

PROCESSO - A. I. Nº 207109.0010/20-5
RECORRENTE - IMPERIAL BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0183-02/21-VD
ORIGEM - DAT METRO / INFACOMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 22/09/2022

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0242-11/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. DESTINATÁRIO LOCALIZADO NO ESTADO DA BAHIA. RETENÇÃO A MENOS. O Protocolo ICMS 11/91, atribui ao fabricante de água mineral a condição de sujeito passivo por substituição, relativamente ao imposto a ser retido nas operações de saídas interestaduais que efetuar, para fins de antecipação do tributo referente às operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado. O contribuinte não conseguiu trazer elementos em sentido contrário ao da acusação fiscal, o que concorre para a sua manutenção. 2. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. RECOLHIMENTO EXTEMPORÂNEO DO IMPOSTO. O sujeito passivo, embora recolhendo espontaneamente o imposto devido, não agregou os acréscimos moratórios devidos. Falta de elementos nos autos que pudessem elidir a infração, sendo a mesma subsistente. Rejeitados os argumentos atinentes a nulidade do lançamento. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo do Recurso Voluntário impetrado pela autuada em decorrência da decisão proferida pela 2ª JJF, julgando Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 08.09.20, ciente em 21.09.20, via DTE, no valor original de R\$28.619,38, pelo cometimento das seguintes infrações:

Infração 01. 08.06.02.

Procedeu a retenção a menor do ICMS e o correspondente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações interestaduais realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no valor de R\$ 709,28, multa de 60%, para fatos verificados nos meses de janeiro a maio de 2018.

Infração 02. 08.06.05.

Procedeu o recolhimento do ICMS intempestivamente, sem, contudo, recolher os acréscimos moratórios devidos, no montante de R\$ 27.910,10, multa de 60%, fatos ocorridos no período de novembro e dezembro de 2015, janeiro a dezembro de 2016, janeiro a dezembro de 2017, janeiro a outubro e dezembro de 2018, janeiro, março a novembro de 2019 e março a maio de 2020.

Após analisar o Auto de Infração acima referenciado, a Defesa protocolada pela autuada em 19.11.20, fls. 57 a 69, a Informação Fiscal prestada pelos autuantes, protocolada em 27.01.21, fls. 97 a 99, e a Diligência determinada em sessão do dia 26.03.21 fl. 101, o encaminhamento à Coordenação Administrativa, determinada na sessão do dia 31.05.21, fls. 106 a 107, e a Manifestação da Coordenação Administrativa, protocolada em 06.08.21, fl. 109, em sessão do dia 22.09.21, por meio do Acórdão JJF nº 183-02/21, fls. 112 a 122, assim decidiu a 2ª JJF:

O presente lançamento constitui-se em duas infrações arroladas 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 de Termo de Início de Fiscalização/Intimação em 03/07/2020, cuja cientificação se deu de forma pessoal na mesma data, através de preposto do contribuinte, na forma do documento de fl. 09.

A memória de cálculo da autuação se encontra às fls. 10 a 51-v, impressa, e em formato digital na mídia de fl. 52.

Já a ciência do lançamento se deu através do DTE, mensagem 175.929, datada de 18/09/2020, de Intimação para Tomar Ciência e Efetuar Pagamento de Auto de Infração ou Contestação, lida e científica pela empresa em 21/09/2020 (fl. 54).

Como já relatado, não constam nos autos os arquivos de que nos fala o artigo 8º, §§ 3º e 4º do RPAF/99, sequer os mesmos foram encontrados inicialmente nas Pastas Processuais do CONSEF, o que dificultou sobremaneira, o trabalho do julgador, diante da perspectiva de ter que, de forma manuscrita, reproduzir os termos de defesa, informação fiscal e eventuais manifestações ocorridas no processo, e que motivou as diligências já relatadas.

Os autuantes, quando do lançamento, descreveram com precisão as infrações cometidas, apontando as condutas praticadas pelo contribuinte e tidas como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a previsão das multas sugeridas, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicarem 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.

Ao seu turno, o contribuinte compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos das infrações que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam as mesmas, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, na forma da peça de impugnação apresentada.

Não existem questões preliminares a serem apreciadas, ainda que o contribuinte tenha falado em nulidade do lançamento, mesmo aduzindo razões de mérito, a serem apreciadas em momento posterior, e em razão por não as considerar como preliminares, adentro na análise do mérito.

O autuado se encontra inscrito junto à Receita Federal, exercendo atividade principal de “fabricação de águas envasadas”, CNAE 11.21-6-00 e no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, na condição de “Substituto/responsável ICMS destino”, inscrição estadual 120.272.682, estabelecido no município de São Cristóvão, Sergipe.

Inicialmente, em relação a questões defensivas postas na peça de impugnação apresentada, relativamente a substituição tributária e a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, esclareço que como sobremaneira conhecido, no regime de ICMS ST, em que se fundamenta o lançamento ora apreciado, inclusive no entendimento de doutrinadores como Roque Carrazza (ICMS, São Paulo; Malheiros, p. 388 e 389), “o substituto, embora não tenha realizado o fato imponível, é posto na posição de verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária...”, e o móvel da cobrança imposta tem como origem “pressuposto de que o fato imponível ocorrerá no futuro e que, portanto, é válida a cobrança antecipada do tributo”.

Estamos, pois, diante de uma situação excepcional à regra contida no artigo 113, § 1º do CTN mencionada e reproduzida pela defesa apresentada, de que:

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente”.

Tal regra, tem como supedâneo, diante da dificuldade de a Administração Tributária tributar inúmeras e recorrentes relações de circulação de mercadorias, como as que envolvem compras-e-vendas de bebidas, como no presente caso, criou-se uma técnica especial de cobrança, a substituição tributária progressiva.

Nesta senda, relevante se invocar o postulado de Paulo de Barros Carvalho (Direito tributário - Fundamentos jurídicos da incidência. São Paulo: Saraiva, 1998, p. 100 e 101), ao assegurar que “um ordenamento que não preveja certas situações, que contemple insuficientemente os fatos sociais, não pode pretender realizar os valores que se propõe”, no que é complementado por Misabel de Abreu Machado Derzi (Direito tributário, direito penal e tipo. 2ª Edição São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p. 290 e 291), que, em atenção à realidade vigente, alerta “O emperramento das máquinas administrativa e judicial do Estado são desafios de difícil solução, cada vez mais acentuados em função de fatores como a explosão demográfica brasileira, a conscientização político-jurídica da população, o progresso e as formas e técnicas sofisticadas de tributação (...) tornando prementes as exigências de praticabilidade”.

Portanto, em que pese represente uma exceção à regra geral e espécie de tributação de um fato presumivelmente ocorrido, o regime jurídico aplicável, e que deve ser observado para se aferir a legitimidade da tributação, é aquele vigente sob a figura do substituído, o qual, em tese, seria responsável pela realização da operação futura tratada como fato gerador, e cuja responsabilidade pelo recolhimento devido é transferida ao

substituto. Nesse sentido, valem os preciosos ensinamentos de Heleno Taveira Torres (Substituição Tributária – regime constitucional, classificação e relações jurídicas materiais e processuais, RDDT 70, julho de 2001, p. 108) de que “Por decorrência, o regime jurídico aplicável à tributação deve ser sempre o do substituído e não do substituto, na medida em que a tributação definitiva deverá se verificar sobre aquele” e, a rigor, conforme leciona a doutrina, a substituição tributária visa a antecipação do imposto.

Não se pode, pois, tal como aventado pela defesa, se fugir ou furtar da responsabilidade tributária, em recolher o imposto devido por substituição tributária, à vista, inclusive, da existência do Protocolo ICMS 11/91, destinado a dispor sobre a substituição tributária nas operações com cerveja, refrigerantes, água mineral ou potável e gelo, ao qual o estado da Sergipe aderiu em 10/12/1999, por força do Protocolo ICMS 30/99.

Em tal instrumento, assim se dispõe:

“Cláusula primeira Nas operações interestaduais com cerveja, inclusive chope, refrigerante, água mineral ou potável e gelo, classificados nas posições 2201 a 2203 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias, Sistema Harmonização - NBM/SH, entre contribuintes situados nos seus territórios, fica atribuída ao estabelecimento industrial, importador, arrematante de mercadorias importada e apreendida ou engarrafador de água, 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”. (Grifei).

Logo, perfeitamente cabível a autuação quanto pessoa do sujeito passivo, à vista de sua atividade econômica desenvolvida e operações realizadas com contribuintes estabelecidos no estado da Bahia.

No mérito propriamente dito, o contribuinte, de forma objetiva, não trouxe qualquer argumento que pudesse se contrapor à acusação fiscal posta, de forma que não há o que se apreciar a tal respeito, a não ser a nulidade aventada, a qual não pode ser acolhida, diante do fato de que a sustentação defensiva se encontra desprovida de qualquer base ou elemento legal, não sendo determinante para a nulidade do lançamento, que se encontram nos artigos 18 e 39 do RPAF/99, inexistindo qualquer dos pressupostos ali presentes, razão e motivo para a apreciação do cerne da acusação, a qual, pelos expostos motivos, mantenho na integralidade.

Observo ainda, que contrariamente ao afirmado pela defesa, a presente autuação está sendo feita pelo Estado da Bahia, em relação a imposto devido por substituição tributária, em operações destinadas a contribuintes aqui estabelecidos, e sujeitas a retenção e recolhimento pela vendedora do imposto correspondente às operações posteriores a serem realizadas.

Também não há que se falar em presunção, uma vez que os fatos reportados pelos autuantes se encontram devidamente demonstrados e provados, à vista dos elementos de provas colacionadas aos autos, não estando presentes nas hipóteses aventadas no artigo 4º, § 4º da Lei 7.014/96, que tratam de presunções em relação ao ICMS.

De igual modo, as provas colacionadas aos autos, e a clareza das acusações espelhadas nos demonstrativos elaborados e apresentados pelos autuantes, são robustas e precisas, descabendo, pois, argumentação contrária.

Na infração 01, a acusação posta é quanto a recolhimento a menos da parcela devida a título de imposto por substituição tributária ao Estado da Bahia.

A planilha apresentada como suporte para a acusação apresenta os dados de ano, Convênio ou Protocolo que suporta a cobrança, CNPJ, inscrição estadual, data de emissão, número da nota fiscal, item, CFOP, código do produto, descrição do produto, alíquota interna, alíquota na origem, valor dos produtos, ICMS próprio, base de cálculo da substituição tributária, MVA aplicada, ICMS substituição tributária devido, ICMS substituição tributária retido, diferença apurada, quantidade, código da NCM, razão social do destinatário e código de atividade por ele exercido.

Registro não ter a autuada contestado os valores apurados na autuação.

De igual forma, sua impugnação, como visto, se circunscreveu a questionar a legitimidade passiva para recolher o imposto, atribuindo-a aos adquirentes, em desconhecimento pleno e total da legislação, e, à falta de elementos defensivos apresentados, me leva a considerar a infração procedente, tal como lançada.

Ressalto que a empresa autuada tem por prática, não recolher, ou recolher a menor o imposto devido por substituição tributária para a Bahia, como se pode ver nos julgamentos realizados neste órgão, e que resultaram nos Acórdãos CJF 0225-11/19, CJF 0132-11/16, JJF 0024-03/16 JJF 0233-06/21VD, sendo a acusação recorrente, conforme se percebe pela quantidade de autuações no mesmo sentido.

Ao seu turno, a infração 02 se encontra lastreada no fato de ter o contribuinte recolhido a destempo o imposto retido a título de substituição tributária, sem a adição dos acréscimos moratórios, nos termos previstos no artigo 102 do COTEB:

“Art. 102. Os débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares ficarão sujeitos aos seguintes

acréscimos moratórios:

I - se declarados espontaneamente:

- a) atraso de até 15 (quinze) dias: 2% (dois por cento);*
- b) atraso de 16 (dezesseis) dias até 30 (trinta) dias: 4% (quatro por cento);*
- c) atraso de 31 (trinta e um) dias até 60 (sessenta) dias: 8% (oito por cento);*
- d) atraso de 61 (sessenta e um) dias até 90 (noventa) dias: 12% (doze por cento);*
- e) atraso superior a 90 (noventa) dias: 1% (um por cento) por cada mês ou fração seguinte ao atraso de 90 (noventa) dias, cumulado do percentual previsto na alínea anterior;*

II - se reclamados através de Auto de Infração, 1% (um por cento) por cada mês ou fração seguinte, a partir de 30 (trinta) dias de atraso.

§ 1º Os acréscimos moratórios serão calculados sobre o valor do tributo atualizado monetariamente na data do recolhimento.

§ 2º Os acréscimos moratórios, incidentes a partir de 1º de janeiro de 2001, serão calculados segundo os seguintes critérios:

I - sobre os débitos denunciados espontaneamente, incidirão apenas acréscimos moratórios equivalentes 0,11% (onze décimos por cento) ao dia, limitados a 10% (dez por cento), mais a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.

II - sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício, a partir de 30 (trinta) dias de atraso, incidirão acréscimos equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.

§ 3º A partir de 1º de janeiro de 2006, também incidirão acréscimos moratórios sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício decorrentes do descumprimento de obrigação tributária acessória, na forma prevista no inciso II do § 2º deste artigo”.

Os autuantes, para efeito de cálculo, apuraram os valores de imposto a serem recolhidos, a data do efetivo recolhimento extemporâneo, a data do recolhimento, os valores dos acréscimos moratórios, a taxa SELIC do mês anterior ao pagamento, a taxa SELIC do mês do pagamento, a variação da taxa SELIC, os dias de atraso no pagamento, a taxa diária limitada a 10%, a taxa fixa se o mês do pagamento não correspondesse ao do vencimento e o percentual total de acréscimo.

Registro que na hipótese dos autos, os recolhimentos do contribuinte se deram de forma espontânea.

Da mesma maneira que na infração anterior, o contribuinte objetivamente não impugnou a infração que lhe foi imputada, sequer os valores apontados na autuação.

Ou seja: resta com clareza solar determinada a existência da infração, diante do fato de não ter o sujeito passivo, ao efetuar o recolhimento a destempo do imposto devido, ter acrescido os imprescindíveis acréscimos moratórios, entendendo pela sua manutenção.

No que diz respeito ao caráter considerado pela defesa como confiscatório das multas aplicadas na autuação (60%), observo que 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 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 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 qualquer ilegalidade 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, 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:

“...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, Rel. Min. 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, e 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, através da Lei 12.605, de 14/12/12, DOE de 15 e 16/12/12, efeitos a partir de 15/12/12.

Se tratando de descumprimento de obrigação acessória, igualmente o artigo 42, § 7º da Lei 7.014/96 se encontra revogado, por força da Lei 14.183, de 12/12/19, publicada no DOE de 13/12/19, com efeitos a partir desta data.

Pelos motivos expostos, tenho a autuação como procedente.

Tendo ciência da decisão acima transcrita, inconformada, a Recorrente, sem assistência jurídica, em data de 24.02.22, protocolou Recurso Voluntário, fls. 135 a 141, buscando a anulação da mesma, ora objeto de análise.

Iniciando sua peça recursiva, a Recorrente, destaca como primeiro tópico: *"Das Razões Para a Reforma da Respeitável Decisão. Ausência de Responsabilidade da Recorrente - Substituição Tributária - Nulidade do Auto de Infração - Alegações de Mérito da Defesa Que Não Foram Levadas Em Consideração".*

Demonstrando estranheza com a autuação, a Recorrente, faz um breve relato da mesma e da decisão proferida pela Junta Julgadora, para discorrer sobre suas operações e relações com seus fornecedores, para destacar que a substituição tributária tem dois aspectos de responsabilidade, a progressiva e a regressiva.

Comenta a respeito das Normas Gerais em Matéria Tributária, fazendo menção ao CTN com destaque para a definição do que venha a ser obrigação principal e obrigação acessória, acrescendo que, no caso em comento, cabe ao adquirente sediado no Estado da Bahia a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS ST.

Apresenta a conceituação de substituição tributária e a diferenciação entre ela e a antecipação e complementa afirmando que a autuação deve ser cancelada *"ante ausência de responsabilidade do contribuinte, bem como em virtude da má-aplicação do ICMS-ST".*

Adentra a Recorrente, ao apreciar a penalidade reclamada na autuação, à conceituação do princípio do não confisco prevista constitucionalmente, dizendo que tal situação ocorre no presente processo, chegando a mesma à irrazoabilidade, e cita ensinamento de Paulo José da Costa Junior e Zelmo Denari.

Ainda abordando o conceito de "confisco", apresenta ensinamento de Sacha Calmon Navarro Coelho, que transcreve, e destaca a diferenciação entre obrigação principal e obrigação acessória, citando o artigo 113 do CTN, para complementar que ela não deve ser superior a 20%.

Retorna abordando do princípio do não confisco, citando ensinamento do mestre Aliomar Baleiro, que transcreve e trechos de julgados de tribunais superiores, especialmente do STF.

Diz que foram trazidos aos autos elementos que deveriam ter sido apreciados e não o foram e que não cabe ao autuante fazer presunções ou suposições sobre fatos concretos e sim expor e

fundamentar com precisão a infração que imputa ao contribuinte.

Acresce que o trabalho do autuante deveria ser pautado pelo princípio da legalidade, que protege o direito do contribuinte, e que, no processo, inexiste qualquer prova concreta que possa levar à infração pretendida, e cita ensinamento de Hugo de Brito Machado, destacando que o que busca o autuante é que seja produzida prova negativa, o que é condenado, também, por Paulo Cesar Bergstrom Bonilha, de quem transcreve ensinamento.

Diz a Recorrente, “*Sem dúvida, é incontestável o fato de que o Estado de Sergipe necessita provar o fato gerador que diz existir*”, e cita ensinamento de Ronaldo Cunha Campos, que transcreve.

Repisa o entendimento de nulidade da autuação, tecendo considerações sobre o lançamento tributário, à luz do CTN, em especial quanto do que dispõe o artigo 142 e cita decisão proferida pelo Conselho de Contribuintes do Estado de Sergipe.

Comenta, novamente, que provas acostadas ao processo não foram apreciadas no julgamento de piso, nem pelo autuante, o que leva à nulidade da autuação, visto não pode haver nulidade parcial, e, sim, sempre total e cita ensinamento do jurista Celso Antônio Bandeira de Melo e complementa afirmando: “*Portanto, sendo o presente lançamento tributário embasa de provas vagas e em suposições, além da aplicação de penalidade com efeito confiscatório, não se pode tê-lo parcialmente válido, pois tal entendimento contraria os princípios gerais de direito tributário e mesmo administrativo, devendo ser anulado integralmente o presente auto de infração.*”

Encerra sua peça recursiva apresentando:

DOS PEDIDOS RECURSAIS

Pelo exposto, requer o recebimento do presente recurso, encaminhando-o para julgamento, assim de que seja devidamente CONHECIDO e PROVÍDO, no sentido de que seja devidamente REFORMADA a decisão e consequentemente julgando insubstancial o presente auto de infração pelos fundamentos acima expostos.

Em pedido subsidiário, em não sendo anulado por completo o Auto de Infração, seja o mesmo recalculado, sendo a multa fiscal reduzida para 20% (vinte por cento), tudo o que requer com fulcro em todos os elementos de fato e de direito acima esposados e por ser medida da mais inteira justiça.

VOTO

A insurgência da Recorrente contra o que lhe imputado a título de infração está identificado na descrição constante das duas infrações:

Infração 01. 08.06.02.

Procedeu a retenção a menor do ICMS e o correspondente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações interestaduais realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no valor de R\$ 709,28, multa de 60%, para fatos verificados nos meses de janeiro a maio de 2018.

Infração 02. 08.06.05.

Procedeu o recolhimento do ICMS intempestivamente, sem, contudo, recolher os acréscimos moratórios devidos, no montante de R\$ 27.910,10, multa de 60%, fatos ocorridos no período de novembro e dezembro de 2015, janeiro a dezembro de 2016, janeiro a dezembro de 2017, janeiro a outubro e dezembro de 2018, janeiro, março a novembro de 2019 e março a maio de 2020.

Inicialmente, devo apreciar a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente, quanto à infração 02, onde apresenta considerações várias, que, aliás, em grande parte, não dizem respeito ao que é acusado, nem ao que pretende, baseada em decisões de tribunais superiores, que também não dizem respeito ao objeto da lide. Senão, vejamos.

A Recorrente é acusada de recolhimento a menor dos ICSM ST sobre vendas por ela efetuadas para contribuintes estabelecidos no Estado da Bahia, infração 01, onde, em momento algum, apresenta razões ou provas que venham a favorecer o seu entendimento, sendo a que a apreciação, nitidamente de mérito, que analisarei à frente.

Relacionado à infração 02, a Recorrente, sem contestar o fato de que é acusada, o recolhimento após o prazo regulamentar do tributo retido sobre as operações de vendas a contribuintes sediados no Estado da Bahia, busca “inventar” nulidade na aplicação dos percentuais estabelecidos pela Lei nº 7.014/96, em momento algum declarados inconstitucionais pelos tribunais superiores.

O reconhecimento de nulidade de uma autuação está devidamente capitulado e definido pelo Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia, nos artigos 18 e 39, que assim indicam:

Art. 18. São nulos:

- I - os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente;*
- II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;*
- III - as decisões não fundamentadas;*
- IV - o lançamento de ofício:*

- a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;*
- b) em que se configure ilegitimidade passiva.*

§ 1º As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.

§ 2º Não se declarará a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingido a sua finalidade.

§ 3º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele sejam diretamente dependentes ou conseqüentes.

Art. 39. O Auto de Infração conterá:

I - a identificação, o endereço e a qualificação fiscal do autuado;

II - o dia, a hora e o local da autuação;

III - a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta;

IV - o demonstrativo do débito tributário, discriminando, em relação a cada fato:

a) a data da ocorrência do cometimento ou do fato gerador e a data em que deveria ocorrer o pagamento, se diferente daquela;

b) a base de cálculo sobre a qual foi determinado o valor do tributo ou do acréscimo tributário, dispensada essa indicação nos casos de imposto lançado, mas não recolhido, antecipação tributária e outras situações em que o valor a ser pago não resulte precisamente de uma base de cálculo específica, devendo, nesse caso, ser feita a demonstração do critério adotado na apuração do valor exigido;

c) a alíquota ou, quando for o caso, o percentual de cálculo do tributo;

d) o percentual da multa cabível ou a sua determinação em quantidade de Unidades Padrão Fiscal (UPF-BA);

e) o valor ou as parcelas do tributo ou dos acréscimos tributários decorrentes de pagamento intempestivo, por período, com indicação precisa do valor histórico e do valor atualizado até a data da autuação;

f) o total do débito levantado;

V - a indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária, relativamente a cada situação:

a) em que se fundamente a exigência fiscal, relativamente à ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou acessória;

b) tidos como infringidos;

c) em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente;

VI - outras ocorrências ou informações consideradas úteis para esclarecimento da ação fiscal; VII - a intimação para impugnação administrativa no prazo de 60 (sessenta) dias, com indicação das situações em que o débito poderá ser pago com multa reduzida;

VIII - a indicação da repartição fazendária onde o processo permanecerá aguardando o pagamento ou defesa;

IX - o nome, o cadastro e a assinatura do autuante;

X - a assinatura do autuado ou de seu representante ou preposto, com a data da ciência, ou a declaração de sua recusa.

§ 1º O Auto de Infração será lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar ou apurar a infração.

§ 2º Na lavratura do Auto de Infração, não sendo possível discriminar o débito por períodos mensais, considerar-se-á o tributo devido no último mês do período fiscalizado.

§ 3º O débito constante no Auto de Infração, para efeito de intimação, será expresso pelos valores do tributo e pela indicação das penalidades, ficando sujeito à apuração, no momento do pagamento, dos valores das multas, da atualização monetária e dos acréscimos moratórios incidentes.

§ 4º O Auto de Infração poderá ser lavrado contra o contribuinte, contra o substituto tributário ou contra qualquer pessoa à qual a lei atribua a responsabilidade tributária.

Como se pode ver, em nenhum dos dispositivos acima pode ser a atuação do autuante tipificada, e, os argumentos trazidos pela Recorrente em momento algum consegue comprovar a pretendida nulidade.

Esclarecedor o posicionamento do julgador de piso, com o qual comungo, quando afirma:

Os autuantes, quando do lançamento, descreveram com precisão as infrações cometidas, apontando as condutas praticadas pelo contribuinte e tidas como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a previsão das multas sugeridas, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicarem 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.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade requerida pela Recorrente.

Adentrando ao mérito da lide, em se tratando da infração 01 a Recorrente não contesta a acusação, assim como prova alguma traz ao processo que possa elidir a infração, o que configura plena aceitação da acusação que lhe é imputada.

Assim julgo a infração 01 Procedente.

Relativo à infração 02, a Recorrente reconhece o seu cometimento, insurgindo-se tão somente em relação à penalidade de 60% que lhe foi imposta.

Traz ao processo decisões de tribunais superiores que apontam para aplicação do percentual de 20% como o mais admissível quando ocorra falta de recolhimento, ou recolhimento a menos do tributo, o que não é o caso dos autos do presente processo.

A cobrança que é feita à Recorrente é relativa aos acréscimos legais que deveriam ser pagos ao realizar o recolhimento do tributo retido de contribuintes sediados no Estado da Bahia, fora do prazo regulamentar.

Os acréscimos moratórios reclamados estão devidamente previstos e estabelecidos em seus percentuais pelo Estado da Bahia, no COTEB – Código Tributário do Estado da Bahia, estabelecido pela Lei nº 3.956/81, que assim define:

“Art. 102. Os débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares ficarão sujeitos aos seguintes acréscimos moratórios:

I - se declarados espontaneamente:

a) atraso de até 15 (quinze) dias: 2% (dois por cento);

b) atraso de 16 (dezesseis) dias até 30 (trinta) dias: 4% (quatro por cento);

c) atraso de 31 (trinta e um) dias até 60 (sessenta) dias: 8% (oito por cento);

d) atraso de 61 (sessenta e um) dias até 90 (noventa) dias: 12% (doze por cento);

e) atraso superior a 90 (noventa) dias: 1% (um por cento) por cada mês ou fração seguinte ao atraso de 90 (noventa) dias, cumulado do percentual previsto na alínea anterior;

II - se reclamados através de Auto de Infração, 1% (um por cento) por cada mês ou fração seguinte, a partir de 30 (trinta) dias de atraso.

§ 1º Os acréscimos moratórios serão calculados sobre o valor do tributo atualizado monetariamente na data do recolhimento.

§ 2º Os acréscimos moratórios, incidentes a partir de 1º de janeiro de 2001, serão calculados segundo os seguintes critérios:

I - sobre os débitos denunciados espontaneamente, incidirão apenas acréscimos moratórios equivalentes 0,11% (onze décimos por cento) ao dia, limitados a 10% (dez por cento), mais a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.

II - sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício, a partir de 30 (trinta) dias de atraso, incidirão acréscimos equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.

§ 3º A partir de 1º de janeiro de 2006, também incidirão acréscimos moratórios sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício decorrentes do descumprimento de obrigação tributária acessória, na forma prevista no inciso II do § 2º deste artigo”.

E, o constante na lei acima referenciada atende perfeitamente ao direito que é concedido aos Estados pela Constituição Federal ao definir as competências tributárias dos entes federativos.

O argumento de confisco ao se utilizar a penalidade definida na autuação, embora tenha a Recorrente trazido ao processo decisões de tribunais superiores que “recomendam” a aplicação do percentual, em sua maioria, de 20%, em momento algum foi considerada a aplicação de percentuais maiores como inconstitucional, destacando-se que o STF declara como tal a aplicação de penalidade a título de multa em valor superior a 100% do montante do tributo cobrado, como abaixo apresentado:

“...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).

Não trazendo a Recorrente comprovação legal do que pretende e, considerando que além da não existência de nulidade na autuação, também, à luz da legislação e da jurisprudência, julgo também Procedente a infração 02.

Desta forma, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário impetrado pela Recorrente e julgo PROCEDENTE o Auto de Infração em comento, mantendo inalterada a decisão de piso.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida para julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207109.0010/20-5, lavrado contra **IMPERIAL BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o corrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$28.619,38**, acrescido da multa de 60%, previstas no artigo 42, incisos II, “e” e VIII da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de agosto de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS – RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO - REPR. DA PGE/PROFIS