

PROCESSO - A. I. Nº 268616.0032/19-2
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ALLIED S.A.
RECORRIDOS - ALLIED S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0226-02/21-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 19/07/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0161-12/22-VD

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. A obrigatoriedade de retenção e recolhimento do ICMS devido por vendas a contribuintes localizados no Estado da Bahia, decorre do Convênio ICMS 135/06. Para remetentes localizados no Estado de São Paulo (Estado não signatário), é necessária a celebração de Termo de Acordo com o Estado da Bahia. A base de cálculo do ICMS tem previsão de redução, desde que sejam atendidos os requisitos estabelecidos no RICMS/2012, no artigo 266, incisos XVII e XVIII. A condição estabelecida não se confunde com a obrigação acessória. Ajustes realizados pelos autuantes, em atenção à comprovação trazida pela impugnação, reduzem a exação. Não acolhidas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário, apresentados em relação à Decisão de piso que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em referência, lavrado em 04/12/2019, o qual exige imposto no valor histórico de R\$ 369.854,13, além de multa de 60%, pela constatação da seguinte infração:

***Infração 01. 08.40.01.** Procedeu a retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, fato constatado nos meses de dezembro de 2014, janeiro a dezembro de 2015, janeiro a março de 2016.*

***Enquadramento Legal:** Art. 10 da Lei nº 7.014/96 c/c Cláusulas primeira, segunda, terceira, quarta e quinta do Convênio ICMS 135/06.*

***Multa Aplicada:** Art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96*

Após a devida instrução processual, assim decidiu a 2ª JJF (fls. 196 a 215):

VOTO

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

A memória de cálculo da autuação se encontra às fls. 06 a 31, impressa, de forma analítica, e em formato digital na mídia de fl. 32.

A ciência da autuação se deu por via postal em 07/04/2017, de acordo com os documentos de fls. 12 e 13.

Os autuantes, quando do lançamento, descreveram 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, 129 do COTEB 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, ainda que sob a

forma de precisa, objetiva e excepcionalmente documentada peça de impugnação.

Feitas tais considerações, antes de mais nada, início pela apreciação da comunicação da defendente de ser sucessora por incorporação da empresa Allied S. A., e para tal, vejo como necessária se traçar linha do tempo. Os fatos geradores reportam-se ao período de dezembro de 2014 a março de 2016, e a incorporação da autuada pela empresa Allied Tecnologia S. A. deu-se em 31 de março de 2016, de acordo com documentação acostada aos autos às fls. 79 a 126.

Temos, pois, que analisar os fatos sob a ótica até 31 de março de 2016. No período de dezembro de 2014 a março de 2016, a empresa Allied S. A. praticou diversos atos tidos como contrários à legislação tributária.

Analisemos, inicialmente, a sucessão por incorporação. Tal figura ocorre quando uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, havendo, assim, sucessão dos direitos e obrigações. Para tal finalidade, todas as sociedades envolvidas deverão aprovar a medida no seu âmbito interno nos termos exigidos pelo regramento de cada tipo societário envolvido no processo, nos termos do artigo 1.116 do Código Civil e também do artigo 227 da Lei das Sociedades Anônimas (Lei 6.404/76), respectivamente:

“Art. 1.116. Na incorporação, uma ou várias sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações, devendo todas aprová-la, na forma estabelecida para os respectivos tipos. (...)

Art. 227. A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações”.

Invoco a doutrina, muito bem representada por Maria Helena Diniz, (Curso de direito civil brasileiro: direito de empresa, 2009, p. 557.), que assim se expressa: “A incorporação é a operação pela qual uma sociedade vem a absorver uma ou mais (de tipos iguais ou diferentes) com a aprovação dos sócios das mesmas (mediante quórum absoluto ou qualificado legalmente requerido conforme o tipo societário das sociedades envolvidas), sucedendo-as em todos os direitos e obrigações e agregando seus patrimônios aos direitos e deveres, sem que com isso venha a surgir nova sociedade (CC, art. 1.116).”

A motivação para tal movimentação societária pode ser resumida na lição de Miranda Valverde (Sociedade por ações. 2ª. Ed. Rio de Janeiro: Forense, 1953. V. 3. p. 791) ao entender que “a concorrência entre empresas ou companhias, que exploram o mesmo ramo de indústria ou de comércio; o objetivo de possibilitar um monopólio de fato na distribuição ou colocação de certos produtos; a necessidade de absorver as empresas ou companhias que exploram indústrias primárias ou complementares – tais são, entre muitas outras, as causas principais da incorporação”.

Note que a incorporação não criará uma nova sociedade, mas, sim, uma ou mais empresas sucedendo a outra nos direitos e nas obrigações. Sendo assim, neste tipo de operação, haverá a sucessão de todos os direitos e obrigações, sendo que o patrimônio da sociedade incorporada se soma ao da incorporadora, em que aquela deixará de existir.

O Código Tributário Nacional (CTN), assim dispõe no artigo 133, relativamente a tal situação:

ART. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

I – integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

Assim, entende-se que as normas contidas em tal artigo abrangem praticamente todas as atividades comerciais, significando que para haver a responsabilidade tributária, deverá existir a exploração da mesma atividade econômica pelo adquirente, caso contrário, não há que se falar em sucessão tributária, sendo notório, no caso em tela, que a atividade econômica persiste.

Logo, o adquirente só responderá pelos tributos relativos ao estabelecimento adquirido, se o alienante cessar a exploração da atividade que vinha executando e não passar a explorar outra atividade. Na hipótese do inciso I, supramencionado, a responsabilidade do adquirente é integral, respondendo sozinho e não havendo obrigação por parte do alienante.

Durante muito tempo as empresas questionaram esta matéria, inclusive no âmbito judicial, estribados nos mais diversos argumentos. Para dirimir a questão, foi editada a Súmula 554, em dezembro de 2015, do STJ, com o seguinte teor:

“Súmula 554: Na hipótese de sucessão empresarial, a responsabilidade da sucessora abrange não apenas os tributos devidos pela sucedida, mas também as multas moratórias ou punitivas referentes a fatos geradores ocorridos até a data da sucessão”.

Isso diante do fato de que as multas de natureza moratórias possuem caráter punitivo e representam dívida de valor e, como tal, acompanham o passivo do patrimônio transmitido ao sucessor, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão. A multa será devida pelo sucessor, não importando se ela é de caráter

moratório ou punitivo.

Para o STJ, apesar de multa não ser tributo, ela também é transmitida para o sucessor em caso de sucessão empresarial, afinal, a multa é uma dívida de valor que faz parte do patrimônio passivo do sucedido, sendo assim, transferida ao sucessor.

Tal súmula se apresenta como de suma importância, à vista, inclusive, do Código de Processo Civil (Lei 13.105/2015), em vigor desde março de 2016, o qual estabelece no art. 927:

“Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

I - as decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade;

II - os enunciados de súmula vinculante;

III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos;

IV - os enunciados das súmulas do Supremo Tribunal Federal em matéria constitucional e do Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional;

V - a orientação do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados”.

De acordo com tal codex, as decisões em repetitivos, súmulas, repercussão geral e súmula vinculante do STF serão, de fato, vinculantes aos juízes de primeiro grau. Se uma sentença violar uma decisão, súmula ou repetitivo vai caber reclamação direta ao STJ ou ao STF, e como tal juízes de primeiro grau deverão seguir o enunciado da súmula 554 do STJ e, desta forma, se deverá pôr fim às discussões em relação à responsabilidade tributária por sucessão empresarial.

Desta forma, até a data da incorporação da Allied S. A. pela Allied Tecnologia S. A., não resta nenhuma dúvida quanto a responsabilidade desta em relação aos débitos tributários (aí incluídas penalidades de qualquer natureza), para tais fatos arrolados no bojo do Auto de Infração, descabendo-se falar em nulidade quanto a isso, embora não tenha sido requerida na defesa apresentada.

Existem, ainda, questões preliminares a serem apreciadas, especialmente no que diz respeito a precariedade da fundamentação da autuação.

Quanto ao argumento de nulidade, diante do entendimento do contribuinte de que o autuante não teria comprovado, sequer provado a ocorrência dos fatos geradores que dariam ensejo ao crédito tributário constituído pela autuação impugnada, não posso acolher. E justifico: a infração se encontra estribada em levantamento e demonstrativo que atesta, de forma analítica, constante da mídia de fl. 32, indicando com a necessária precisão todos os elementos necessários para a perfeita cognição das mesmas, inclusive lista, documento a documento, aqueles que serviram de base para a autuação, não havendo que se falar em imprecisão ou falta de prova frente à acusação posta.

Assim, a acusação, diferentemente do entendimento da defesa, foi sim, provada, e se encontram devidamente embasadas não somente nas informações contidas nos sistemas da Secretaria da Fazenda, as quais, o próprio contribuinte autuado carrou aos autos às fls. 170 e 171, além de elementos da própria escrituração fiscal do contribuinte, não tendo sido verificada nenhuma das hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99, estando, pois, preenchidos todos os requisitos de validade e eficácia do lançamento, e a possibilidade de o mesmo atender aos requisitos previstos na legislação em vigor, mais um motivo para a rejeição do argumento trazido.

Por outro lado, os fatos geradores estão perfeitamente delineados, calcados na legislação, e como já dito, fartamente comprovados por documentos fiscais emitidos pelo contribuinte, além de sua EFD, tanto é assim que a empresa alinhou fatos, eventos e carrou documentos a sua impugnação, o que conduz à conclusão de ter entendido perfeitamente a acusação posta, e dispor de elementos probantes capazes de elidir ou reduzir a acusação inserida no corpo do Auto de Infração.

Frente a eventual hipótese de haver reparos ou ajustes a serem feitos no lançamento, tal fato não o conduz, necessariamente a nulidade, vez que corrigível, mas sim, em nome da justiça fiscal, na redução ou mesmo exclusão, como proposto pelo autuante em sede de informação fiscal, em nada prejudicando o contribuinte autuado, ao contrário, reduzindo os valores inicialmente lançados.

De igual maneira, a alegada carência de motivação e cerceamento de defesa, também não se apresentam presentes no presente lançamento, primeiro, como se verá quando da apreciação do mérito, caso suplantadas as demais questões preliminares aventadas, pelo fato da fiscalização ter encontrado a devida motivação em práticas do contribuinte que seriam contrárias à legislação tributária do ICMS do estado da Bahia.

Foi franqueada ao contribuinte a prática de todos os atos que entendesse necessários para o pleno exercício do contraditório, inclusive e sobretudo a apresentação de elementos de prova e argumentos, vários deles albergados pelo próprio autuante em sua informação fiscal, podendo participar de todos os atos processuais, e deles tendo pleno conhecimento.

Esclareço ser o direito de ampla defesa uma importante a garantia individual, decorrente dos princípios jurídicos da igualdade, da liberdade e da dignidade da pessoa humana, significando que não serão imputadas obrigações, nem restringidos direitos de determinado indivíduo, sem que ao mesmo seja facultado se manifestar, previamente, de forma completa e sem qualquer tipo de restrição, estando tal preceito insculpido no corpo constitucional quando da apreciação e determinação dos direitos e garantias individuais e coletivos, inserido no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal.

Maria Sylvia Zanella Di Pietro (in *Direito Administrativo*, 20ª edição, São Paulo, Atlas, 2007, p. 367), aponta que:

“O princípio do contraditório, que é inerente ao direito de defesa, é decorrente da bilateralidade do processo: quando uma das partes alega alguma coisa, há de ser ouvida também a outra, dando-se-lhe oportunidade de resposta. Ele supõe o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação.

*Exige: 1- notificação dos atos processuais à parte interessada;
2- possibilidade de exame das provas constantes do processo;
3- direito de assistir à inquirição de testemunhas
4- direito de apresentar defesa escrita”*

E tanto tal direito foi garantido ao contribuinte, que este foi devidamente comunicado do lançamento, com todos os seus elementos, compareceu ao feito, apresentou as suas alegações defensivas sem qualquer restrição para todas as infrações lançadas, evidentemente após o exame dos elementos do feito, desfiou os argumentos a seu favor, pode contraditar a informação fiscal prestada, após a sua ciência, ainda que não o tenha feito, ou seja, exerceu tal direito sem qualquer limite ou restrição, o que sepulta o argumento posto.

Também foi obedecido o princípio do contraditório, até pela sua íntima relação de simbiose com o da ampla defesa, tendo Nelson Nery Costa assim entendido: “O direito de ampla defesa exige a bilateralidade, determinando a existência do contraditório. Entende-se, com propriedade, que o contraditório está inserido dentro da ampla defesa, quase que com ela confundido integralmente, na medida em que uma defesa não pode ser senão contraditória, sendo esta a exteriorização daquela”.

Quanto a eventual incorreção na indicação de dispositivo violado, igualmente não concorre para a nulidade do feito, até mesmo diante da previsão contida no § 1º do RPAF/99, o que me leva, igualmente, a afastar a arguição defensiva posta.

Além disso, o próprio contribuinte, como se observa na nota fiscal plotada em cópia na fl. 67, no campo “Descrição”, menciona o Convênio ICMS 135/06, ainda que o estado de São Paulo, onde se localiza, não seja signatário do mesmo.

Além disso, há o dever do julgador de atender ao quanto disposto no artigo 153 do RPAF/99:

“Art. 153. O órgão julgador formará o seu convencimento atendendo aos fatos e circunstâncias constantes no processo, às alegações e argumentações dos autos e à apreciação das provas”.

Assim, num primeiro momento, estando caracterizado o cerceamento do direito de defesa do contribuinte, o encaminhamento seria pela decretação de nulidade do Auto de Infração.

Todavia, há de ser atendida a determinação contida no artigo 155, parágrafo único do RPAF/99, a qual comanda no seguinte sentido:

“Art. 155. A decisão resolverá as questões suscitadas no processo e concluirá pela procedência ou improcedência, total ou parcial, do lançamento do crédito tributário ou do pedido do contribuinte, ou ainda quanto à nulidade total ou parcial do procedimento.

Logo, dou como superadas as questões preliminares, e adentro na argumentação de mérito.

Quanto a este, da leitura da acusação, bem como da própria peça de defesa, se observa que o sujeito passivo, que se encontrava inscrito no estado da Bahia, na condição de “contribuinte substituto/responsável ICMS destino”, estando localizado no município de Jundiaí, São Paulo.

A arguição defensiva se pauta na negativa por parte da empresa autuada do cometimento de qualquer infração à legislação tributária, assegurando a correteza de seu procedimento em relação às operações sujeitas à substituição tributária, razão pela qual entende descaber qualquer penalidade, quando muito, a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Já os autuantes, em suas intervenções, acolhem os argumentos defensivos relativos unicamente à empresa Ramiro Campelo Comércio de Utilidades Ltda., mantendo os demais termos da autuação.

Da análise dos elementos que embasaram a autuação, bem como das assertivas defensivas, constato que a autuada, na condição de empresa que atuava na comercialização de componentes eletrônicos e equipamentos de telefonia e comunicação, tendo em vista a não adesão do estado de São Paulo, unidade da Federação no qual se encontrava situada, aos termos do Convênio ICMS 135/06, o qual dispôs acerca da substituição

tributária nas operações com aparelhos celulares e sim cards.

Seu texto, previa a possibilidade dos estados signatários de atribuir ao remetente situado em outra unidade da Federação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, relativo às operações subsequentes.

Os produtos sujeitos à substituição tributária eram os terminais portáteis de telefonia celular, classificados na posição 8517.12.31 da NCM, os terminais móveis de telefonia celular para veículos automóveis, classificados na posição 8517.12.13 da NCM, outros aparelhos transmissores, com aparelho receptor incorporado, de telefonia celular, classificados na posição 8517.12.19 da NCM e os cartões inteligentes (smart cards e sim card), classificados na posição 8523.52.00 da NCM.

Diante do fato de o estado de São Paulo não ser signatário de tal Convênio, e tendo em vista o interesse em vender os produtos que comercializava, inseridos no corpo de tal instrumento normativo, o sujeito passivo requereu (fl. 150 a 156) e obteve mediante a celebração de Termo de Acordo obtido pela convalidação do Parecer 22905/2015 (fls. 162 a 166), a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes ou a entrada para uso ou consumo nas operações com componentes eletrônicos e equipamentos de telefonia e comunicação relacionados no Anexo 1 do RICMS/12, destinados a contribuintes localizados neste estado, na condição de contribuinte substituto.

Obrigava-se, inclusive, a atentar e atender à legislação vigente.

Neste ponto, o artigo 266, incisos XVII e XVIII do RICMS/12, vigentes à época dos fatos geradores, assim previam:

“Art. 266. É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:

(...)

XVII - das operações internas com aparelhos celulares, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 12% (doze por cento), mediante autorização do diretor de administração tributária da região do domicílio fiscal do contribuinte, não sendo concedida àqueles que se encontrem com débito inscrito em dívida ativa, salvo se a exigibilidade estiver suspensa;

XVIII - operações internas com Sim Card, destinados à utilização exclusiva em aparelhos celulares de tecnologia GSM, em 29,41% (vinte e nove inteiros e quarenta e um centésimos por cento), mediante autorização do diretor de administração tributária da região do domicílio fiscal do contribuinte, não sendo concedida àqueles que se encontrem com débito inscrito em dívida ativa, salvo se a exigibilidade estiver suspensa”.

Ou seja: a redução de base de cálculo estava condicionada a prévia autorização da SEFAZ em relação ao estabelecimento vendedor, cliente da autuada, e para efeito do cálculo da substituição tributária, esta redução deveria ser igualmente aplicada.

A autuada entendeu tão bem a acusação que, inclusive, invoca e transcreve a redação de tal artigo em sua impugnação.

Assim, deveria ter a empresa o rígido controle quanto àquelas empresas suas clientes, que se encontravam beneficiadas pela redução condicionada da base de cálculo nas operações com telefones celulares e sim cards.

Não foi o que ocorreu. Sem qualquer critério ou justificativa, passou a reduzir a base de cálculo do imposto indistintamente, o que ocasionou a autuação.

Interessante se notar equivaler a redução da base de cálculo a isenção do ICMS, n os termos de diversas decisões do Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF), especialmente quando do julgamento do Recurso Extraordinário 635.688, com repercussão geral reconhecida, julgado em conjunto com o RE 477.323 no qual se reafirmou a posição consolidada, segundo a qual a redução da base de cálculo equivale a uma isenção parcial, para fins de utilização de créditos do ICMS.

Desta maneira, se exige para aplicação do benefício da redução de base de cálculo a interpretação literal da norma consoante preconiza o artigo 111 do CTN, tendo a exação abrangido, de forma exclusiva, as vendas destinadas a contribuintes situados no Estado da Bahia que não contavam com a exigência do artigo 266, incisos XVII e XVIII do RICMS/2012, de acordo como já mencionado demonstrativo inserido na mídia de fl. 32 dos autos.

Assim, a planilha acostada pelos autuantes lança a diferença de imposto (imposto calculado com a base de cálculo cheia – imposto com redução de base de cálculo), apurando as diferenças.

E em mais uma prova de que entendeu plenamente a acusação formulada, a própria empresa trouxe aos autos a situação da empresa C & A, não mais amparada por tal benefício de redução na base de cálculo, bem como da empresa Ramiro Campelo Comércio de Utilidades Ltda., esta prontamente acatada pelos autuantes, os quais

excluíram as operações do levantamento original, implicando em redução do valor lançado.

Entretanto, da mídia de fl. 32, existem, ainda, outras empresas, cuja prova de estarem amparadas pela autorização da repartição de sua circunscrição fiscal, condicionante para a redução da base de cálculo, não foram trazidas pela defesa. São elas, exemplificadamente, Nilo Barbosa dos Santos Gomes, Casa Costa Móveis Ltda., Loja Barreto de Departamento Ltda., Romário Anjos de Oliveira – EPP, Ferreira Costa & Cia. Ltda., Mersan Comercial de Calçados Ltda., sendo esta última um caso digno de destaque, uma vez declarar a sua atividade preponderante o “comércio varejista de calçados”, e ter como atividade secundária “atividades de teleatendimento” de acordo com o site da Receita Federal do Brasil, disponível para consulta na internet, no endereço eletrônico https://servicos.receita.fazenda.gov.br/servicos/cnpjreva/Cnpjreva_Comprovante.asp, dentre outros.

Desta forma, diante do fato de não terem sido colacionados aos autos a comprovação da regular situação de seus clientes para a obtenção do benefício de redução da base de cálculo do imposto a ser calculado e retido por substituição tributária, acolho os ajustes dos autuantes e tenho o lançamento como parcialmente subsistente em R\$ 247.840,62, correspondente as parcelas constantes no demonstrativo elaborado pelos autuantes e constante da mídia de fl. 180, de acordo com a seguinte demonstração:

2014

Dezembro R\$ 18.292,49

2015

Janeiro R\$ 731,74

Fevereiro R\$ 10.577,72

Março R\$ 20.354,64

Abril R\$ 47.293,34

Maio R\$ 10.986,82

Junho R\$ 16.724,39

Julho R\$ 3.386,97

Agosto R\$ 8.417,68

Setembro R\$ 4.667,06

Outubro R\$ 1.591,22

Novembro R\$ 14.133,06

Dezembro R\$ 46.447,05

2016

Janeiro R\$ 16.074,15

Fevereiro R\$ 18.674,05

Março R\$ 9.488,24

Lembro o fato de ser a empresa recorrente na prática adotada e autuada neste processo, a se verificar no Acórdão CJF 0264-12/19, em julgamento realizado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, em 04/09/2019, por unanimidade não acolheu os argumentos recursais da empresa, mantendo a autuação, bem como o julgamento realizado nesta Junta de Julgamento Fiscal, relatado pelo ilustre julgador José Adelson Mattos Ramos, no Acórdão JJF 0054-02/19.

De igual modo, através do Acórdão CJF 342-12/20-VD, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal manteve a decisão contida no Acórdão JJF 0075-02/19, também desta 2ª Junta de Julgamento Fiscal, sobre o mesmo tema, igualmente relatado pelo mesmo julgador acima mencionado, em 09/04/2019.

Ou seja: a empresa autuada tem praticado reiteradamente o mesmo procedimento irregular ao longo do tempo.

No que diz respeito ao caráter considerado pela defesa como ilegal e confiscatório da multa aplicada na autuação (60%), observo, inicialmente, somente ser possível de ser aplicada sobre parcela de imposto exigível, vez estarmos diante de acusação de descumprimento de obrigação principal (falta de recolhimento de imposto).

Dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, 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, como já visto anteriormente, 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 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 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 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.

Os Agentes Fiscais, no momento do lançamento tributário, devem, 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 qualquer 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, inclusive de seu aplicador.

Por fim, para sepultar qualquer discussão a respeito, frente às colocações defensivas, e em contraposição ao posicionamento ali posto, menciono duas decisões do STF: A primeira, 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”.

Na segunda, o Ministro Luís Roberto Barroso, ao apreciar o Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 1.092.673/GO, julgado pela 2ª Turma do STF, em 26/10/2018 assim se pronunciou:

“...O Ministro Luiz Fux, Relator do RE 736.090-RG, em sua manifestação no Plenário Virtual, consignou o seguinte:

‘[...] Discute-se, na espécie, a razoabilidade da multa fiscal qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição não paga, não recolhida, não declarada ou declarada de forma inexata (atual § 1º c/c o inciso I do caput do artigo 44 da Lei federal nº 9.430/1996), tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório na seara tributária’.

7. Quanto ao mérito, a pretensão recursal não merece prosperar. Tal como constatou a decisão agravada, em relação ao valor máximo das multas punitivas, esta Corte tem entendido que são confiscatórias aquelas multas que ultrapassam o percentual de 100% (cem por cento) do valor do tributo devido.

8. Nas palavras do Ministro Marco Aurélio, ‘embora haja dificuldade, como ressaltado pelo Ministro Sepúlveda Pertence, para se fixar o que se entende como multa abusiva, constatamos que as multas são acessórias e não podem, como tal, ultrapassar o valor do principal’ (ADI 551, Rel. Min. Ilmar Galvão). Nesse sentido, confirmam-se os julgados:

‘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”. (RE 833.106- AgR, Rel. Min. Marco Aurélio).

‘AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. MULTA FISCAL. PERCENTUAL SUPERIOR A 100%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGADA OFENSA AO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA. AGRAVO IMPROVIDO.

I Esta Corte firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido.

II A obediência à cláusula de reserva de plenário não se faz necessária quando houver jurisprudência consolidada do STF sobre a questão constitucional discutida. III Agravo regimental improvido’. (RE 748.257-AgR, Relator Ministro Ricardo Lewandowski)”.

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

Assim, não posso acolher as decisões trazidas pela defesa neste sentido, rejeitando o argumento posto.

Da mesma forma, por se tratar de descumprimento de obrigação principal, e não como pretende a autuada, descumprimento de obrigação acessória, pelo fato de que, em função do seu procedimento adotado o estado da Bahia recebeu menos imposto do que o devido e previsto na legislação, pela aplicação incorreta de redução de base de cálculo, não cabe qualquer afastamento ou redução do percentual aplicado, sequer reenquadramento da mesma por se apresentar correta, nos termos do artigo 42, § 8º da Lei 7.014/96 devidamente revogado desse diploma legal, através da Lei 12.605/12, de 14/12/12, DOE de 15 e 16/12/12, efeitos a partir de 15/12/12.

Esclareço que a definição legal da “obrigação acessória” que se encontra no artigo 113, § 2º:

“A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos”.

E esta não é, seguramente, a hipótese dos autos.

Igualmente não há que se falar em aplicação do artigo 112 do CTN, pela inexistência de qualquer dúvida a respeito do comportamento fiscal da empresa.

Finalmente, quanto à solicitação para que as comunicações e intimações fossem feitas na pessoa de seus advogados, nada impede que tal prática se efetive, e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço apontado. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Da mesma forma, com a instituição do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199 de 28/11/2014, a qual que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127–D.

Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática.

A 2ª JF recorreu de ofício em relação a sua decisão nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, com as alterações promovidas pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Inconformada com a decisão de piso, a Autuada impetrou Recurso Voluntário (fls. 225 a 259) ora apreciado, para apresentar as razões de fato e de direito que ao seu ver devem ser acolhidas.

A peça defensiva foi apresentada pelas Advogadas, Dra. Renata Correia Cubas (OAB/SP 166.251), Dra. Waleska Lemos Moraes (OAB/SP 282.406) e Dra. Amanda Casseb R. Ramos (OAB/PR 441.767).

Afirma que o Recurso Voluntário é tempestivo e merece ser acolhido, nos termos do art. 171 do RPAF.

Faz breve síntese fática do PAF, descrevendo a acusação da qual se defende. Menciona a decisão de piso ora recorrida que foi julgada Procedente em Parte, aduzindo que demonstrará a injustiça da acusação que pretende ser cancelada.

Passa a apresentar as razões recursais, levantando duas questões preliminares de nulidade: a)

Necessário reconhecimento da Nulidade do Auto de Infração – Presunção da ocorrência da infração; **b)** Necessário reconhecimento da Nulidade do Auto de Infração – Erro na capitulação legal da infração.

Aduz, sobre a primeira questão de nulidade (**Presunção da ocorrência da infração**), que os autuantes fizeram o lançamento baseada em meras presunções carecendo de elementos probatórios. Afirma que a autuação foi realizada ao arrepio do art. 142 do CTN, fazendo recorte da decisão de piso (...) *como já dito, fartamente comprovados por documentos fiscais emitidos pelo contribuinte*. Porém não é essa a opinião da defesa pois, segundo afirma, os autuantes não fizeram o seu trabalho com base em elementos probatórios, mencionado a acolhida na Informação Fiscal (fl. 174 e 175) do Termo de Acordo com a empresa Ramiro Campelo e consequente redução da acusação fiscal, o que caracterizaria a falta de requisitos determinados no art. 142 do CTN.

Nessa senda apresenta os ditames do art. 18 do RPAF, onde tem capitulada as questões de nulidade, aduzindo que o Auto de Infração somente é válido se presentes os elementos obrigatórios para o nascimento da obrigação principal. Afirma que a despeito dos autuantes terem acatado parte da defesa feita em sede de Impugnação, se insurge contra a parte remanescente pois, em sua análise, os autuantes presumiram que as operações foram realizadas com clientes na Bahia que não tinham autorização para reduzir a base de cálculo do imposto. Para apoiar a tese defensiva, traz recortes de decisões desse Conselho (sem citar os Acórdãos), que anula feitos que não tinham clareza em relação a infração. Nessa mesma toada coleciona decisões dos tribunais superiores sobre o tema.

Por fim, nessa questão pede a nulidade do Auto de Infração pois no entender da defesa foi cerceado o seu direito de defesa.

Passa a discorrer sobre a segunda questão de nulidade afirmando que houve **erro na capitulação da infração** ferindo o art. 142 do CTN. Invoca o art. 18, inciso IV, alínea “a”, § 1º do RPAF, onde prevê que será considerado nulo o lançamento que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Faz recorte da r. decisão na seguinte parte: *“Assim, a acusação, diferentemente do entendimento da defesa, foi sim, provada, e se encontram devidamente embasadas não somente nas informações contidas nos sistemas da Secretaria da Fazenda, as quais, o próprio contribuinte autuado carregou aos autos às fls. 170 e 171, além de elementos da própria escrituração fiscal do contribuinte, não tendo sido verificada nenhuma das hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99”*

Reproduz a capitulação do Auto de Infração e faz menção ao Convênio ICMS 135/06, aduzindo que a legislação do Estado da Bahia prevê que a adoção do regime de substituição tributária depende de acordo específico entre a unidade federada e o Estado da Bahia. Porém, o Estado de São Paulo não foi signatário do referido Convênio, previsão esculpida no art. 10 da Lei nº 7.014/96, e desta forma não poderia haver infração por não ser aplicável a empresa, segundo afirma.

Pede desta forma a nulidade da referida infração, em razão do vício na capitulação da mesma. Para apoiar a sua tese, menciona as lições do Dr. Celso Antônio Bandeira de Melo e ementas de Acórdãos desse CONSEF, sem citar os números dos mesmos.

No mérito faz esclarecimentos sobre o contexto fático das operações objeto da autuação para afirmar que as empresas estabelecidas no Estado de São Paulo não são signatárias do Convênio ICMS 135/06, porém a despeito disso solicitou e foi acatado pelo Estado da Bahia a condição de Substituto Tributário conforme termo de acordo reproduzido na folha 239 do PAF. O referido termo tem como mandamento principal a substituição tributária de terminais portáteis de telefonia celular, classificados na posição 8517.12.31 da NCM; terminais móveis de telefonia celular para veículos automóveis, classificados na posição 8517.12.13 da NCM; outros aparelhos transmissores, com aparelho receptor incorporado, de telefonia celular, classificados na posição 8517.12.19 da NCM e cartões inteligentes (*smart card* e *sim card*), classificados na posição

8523.52.00 da NCM.

Afirma que somente após a celebração do Termo de Acordo passou a figurar como responsável pela retenção e recolhimento do ICMS-ST relativo às operações subsequentes às vendas de aparelhos celulares, classificados na posição 8517.12.31 da NCM. Aduz que somente a partir desse marco temporal passou a ser responsável pela Substituição, citando o art. 8º, inciso VII da Lei nº 7.014/96.

Aduz que realizou o cálculo do ICMS – ST nos termos do art. 266, inciso XVII do RICMS/12, cuja redação previa a aplicação de redução de base de cálculo nas operações internas com aparelhos celulares, de forma que a carga tributária correspondesse a 12%. Em razão de todo o exposto afirma que não cometeu nenhuma infração.

Após esses considerados, afirma que passará a demonstrar a correção dos seus atos.

Repisa os argumentos em sede de impugnação, ou seja, fez os recolhimentos do ICMS-ST, conforme determinado pela legislação, apoiada que estava no Termo de Acordo firmado entre a recorrente e o Estado da Bahia, com o fito de possibilitar a aplicação das disposições do Convênio ICMS 135/06. Reafirmado que o Estado de São Paulo não foi signatário do mesmo e somente haveria a submissão ao mesmo se houvesse normal individual entre as partes para a sua aplicação.

A Recorrente menciona que o regime de substituição tributária de aparelhos celulares (NCM 8517.12.31) estava previsto no art. 289 do RICMS/12 c/c Anexo 01 – Substituição Tributária, e a formula de cálculo descrita no § 4º do mesmo artigo. E que fez os cálculos do ICMS- ST nos termos da legislação posta, aplicando a redução da base de cálculo prevista no art. 266, inciso XVII do RICMS/12.

Visando demonstrar o correto cálculo a Recorrente apresentou como exemplo a NF-e nº 28796, incluída no levantamento fiscal. Sendo que da análise do documento fiscal em questão, é possível verificar que:

- (i) Trata-se de operação de venda de aparelhos celulares, classificados na NCM 8517.12.31, a contribuinte localizado no Estado da Bahia;
- (ii) Procedeu à correta apuração e recolhimento dos valores devidos a título de ICMS próprio;
- (iii) Apurou a base de cálculo do ICMS-ST por meio da fórmula prevista no § 14º, do artigo 289 do RICMS/2012 e, na sequência, aplicou a redução de base de cálculo prevista no artigo 266, inciso XVII do RICMS/2012;
- (iv) Após a obtenção da efetiva base de cálculo de ICMS-ST para a operação, procedeu ao recolhimento dos valores por ela devidos; e
- (v) Procedeu à correta indicação, no documento fiscal por ela emitido, de que a tributação da referida operação se deu nos moldes do Termo de Acordo firmado entre ela e o Estado da Bahia.

A partir do detalhamento acima, conclui que, não só as operações realizadas são absolutamente regulares, como também que os recolhimentos efetuados estão inegavelmente corretos, haja vista que os procedimentos fiscais adotados são os estritamente previstos na legislação estadual.

Assevera que os procedimentos acima adotados foram aplicados a todas operações objeto do presente Auto de Infração, uma vez que todas foram regularmente tributadas, em observância aos exatos termos da lei.

Afirma que o erro de constatação foi acatado pelo Autuante na Informação e os Termos de Acordo dos clientes destinatários das mercadorias comercializadas foram apresentados no Anexo 6 da Impugnação, acostado na fl. 170 do presente PAF.

Para apoiar sua tese faz recorte da r. decisão recorrida nos seguintes termos: *“prontamente acatada pelos autuantes, os quais excluíram as operações do levantamento original implicando*

em redução do valor lançado”. Lamentando que os Julgadores *a quo*, no mérito, foram favoráveis a manutenção do Auto de Infração ora recorrido, citando parte do voto nesses termos:

Desta forma, diante do fato de não terem sido colacionados aos autos a comprovação da regular situação de seus clientes para a obtenção do benefício de redução da base de cálculo do imposto a ser calculado e retido por substituição tributária, acolho os ajustes dos autuantes e tenho o lançamento como parcialmente subsistente em R\$ 247.840,62, correspondente as parcelas constantes no demonstrativo elaborado pelos autuantes e constante da mídia de fl. 180, de acordo com a seguinte demonstração:

Protesta que a r. decisão ora recorrida não reflete o contexto por meio as operações aconteceram, afirmando que a decisão guerreada somente corrobora com a tese de que houve mera presunção da ocorrência do fato gerador, aspecto que é vedado expressamente pelo art. 142 do CTN.

Feitas essas considerações, a Recorrente apresentou, **por amostragem**, documentos fiscais que comprovam a correção dos seus cálculos do ICMS-ST, aplicando a redução da base de cálculo regida pelo art. 266, inciso XVII do RICMS/12, concedidos pelo Estado da Bahia para operações internas com celulares. Para apoiar a tese defensiva carrou aos autos trecho do Acórdão da 2ª JFJ nº 0194-02/04 de 03/11/04, nos seguintes termos:

“Em relação às infrações 11 e 12, dirijo do voto do Ilustre relator, pois, apesar de ser recorrido o responsável pela retenção e recolhimento do imposto, a diligência efetuada por auditor fiscal da ASTEC comprovou, mediante amostragem, que o contribuinte substituído efetuou o pagamento do ICMS que está sendo exigido nas infrações em apreço. Nessa situação. Não se deve exigir do recorrido o imposto que foi pago pelo prestador do serviço de transporte, porém, com base no disposto no § 1º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, deve ser aplicada ao recorrido a multa de 60% do valor do imposto que não foi recolhido, prevista no art. 42, II, “d”, da citada lei. “

Aponta que houve descompasso entre a d. Autoridade Fiscal e da r. decisão recorrida em cobrar suposta diferença de ICMS-ST quando a obrigação principal foi cumprida pela Recorrente, ainda que por amostragem.

Reclama que a não apresentação dos termos de acordo de todos os destinatários das mercadorias não valida a autuação, e que o Estado da Bahia sequer fez prova de que os destinatários não seriam possuidores de tal termos por meio de lançamento. Se apoiando no Acórdão nº 0138-12/03, no seguinte recorte:

“Portanto, salvo as situações expressamente ressalvadas em lei, não se admite cobrança de tributo por presunção. O fato concreto, gerador da obrigação tributária, deve ser demonstrado no processo sob pena de invalidação do ato de lançamento fiscal. O ônus da prova, nessas situações, é do fisco, pois impossível ao contribuinte fazer prova negativa, ou seja, provar que não fez aquilo de que foi acusado de ter feito, não tendo o acusador demonstrado concretamente em que se baseou a sua imputação. Isso resultaria na impossibilidade de exercício do direito de ampla defesa e do contraditório, que são garantias ínsitas dos processos administrativo e judicial.”

Arremata aduzindo que:

- i) Ter demonstrado a regularidade do recolhimento do ICMS-ST no período autuado, **ainda que por amostragem**;
- ii) Não haver provas nestes autos que demonstrem qualquer prática de conduta infracional pela Recorrente.

Levanta a segunda razão de mérito para afirmar que a mera falta do Termo de Acordo pertencente ao destinatário não prejudica ao cálculo realizado do ICMS-ST, não pode de forma alguma servir de fundamento para desconsideração do cumprimento regular da obrigação principal, como fez a r. decisão, devendo nesse ponto ser reformada. Apoiar-se no art. 150, inciso II da CF/88 para clamar por igualdade, trazendo também as lições do Professor Ives Gandra da Silva Martins, para afirmar que as situações equivalentes - e não somente as idênticas – devem receber o mesmo tratamento tributário, independentemente da sua forma ou denominação jurídica. O que seria esse o caso em relação a acusação fiscal.

Nessa mesma senda diz que a Recorrente adimpliu com a obrigação principal com a redução da base de cálculo prevista na legislação prevista no art. 266, inciso XVII do RICMS/12. Mencionado ainda os Acórdãos da 2ª CJF (nºs 0106/01, 0203-12/05 e 0063-12/05) e o REsp nº 192.531/RS, do STJ. Para

afirmar que existe similitude entre as situações, ou seja, se os cálculos do ICMS fossem realizados pela destinatária das mercadorias teria a redução da base de cálculo e se calculado por Substituição Tributária deve observar o mesmo comando.

A Recorrente envereda acerca da interpretação finalística adotado pela r. decisão, que se baseou no art. 111 do CTN para sua decisão, afirmando que a d. Julgadores se equivocaram nesse ponto, citando jurisprudência do STJ (REsp 1395148), se posicionando pela “*boa fé e razoabilidade na interpretação da lei, atentando-se à ausência de prejuízo ao ente tributante*”. Desta forma, segundo entende a Autuada, é nítido que a mera ausência de autorização da Administração Tributária não poderia em hipótese alguma, afastar a utilização do benefício fiscal pela Recorrente.

Diante do exposto, fala não restar dúvida de que, além de não haver qualquer diferença de ICMS-ST a ser cobrada, tendo em vista a regularidade dos procedimentos fiscais adotados, bem como de todos os recolhimentos realizados, na condição de contribuinte substituta do imposto, eventual ausência de Termo de Acordo do destinatário para a utilização de benefício de redução da base de cálculo, não pode, jamais, resultar na exigência de obrigação principal. Nesse contexto, denota-se a total improcedência da exigência fiscal, razão pela qual deve ser cancelada em sua integralidade.

Em seguida argui a terceira razão do mérito: Necessário cancelamento da multa aplicada à Recorrente – Efeito confiscatório. Reclama nesse item da desproporção e falta de razoabilidade na aplicação da multa ora questionada salta ainda mais aos olhos quando se nota que esta foi imposta à razão de 60% do valor do imposto supostamente não recolhido, assenta.

Isso significa que, na eventualidade de se entender que houve um descumprimento de deveres instrumentais, os quais, conforme restou amplamente demonstrado, não implicaram em inadimplemento de nenhuma obrigação principal, e nem em danos ao erário e diante disso, não há como se manter a cobrança dessa multa, tal qual efetivada no presente Auto de Infração, sendo impositiva a sua relevação, ou, ao menos, a sua redução, nos termos descritos abaixo, finaliza.

Ainda que se entenda pela manutenção das penalidades impostas, o que admite apenas a título argumentativo, acrescenta que a multa, tal como aplicada, deve ser afastada, eis que assume nítido caráter confiscatório, com o que não se pode concordar, uma vez que a aplicação de multa equivalente a 60% do valor do imposto supostamente não recolhido, se apresenta totalmente desarrazoada.

Ressalta que o artigo 3º do CTN estabelece que o tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito. Por esse motivo, o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumento de arrecadação disfarçado, e a severidade das sanções visa proteger a arrecadação do Estado e estimular, por vias oblíquas, o pagamento de tributos devidos. Entretanto, deve haver proporcionalidade entre as penalidades aplicadas e as infrações cometidas. A punição deve guardar relação direta entre a infração cometida e o mal causado, assim como com o bem jurídico que se deseja proteger.

Se arrima em ensinamento de Sacha Calmon Navarro Coelho, em trecho reproduzido a respeito do tema, pontuando que a aplicação de uma medida de confisco é algo totalmente diferente da aplicação de uma multa. Quando esta é tal que agride violentamente o patrimônio do cidadão contribuinte, caracteriza-se como confisco indireto e, por isso, é inconstitucional.

Aponta ter o STF decidido que: “*a multa excessiva, de feição confiscatória, deve ser reduzida a proporções razoáveis*”, mencionando que no âmbito do RE 833.106, julgado em sede de repercussão geral, o STF fixou a confiscatoriedade das multas cujo valor supera o tributo devido, como ocorre no presente caso, reproduzindo parte da sua Ementa.

Nesse sentido, como já mencionado, o Novo Código de Processo Civil previu, em seu artigo 15, sua aplicação supletiva e subsidiária ao processo administrativo, de forma que, nos termos do seu artigo 927 (reproduzido), aquilo que os tribunais devem observar nos julgamentos, e considerando o posicionamento firmado pelo STF no julgamento do REsp 833.106, julgado em sede de

repercussão geral, é imperativo que se observe a orientação do referido Tribunal e se limite a penalidade imposta em, no máximo, o valor do tributo devido.

Assim, frente à jurisprudência do STF acerca da impossibilidade de se manter multa que supere o valor do tributo devido, tem como inegável que as multas em questão devem ser afastadas ou, ao menos, reduzidas, por força dos princípios da vedação ao confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade.

Tem como claro que o lançamento fiscal ora combatido não cumpriu os devidos requisitos legais além de cercear a defesa da Autuada, sendo descabidas, pois, todas as exigências fiscais trazidas no presente lançamento, razão pela qual requer seja acolhida a preliminar de nulidade, com o consequente cancelamento integral do Auto de Infração.

Subsidiariamente, quanto ao mérito, requer sejam acolhidas as razões da defesa apresentada, merecendo, nesse particular, ser julgado totalmente improcedente o presente lançamento, com o consequente cancelamento do crédito tributário ora exigido e arquivamento do processo, com base nos fundamentos e provas que instruem o processo.

Protesta também pela sustentação oral de suas razões, quando do julgamento da presente defesa, e por fim, requer ainda que todas as intimações sejam realizadas em nome do Escritório Matos Filho, Veiga Filho, Marrey Jr. E Quiroga, em atenção às advogadas que assinam o Recurso Voluntário (fl. 259) do presente PAF.

Registro que a Dra. Amanda Casseb Reis Ramos (OAB/PR nº 441.767), fez sustentação oral nesta sessão de julgamento, via videoconferência.

É o Relatório.

VOTO

Passo a analisar o Recurso de Ofício.

A Decisão de piso não acatou a tese defensiva no que concerne ao cálculo do ICMS-ST, aplicando a redução da base de cálculo de todas os clientes da Recorrente estabelecidos neste Estado, afirmando que a redução da base de cálculo é considerada como uma isenção parcial, conforme decisão recente do STF no julgamento do Recurso Extraordinário nº 635.688, com repercussão geral reconhecida, julgado em conjunto com o RE 477.323, no qual se reafirmou a posição consolidada, segundo a qual, a redução da base de cálculo equivale a uma isenção parcial, para fins de utilização de créditos do ICMS.

Nesse diapasão, reporta ao art. 266, incisos XVII e XVIII, que determina que para utilização da redução prevista nesse artigo, necessário se faz, a autorização do Diretor da Administração Tributária do domicílio fiscal do beneficiário. Nessa arguição, me alio ao posicionamento dos Julgadores da 2ª JJF.

Em sede de Informação Fiscal (fls. 174 e 175), os autuantes acatam o Termo de Acordo firmado entre empresa Ramiro Campelo Comércio de Utilidades Ltda. (fl.171), reduzindo a infração de R\$ 369.854,13, para R\$ 234.334,22. Essa redução, ao contrário do que afirma a tese defensiva, não atesta que todas as outras operações nas quais se baseia a acusação fiscal, se pauta em mera presunção. O inciso XVII do art. 266, exigia que para calcular o ICMS-ST nos moldes ali demarcados, deveria a empresa destinatária ter Termo de Acordo com o Estado da Bahia, o que não foi observado pela Recorrente.

Observe que a 2ª JJF determinou a cobrança de R\$ 247.840,62, ao invés de R\$ 234.334,22, como tem consignado na Informação fiscal. Para dirimir a dúvida desse julgador, acessei ao CD acostado na fl. 180 do presente PAF, efetuei os somatórios de cada mês constante na Planilha INF FISCAL EXC ramiro25899269 e cheguei ao mesmo valor do Julgado pela 2ª JJF.

Face ao esposado, julgo pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo a decisão de piso.

Acuso a tempestividade do Recurso Voluntário nos termos do art. 171 do RPAF (Decreto nº 7.629/99), desta forma, cabe a sua apreciação, passando a analisar as questões preliminares trazidas no Recurso Voluntário.

A lide se assentou na acusação de recolhimento a menor do ICMS, em razão da Recorrente ter Termo de Acordo como substituta tributária no Estado da Bahia, realizando vendas da sua unidade em São Paulo para comerciantes situados na Bahia, de mercadorias sujeitas ao ICMS-ST (Aparelhos de Celulares NCM 8517.12.31 e cartões inteligentes NCM 8523.52.00), com a redução da base de cálculo, de forma que a carga tributária correspondesse a 12%, nos termos do art. 266, inciso XVII do RICMS/12, sem que os destinatários possuíssem autorização do diretor de administração tributária para a aplicação de tal redução. O referido inciso do art. 266 do RICMS/12, está revogado desde a edição do Decreto nº 16.983, de 24 de agosto de 2016, DOE de 25 de agosto de 2016.

Foram suscitadas duas questões de nulidade, quais sejam:

- I. Necessário reconhecimento da nulidade do Auto de Infração – Presunção da ocorrência da infração; e,
- II. Necessário reconhecimento da nulidade do Auto de Infração – Erro na capitulação legal da infração.

De plano, rejeito as duas questões preliminares levantadas, pelas razões que passo a discorrer. Não houve presunção por parte dos d. Auditores que levantaram o débito tributário, pois o levantamento levou em consideração os seguintes aspectos: foram entregues ao Autuado as cópias dos termos lavrados na ação fiscal, nos quais se fundamentou, como também os demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelos fiscais autuantes e das provas necessárias à demonstração do fato arguido (mídia eletrônica fl.32 do PAF), nos termos do art. § 4º, incisos I e II do art. 28 do RPAF. A capitulação da infração está claramente descrita no Auto de Infração nos seguintes termos:

Enquadramento Legal: Art. 10 da Lei nº 7.014/96 c/c Cláusulas primeira, segunda, terceira, quarta e quinta do Convênio ICMS 135/06.

Multa Aplicada: Art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96

Desta forma, entendo que nenhuma das hipóteses elencadas no art. 18 do RPAF/99 foi ferida. Mesmo porque, a redução da infração por apresentação de provas que elidiam certo valor da acusação fiscal não tem o condão de macular todo o feito.

Adentro à análise das questões de mérito suscitadas pela Recorrente.

Certifiquei-me que a Autuada se encontrava inscrita no Estado da Bahia na qualidade de contribuinte por substituição tributária à época dos fatos geradores descritos no Auto de Infração, possuindo estabelecimento localizado no Município de Jundiaí – SP, conforme os Termos de Acordo carreados aos autos pela Recorrente (doc. 4 e doc., 5, fls. 158 a 168 do presente PAF).

O Convênio ICMS 135/06, do qual o Estado de São Paulo não é signatário, previa a possibilidade dos Estados signatários atribuir ao remetente situado em outra Unidade da Federação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes. Com base nessa possibilidade, a Autuada solicitou e foi deferida pelo Estado da Bahia a sua inscrição como substituta tributária, responsável nas vendas que fizessem para contribuintes nesse Estado, das mercadorias listadas no Anexo 1 do RICMS/BA.

Conforme mencionado no Relatório, os produtos sujeitos à substituição tributária eram os terminais portáteis de telefonia celular, classificados na posição 8517.12.31 da NCM, os terminais móveis de telefonia celular para veículos automóveis, classificados na posição 8517.12.13 da NCM, outros aparelhos transmissores, com aparelho receptor incorporado, de telefonia celular, classificados na posição 8517.12.19 da NCM e os cartões inteligentes (*smart cards* e *sim card*), classificados na posição 8523.52.00 da NCM.

Em outros julgamentos nessa corte administrativa, as mesmas questões foram levantadas pela

Recorrente, que quedaram, conforme pode ser observado no Acórdão CJF 0264-12/19, em julgamento realizado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, em 04/09/2019, por unanimidade, não acolheu os argumentos recursais da empresa, mantendo a autuação, bem como o julgamento realizado nesta Junta de Julgamento Fiscal, relatado pelo ilustre julgador José Adelson Mattos Ramos, no Acórdão JJF 0054-02/19 e do Acórdão CJF 342-12/20-VD, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, ante à decisão contida no Acórdão JJF 0075-02/19, também desta 2ª Junta de Julgamento Fiscal, sobre o mesmo tema, igualmente relatado pelo mesmo julgador em 09/04/2019.

No que diz respeito ao caráter considerado pela defesa como ilegal e confiscatório da multa aplicada na autuação (60%), esta Câmara de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação principal, e não cabe a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Em relação à solicitação para que as comunicações e intimações sejam feitas na pessoa de seus advogados, a possibilidade existe, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo, para o endereço apontado. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo, encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Da mesma forma, com a instituição do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei nº 13.199, de 28/11/2014, que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.

Por fim, e por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para julgar PROCEDENTE EM PARTE o presente Auto de Infração nos termos do art. 155 do RPAF.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **268616.0032/19-2**, lavrado contra **ALLIED S/A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 247.840,62**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, alíneas “a” e “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 1º de junho de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

FRANCISCO AGUIAR DA SILVA JÚNIOR – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS