia eletrônica de fl. 206, este ingressou com a Denúncia Espontânea de Débito Tributário nº 600000.1109/16-5, no total de total de R\$105.173,89, com a seguinte configuração “Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio Estabelecimento” que engloba os mesmos períodos aqui autuados. Desta forma acolho o posicionamento do autuante e voto pela improcedência da infração 01.

Quanto às infrações 02 e 03, inicialmente, observo que o argumento defensivo relacionado à inclusão de notas fiscais tributadas conjuntamente com as não tributadas e vice versa, não tem qualquer repercussão na aplicação da penalidade que se encontra abarcada no mesmo artigo, inciso e percentual do Art. 42 da Lei nº 7.014/96, não sendo, portanto, motivo para anulação das infrações, conforme já alinhavado linhas acima quando do exame em preliminar.

Por outro lado, observo que não assiste razão ao autuante, quando afirma que as Notas Fiscais nºs 78.123, 83.981, 74.604, 72.514, 70.846 e 1572, não estão incluídas nos demonstrativos de fls. 23 a 52. Analisando esses demonstrativos, constatei que tais documentos fiscais se encontram sim, incluídos no levantamento fiscal referente à infração 03, e tendo o autuado afirmado de forma peremptória que estas notas fiscais estão lançadas no Registro C100 da sua EFD, o autuante não apresentou prova em contrário, tendo apenas dito que não fazem parte da autuação.

Em vista disto, indefiro o pedido de diligência e/ou perícia fiscal suscitado pela defesa, na medida em que as notas fiscais apontadas pelo autuado como escrituradas, referem-se apenas à infração 03, enquanto que este, não apontou outros documentos fiscais que porventura estivessem escriturados, situação esta que demandaria em conversão do processo em diligência, para as devidas averiguações e exclusões, se fosse o caso, entretanto, tendo em vista o pequeno quantitativo de notas fiscais apontadas pelo autuado como escrituradas, acolho o argumento defensivo, e procedo à exclusão das penalidades alusivas aos referidos documentos na forma abaixo:

NOTA FISCAL	FLS.	TOTAL LANÇADO	EXCLUSÃO	DEVIDO
78.123	59 – 07/13	6.694,32	406,31	6.288,01
83.981	62 – 11/13	4.312,21	491,74	3.820,47
74.604	58 – 04/13	6.063,78	437,09	5.626,69
72.514	57 – 03/13	5.626,75	574,96	5.051,79
70.846	56 – 01/13	3.015,80	559,35	2.456,45
01.572	56 – 02/13	4.656,68	7,50	4.649,18

Desta maneira, a infração 02 permanece inalterada no valor de R\$16.032,45, tendo em vista que o autuado não

apontou qualquer documento fiscal que estivesse escriturado, enquanto que a infração 03, cujo total lançado originalmente corresponde a R\$182.469,87, após as exclusões das penalidades relacionadas às notas fiscais indicadas pelo autuado como escrituradas, no total de R\$2.476,95, remanesce como devido o valor de R\$179.992,92.

No que diz respeito ao argumento de caráter confiscatório da multa aplicada, destaco que de acordo com o previsto pelo Art. 167, I do RPAF/B, não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta, enquanto que as multas aplicadas devem prevalecer, vez que estão previstas pela legislação tributária em vigor.

Em conclusão, voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, no valor de R\$196.055,37, sendo R\$16.032,45 referente a infração 01, e R\$179.992,92 em relação a infração 02”.

Diante da decisão exarada pela 4ª JJF do Conselho de Fazenda Estadual, o sujeito passivo, inconformado com tal decisão de piso, interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário através do seu patrono, o advogado Dr. Luciano Rogério Mazzardo, OAB/RS nº 75.200, o qual passo a relatar, em síntese.

De proêmio, procedeu uma breve síntese dos fatos. Em seguida, suscitou preliminar de nulidade sob o fundamento de ter decorrido o prazo decadencial das infrações 02 e 03, tendo em vista que a intimação do lançamento se deu em 26/03/2018. Portanto, os fatos geradores ocorridos antes de 03/2013 estariam atingidos pela decadência, hipótese extintiva do crédito tributário. Isso porque o lançamento de ofício foi expedido em 09/03/2016, a fim de exigir multas por descumprimento de obrigações acessórias, nos termos do inciso VII, do artigo 34 da Lei nº 7.014/96.

Sendo assim, defendeu que o prazo decadencial de cinco anos deve ser contado da data em que o contribuinte foi notificado da lavratura do auto de infração, para verificação de que, se naquela data, ele ainda se encontrava obrigado a manter os livros fiscais.

Arguiu também preliminar de nulidade em razão de vício material na atuação por conta do cometimento de cerceamento do direito de defesa pelo Fisco, em razão da falta de escrituração fiscal constante na Infração 03 e Infração 02 onde são citadas operações supostamente tributadas e o inverso, e que na prática não foi o ocorrido.

Nesse sentido, argumentou que essa operação feita pelo Fisco impede que seja efetuada a defesa das supostas infrações pelo contribuinte. Além disso, também chamou atenção ao fato de notas fiscais lançadas no SPED – EFD ICMS/IPI, tidas como não lançadas pelo Fisco, que já foram objeto de impugnação em sede de defesa. Para fundamentar a argumentação trazida, ainda trouxe o seguinte precedente do STJ: AgRg no AREsp 296.869/SP, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJE 10/10/2013.

Em seguida, começou a tratar do mérito, expondo os equívocos na lavratura do Auto de Infração e necessidade de conversão do julgamento em Diligência/Perícia.

Em relação a conversão do julgamento em Diligência/Perícia, arguiu a necessidade para que sejam analisadas as questões da existência, ou não, dos lançamentos em sede de SPED – EFD ICMS/IPI, nos termos dos dispositivos legais 123, parágrafo 3º, C/C artigo 145 do Decreto nº 7.629/99, e dos constitucionalmente assegurados princípios do contraditório e a ampla defesa.

Nessa esteira, sob análise e da necessidade de diligência/perícia o sujeito passivo nomeou seu assistente técnico Sra KATIANA CLIPES FERREIRA, brasileira, solteira, contadora, CRC/RS 96.463, CPF/MF 002.638.480-94, com endereço profissional na Rua Carlos Gomes, 1492, sala 1611, fone: 51-30836070, e-mail: katicf@gmail.com, para o fim de acompanhar a realização dos trabalhos.

Além disso elencou os quesitos a ser respondidos pelo auditor fiscal designado para a realização da diligência, *in verbis*:

- 1) Das notas fiscais citadas nos anexos R-114 E R-113, assim como nos R-112 E R-111, quais efetivamente constam lançadas no SPED FISCAL – EFD ICMS/IPI???*
- 2) Como amostragem, as notas fiscais números 78.123; 83.981; 74.604; 72514; 70.846 e 1572, foram informadas no SPED FISCAL – EFD ICMS/IPI???*
- 3) Em caso positivo, foram tais documentos utilizados como base de cálculo para aplicação das penalidades???*

4) *Em caso de existência de informação das notas fiscais na escrituração fiscal digital, deve o responsável pela diligência informar quais são e quais valores possuem, a fim de que seja possível a adequação dos valores das INFRAÇÕES 2 e 03.*

Tratou do caráter confiscatório da multa aplicada. Alegou o não preenchimento da declaração de ajuste anual do imposto sobre a renda da pessoa física (DIRPF), da entrega com atraso da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), ou seja, do não cabimento da aplicação de multa agravada no caso ora vergastado. Trouxe como argumentação uma vasta relação de precedentes judiciais, a exemplo da AGREsp 272.658/RS, da relatoria deste Magistrado; REsp 557.018/RS, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU 07.11.2003; REsp 197.718/MG, Rel. Min. Francisco Falcão, DJU 11.12.2003; AGREsp 507.467/PR, Rel. Min. Luiz Fux, DJU 01.09.2003, ADI 551, Relator(a): Min. ILMAR GALVÃO, Tribunal Pleno, julgado em 24/10/2002.

Nesse espeque, disse que o procedimento adotado se mostra desarrazoado, pois uma cobrança de R\$ 179.992,92 a título de multa isolada não pode prosperar. Ainda trouxe o RE 640452 (Tema 487) do STF que trata do caráter confiscatório da multa isolada em descumprimento de obrigação acessória. Com efeito, requereu o cancelamento da multa aplicada de 1% – infração 03.

Ex positis, requereu que seja recebido o presente Recurso Voluntário e acolhida a preliminar e decretada a decadência do direito de lançar a multa referente às competências de janeiro e fevereiro de 2013, com a consequente alteração no lançamento, extirpando-se do mesmo as referidas competências em relação às infrações recorridas, n^{os} 02 e 03. Bem como acolhida a preliminar de existência de vício material, cancelando-se, portanto, as Infrações 02 e 03, pois não correspondem a verdade dos fatos fiscais relatados na autuação, que tratou operações tributadas como não tributadas e vice-versa.

No mérito propriamente dito, que seja acolhido o presente Recurso Voluntário para o fim de declarar nulo o Auto de Infração remanescente, relativo as infrações 02 e 03, pelo equívoco perpetrado pela autoridade fiscal, em razão da existência de informação no SPED FISCAL – EFD ICMS/IPI das notas fiscais de entradas de mercadorias, sejam elas sujeitas ou não à tributação do ICMS.

E subsidiariamente, caso não acolhido o pedido antecedente, seja determinada, tendo em vista os equívocos/erros na lavratura do auto de infração e a complexidade da matéria, a realização de diligência/perícia nos exatos termos do artigo 123, parágrafo 3º, C/C artigo 145 do decreto 7.629/99, uma vez que imprescindíveis ao deslinde da causa, tendo sido elencados quesitos e indicado assistente técnica no presente recurso, extirpando-se do lançamento os demais documentos fiscais que foram efetivamente informados ao Fisco, com a readequação da multa isolada aplicada, ou seja, incidindo somente nas notas efetivamente não informadas ao Fisco.

Ao final requereu que seja julgado procedente o presente recurso, com o cancelamento do Auto de Infração remanescente – nº 2972480001/18-4 / Infrações 02 a 03.

Por fim, que seja declarada confiscatória a multa aplicada, porque desarrazoada e desproporcional.

O presente Processo Administrativo Fiscal foi encaminhado para esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, sob minha relatoria, para ser devidamente instruído. Neste sentido, passo a exarar o seguinte voto com base nas alegações recursais, nos documentos apresentados e na legislação aplicável.

Registra-se a presença na sessão de julgamento dos advogados do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sr. Luciano Rogério Mazzardo - OAB/RS nº 75.200.

VOTO

Através do presente Recurso Voluntário, o contribuinte autuado insurge-se contra a decisão da 4ª JJF (Acórdão CJF nº 0062-04/19) em relação às infrações 02 e 03 do presente Auto de Infração, que cuida de penalidade por descumprimento de obrigação acessória e que são as seguintes:

Infração 02- Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro da escrita fiscal. Multa de 1% no total de R\$16.032,45 – Nota Fiscal não registrada na EFD, com previsão no Art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro da escrita fiscal. Multa de 1% no total de R\$182.469,87 – Nota Fiscal não registrada na EFD, com previsão no Art. 42, inciso XI da Lei nº 7.014/96.

Aprecio a arguição da existência de decadência trazida aos autos pela empresa recorrente. Entende ele que, diante das determinações do art. 34, VII da Lei nº 7.014/96 (prazo para guarda de documentos relativos às operações comerciais), os fatos geradores ocorridos antes de 03/2013 (janeiro e fevereiro de 2013) encontravam-se extintos, pois como o lançamento de ofício se deu em 09/03/2018, com ciência em 26/03/18, somente estava obrigado a manter os livros e documentos fiscais referentes ao período posterior ao dia 26/03/2013.

Inicialmente, pontuo a acertada decisão da 4ª JJF, na qual afirmou que: “*observe que a obrigação de escrituração de notas fiscais no respectivo livro fiscal se insere no rol das denominadas obrigações instrumentais ou acessórias (obrigações de fazer). São informações indispensáveis e necessárias para que o fisco possa aplicar os roteiros de fiscalização a partir dos registros de entradas, saídas, estoques etc. O não cumprimento dessas obrigações pelo sujeito passivo enseja a aplicação de penalidades pecuniárias, observado os procedimentos legais para lançamento das mesmas, previstos na legislação*”.

Feita tal colocação, percebe-se claramente que não se sustenta a interpretação que a n. recorrente dar ao prazo genérico de cinco anos estipulado no art. 34, VII da Lei nº 7.014/96, ou seja, entendendo que deve ele ser interpretado à luz do quanto determinado no § 4º, do art. 150 do CTN.

Observe de que, para a aplicação de prazo decadencial quando da exigência do ICMS, conforme CTN, deve ser analisado se tal prazo será aquele insculpido no art. 150 (especificadamente o seu § 4º) ou no art. 173, I e seu parágrafo único do referido Decreto com força de Lei Complementar.

O ICMS é tributo sujeito à modalidade do lançamento por homologação, que, em síntese, é quando o sujeito passivo, da relação obrigacional tributária, realiza o ajuste do imposto mensal e o liquida, ou seja, realiza o seu pagamento antes mesmo de qualquer ato da administração fazendária, ficando a extinção do crédito adstrito à condição resolutória da homologação, expressa ou tácita, pela autoridade fiscal, tendo esta cinco anos para manifestar-se, sendo o início do prazo decadencial contado a partir do fato gerador do imposto. Em assim sendo, as regras do art. 150, § 4º, do CTN devem ser observadas para análise.

Já as determinações do art. 173 levam a situação onde não tenha sido realizado qualquer pagamento ou lançamento do crédito tributário (quer seja obrigação principal ou acessória) pelo sujeito passivo da relação obrigacional tributária, sendo ele exigido de ofício, uma vez que aqui nada existe à ser homologado (não se pode nem cogitar da figura do lançamento por homologação) ou quando o imposto tenha sido recolhido em parte, porém se constate fraude, dolo ou simulação. Neste caso, o prazo decadencial se inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No presente caso, as infrações em lide encontram-se relacionadas a penalidade por descumprimento de obrigações acessórias, ou seja, obrigação relativa ao crédito tributário que deixou de ser cumprida, qual seja, a falta de escrituração de notas fiscais no respectivo livro fiscal e não de pagamento de tributo.

Neste caso, o CTN é claro e expresso, nos termos transcritos abaixo:

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

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

Assim e como bem posicionou a 4ª JJF a respeito da matéria: “*Nessa linha de entendimento, considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 09/03/2018, o prazo de decadência em relação aos fatos geradores verificados nos exercício de 2013 teve início em 01/01/2014,*

encerrando-se em 31/12/18, de forma que não se encontrava extinto o direito do Fisco de lançar as penalidades por descumprimento das obrigações instrumentais cobradas neste Auto de Infração em relação às infrações 02 e 03(....)”.

Por tudo ora exposto, não se pode acolher o argumento recursal a respeito da decadência da multa exigida nos meses de janeiro e fevereiro de 2013 e constante no Auto de Infração.

Decidida tal questão, aprecio o argumento de nulidade apresentado na peça recursal. Diz ele existir na autuação vício material ao arrimo da Lei nº 4.717/65, uma vez que analisando as infrações 02 e 03 foram nelas elencadas supostas operações tributadas e não tributadas nas duas infrações concomitantemente, ou seja, a infração 02 se refere a mercadorias tributadas. Nela estão inseridas, também, notas fiscais de mercadorias não tributadas. E na infração 03 tal erro, de igual forma, encontra-se presente.

Com tal argumento entende que o vício material existente impede novo lançamento e que houve inequívoco cerceamento do seu direito de defesa.

Mesmo admitindo existir o fato narrado pelo recorrente, ele, em qualquer momento, pode ser caracterizado como um erro material, pois as infrações estão claramente identificadas, com todos os requisitos que devem conter, objetivando a lavratura do Auto de Infração e o recorrente, desde a sua inicial, fartamente se defendeu com compreensão inequívoca do que se estava exigindo.

O máximo que poderia haver, se fosse o caso, seria o saneamento do lançamento fiscal, caso o fato influenciasse no *quantum* da exigência de cada uma delas, o que não ocorreu, já que tanto o inciso IX, como o XI, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 determinavam a exigência da multa calculada sobre 1% do valor comercial da mercadoria adquirida sujeita a tributação, sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal.

E, inclusive, a partir de 22/12/2017, através da Lei nº 13.816, de 21/12/17, o inciso XI, do art. 42, da nominada lei foi revogado e incluído no inciso IX com a seguinte redação:

Art. 42

IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;

Portanto, quando da lavratura do Auto de Infração, as infrações 02 e 03 são únicas, não havendo qualquer diferença entre elas pelo fato de uma mercadoria ser ou não tributada ou que tenha sua fase de tributação encerrada quando de sua aquisição.

Por fim, resalto e relembro de que o processo neste Estado se encontra regido pelo Decreto nº 7.629/99 que aprovou o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA.

Em assim sendo, os argumentos recursais não subsistem ao fim, a que se propõem, razão pela qual afasto a nulidade suscitada.

Afasto, igualmente, o pedido de diligência/perícia fiscal com fulcro no art. 147, I e II do RPAF/BA conforme análise das razões de mérito a seguir apresentadas, pois com ele se confunde.

Quanto ao mérito e em síntese, a recorrente alegou que diversas notas fiscais autuadas estão escrituradas no seu SPED Fiscal. Deu como exemplos, e novamente pois apresentadas quando de sua defesa inicial, aquelas de números 78.123; 83.981; 74.604; 72514; 70.846 e 01572 (indicadas na quesitação formulada).

Afirmou que diante da complexidade da matéria (simples verificação se uma nota fiscal esta, ou não, escriturada), imperiosa a realização de perícia para determinar com exatidão as não escrituradas.

Diante da forma como foram expostas as razões de mérito pela recorrente, passo a decidir com base na quesitação apresentada.

1ª quesito: *Das notas fiscais citadas nos anexos R-114 E R-113, assim como nos R-112 E R-111, quais efetivamente constam lançadas no SPED FISCAL – EFD ICMS/IPI???*

Esta resposta deve ser dada pela própria empresa recorrente com todas as provas que possui. Os levantamentos sintéticos e analíticos das infrações (ditos R-114 E R-113, assim como os R-112 E R-111) estão em seu poder e, mais importante, toda a sua escrituração fiscal, da qual é a autora.

No mais, determina o RPAF/BA:

Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

2ª questão: *Como amostragem, as notas fiscais números 78.123; 83.981; 74.604; 72514; 70.846 e 1572, foram informadas no SPED FISCAL – EFD ICMS/IPI???*

Quando da decisão proferida pela 4ª JJF tais documentos fiscais foram excluídos da autuação, motivo da procedência em parte da infração 03, já que comprovada as suas escriturações. Ou seja, a própria JJF saneou o lançamento fiscal. Portanto, como o fato é coisa julgada (não existe Recurso de Ofício), não há motivação para ser apresentado a esta 2ª Instância.

3º questão: *Em caso positivo, foram tais documentos utilizados como base de cálculo para aplicação das penalidades???*

Se excluídos pela 4ª JJF, conforme Acórdão JJF Nº 0062-04/19, resta completamente prejudicado tal quesito.

4º questão: *Em caso de existência de informação das notas fiscais na escrituração fiscal digital, deve o responsável pela diligência informar quais são e quais valores possuem, a fim de que seja possível a adequação dos valores das INFRAÇÕES 2 e 03.*

Prejudicado, pois, e mais uma vez, indica que o recorrente deseja que a produção de prova para desconstituir a exigência fiscal, seja realizada pelo fisco e não por ele, como determina a legislação tributária em vigor.

Em assim sendo, como não foi carreada aos autos a prova material da escrituração das notas fiscais (com exceção daquelas já excluídas pela 4ª JJF), o argumento recursal cai por terra.

No que tange a arguição da recorrente sobre a desproporcionalidade da multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória sem que tenha havido prova do dolo, fraude ou simulação, em que pese achar que em a mesma, em valores monetários, é expressiva, este C. Colegiado, infelizmente, não mais tem poderes para excluir ou mitigar a mesma por força de determinação legal trazida pela Lei e abarcada pelo RPAF/Ba publicada em dezembro/2019. Todavia, a empresa pode, se assim entender, recorrer a Douta PGE/PROFIS para proceder tal pleito em nome do Controle da Legalidade.

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, nos termos decididos pela 4ª JJF.

VOTO DISCORDANTE (Infração 3)

Peço licença ao Ilustre Relator para registrar a minha divergência, exclusivamente em relação ao mérito da penalidade aplicada na infração por descumprimento da obrigação acessória de registrar operações **não tributáveis** de entradas de mercadorias no estabelecimento (Infração 3 do Auto de Infração em exame).

Essa divergência já é conhecida dos Colegas, e já deixei assentada em votos proferidos quando da lavratura dos Acórdãos CJF nºs 0121-12/20-VD (j. em 04/06/2020), 0122-12/20-VD (j. em 04/06/2020) e 0070-12/20 (j. em 16/03/2020).

Ou seja, acompanho o Relator no que diz respeito à prejudicial de decadência, e todas as questões relacionadas com a Infração 02, inclusive no que diz respeito à ausência de competência deste Conselho para, em geral, proceder à dosimetria das penalidades pecuniárias.

Contudo, e justamente sobre a penalidade aplicada à Infração 02, tem-se uma regra excepcional.

Por brevidade, partindo da premissa (neste caso, incontroversa) de que se está a tratar de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, e que esta penalidade poderia ser, atendidos requisitos da lei, reduzida ou cancelada à época da oferta da Defesa, e que deixou de sê-lo (após a Defesa) por força das modificações da legislação (com a edição da Lei nº 14.183, de 12/12/2019, que suprimiu o § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014, de 04/12/1996; e a edição do Decreto nº 19.384, de 20/12/2019, que suprimiu o art. 158 do RPAF/99), tenho defendido que o direito à dosimetria da penalidade pecuniária tem caráter material (e não processual).

Sustento que um direito material, de caráter constitucional até, ainda que se expressasse na agitação da esfera processual administrativa, aspecto substantivo do devido processo legal (*substantive due process of law*), ou devido processo legal substantivo, não podem ser suprimidos livremente pela aplicação do princípio *tempus regit actum*. Ao decidir defender-se ou pagar (com desconto até), o Sujeito tem aquela promessa do Estado de que poderá, eventualmente, ter sua penalidade reduzida. Esse direito não pode ser suprimido a qualquer tempo.

Direitos processuais, atinentes ao rito, são aqueles que guardam conexão com o postulado da unidade do processo. Se todo o rito se altera para modificar, por exemplo, o prazo para a interposição do Recurso Voluntário, não há que se garantir um prazo mais extenso, na hipótese, ao litigante que, antes de iniciada a fluência de tal prazo, se viu na contingência de ver esse prazo reduzido nas leis do processo.

Todavia, deflagrado o prazo processual, o advento de lei que lhe reduz o prazo não pode alcançar àquele que está na pendência. É dizer, nem mesmo no curso de um processo, o princípio *tempus regit acum* é aplicado inexoravelmente.

No Direito Tributário diuturnamente se verifica a extratividade de leis revogadas. É que, no dizer do art. 105 do CTN, a legislação tributária aplica-se a fatos geradores futuros e pendentes. A *contratio sensu*, a lei revogada é aplicada (por exemplo, quando do lançamento, ou quando da decisão que de qualquer modo trate do crédito tributário decorrente de fato gerador ocorrido antes da vigência lei revogadora) ao fato gerador pretérito à lei revogadora – dicção do art. 144, *caput*, do CTN.

Sustento, com base em doutrina de Direito Processual Tributário, que a dosimetria da penalidade não implica renúncia, ou de benefício ou incentivo fiscal. Ajustar a penalidade às condições pessoais do infrator ou às circunstâncias da infração é medida que se impõe para a justiça do instituto sancionador (e não para a cobrança de tributo).

O dispositivo revogado impunha como requisito para sua aplicação a comprovação do recolhimento regular do imposto. O instituto, antes de implicar renúncia, muita vez pode ser a salvaguarda do Erário contra os efeitos da sucumbência judicial (com custas, honorários de sucumbência) e de toda a despesas na mobilização do aparato jurisdicional e de representação do Estado.

Sustento que a alteração legislativa configura verdadeiro retrocesso à garantia dos direitos fundamentais do contribuinte (dosimetria da penalidade, que, pelo que se põe no art. 142 do CTN, é no lançamento apenas proposta), assentada na tradição da legislação baiana. Mostro, isso sim, que negar ao CONSEF a competência para dosar penalidades é o mesmo que a deferir apenas ao Poder Judiciário, na contramão de todas as políticas públicas de redução de conflituosidade.

Enfim, Senhores, reconheço que a Infração que nos foi posta em exame merecia tratamento igualitário ao que era dado à época da apresentação da Defesa. E o tratamento, no caso de registro de mercadoria não tributada, em que se demonstrasse ausência de impacto econômico e ausência de dolo, fraude ou simulação, era em geral o de se reduzir a penalidade a 50% da multa imposta.

Assim, sou pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para reduzir o valor histórico da multa aplicada para R\$91.234,94.

É como voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **297248.0001/18-4**, lavrado contra **ALCATEC PRODUTOS SINTÉTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigações acessórias no total de **R\$196.025,37**, previstas no Art. 42, incisos IX e XI da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Infração 3) – Conselheiros(as): Carlos Henrique Jorge Gantois, Marcelo Mattedi e Silva, Antonio Dijalma Lemos Barreto, Leila Barreto Nogueira Vilas Boas e Maurício Souza Passos.

VOTO DISCORDANTE (Infração 3) – Conselheiro: Henrique Silva de Oliveira.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de junho de 2021.

MAURÍCIO DE SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA - VOTO DISCORDANTE
(Infração 3)

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS