

**A. I. Nº** - 233085.0039/20-9  
**AUTUADO** - CITYTEC COMÉRCIO E REPARAÇÃO LTDA.  
**AUTUANTE** - PAULO SÉRGIO NEVES DA ROCHA  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 26/04/2021

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0050-02/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. De acordo com o artigo 12-A da Lei nº 7.014/96, independente do regime de apuração, é devido o pagamento na entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização. Não acolhidas as arguições preliminares. Indeferido o pedido de diligência. Negada a redução e/ou exclusão da multa por impossibilidade legal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 28 de setembro de 2020 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$233.779,55, além de multa de 60% pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **07.21.03.** Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidas pelas Microempresas e Empresa de Pequeno Porte (Simples Nacional), nos meses de janeiro a abril, julho a setembro, novembro e dezembro de 2017, janeiro, a dezembro de 2018, janeiro a dezembro de 2019.

Tempestivamente, o autuado, por seu advogado, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 22 a 29, onde, após resumir os termos da acusação e enquadramento legal, esclarece, inicialmente, ser empresa de destaque na comercialização de produtos eletrodomésticos, peças, serviços e aluguéis de equipamentos de refrigeração, tendo procurado sempre cumprir corretamente com suas obrigações fiscais.

Esclarece, ainda, que ao longo dos anos, e por ocasião de várias revisões fiscais já ocorridas, em nenhum momento foi alvo de autuações, pois sempre primou pela observância das exigências legais de seu ramo de atividade.

Entende que a notificação não tem esteio tributário, e ainda, que a multa exponencial significa enriquecimento ilícito do Estado, em ofensa à igualdade das partes garantida pela constituição Federal.

Preliminarmente, aponta estar a notificação eivada de nulidade, pelo fato de não se apresentar em conformidade com o que preconiza nosso ordenamento jurídico, uma vez que o demonstrativo elaborado deveria relacionar todas as notas fiscais e considerar os respectivos DAE de pagamento de ICMS substituído, discriminando-as, sendo tal requisito indispensável para configurar a infração cometida.

Alega que conforme preconiza a legislação tributária, deverá o Auto de Infração identificar o infrator, descrever a infração com clareza, indicar os dispositivos legais dados por infringidos e capitular a penalidade, devendo, portanto, observar os requisitos que enumera.

Argumenta que o cumprimento dos mesmos tem como única e exclusiva finalidade lhe assegurar o direito constitucionalmente previsto da ampla defesa, pois somente com preenchimento de todos os requisitos, se permitirá a obtenção de informações seguras ao autuado, estas sendo importante para a elaboração de sua defesa.

Frisa que ante tal falha, foram apurados valores indevidos, por não terem sido considerados os valores pagos a título de substituição tributária, apresentando cópia do demonstrativo sintético impresso acostado pelo autuante aos autos, conforme plotagens.

Aponta, na forma de planilha acostada, não terem sido considerados os valores pagos em substituição tributária, reproduzindo o teor do artigo 12-A da Lei 7.014/96.

A seguir, explica a diferença entre antecipação de ICMS e substituição tributária, arguindo ser esta última uma forma de antecipação, porém, nestes casos, quem fica responsável pelo recolhimento é o emissor da nota fiscal, além de existir uma cadeia tributária de recolhimentos.

Além disso, esclarece que a substituição tributária prevalece sobre a antecipação tributária, pois quando a mercadoria está sujeita a tal regime, em operação interestadual, com previsão de acordo entre as duas unidades da Federação signatárias, e o contribuinte já fez o recolhimento de toda a cadeia tributária na condição de substituto, o destinatário não precisa efetuar o recolhimento antecipado.

Destaca, a título de amostragem, além dos erros já elencados, o fato de não terem sido considerados, no tocante aos valores apurados, a existência do pagamento de ICMS antecipado, conforme plotagem trazida aos autos.

Reitera ter sido o ICMS das notas enumeradas devidamente recolhido, não podendo ter sido incluído no levantamento efetuado, gerando mais uma causa de nulidade, e corroborando as alegações de iliquidez e incerteza do Auto de Infração.

Verifica que a falta de discriminação do Auto de Infração das notas fiscais e respectivos valores que serviram de amparo para o levantamento efetuado redundaram em erro, conforme entende demonstrado, o que eiva de nulidade o lançamento, por desobedecer ao artigo 142 do CTN, reproduzido.

A igualdade constitucional que previsional a plena defesa, faz ver que o lançamento deve contar com a devida clareza, restando nula a notificação, dado que deixa de informar as notas fiscais emitentes e valores corretos que geraram a emissão do Auto de Infração, cerceando a plena defesa, arremata.

Ressalta que não possuindo as condições de executabilidade forense, onde a liquidez e certeza devem e precisam restar provadas, resta nula a notificação, devendo tal qualidade lhe ser atribuída pela autoridade administrativa, sob pena de vê-la decretada pelo Poder Judiciário, trazendo decisão do Ac. 101-79.775/90, de cujo órgão prolator não esclarece.

Denota, ainda, outra nulidade, pois o lançamento, ao seu entender, não descreve como deveria, a legislação aplicável na correção monetária, bem como nos juros utilizados para cálculo das multas delas advindas, acarretando novo cerceamento defesa.

Diante de tais fatos, vê como primordial a declaração de nulidade do Auto de Infração, e a consequente inexigibilidade da multa aplicada, para a perfeita observação dos ditames legais e jurisprudenciais.

Requer a realização de diligência, necessária para a constatação dos reais valores devidos, evitando detrimento aos seus direitos, em benefício do locupletamento desmotivado do Estado.

No mérito, após digressões acerca da instituição da antecipação parcial, menciona a ADI 4.384, ajuizada junto ao STF.

Fala acerca da omissão do Comitê Gestor do Simples Nacional em não ter disciplinado a forma e condições de estabelecimento do regime de antecipação do ICMS, de acordo com o artigo 13, § 6º, inciso II da Lei Complementar 123/2006, o que propiciou aos estados se acharem livres para

estabelecer a obrigatoriedade de antecipação parcial, limitados apenas pela vedação à agregação de valor e pela possibilidade de exigir tão somente a diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Discorda de tal procedimento, arguindo que a receita de venda de mercadoria que já teve parte do ICMS antecipado é submetida à tributação integral do ICMS do Simples Nacional, naturalmente, quando, era de se esperar que houvesse um mecanismo de abater o imposto antecipado, sem o qual a exigência é inconstitucional, por tributar duplamente um mesmo fato gerador.

Tem a compensação desse crédito como essencial para o funcionamento da antecipação parcial, a qual, no regime comum, se dá mediante escrituração do crédito recolhido antecipadamente, todavia, os contribuintes optantes do Simples Nacional não podem se apropriar dos créditos, consoante dispõe o artigo 23 da Lei Complementar 123/06, e desta forma, estão obrigados a antecipar parte do imposto e, quando da ocorrência efetiva do fato gerador, pagam o tributo integralmente, sem levar em consideração a parte antecipada.

Nesse quadro, o que era para ser antecipação cautelar do imposto, passa a ser majoração de alíquota, pura e simplesmente, que atinge apenas as aquisições interestaduais, o que ressalta a sua finalidade de estabelecer diferença tributária entre bens e serviços unicamente em razão de sua procedência, prática vedada pelo artigo 152 da Constituição Federal, arremata.

Indica ser intenção do Fisco a de desestimular as aquisições de produtos em outros estados, mediante oneração tributária, o que evidenciaria o intuito de limitar o tráfego de bens por meio de tributo interestadual, prática também vedada pela Constituição Federal, em seu artigo 150, inciso V.

A seguir, após repetir a discriminação sofrida pelas empresas do Simples Nacional, discorre acerca da Receita Estadual poder ser comparada às grandes instituições financeiras que *“trabalham”* com o dinheiro dos correntistas, pois *“o ICMS, nesse ‘modus operandis’ é cobrado da empresa antecipadamente, ou seja, na entrada do produto no estado destinatário, momento no qual a utiliza-se do montante arrecadado”*.

Aduz que, posteriormente, repassa este valor na forma de crédito a ser utilizado nos livros fiscais, causando burocracia desnecessária e comumente usada em nosso país, com a única finalidade de atravancar todo o sistema.

No caso em tela, verifica que, apesar de não ter recolhido o ICMS antecipado, não se creditou dos valores devidos ao referido imposto, e *“não recolhendo, e também não se creditando dos valores de ICMS, inexistente obrigação tributária, comprometendo assim a validade dos autos de infração objetos da defesa”*. (Mantida a redação original).

Alega serem os valores alocados pela notificação e multa imposta, reveladores de integral incapacidade de pagamento, quer pelo patrimônio empresarial, quer pelo patrimônio pessoal, enfatizando a prática, vedada pela Constituição Federal, de ofensa aos direitos do contribuinte, e ainda, a defesa do consumidor.

Após transcrever o artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal indica que as multas exponenciais *“por ambas as notificações”*, acrescidas aos supostos valores principais da obrigação, sofreram a incidência dos juros moratórios, criando capitalização indevida, e onerosidade ilícita.

Entende que as multas, de acordo com a legislação, somente poderiam ser de 2% sobre o valor corrigido, e não o percentual que restou imposto, o qual não consta no Auto de Infração.

Assim, se esbarra na inexistência de liame legislado entre os valores pretendidos e a exigência efetuada, devendo essa ausência restar declarada judicialmente.

Invocando o artigo 630 do Decreto 33.118/91 (reproduzido), e ensinamentos doutrinários a respeito do mesmo, se posiciona no sentido de dever ser atendido o fato de que a mesma apenas poderia ser de 2%, transcrevendo o teor do artigo 52, parágrafo primeiro, da Lei 9.298/96, aponta que aceita

a imposição de tal penalidade, que escapa à sua capacidade contributiva, estar-se-ia no império de “*o Estado é o Rei*”, tudo podendo.

Alega que os juros de mora atingem o valor corrigido da obrigação tributária, acrescida de multa, restando visível que foram praticados em excesso, dado que os juros convencionais das penalidades brasileiras, conforme disposto no CTN, é de 1% ao mês.

Aponta ser a onerosidade atribuída ao débito facilmente verificada quando da análise das planilhas que garante anexar, nas quais o tributo devido foi corrigido com os índices preconizados em Lei, somando-se ao total com juros, as multas pela infração, expurgando assim, a capitalização e a cascata financeira.

Traz em seu auxílio decisão em apelação cível, a qual não indica a origem, reproduzida em sua ementa, concluindo que não sendo permitida a capitalização na execução fiscal, também não o seria no Auto de Infração, diante da possibilidade de ser inscrito em dívida ativa, em momento posterior.

Arremata que acaso seja a penalidade mantida, carecer de revisão e redução aos parâmetros legais e convencionais, invocando o artigo 96 do CTN, devidamente copiado, e havendo entendimento contrário, deve ser elaborada nova planilha contábil, expurgando a capitalização, reduzindo as multas e juros incidentes sobre o valor principal aos índices preconizados em lei, primando pela observância dos dispositivos legais.

Finalizando, requer seja regularmente distribuída e conhecida a presente defesa, com o seu processamento, seja declarada a nulidade da infração, pelos expostos motivos, suportando o notificante pelos custos havidos pela notificada, para a produção da defesa, e ainda, seja o feito convertido em diligência a fim de se apurar as informações aqui prestadas no tocante aos valores referentes aos períodos relacionados, comprovando as alegações de erro na apuração aqui alocadas, e mais, seja adentrado no mérito da defesa, constatando-se a incidência de multas e juros superiores aos previstos legalmente, procedendo-se aos recálculos do real valor devido, expurgando-se, ainda, dos cálculos a capitalização e os demais acréscimos ilícitos, intimando a empresa autuada de todo o andamento do processo, para regular exercício do amplo direito de defesa.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 53 a 56, esclarece que diante da alegação defensiva de que não foram discriminados os DAE, bem como faltado a infração, infrator, dispositivos legais e capitulação da penalidade, ter obedecido aos artigos 142 a 144 do CTN.

Observa que para a atividade vinculada do lançamento tributário, utilizou um sistema já consagrado para a confecção do auto de infração, o SLCT, desenvolvido e largamente utilizado pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, no qual constam todos os requisitos exigidos, ou seja, a qualificação do autuado, o local, a data e a hora da lavratura, a fiel descrição do fato infringente, a capitulação legal e a penalidade aplicável, o prazo de sessenta dias para que o infrator cumpra ou impugne a autuação, a assinatura do agente autuante e seu cargo, bem como o número da matrícula.

Assevera que todos os relatórios elaborados foram corretamente colacionados (fls. 12 a 16), junto com a mídia com os demais relatórios e recebidos pelo contribuinte, conforme se comprova pela sua assinatura de fls. 18 a 19. A legislação utilizada para a aplicação de juros e correção monetária está capitulada na fl. 02, bem como a redução da multa (fl. 03).

No que se refere a arguição de não ter considerado os pagamentos a título de substituição tributária, a mesma não condiz com a realidade, uma vez que no sistema de apuração da antecipação considerado, o AUDIT Simples nacional, observa-se que no relatório juntado às fls. 14 a 16 estão relacionados os totais mensais de antecipações tributárias (ST), com seus respectivos pagamentos. Na mídia, estão discriminadas as notas, itens calculados, tudo no demonstrativo analítico, bem como no relatório por notas fiscais. Também não procede esta alegação, arremata.

Quanto a diferença entre antecipação de ICMS e ICMS ST, aponta o fato de o contestante fazer distinção conceitual entre a antecipação parcial e a Antecipação propriamente dita, a ST, como se não houvesse observado a diferença.

Diz ser ledo engano, pois o sistema separou as mercadorias sujeitas a antecipação parcial e a ST, como observa no demonstrativo de fls. 12 a 16 e demais relatórios na mídia. As infrações foram devidamente separadas e discriminadas, não procedendo tal sustentação.

Diante do alegado cerceamento de defesa, aduz ser mais uma assertiva para apenas compor a peça defensiva, sendo argumento repetitivo, mais uma vez rebatido, a exemplo da dita falta de obediência ao princípio basilar constitucional do contraditório e da ampla defesa, sendo a assertiva descabida.

Informa que, regularmente intimado para apresentação de documentos fiscais no dia 07/09/20, pelo DTE (fl. 08), o contribuinte apresentou documentos, porém não apresentou as planilhas de pagamento requeridas pelo Fisco, e a fiscalização teve seu regular prosseguimento até o dia 28/09/2019, com a ciência do contribuinte no dia 30/09/2019. Com a estrita observância do RPAF, o contribuinte apresenta sua defesa, ainda na esfera administrativa, no dia 01/12/2019, abrindo-se prazo para o autuante manifestar-se sobre a peça contestatória, até o julgamento, como ora o faz.

Assegura ter o Auto de Infração guerreado obedecido a todas as formalidades listadas nos artigos 142 a 144 do CTN, ressaltando que para a atividade vinculada do lançamento tributário, utilizou um sistema já consagrado para a confecção do auto de infração, o SLCT, desenvolvido e largamente utilizado pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

Nada há de nulidade na preliminar em comento. Objetividade até demais, sendo totalmente claro, para bom entendedor, pontua.

No mérito, observa que as alegações postas se confundem com as preliminares elencadas, não indo o contestante ao cerne da questão, que seria juntar planilha de cálculos do que considera devido.

Observa, pois, tratar-se de defesa meramente protelatória, cheia de arroubos jurídicos, mas sem o principal, que seria a parte contábil, para demonstrar o que considera devido.

Sobre suposta inconstitucionalidade da cobrança da antecipação parcial, aduz também não ser este o fórum adequado, e, portanto, tal omissão gera uma confissão ficta, ao não demonstrar o quantum que considera devido.

Relativamente às multas e juros, considera serem mais vãs alegações, bem como a utilização do tributo com efeito de confisco, como peças apenas integrantes de defesas genéricas, sem se aprofundar no tema propriamente dito, e estas alegações de multas não devem também prosperar.

Frisa a existência de outras alegações que nada acrescentam a presente defesa, como juntada de jurisprudência (fl. 28), artigo 96 do CTN e Lei 9.298/96, visto que a autuação está totalmente conforme toda esta legislação, doutrina e jurisprudência.

Conclui que como se depreende da análise dos autos, contesta veementemente a peça defensiva, com alegações jurídicas genéricas, que não se aplicam ao presente caso, e pela falta da demonstração do *quantum* que entende devido, requer a aplicação da confissão ficta diante do exposto, e em observância ao devido processo legal, requer a procedência da autuação, conforme fatos e documentos alegados em sede contestatória.

## VOTO

O presente lançamento, constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte do autuado.

Verifico que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal, através da lavratura e encaminhamento de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos e/ou Prestação de

Informações, por meio do DTE em 07/09/2020, através da mensagem 174.211, cientificada pelo contribuinte em 14/09/2020 (fl. 08).

A memória de cálculo da autuação se encontra às fls. 12 a 16, de forma sintética, impressa, e em formato digital na mídia de fl. 17, entregue em cópia ao sujeito passivo de acordo com os recibos de fls. 18 e 19. Nela consta o “*rel. analítico City 56*”, no qual, de forma analítica, o autuante discrimina, por nota fiscal, constando o mesmo o número da nota fiscal, o item de mercadoria, CFOP, produto, alíquotas interna e de origem, valor do produto, crédito do ICMS, base de cálculo, base de cálculo calculada, base de cálculo reduzida e ICMS devido, totalizados por mês.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, e tida como contrária 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, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, o contribuinte compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da infração que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

Registro não ter sido atendido pela defesa o disposto no artigo 8º, § 3º, do RPAF/99, quanto a obrigação de apresentação de peças processuais em mídia:

*“Art. 8º As petições deverão conter:*

*(...)*

*§ 3º As peças processuais como defesa, informação fiscal, diligências, perícias, recursos, parecer da Procuradoria Geral do Estado e outras manifestações do contribuinte e do autuante, bem como os demonstrativos e planilhas elaborados pelo autuante, autuado e diligentes ou peritos, referentes a processo administrativo fiscal, deverão ser apresentadas em papel e, também, em disco de armazenamento de dados, em arquivo em formato texto ou tabela, conforme o caso, onde conste cópia exata da peça apresentada”.*

Ainda que, no momento excepcional em que se vive, nada impediria que o contribuinte cumprisse tal determinação, cujo não atendimento, traz diversas dificuldades ao relator, quando da elaboração do relatório do voto ora prolatado.

Existem questões preliminares a serem apreciadas, o que passo a fazer neste momento.

Inicialmente, quanto as diversas menções defensivas a existência de cerceamento de seu direito de defesa, esclareço que de acordo com o artigo 123, do RPAF/99, é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação, o que aconteceu no caso presente, razão inclusive pela qual se examina neste momento a peça apresentada.

Daí se infere que o processo administrativo tributário, sob pena de nulidade, obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

No ensinamento de Hely Lopes Meirelles “*O essencial é que a peça inicial descreva os fatos com suficientes especificidades, de modo a delimitar o objeto da controvérsia e a permitir a plenitude da defesa. Processo com instauração imprecisa quanto à qualificação do fato e sua ocorrência no tempo e no espaço é nulo*”.

Além disso, a própria Constituição Federal tantas vezes invocada pela defendente, em seu artigo 5º determina em seu Inciso LV que “*aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes*”.

Ainda leciona Hely Lopes Meirelles: “*defesa é garantia constitucional de todos os acusados, em processo judicial ou administrativo e compreende a ciência da acusação, a vista dos autos na repartição, a oportunidade para oferecimento de contestação e provas, a inquirição e*

*reperguntas de testemunhas e a observância do devido processo legal (due process of law). É um princípio universal nos Estados de Direito, que não admite postergação nem restrições na sua aplicação”.*

Dessa forma, conclui-se que a garantia da ampla defesa, seja qual for à natureza do objeto do processo, compreende não só o direito de ser informado, como de igual forma o exercício do contraditório, além do direito à prova legitimamente obtida ou produzida, sendo inequívoco o fato de ter havido a oportunidade de a empresa fazê-lo. Logo, não pode a mesma arguir qualquer prejuízo à sua defesa.

Ao curso de toda a tramitação do feito, a empresa teve não só conhecimento de todos os atos processuais, como a oportunidade de exercer o contraditório, além do que o processo se encontra fartamente documentado no sentido de embasar a acusação fiscal.

A propósito do princípio da ampla defesa, oportuno citar Odete Medauar (A Processualidade no Direito Administrativo. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993, páginas 105 e 106), quando se posiciona no sentido de que:

*“... a Constituição Federal de 1988, alude, não ao simples direito de defesa, mas, sim à ampla defesa. O preceito da ampla defesa reflete a evolução que reforça o princípio e denota a elaboração acurada para melhor assegurar a observância. Significa, então, que a possibilidade de rebater acusações, alegações, argumentos, interpretações de fatos, interpretações jurídicas, para evitar sanções ou prejuízos, não pode ser restrita, no contexto em que se realiza. Daí a expressão final do inciso LV, com os meios e recursos a ela inerentes englobados na garantia, refletindo todos os desdobramentos, sem interpretação restritiva”.*

Verifica-se, portanto, que o direito de ampla defesa não está vinculado somente na possibilidade de atuação do administrado no processo administrativo, por meio do contraditório, mas diretamente ligado a outras garantias que lhe possibilitam essa atuação. E pela análise do feito, percebe-se claramente que todas as garantias que poderiam ser oferecidas à empresa, o foram de modo insofismável.

Assim, o princípio da ampla defesa impõe que o julgador administrativo observe a fiel aplicação das normas processuais e de todos os princípios jurídicos incidentes sobre o processo e atinentes ao direito de defesa do contribuinte sendo que a não observância a tais princípios implica nulidade da decisão por cerceamento de defesa. E, repita-se, tal fato não ocorreu ao longo do processo em sua trajetória até o presente momento.

Dessa forma, não há de se falar em existência de qualquer elemento motivador para a decretação da nulidade do processo, diante da estrita obediência não somente aos ritos, como de igual forma, ao sagrado e constitucional direito do sujeito passivo de não só conhecer o teor da acusação fiscal, como, de igual forma, contraditá-lo.

Também não se pode argumentar que o lançamento tributário ofendeu o princípio da legalidade, vez que realizado ao amparo e em consonância com as normas legais, especialmente a Lei Complementar e a legislação estadual, inclusive, e sobretudo, a Lei nº. 7.014/96.

De igual forma, o princípio da verdade material foi seguido rigorosamente.

Analisando os fólios processuais, verifico que todos os direitos e garantias quanto ao exercício da ampla defesa foram observadas em seu curso, prova disso é que nesse momento analisamos a argumentação defensiva do sujeito passivo, razão pela qual também não se há de falar em violação a qualquer dos princípios do processo administrativo tributário, reitero.

Para a tese de que o demonstrativo elaborado pelo autuante deveria relacionar todas as notas fiscais e considerar os respectivos DAE de pagamento de ICMS substituído, discriminando-os, esclareço que como já dito em momento anterior, na mídia acostada aos autos pelo autuante, à fl. 17, devida e regularmente entregue em cópia ao contribuinte na forma dos recibos de fls. 18 e 19, consta, dentre outros elementos, o “*rel. analítico City 56*”, no qual, de forma analítica, se

discrimina, os valores tidos como devidos, por nota fiscal, constando o mesmo o número da nota fiscal, o item de mercadoria, CFOP, produto, alíquotas interna e de origem, valor do produto, crédito do ICMS, base de cálculo, base de cálculo calculada, base de cálculo reduzida e ICMS devido, totalizados por mês.

Por pertinência, esclareço, também que a acusação se refere a figura da antecipação parcial do ICMS, prevista no artigo 12-A da Lei 7.014/96, sendo situação em que não há o encerramento da tributação, e sobre a qual se debruçará o presente voto em sua apreciação, ao passo que a substituição tributária enumerada pela defesa, tem previsão legal no artigo 8º da Lei 7.014/96, e implica em encerramento da fase de qualquer tributação, matéria estranha ao presente feito.

No caso dos autos, acredito que por equívoco, a empresa fala em substituição tributária, o que não é o caso em apreço.

Quanto aos documentos de arrecadação, que o sujeito passivo entende deveriam ser enumerados, são documentos que se encontram em poder do defendente, e, como tal, poderiam ser acostados aos autos, nos termos do artigo 142 do RPAF/99:

*“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”.*

Desta forma, não acolho o argumento.

Assim, diante dos demonstrativos elaborados pelo autuante, conforme já explicitado anteriormente, caberia ao autuado apontar e demonstrar a indevida cobrança acaso indevida, mediante apresentação da competente prova.

Os argumentos utilizados pela empresa para tal carecem de qualquer fundamento, não estando presentes nenhum dos elementos motivadores de nulidade previstos na legislação, especialmente nos artigos 18 e 39 do RPAF/99, reforço, inexistindo, pois, motivação real para tal requerimento.

Por tais razões, não acolho a preliminar levantada, rejeitando a nulidade do lançamento, e passando a apreciar seu mérito.

Antes, porém, relativamente ao pedido para realização de diligência para elucidação da matéria ora discutida, indefiro, tendo em vista o disposto no artigo 147, incisos I, alínea “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 e EFD).

Inexiste fundamentação robusta para amparar tal pedido, e ademais, não conseguiu a defesa indicar de forma e maneira precisa quais seriam os dados do levantamento que contém erros ou equívocos, sequer que os demonstrativos elaborados os possuíam, a fim de serem devidamente analisados quando da diligência/perícia, acaso realizada.



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, o que não é o caso presente.

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 a defesa do contribuinte, até pelo fato de que não poder se 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 5ª 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 1ª Região TRF-1 - APELAÇÃO CÍVEL 0001459-03.1999.4.01.3300 BA 0001459-03.1999.4.01.3300, julgado pela 7ª 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 requerimento formulado.

No mérito, antes de qualquer outra análise, relativamente a tal instituto, necessário e pertinente se esclarecer que a legislação tributária do Estado, estabelece como regra geral, que nas entradas de mercadorias no território da Bahia, os contribuintes possuem a obrigação de recolher a título de antecipação tributária, o ICMS, estando tal regra insculpida no artigo 12-A da Lei 7.014/96:

*“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”.*

Por outro lado, o artigo 17 da mesma Lei, determina que a base de cálculo para o recolhimento do imposto é o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, bem como o valor correspondente a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição; frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado, e em relação ao IPI, o parágrafo 2º do mencionado artigo 17, estipula que não integra a base de cálculo do ICMS o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), quando a operação, realizada entre contribuintes é relativa a produto destinado a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, configurar fato gerador de ambos os impostos.

Esta é a base legal para que o Estado da Bahia possa, através de sua fiscalização tributária, realizar a cobrança de antecipação parcial para as empresas optantes daquele regime de tributação, vez que tal sistemática não implica em encerramento da fase de tributação. Ou seja: em relação à antecipação parcial, incide a regra geral de apuração e recolhimento de todos os contribuintes, independentemente do regime pelo qual optaram, obedecendo a legislação posta, especialmente o já mencionado e transcrito artigo 12-A da Lei 7.014/96.

O fato de a autuada encontrar-se na condição de empresa optante pelo Simples Nacional, me leva a fazer algumas observações adicionais.

Tal regime se caracteriza pelo recolhimento dos tributos abrangidos mediante documento único de arrecadação, o denominado DAS, bem como pelo fato de haver disponibilização às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte de sistema eletrônico para a realização do cálculo do valor mensal devido, geração do DAS, exigindo a apresentação de declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais, sendo concedido prazo para recolhimento até o dia 20 do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita bruta.

Pertinente mencionar o fato de que a implementação de tal sistema se deu através da promulgação da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006, passando a produzir os seus efeitos a partir de 01 de julho de 2007.

A mesma determina no mesmo artigo 13, como deve ser efetivado pelo contribuinte inscrito no SIMPLES NACIONAL o seu recolhimento:

“Art. 13:

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:

(...)

2. sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor”.

Ou seja: em relação a substituição tributária, e antecipação parcial, incide a regra geral de apuração e recolhimento de todos os contribuintes, independentemente do regime pelo qual optaram, obedecendo a legislação posta, especialmente o artigo 12-A da Lei 7.014/96, já mencionado e transcrito linhas acima:

No RICMS/12, o artigo 332 assim determina:

*“Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:*

*(...)*

*III - antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo:*

*(...)*

*b) não enquadradas no regime de substituição tributária e destinadas à comercialização, relativamente à antecipação parcial do ICMS”.*

A resolução da lide, em tal situação, depende apenas e tão somente de análise da verdade material, princípio basilar no processo administrativo fiscal, a qual foi perseguida na resolução da lide.

Odete Medauar (A Processualidade do Direito Administrativo, São Paulo, RT, 2ª edição, 2008, página 131) entende que *“O princípio da verdade material ou real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Assim, no tocante a provas, desde que obtidas por meios lícitos (como impõe o inciso LVI do art. 5º da CF), a Administração detém liberdade plena de produzi-las”.*

O doutrinador Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, São Paulo, RT, 1 6ª edição, 1991, Página 581) entende que *“O princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a Administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade processante ou julgadora tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal. Enquanto nos processos judiciais o Juiz deve-se cingir às provas indicadas no devido tempo pelas partes, no processo administrativo a autoridade processante ou julgadora pode, até final julgamento, conhecer de novas provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes que comprovem as alegações em tela. Este princípio é que autoriza a reformatio in pejus, ou a nova prova conduz o julgador de segunda instância a uma verdade material desfavorável ao próprio recorrente”.*

Ressalte-se ainda, que tal princípio impõe à Administração Pública o dever de provar os fatos alegados, sendo regra a vedação de aplicar-se como verdadeiros fatos fictícios ou de mera presunção da ocorrência de sua hipótese de incidência, devendo, portanto, buscar-se a descrição concreta dos fatos ocorridos. A Constituição Federal em seu artigo 5º, incisos LV e LXXVIII assegura ao cidadão litigante, quer em processo judicial quer em processo administrativo, o contraditório e a ampla defesa e a razoável duração do processo.

Assim, percebe-se que a Carta Magna quis assegurar às litigantes garantias semelhantes tanto no processo judicial quanto no administrativo. Apesar disso, não se pode dizer que não existem diferenças entre eles, um dos mais expressivos elementos diferenciadores resulta da jurisdição.

Não se podem afastar, no processo administrativo fiscal, os diversos princípios informadores do processo judicial e garantias constitucionais do cidadão, entre eles os princípios da verdade material e do livre convencimento motivado do julgador.

Dessa forma, a valoração das provas à luz do princípio da verdade material deve obedecer aos princípios constitucionais e as normas atinentes ao processo, buscando-se a maior verossimilhança possível dos fatos alegados pelo agente responsável pelo lançamento, e permitindo ao contribuinte utilizar-se da produção de todas e quaisquer provas a ele admitidas por direito quando possíveis no caso concreto, sem qualquer restrição. E mais: o julgador deverá valorar as provas a ele apresentadas livremente, sempre buscando a verdade material dos fatos.

Nele, a produção de provas é de grande relevância, pois visa a obtenção da verdade, ou sua maior aproximação, visto que dificilmente se consegue descrever com exatidão como o fato realmente

ocorreu. E é neste sentido, do maior grau de semelhança das ocorrências descritas nos atos formais realizados pelo agente administrativo, é que se reveste o princípio da verdade material.

O Processo Administrativo Fiscal busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Com status constitucionais, os princípios da ampla defesa e do contraditório serão garantidos ao sujeito passivo, que, querendo, apresentará contestação ao lançamento tributário, intervindo por meio de produção das provas.

A denominada verdade material funda-se na aceitação da teoria da verdade por correspondência, pressupondo a possibilidade de espelhar a realidade por meio da linguagem.

No processo existirão sempre três verdades:

- a) verdade descrita no lançamento pela autoridade fiscal;
- b) verdade descrita na impugnação do contribuinte;
- c) verdade do julgador.

Prevalece a verdade do julgador, para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferi-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis, o que não é o caso presente.

São os princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal e que definem os limites dos poderes de cognição do julgador em relação aos fatos que podem ser considerados para a decisão da situação que lhe é submetida.

Assim, a questão se resume a análise dos elementos trazidos pela defesa, na forma de anexos. O primeiro deles diz respeito a relação de DAE de fl. 42. Pela mesma, se observa a existência de diversos recolhimentos realizados a título de antecipação parcial, pelo estabelecimento autuado, relativo aos meses de agosto, setembro, novembro e dezembro de 2016 e maio de 2017, período não abarcado na autuação, ao passo que os outros meses (janeiro, abril, junho, julho, agosto, setembro e novembro de 2017), ainda que constem na autuação não conseguiu esclarecer a quais documentos fiscais os recolhimentos se referem, e se estão ou não entre os listados no demonstrativo pertinente.

A nota fiscal 91.470 (fl. 44), não foi localizada na planilha demonstrativa elaborada pelo autuante, como passível de cobrança de antecipação parcial, quer no mês de janeiro, quer no mês de fevereiro de 2017, sendo desconhecido o motivo pelo qual foi inserida entre as peças trazidas pela defesa.

Já a nota fiscal 4.801.707 de fl. 47, se encontra listada no demonstrativo elaborado, à fl. 77, para o mês de janeiro de 2018, entretanto, sem qualquer justificativa quanto a sua presença nos autos, nem com o comprovante de recolhimento do imposto a título de antecipação parcial trazido pela empresa, o que ampararia a sua argumentação defensiva.

Da mesma forma, o documento acostado à fl. 43, traz apenas uma relação de notas fiscais, sem qualquer especificação do período a que se referem, chaves de acesso ou qualquer outra informação que possa propiciar a sua verificação quanto a inclusão ou não pelo autuante no lançamento.

Idêntico fato ocorre com o documento de fl. 46, sendo estes apenas alguns exemplos da fragilidade dos meios e elementos de prova carregados aos autos pela empresa autuada, que não se prestam a servir como instrumentos que venham a convencer quem quer que seja, das suas razões expostas.

Não se duvida, aqui, da veracidade da prova apresentada. Apenas e tão somente se questiona o fato de estando os documentos de posse da empresa, deveria ela carrear aos fólios aqueles que pudessem suportar as suas arguições defensivas, o que não ocorreu, e permite a aplicação dos artigos do RPAF/99:

*“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”.*

Com isso, se constata e conclui que, apesar do esforço defensivo, não vieram aos autos quaisquer elementos de prova eficazes no sentido de desconstituir a infração, e, conseqüentemente, a autuação, o que contribui para a sua manutenção.

Chamo a atenção para a assertiva defensiva de que, *“apesar de não ter recolhido o ICMS antecipado, não se creditou dos valores devidos ao referido imposto, e não recolhendo, e também não se creditando dos valores de ICMS, inexistente obrigação tributária, comprometendo assim a validade dos autos de infração objetos da defesa”*, o que conduz ao entendimento de reconhecimento da empresa autuada de, efetivamente, não ter recolhido o imposto.

E mais: ao fazer tal afirmação, demonstra desconhecimento da legislação, o que não se aceita, vez que a ninguém é dado alegar desconhecimento da lei, frente a sua situação de empresa optante do Simples Nacional, não sujeita ao mecanismo de apuração do imposto pelo confronto entre débito fiscal x crédito fiscal, utilizado para aquelas empresas optantes do regime normal de apuração do ICMS, e sim, de forma específica explicitada na Lei Complementar 123/06.

Ademais, a obrigação tributária existe em função da determinação legal, plenamente válida e eficaz, como já visto, à época dos fatos geradores, razão da minha discordância quanto a tais argumentos expostos.

Tendo o autuado, em sua peça de impugnação, mencionado o teor da Lei 9.298/96, datada de 01/08/1996, esclareço ter a mesma alterado a redação do § 1º do artigo 52 da Lei 8.078, de 11/09/1990, que *“dispõe sobre a proteção do consumidor”*, sendo que tal Lei (8.078), vem a ser o Código de Defesa do Consumidor (CDC), que regula as relações de consumo, não tendo qualquer alcance, abrangência ou aplicação ao direito tributário, à vista, inclusive de decisões do STJ, como a constante do Agravo em Recurso Especial 397.617/DF, julgado em 1º de abril de 2014, no qual o Ministro João Otávio de Noronha, seguindo entendimento consolidado naquela corte de inaplicabilidade do CDC, quando houver Lei específica que regule a matéria, como é o caso do ICMS.

Além disso, a multa ali estabelecida é de natureza contratual, também matéria estranha ao direito tributário, onde a multa possui caráter legal.

Ressalto, por oportuno, que a relação jurídica tributária entre o contribuinte e o Fisco não se constitui em relação de consumo, mas de natureza bastante específica e diversa, descabendo tal arguição efetivada pela defesa, o que concorre para a sua não aceitação.

Em relação a menção defensiva ao artigo 630 do Decreto 33.118, de 14 de março de 1991, o qual aprovou o *“Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – RICMS do estado de São Paulo”*, esclareço que além da total incapacidade do mesmo em produzir qualquer efeito no estado da Bahia, à vista das disposições constitucionais do ICMS, por se constituir em legislação interna do estado de São Paulo, estando o seu alcance e aplicação limitado a tal território, foi o mesmo revogado pelo Decreto 45.490, datado de 30/11/2000, em seu artigo 2º:

*“Artigo 2.º - Este decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1.º de janeiro de 2001, quando então ficarão revogados o Decreto n.º 33.118/1991 e o regulamento por ele aprovado, com todas as suas modificações e o Decreto 43.738/1998”.*

Diante de tal fato, me escuso a tecer qualquer comentário a respeito.

Quanto a discussão encetada acerca da cobrança dos juros de mora, postas pela defesa, além de possuir a devida base legal, apreciada em sede de preliminar, tal matéria se encontra pacificada não somente na legislação, sobretudo no campo da Jurisprudência, uma vez ser o entendimento

consolidado no Poder Judiciário, o da possibilidade de sua cobrança, como se denota da decisão abaixo resumida em sua Ementa, dentre as mais diversas existentes:

TRF-1 Apelação Cível AC 60644MG 1999.01.00.060644-1, Segunda Turma Suplementar, Relatora Vera Carla Nélson de Oliveira Cruz, julgado em 27/11/2001, DO de 28/01/2002:

*“Ementa: TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. MULTA MORATÓRIA. JUROS DE MORA. CUMULAÇÃO. JURIDICIDADE. CTN. ART. 161.*

*I. Se o crédito tributário não for integralmente pago no vencimento, são devidos juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta e sem prejuízo das penalidades cabíveis (art. 161 do Código Tributário Nacional).*

*II. Não há bis in idem na cumulação de juros de mora e multa moratória em face da identidade de pressuposto fático dessas exigências, já que suas naturezas jurídicas são discrepantes: os juros de mora tem caráter ressarcitório, enquanto a multa de mora, muito embora esteja também afeta a disponibilidade do capital, é, ontologicamente, uma sanção, que, vale enfatizar, não se desvirtua pelo fato de se distinguir da multa por infração em consequência da nuance compensatória.*

*III. Apelação improvida”.*

De igual modo, o STJ, a exemplo da decisão contida no REsp. 220.859/SC, relatado pelo Ministro Garcia Vieira, firma posição no sentido de que *“Se o crédito não foi integralmente pago no vencimento, são devidos juros de mora, seja qual for o motivo determinantes da falta e sem prejuízo das penalidades cabíveis. É admissível a cumulação de juros de mora e multa”*.

Logo, não posso albergar tal argumento.

Diante da menção defensiva à ADI 4.384, esclareço que em sessão virtual de 01/02/2019 a 07/02/2019, por maioria, o pleno do STF, vencido o Ministro Marco Aurélio Melo, acompanhou o voto do relator, Ministro Luís Fux, negando provimento por ilegitimidade ativa ao autor, nos seguintes termos:

*“AGRAVO REGIMENTAL NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEGITIMIDADE PARA AJUIZAMENTO DE AÇÕES DE CONTROLE CONCENTRADO. CRITÉRIOS JURISPRUDENCIAIS PARA DEFINIR CONFEDERAÇÃO SINDICAL E ENTIDADE DE CLASSE DE ÂMBITO NACIONAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. ARTIGO 13, § 1º, XIII, G, ITEM 2, E H, DA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL 123/2006, COM AS ALTERAÇÕES DA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL 128/2008. REGIME ESPECIAL UNIFICADO DE ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DEVIDOS PELAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES NACIONAL. ICMS. COBRANÇA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS PARA FINS DE REVENDA. AÇÃO PROPOSTA POR ASSOCIAÇÃO CIVIL QUE NÃO SE INCLUI NO ROL TAXATIVO DE LEGITIMADOS À PROPOSITURA DAS AÇÕES DE CONTROLE ABSTRATO DE CONSTITUCIONALIDADE. ARTIGO 103, IX, DA CONSTITUIÇÃO. ILEGITIMIDADE ATIVA AD CAUSAM. PRECEDENTES. AGRAVO NÃO PROVIDO”.*

Desta forma, fica prejudicada qualquer apreciação à arguição defensiva posta, diante da decisão acima exarada.

Quanto a remissão da impugnação ao teor do artigo 13, § 6º da Lei Complementar 123/06, vejamos a redação ali posta:

*“Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:*

*(...)*

*§ 6º O Comitê Gestor do Simples Nacional:*

*I - Disciplinará a forma e as condições em que será atribuída à microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional a qualidade de substituta tributária;*

*II - Poderá disciplinar a forma e as condições em que será estabelecido o regime de antecipação do ICMS previsto na alínea g do inciso XIII do § 1º deste artigo”.*

No caso do inciso I, a norma legal nos fala em “qualidade de substituta tributária”, o que se entende apenas em relação a antecipação tributária com encerramento de tributação, o que não é o caso, reitero.

O inciso II, por sua vez, traz apenas uma possibilidade, diante da redação “poderá disciplinar”, aí entendido não ser a sua adoção ou regulamentação obrigatória, o que desconstitui o argumento posto.

Também não cabe a este órgão calcular acréscimos moratórios ou valor de juros moratórios, por força de seu Regimento interno, do qual a defesa seguramente tem pleno e total conhecimento, o que prejudica o atendimento do pedido formulado neste sentido.

No que diz respeito ao caráter considerado pela defesa como confiscatório da multa sugerida na infração (60%), observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, um de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que “*ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei*”. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o “império da lei” ou “*jus imperium*”.

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

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

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

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº. 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia) a qual disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.

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

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

Assim, não se pode arguir, como feito, arbitramento da multa sugerida, diante do seu caráter legal e cuja aplicação é obrigatória, nos termos da legislação, não estando ao talante de quem quer que seja.

Por fim, para sepultar qualquer discussão a respeito, frente às colocações defensivas, menciono decisão do STF através da sua 1ª Turma, ao analisar o AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 833.106 GOIÁS, assim decidiu:

*“TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA.*

*Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral”.*

Em tal decisão, o Relator, Ministro Marco Aurélio Melo, assim se manifestou:

*“A decisão impugnada está em desarmonia com a jurisprudência do Supremo. O entendimento do Tribunal é no sentido da invalidade da imposição de multa que ultrapasse o valor do próprio tributo – Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ, relator ministro Ilmar Galvão, Diário da Justiça de 14 de fevereiro de 2003, e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, relator ministro Gilmar Mendes, julgado sob o ângulo da repercussão geral em 18 de maio de 2011, Diário da Justiça de 18 de agosto de 2011.*

*Ante o exposto, dou provimento ao recurso para, reformando o acórdão recorrido, assentar a inconstitucionalidade da cobrança de multa tributária em percentual superior a 100%, devendo ser refeitos os cálculos, com a exclusão da penalidade excedente, a fim de dar sequência às execuções fiscais”.*

Esclareço que a multa aplicada na presente autuação foi de 60%, ou seja, não houve penalidade em valor maior do que o devido a título de imposto.

Da mesma forma, por se tratar de descumprimento de obrigação principal, não cabe qualquer afastamento ou redução do percentual aplicado, conforme solicitado, nos termos do artigo 42, § 8º da Lei 7.014/96 devidamente já revogado daquele diploma legal, conforme já visto anteriormente.

Quanto ao requerimento da empresa autuada no sentido de que fosse suportado pelo notificante, ou seja, o autuante, os custos havidos pela mesma, para a produção da defesa, esclareço não ser possível de atendimento, tendo em vista estarmos diante de processo em apreciação administrativa, de características em alguns pontos diversos dos processos judiciais, inclusive um processo sem custas diretas de tramitação ou de semelhante natureza pelo contribuinte, não podendo ser o mesmo acolhido.

Em relação as colocações defensivas que eventualmente envolvam questões relativas à constitucionalidade, nos termos do artigo 167, inciso I do RPAF/99, este Órgão não possui a devida competência para tal análise.

Por fim, diante das reiteradas ameaças postas na peça apresentada de busca do Poder Judiciário, se trata de direito inalienável do contribuinte, em atenção ao preceito constitucional do direito de postulação, cabendo ao próprio fazê-lo, frente ao entendimento de oportunidade e pertinência, nada cabendo a este órgão.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **233085.0039/20-9**, lavrado contra **CITYTEC COMÉRCIO E REPARAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$233.779,55**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 17 de março de 2021.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR