

A. I. Nº - 232877.0007/19-8  
AUTUADO - RAPIDÃO BAHIA TRANSPORTE DE CARGAS LTDA.  
AUTUANTE - ANTONIO JORGE SEIXAS LIMA  
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ RECÔNCAVO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 26/10/2022

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0185-03/22-VD

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE O IMPOSTO ESCRITURADO E O RECOLHIDO. O sujeito passivo logra êxito em elidir parcialmente a acusação fiscal. Em sede diligência foram excluídos do levantamento fiscal os valores que comprovadamente tiveram o recolhimento efetuado a outras unidades Federadas por GNRES, reduzindo o valor de débito originalmente lançado. Infração parcialmente subsistente. Preliminar de nulidade afastada. Denegado pedido de redução de multa. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 27/09/2019, exige crédito tributário no valor de R\$ 255.599,69, acrescido da multa de 60%, em razão do cometimento da **Infração 01** - 03.01.01. - Recolhimento a menos ICMS, em decorrência de desencontro entre os valores recolhidos e os escriturados, na apuração do imposto, nos meses de março a dezembro de 2016, conforme demonstrativo à fl. 06 e CD à fl. 07.

O Autuado impugna o lançamento, fls. 120 a 123, articulando os argumentos que se seguem.

Observa que a fiscalização teve início no dia 18/07/2019, conforme mensagem recebida através do DTE. Informando o início da fiscalização e qual período seria fiscalizado (01/01/2014 a 31/12/2014). Observa não ter havido qualquer solicitação de documentos ou informações. Revela que para sua surpresa, o Auto de Infração fora lavrado, contendo período diferente da comunicação inicial, sendo este 01/01/2016 a 31/12/2018.

Registra que no dia 01/10/2019, foi lavrado Auto de Infração, este, recebido dia 07/11/2019 via Correios, apontando irregularidades supostamente cometidas, no período de 01/01/2016 a 31/12/2018, com alegação de recolhimento a menos de ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto.

Inicialmente diz que restar evidente que teve prejudicado o regular exercício do Direito de Defesa, tendo em vista a inexistência no presente Auto de Infração, da juntada do Termo de Início de Fiscalização, documento necessário para o início do procedimento fiscal, resta flagrantemente comprovado que a empresa não foi previamente cientificada, recebendo de forma repentina este processo administrativo fiscal, já em sua forma conclusiva.

Observa que o direito à ampla defesa está previsto na CF-88 em seu art. 5º, inciso LV: “*aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes*”.

Declara que, não pode o Autuante, deliberadamente, suprimir do Contribuinte, ora autuado, esse direito de saber do início do procedimento de fiscalização.

Neste sentido, pugna pela nulidade do presente processo, conforme art. 18, do RPAF-BA/99.

Menciona que o servidor público que pratica um ilícito administrativo deve receber uma punição adequada e proporcional a sua conduta, cuja aplicação é feita com discricionariedade pela autoridade julgadora que considerará a natureza e a gravidade da infração cometida, os danos que dela provierem para o serviço público etc. (BITTENCOURT, 2005. p. 107).

Registra que um dos requisitos para que o resultado deste julgamento seja livre de vícios é a observância ao princípio da ampla defesa do processo administrativo consagrado na Magna Carta. Diz que sem haver o efetivo conhecimento com a mitigação de outros princípios norteadores da Administração Pública, tais como da Razoabilidade, da Transparência, Publicidade, Eficiência, dentre outros tantos, a manutenção deste Auto de Infração, além de indevida, é ilegal e inconstitucional.

Diz entender que, após a exposição desta flagrante omissão a decisão desta Colenda Corte Julgadora será, inexoravelmente, pela decretação de nulidade do procedimento de fiscalização e, por conseguinte, do Auto de Infração consequente deste, apenas por amor ao debate diz que adentrará ao mérito, onde externará outros cruciais pontos que fragilizam o mérito.

Ao cuidar do mérito da autuação, frisa que, tendo em vista o exposto na descrição dos fatos, foi surpreendido com o Auto de Infração, como já destacado, a autuação fiscal refere-se a recolhimento a menos do ICMS, nos meses 03/2016 a 12/2016.

Lembra que para efeito de cobrança do ICMS, relativo aos serviços de transporte, considera-se o local de início da prestação de serviços, que determinará a qual ente pertencerá o ICMS desta operação, conforme entendimento extraído da alínea “a”, do inciso II, do art. 11, da LC nº 87/96.

Afirma que a diferença de recolhimento apontada no Auto de Infração é referente ao ICMS devido a outros entes federados e não a Bahia, regularmente recolhido, conforme comprovantes de pagamento anexos no valor total de R\$ 241.275,78.

Sustenta que se a prestação de serviço teve início em outra UF o ICMS é devido para esta e, não a UF onde esta localizada a transportadora. Conforme quadro resumo que acosta à fl. 17.

Por esse motivo, assevera que a infração deve ser descaracterizada, por não atender aos ditames legais vinculados ao procedimento fiscalizatório, ao regime de apuração do ICMS das transportadoras e ir de encontro com a jurisprudência majoritária que norteiam as decisões desta Secretaria da Fazenda Estadual.

Quanto às multas aplicadas, registra ser princípio de direito que a multa é uma imposição pecuniária a que se sujeita o administrado a título de compensação do dano decorrente da infração, mas que não pode exceder os justos limites, pois, deve ser graduada em função da gravidade da infração, do dolo na consecução do fato delituoso etc.

Afirma que as multas, ora hostilizadas, negam do princípio milenar da gradação da penalidade, isto é, na dosimetria da penalidade, levando-se sempre em conta a natureza e as circunstâncias da falta cometida.

Observa que as multas aplicadas têm natureza nitidamente confiscatória, violando o *Princípio do Não-Confisco*, eis que gravam sobremaneira o patrimônio da Impugnante, devendo ser anuladas.

Traz a colação, sobre o tema posição doutrinária da lavra do Professor Sacha Calmon Navarro Coelho no sentido de enfatizar dispositivo constitucional que proíbe o confisco.

Revela que o Supremo Tribunal Federal, em recente julgamento, decidiu que a multa tributária aplicada em percentual superior a 20% sobre o montante do débito se mostra confiscatória. Imagine no caso dos autos em que foi aplicada multa de 60%, ementa do acórdão do AI 727872 AgR, Relator(a): Min. ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, julgado em 28/04/2015, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-091 DIVULG 15-05-2015 PUBLIC 18-05-2015).

Menciona que as multas de revalidação e isoladas aplicadas pelo Auto de Infração se enquadram perfeitamente no caso acima descrito, no qual o STF já entendeu que a sua cobrança vai de

encontro ao princípio constitucional do não confisco. Observa que as multas isoladas e de revalidação somadas suplantam, em muito, o valor do próprio ICMS, o que é absurdo.

Registra que a penalidade, ainda que prevista em lei, deve estar em perfeita sintonia com os *Princípios da Proporcionalidade e da Razoabilidade* que se aplicam não só aos atos emanados do Poder Executivo, mas também aos do Poder Legislativo. Destaca que ambos mantêm uma relação de fungibilidade, irradiam-se sobre o ordenamento jurídico, norteando, por conseguinte, o conteúdo do ato legislativo que em razão dos citados mandamentos nucleares, não pode traduzir em medida desproporcional e excessiva, pois, deve, ao revés, ser adequado, razoável no sentido de haver compatibilidade entre a medida restritiva (multa) empregada e a finalidade perseguida (educativa - ressarcimento do dano no justo limite). Afirma que a norma jurídica somente afigura-se válida e legítima se existir uma relação razoável e proporcional entre seus motivos, meios e fins.

Assinala que tão importante quanto é o *Princípio da Moralidade*, igualmente aplicável aos atos legislativos, constituindo-se, o apontado mandamento, em obstáculo à edição de normas arbitrárias, discriminatórias e abusivas, que visam, tão-somente, a criação de dificuldades e óbices injustificáveis no cumprimento das obrigações tributárias.

Afirma ser a aplicação das multas, nos patamares em que foram exigidas é ilegítima e inválida, não produzindo seus regulares efeitos, pelo que deve ser anulada face às violações aos Princípios da Proporcionalidade, da Razoabilidade, do Não-Confisco e Moralidade.

Ressalta, por fim, ainda que não se entenda pelo cancelamento integral das multas, que a empresa autuada é primária, não possuindo qualquer outra autuação, razão pela qual pugna pela aplicação do permissivo legal que permite a redução/cancelamento dos valores das multas aplicadas.

Conclui pugnando pela nulidade do lançamento em face do ICMS, ora exigido, ser devido a outros entes Federados

O Autuante presta informação fiscal fls. 220 e 221. Diz que o Auto de Infração foi lavrado com base nos valores lançados pelo próprio contribuinte em seu livro Registro de Saídas com operações com destaque do ICMS em favor do Estado da Bahia e no livro Registro de Apuração do imposto da sua própria Escrituração Fiscal Digital - EFD original. Cita como exemplo o mês de março de 2016 no qual foi lançado o valor do ICMS de R\$ 35.910,39 no livro Registro de Saídas e no livro Registro de Apuração da EFD, feita pelo próprio contribuinte, como ICMS a recolher. Em abril também foi lançado o valor de R\$ 52.827,72, nos dois registros citados anteriormente, a assim nos outros meses na EFD e que foram cobrados conforme planilha de “Ajuste do Conta Corrente”, anexada à fl. 06.

Depois de reproduzir o teor dos artigos 247, 249 e 251 do RICMS-BA/12, assinala que pelas legislações citadas, a autoridade tributária não está obrigada a determinar que o contribuinte faça a retificação da EFD, no caso, foi apresentada a EFD com os lançamentos das operações como tributadas destacando o valor do ICMS em favor do Estado da Bahia, para cada operação, no livro Registro de Saída, transportando os totais de ICMS de cada mês para o livro Registro de Apuração para se determinar o montante do ICMS a recolher. Registra que o Autuado não apresentou até o Início da fiscalização qualquer pedido para retificação da EFD. Menciona que a relação das notas fiscais de saídas escrituradas com débito do ICMS utilizadas para cálculo do imposto encontra-se no livro registro de Saídas e transportados os valores para o livro Registro de Apuração da EFD original.

Revela que o Impugnante apresenta demonstrativos em sua Defesa que não tem validade jurídica porque não é Escrituração Fiscal Digital, totalmente divergente dos apresentados na EFD. Afirma existirem várias divergências entre os demonstrativos apresentados na peça de Defesa e os dados contidos em sua EFD.

Pondera que se fosse possível fazer demonstrativos após a ação fiscal ou no início da mesma, os contribuintes fariam ajustes nos lançamentos de modo a adaptar os lançamentos de débito e crédito aos valores que ele realizou os pagamentos.

Observa que o contribuinte argumenta que lhe foi negado o direito à ampla defesa previsto no art. 5º, da CF-88, por lhe ter suprimido o direito de saber do início do procedimento de fiscalização. Informa que esse procedimento foi realizado e a cientificação de Início de Ação Fiscal, encontra-se anexo aos autos, fl. 04, informando o início da ação fiscal e que seriam utilizados todos os dados do estabelecimento, de seus fornecedores e clientes constantes dos Sistemas da SEFAZ, portanto, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração por cerceamento do direito à ampla defesa.

Em relação a argumentação da Defesa de que as multas aplicadas têm natureza confiscatória, assevera que tal discussão não cabe na esfera administrativa e as penalidades estão previstas na Lei 7.014/96.

Conclui pugnano pela manutenção da autuação.

Na assentada do julgamento, essa 3ª JJF, em busca da verdade material, converteu os autos em diligência para que o Autuado apresentasse demonstrativo nos mesmos moldes do elaborado pelo Autuante, fl. 06, explicitando e discriminando as alegações da defesa e acompanhado da documentação comprobatória. E que fosse, pelo Autuante, examinada a documentação apresentada pelo Impugnante e, sendo necessário, que efetuasse os ajustes e correções cabíveis, promovendo a exclusão das prestações cujo imposto não é devido ao Estado da Bahia.

A Auditora Fiscal designada para a realização da diligência apresenta seu resultado, fls. 233 e 234, explicando que depois de proceder ao exame da documentação apresentada pelo Impugnante efetuou os ajustes e correções devidas, excluindo das prestações os valores do imposto que, comprovadamente, não pertence ao Estado da Bahia. Apresentou novo demonstrativo de apuração considerando as GNRES que comprovam o pagamento do ICMS às outras unidades da Federação, antes não reconhecidos pelo Autuante que resultou na dedução dos valores originalmente exigidos. Esclareceu ainda que o Impugnante em todo o período autuado emite, equivocadamente, Documento fiscal com o CFOP 6.932, independentemente de a prestação ter início, ou não, no Estado da Bahia, como se verifica às fls. 63 a 199, sendo, portanto, o valor de R\$ 155.704,97, o imposto total pertencente a outros Estados da Federação, conforme demonstrativo constante do CD à fl. 249. Destacou que, por não escriturar os valores pagos em GNRES deduzindo do valor devido na apuração do ICMS, tanto a DMA como a EFD, apresentam saldos devedores maior que o devido em todos os meses no exercício de 2016.

Intimado a tomar ciência do resultado da diligência, fl. 250, o Impugnante não se manifestou nos autos.

## VOTO

O Impugnante suscitou preliminar de nulidade do Auto de Infração por cerceamento ao seu direito de ampla defesa aduzindo a ausência do Termo de Início de Fiscalização, e que por isso, restaria flagrantemente comprovado que não foi previamente cientificado do início da ação fiscal e que recebera repentinamente o Auto de Infração já conclusivamente lavrado.

Depois de compulsar as peças que compõem os presentes autos, constato que razão não assiste ao Defendente, uma vez que consta à fl. 04, termo de “Cientificação de Início de Ação Fiscal”, enviado via Domicílio Tributário Eletrônico - DTE, postado no dia 18/07/2019 e, tendo o Autuado nessa mesma data tomado ciência. Consta do teor da cientificação o período da fiscalização nº da OS e a informação de que seriam utilizados na Auditoria Fiscal todos os dados do contribuinte de seus clientes e fornecedores constantes nos Sistemas da SEFAZ.

Logo, ante o expendido, não há como prosperar a alegação do Impugnante de cerceamento de defesa. Por isso, rejeito a preliminar de nulidade.

Verifico também que o Auto de Infração, foi lavrado em consonância com a Lei nº 7.014/96 e o RICMS-BA/2012. E, no que tange às questões formais, se afiguram presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do Auto de Infração, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário

exigido. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses preconizadas pela legislação de regência, precipuamente, os incisos de I a IV, do art. 18, do RPAF-BA/99, que pudesse inquinar de nulidade a autuação.

No mérito, é imputado ao sujeito passivo o recolhimento a menos de ICMS, em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, nos meses de março a dezembro de 2016.

Em sede de defesa, o Impugnante asseverou que a infração deve ser descaracterizada por não atender aos ditames legais vinculados ao procedimento fiscalizatório. Revelou que para efeito de cobrança do ICMS, relativo aos serviços de transporte, se considera o local de início da prestação de serviços, que determinará a qual ente Federativo pertencerá o ICMS desta operação, conforme entendimento extraído da alínea “a”, do inciso II, do art. 11, da LC nº 87/96.

Sustentou também que a diferença de recolhimento apontada no Auto de Infração é referente ao ICMS devido a outros entes Federados e não a Bahia, regularmente recolhido, conforme comprovantes de pagamento anexos - R\$ 241.275,78. Enfatizou que se a prestação de serviço teve início em outra Unidade Federada o ICMS é devido para esta e, não a UF onde está localizada a transportadora.

O Autuante, ao prestar informação fiscal, manteve a autuação destacando que o Auto de Infração foi lavrado com base nos valores lançados pelo próprio contribuinte em seu livro Registro de Saídas com operações com destaque do ICMS em favor do Estado da Bahia e no livro Registro de Apuração do imposto da sua própria Escrituração Fiscal Digital - EFD enviada à SEFAZ. Revelou que o Impugnante apresentou demonstrativos em sua Defesa que não tem validade jurídica porque não se origina dos dados constantes em sua Escrituração Fiscal Digital, eis que totalmente divergente dos apresentados na EFD enviada a esta SEFAZ.

Na assentada do julgamento, em busca da verdade material essa 3ª JJF, converteu os autos em diligência para que o Autuado apresentasse um demonstrativo, acompanhado da documentação comprobatória, nos mesmos moldes do elaborado pelo Autuante, fl. 06, explicitando e discriminando as alegações da defesa para que o Autuante examinasse a documentação apresentada e, sendo necessário, que efetuasse os ajustes e correções cabíveis, promovendo a exclusão das prestações cujo imposto não fosse devido ao Estado da Bahia.

Auditora Fiscal designada para atender a diligência, depois de proceder ao exame da documentação apresentada pelo Impugnante, efetuou os ajustes e correções devidas, excluindo das prestações os valores do imposto que, comprovadamente, não pertence ao Estado da Bahia. Apresentou novo demonstrativo de apuração considerando as GNRES que comprovam o pagamento do ICMS às outras unidades da Federação, antes não reconhecidos pelo Autuante que resultou na dedução dos valores originalmente exigidos.

Explicou que o Impugnante em todo o período autuado emite, equivocadamente, Documento fiscal com o CFOP 6.932, independentemente de a prestação ter início, ou não, no Estado da Bahia, como se verifica às fls. 63 a 199 e, por não escriturar os valores pagos em GNRES deduzindo do valor devido na apuração do ICMS, tanto a DMA, com a EFD, apresentaram saldos devedores maior que o devido em todos os meses no exercício de 2016.

Apresentou um novo demonstrativo discriminando o valor de R\$ 155.704,97, como sendo o imposto total pertencente a outros Estados da Federação, conforme consta no CD à fl. 249, remanescendo, do valor originalmente lançado a exigência no montante de R\$ 99.894,72.

Intimado a tomar ciência do resultado da diligência, fl. 250, o Autuado não se manifestou nos autos.

Depois de examinar os elementos carreados aos no resultado da diligência realizada pela Auditora Fiscal designada, precipuamente, o novo demonstrativo por ela apresentado discriminando os valores ajustado respaldados nas comprovações apresentadas pelo Defendente,

constato que as correções foram devidamente realizadas com base nas GNRES e refletem, de fato, o valor do débito remanescente.

Assim, acolho o novo demonstrativo elaborado pela diligente e concluo pela caracterização parcial da autuação no valor de R\$ 99.894,72, conforme demonstrativo a seguir discriminado.

DEMONSTRATIVO COMPARATIVO AUTO DE INFRAÇÃO x JULGAMENTO				
Data da Ocor.	AUTO DE INFRAÇÃO	DILIGÊNCIA	JULGAMENTO	MULTA
31/03/16	17.326,80	7.235,15	7.235,15	60%
30/04/16	28.114,44	13.656,74	13.656,74	60%
31/05/16	28.569,02	11.915,13	11.915,13	60%
30/06/16	32.845,12	3.067,18	3.067,18	60%
31/07/16	30.216,50	13.922,49	13.922,49	60%
31/08/16	11.755,25	949,90	949,90	60%
30/09/16	29.954,17	14.127,50	14.127,50	60%
31/10/16	32.092,54	14.285,14	14.285,14	60%
30/11/16	21.759,29	10.671,97	10.671,97	60%
31/12/16	22.966,56	10.063,52	10.063,52	60%
<b>TOTAIS</b>	<b>255.599,69</b>	<b>99.894,72</b>	<b>99.894,72</b>	

O Autuado apresentou o entendimento de que a aplicação da multa, no patamar em que foi exigido é ilegítima e inválida, não produzindo seus regulares efeitos, pelo que deve ser anulada ou reduzida, em face à violação aos Princípios da Proporcionalidade, da Razoabilidade, do Não-Confisco e da Moralidade.

Consigno que a aplicação da multa decorre do cometimento pelo Impugnante da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60% para a irregularidade cometida, consoante previsão expressa estatuída na alínea “a”, do inciso VII, do art. 42, da Lei 7.014/96.

Ademais, essa Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação tributária, e não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do inciso I, art. 167, do RPAF-BA/99.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232877.0007/19-8**, lavrado contra **RAPIDÃO BAHIA TRANSPORTE DE CARGAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 99.894,72**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “b”, do inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos da alínea “a”, do inciso I, do art. 169, do RPAF-BA/99, alterado pelo Dec. nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 04 de outubro de 2022.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA