

A. I. Nº - 279505.0004/22-2
AUTUADO - IPC DO NORDESTE LTDA
AUTUANTE - IVANILDO LEÔNIDAS FERNANDES DE OLIVEIRA
ORIGEM - DAT METRO - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 02/03/2023

6^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº. 0011-06/23-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NA EFD. O contribuinte não mais possuía qualquer benefício do Programa DESENVOLVE. Acusação plenamente caracterizada pelos elementos acostados aos autos pelo autuante. A impugnante não consegue elidir a imputação fiscal. Infração mantida. Não acolhidas as questões preliminares. Negado o pedido para realização de diligência. Impossibilidade de redução ou dispensa de multa por falta de previsão legal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 27 de junho de 2022 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 190.278,38, além de multa de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **002.001.001.** Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referentes a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, ocorrência lançada em junho e julho de 2018.

A autuada, por seu advogado devidamente constituído nos termos do instrumento de fl. 36, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 26 a 35, onde argumenta, após indicar a infração, os dispositivos infringidos e da multa imposta, e após reproduzir o artigo 3º, § 5º, do Decreto 8.205/02, observa que a “falta de recolhimento menor do ICMS” em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo previsto pelo Programa DESENVOLVE, tendo a apuração “ocorrida nos meses de julho e agosto de 2022”.

Destaca que o valor do piso para o cálculo do ICMS a ser utilizado a cada doze meses tem como valor inicial o importe de R\$ 52.170,94, conforme estabelecido em 1º de janeiro de 2009.

Indica que os lançamentos que foram escriturados na EFD, equivalem ao “Saldo Devedor do Passível do incentivo pelo DESENVOLVE” (SDPI), correspondente à fórmula SDPI = SAM – DNVP + CNVP com base na Instrução Normativa 27/2009 e Portaria 196/2014 que trata sobre o procedimento de escrituração.

Esclarece que para alcançar o valor do SDPI no Sped Fiscal foi necessário realizar os ajustes de débitos e créditos conforme planilha de apuração anexa, como, por exemplo, a apuração de janeiro de 2018.

Observa puder se constatar que, da forma que foi escriturado, nada interfere no saldo final da apuração, vez que foi apenas “declarado de modo desagregado”, apresentando planilha neste sentido.

Diz que a teor do cálculo ali apresentado, é notório que foram utilizados doze meses em cada período, considerando o IGP-M de novembro de cada ano para atualizar o piso, tanto é assim que o mesmo valor foi lançado no Registro E115 do SPED Fiscal.

Aponta que diferentemente do cálculo incorreto apresentado pelo autuante, ao utilizar índice do mês de dezembro de cada ano, significando o total de treze meses, restando evidente não haver que se falar em infração cometida, devendo ser considerada nula.

Fala que o Programa DESENVOLVE adotado pelo estado da Bahia, confere ao contribuinte o benefício fiscal no tocante ao recolhimento dos tributos em alíquota reduzida e diferencial de vencimento.

No mencionado Auto, verifica, contudo, a aplicação de base de cálculo presumida sem qualquer relação com o valor constante das Notas Fiscais e com os valores das transações, o que prejudica o recolhimento do ICMS, eis que obrigará o contribuinte sofrer com a falta de especificidade.

Frisa sequer ser possível aferir a origem do valor atribuído como base de cálculo para a incidência da alíquota no lançamento de ofício.

Consigna emergir a obrigação tributária quando da ocorrência do fato gerador, sendo este por sua vez singularizado, ou seja, não pode a Autoridade Administrativa adotar base de cálculo presumida, quando se é possível adotar critérios específicos para apuração do tributo.

Assevera que no caso em comento, se trata de ICMS sendo certo que estaria o órgão fazendário obrigado a utilizar o RICMS de modo que o cálculo fosse feito com os valores destacados nas Notas Fiscais dos produtos.

Considera não poder o ente federativo alterar em afronta à legalidade a base de cálculo que está adstrita à operação, razão pela qual deve ser anulado o Auto de Infração que presume o valor da base de cálculo sem qualquer relação com o valor da operação.

Aduz que igual modo, a aplicação de alíquota geral fere a incidência tributária, ao ignorar o princípio da legalidade, inexistindo dúvidas de que no caso em apreço, há produtos em que as alíquotas variam entre 7% e 12%, porém observa a aplicação de alíquota única de 18%.

Cita exemplo em que a compra e venda de produtos destinados ao consumo animal também confere alíquotas reduzidas e não há qualquer aplicação no presente caso.

Indica ser a alíquota interestadual de ICMS fixada por Resolução do CONFAZ, não sendo crível que o ente federativo, ao realizar o lançamento de ofício, desconsidere a alíquota aplicável ao caso, e cobre indiscriminadamente o valor de 18% para todas as operações, e da mesma maneira deixou de considerar alíquotas reduzidas, como por exemplo, no caso de compra e venda de produtos destinados ao consumo animal.

Assegura que os valores das bases para o cálculo do ICMS – soma da operação de saída, custo de frete e encargos e margem de valor agregado, ou o preço ao consumidor final usualmente praticado no mercado considerado, ponderando que o mesmo poderá estar desconexo com os dados reais, culminando em prejuízo ao contribuinte que se verá obrigado a efetuar o pagamento a maior do imposto.

Aborda ser dever impositivo que se proceda o cálculo dos valores devidos de maneira correta a cada fato gerador que resultou no crédito tributário usando base de cálculo própria e alíquota específica.

Lembra a seguir, que as questões de ordem pública dizem respeito a primazia do interesse público sobre o interesse particular, os quais permitem o reconhecimento de ofício pela Administração Pública.

Frisa que neste linear, as multas punitivas decorrem do inadimplemento de alguma obrigação tributária, sendo aplicada segundo índices previstos em lei.

Considera dever a multa obedecer a um limite razoável, sendo que aquela que o ultrapassar incorrerá em multa confiscatória modalidade expressamente vedada no lançamento tributário, consoante estipulação constitucional disposta no artigo 150, inciso IV, reproduzido.

Garante que tal vedação nada mais representa do que a coibição pela *Lex Legum*, de qualquer aspiração estatal que possa levar, na seara da fiscalidade, à injusta apropriação pelo Estado, no todo ou em parte, do patrimônio ou da renda dos contribuintes.

Expõe que o princípio do não confisco tem a precípua função de fixar limitações ao direito de propriedade por meio da tributação, a fim de sinalizar o momento em que esta deixar de lubrificar e construir o direito de propriedade (viabilizando a sua manutenção), para inviabilizá-lo.

Graficamente poderia dizer que a limitação via tributação termina onde começa a privação, o efeito de confisco, o mesmo se aplicando para a lavratura da multa.

Verifica haver no presente Auto de Infração imposição de multas no importe de 60%, que por serem excessivas, acabam por escancarar seu caráter confiscatório.

Consigna que as multas aqui debatidas ultrapassam o valor considerado razoável, violando o princípio do não confisco, lembrando que tal princípio é vedado pela legislação constitucional, nas relações tributárias.

Assevera que a constatação do efeito confiscatório da multa será analisado em conjunto com a função da carga tributária, somando-se à verificação da capacidade do contribuinte, considerando a totalidade da sua riqueza, para suportar a incidência de todos os tributos que deverá pagar, dentro de determinado lapso temporal, apesar de não existir percentual máximo estabelecido na lei, coube à Jurisprudência tal limitação.

Sob tal ótica, noticia que o STF possui entendimento de que a multa confiscatória seria aquela aplicada de maneira desarrazoada, e além disso, em recentes julgados, decidiu que seria confiscatória a multa que ultrapassar 100% do valor do débito, copiando Ementa do julgamento do ARE 905.685, AgR, Primeira Turma, tendo como relator o Ministro Luís Roberto Barroso, julgado em 26/10/2018.

Fala que no caso mencionado, a multa aplicada foi de 100% e o STF a reduziu para 25%, sendo este atualmente considerado o valor razoável para aplicação da penalidade.

Entende, dessa forma, que não poderá a multa punitiva ser aplicada de maneira que onere excessivamente o contribuinte, pois além de ferir o princípio do não confisco, está desviando seu condão punitivo diante do descumprimento da obrigação tributária, ferindo o caráter pedagógico da sanção, devendo, assim, ser anulada.

Ressalta que ainda que todas as multas apontadas sejam devidas, o que admite a título de argumentação, pugna pela redução dos valores ao patamar de 25%, impedindo, assim, que seja a mesma confiscatória.

Diante do exposto, requer o recebimento da defesa apresentada, e no mérito, pugna:

- Pelo reconhecimento da ilegalidade da autuação, visto ter procedido a correta atualização e recolhimento do ICMS, conforme devidamente comprovado;
- A declaração da ilegalidade da cobrança do ICMS com base de cálculo presumida e com alíquotas diversas das previstas na legislação específica para cada operação, com a consequente declaração de nulidade do Auto de Infração;

- Subsidiariamente, seja determinada a revisão fiscal para que o cálculo dos valores devidos da maneira correta a cada fato gerador que resultou no crédito tributário usando base de cálculo própria e alíquota específica, de acordo com cada operação;

- O reconhecimento do caráter confiscatório da multa, eis que alcança valor superior a mais de metade do débito, devendo ser anulada ou subsidiariamente reduzida para o importe de 25%.

Requer, por fim, que todas as intimações sejam feitas em nome de seu advogado, sob pena de nulidade.

Informação Fiscal prestada pelo autuante às fls. 109 a 112, esclarece, após historiar os fatos e resumir os termos defensivos, existir equívoco por parte da empresa autuada quanto a infração que motivou a lavratura do presente Auto de Infração, que não foi a *“falta de recolhimento a menor do ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo programa DESENVOLVE”*, mas, como bem explicitado no corpo do presente Auto (fl. 01), a falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, motivada pelo lançamento no Registro de Apuração de ICMS, no campo “outros débitos e outros créditos”, de valores não vinculados ao projeto DESENVOLVE, em desacordo com a legislação em vigor, repercutindo no saldo apurado no mês e resultando na falta de recolhimento de ICMS nos meses de junho e julho de 2018, fatos demonstrados nas planilhas de fls. 06 a 09.

Após transcrever o teor do artigo 1º da Portaria 196/2014, observa o dever do contribuinte beneficiário do DESENVOLVE nos registros E111 e E115 da EFD, mensalmente, as seguintes informações, utilizando os códigos constantes das tabelas 5.1.1 e 5.2, do Manual de Orientação do Leiaute da EFD:

- a. No código BA040120 – o valor do débito mensal de ICMS com prazo de recolhimento dilatado;
- b. No código BA000120 – o mesmo da alínea “a”, para efeito de confissão de dívida;
- c. No código BA000121 – O SDPI.

Entretanto, reporta ter lançado a autuada indevidamente no registro E111, nos meses autuados, os valores de débitos e créditos não vinculados ao Programa nos códigos BA009999 e BA029999, respectivamente, conforme mostram os demonstrativos Anexos 2 e 3, de fls. 08 e 09, elaborados a partir dos registros constantes das EFD do período.

Realça que tal procedimento que não está previsto na referida Portaria nem na Instrução Normativa 27/2009, repercutiu indevidamente no saldo apurado no mês, pois os códigos BA009999 e BA029999 são utilizados para registros de outros débitos e outros créditos no Registro Mensal de Apuração, compondo o Saldo Apurado do Mês.

Indica que conforme demonstrado no Anexo 1 (fl. 07), em janeiro de 2018, a empresa autuada possuía saldo credor de ICMS oriundo do mês anterior no valor de R\$ 259.843,46, sendo os lançamentos ora questionados realizados nos meses de janeiro a maio, resultaram em saldos credores de ICMS a transportar incorretos, conforme se verifica na comparação com aqueles do Demonstrativo das Diferenças de ICMS a Recolher constante da fl. 06.

Arremata que esses saldos credores apurados incorretamente e transportados para os meses seguintes, repercutiram nos valores do ICMS a recolher nos meses de junho e julho de 2018, resultando nos lançamentos objeto da autuação presente.

Ressalta por fim, que nos meses reclamados, a empresa não fazia jus aos benefícios do DESENVOLVE, pois a Resolução 47/2016 que concedia tais benefícios, expirou em maio de 2018, não havendo prorrogação dos seus efeitos (fl. 10).

Em relação aos questionamentos sobre a base de cálculo e alíquota presumidas, informa que os lançamentos realizados no presente Auto de Infração estão corretos, devidamente detalhados através dos demonstrativos apresentados à autuada, obedecendo aos requisitos previstos no artigo 142 do CTN.

Quanto a alegação de multa confiscatória, salienta ser a Lei que determina a multa a ser aplicada de acordo com a infração cometida, não lhe cabendo a competência para reduzi-la.

Conclui que em face do exposto e a legislação em vigor, e por entender procedente, mantém integralmente o presente Auto de Infração.

Foram os autos encaminhados pelo órgão preparador em 07/11/2022 (fl. 114), recebidos no CONSEF em 10/11/2022, e encaminhados a este relator em 27/12/2022 (fl. 114-v), tendo sido devidamente instruído e considerado apto para julgamento.

VOTO

O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, relativa à cobrança de ICMS, objeto de impugnação pela empresa autuada.

Das peças e elementos constantes nos autos, se constata que a formalização do procedimento de fiscalização se deu por meio da transmissão através do Domicílio Tributário Eletrônico de Termo de Intimação para Apresentação de Documentos, em 23/05/2022, de acordo com o documento de fls. 05 e 05-v.

A ciência do lançamento realizado, se deu por transmissão pelo Domicílio Tributário Eletrônico de Intimação para Tomar Ciência e Efetuar Pagamento, lida em 30/06/2022 (fl. 24).

As planilhas e demais elementos que suportam a acusação se encontram às fls. 06 a 20 dos autos, e na mídia de fl. 21.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a base legal para imposição e aplicação das multas sugeridas, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa por infração, 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, a autuada 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, sob a forma da precisa e objetiva peça de impugnação.

Apreciado as preliminares trazidas, esclareço, de logo, que as mesmas não merecem prosperar, pelo simples fato de que a acusação formulada o foi de maneira bem clara, sem qualquer dubiedade ou imprecisão, tendo sido indicados corretamente a base legal e os artigos da legislação infringidos, tendo a autuada entendido perfeitamente daquilo que estava sendo acusada, a se ver pelos elementos defensivos trazidos aos autos.

Por outro lado, quanto da Informação Fiscal o autuante, de forma cuidadosa e criteriosa explicou detalhadamente a autuação, inclusive o teor do demonstrativo que serviu de base da autuação, o que afasta qualquer dúvida em relação a legalidade e regularidade da ação fiscal.

A adesão aos benefícios do Programa DESENVOLVE pelo contribuinte foi plenamente reconhecida pelo autuante, que, inclusive, acostou às fls. 10 e 11, respectivamente, as Resoluções 47/2006 e 135/2009.

Chamo atenção para o fato de que na última Resolução, o artigo 2º estabelecer que o benefício previsto seria contado a partir de 1º de dezembro de 2009, tendo como prazo final o estabelecido na Resolução inicial, qual seja, doze anos contados a partir de 1º de junho de 2006 (artigo 3º).

Dito isso, em relação ao argumento defensivo de utilização de base de cálculo presumida pelo autuante, não acolho o argumento, uma vez que a autuação se baseia na EFD elaborada e transmitida pelo contribuinte, sendo o valor autuado aquele constante e resultante das informações ali contidas, apenas cabendo ao Sistema de Lançamento do Crédito Tributário (SLCT) a divisão do mesmo por 0,17 para efeito de apuração da base de cálculo, o que não vem em momento algum a se constituir em presunção, sequer a legislação aventa este tipo no artigo 4º da Lei 7.014/96, que define as presunções tributárias na legislação baiana.

Descabe, pois, tal argumento, bem como qualquer comparação com operações de compra e venda de produtos destinados ao consumo animal, uma vez que de acordo com o documento de fls. 14 a 20, a atividade econômica principal da autuada é “Fabricação de outros produtos químicos não especificados”, CNAE 209919-9.

Por outro lado, em momento algum a acusação fala em *“falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo programa DESENVOLVE”*, como aventado na defesa apresentada, mas, como bem explicitado não somente no corpo do Auto de Infração, como, igualmente, na Informação Fiscal, a acusação se reporta a falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, motivada pelo lançamento no Registro de Apuração de ICMS, no campo “outros débitos e outros créditos”, de valores não vinculados ao projeto DESENVOLVE, em desacordo com a legislação em vigor, repercutindo no saldo apurado no mês e subsequentes, resultando na falta de recolhimento de ICMS nos meses de junho e julho de 2018.

Não custa lembrar que quando dos fatos geradores, a autuada sequer gozava dos benefícios do DESENVOLVE, conforme firmado anteriormente, não havendo que se falar mais em parcela sujeita a dilação de prazo.

Não acolho, pois, as questões tidas pelo contribuinte como ensejadores de nulidade do lançamento.

Também indefiro o pedido para realização de diligência, nos termos do artigo 147 inciso I, alíneas “a” e “b” do RPAF/99, uma vez que os elementos contidos nos autos são considerados como suficientes para a formação da convicção do julgador, além de o pleito dizer respeito a verificação de fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estão na posse do contribuinte e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos.

A se juntar a tais argumentos acima, observo, ainda, que em nenhum momento ficou claro qual seria o escopo da diligência requerida, feita de forma genérica e vaga, o que também concorre para o seu indeferimento.

No mérito, esclareço inicialmente que a autuação se respalda na Escrituração Fiscal Digital do sujeito passivo (EFD), que nos termos dos artigos 247 a 253 do RICMS/12, que guardam conformidade com as disposições do Convênio ICMS 143/06 bem como o Ajuste SINIEF 02/09 tratam e regram a matéria.

Desta forma, as informações ali contidas, são de única e exclusive responsabilidade da empresa autuada, e caso houvesse erro na escrituração ou em algum lançamento, poderia e deveria fazer a devida retificação antes do início da ação fiscal, do que não se noticia nos autos.

Além disso, ressalto o período de quase quatro anos entre as ocorrências e a autuação, prazo mais do que suficiente para identificação de equívoco porventura ocorrido.

Da leitura da peça de impugnação apresentada, constato ter a mesma se fixado nas questões preliminares e no aspecto confiscatório da multa, não abordando, sequer analisando a questão dos débitos apontados com mais vagar e profundidade.

Um dos princípios mais importantes do processo administrativo fiscal, figura indispesável no controle de mérito e legalidade dos atos administrativos, é o da verdade material.

Através dele, tem-se a ampla possibilidade de produção de provas, o alicerça e ratifica a legitimização dos princípios da ampla defesa, do devido processo legal e da verdade material, não se podendo afastar este último, no âmbito de decisões em Processos Administrativos Fiscais, tendo em vista ser amplamente aplicado aos processos judiciais.

A doutrina, bem representada por Celso Antônio Bandeira de Melo (Curso de Direito Administrativo, 28ª edição. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 306) entende que tal princípio *“Consiste em que a administração, ao invés de ficar adstrita ao que as partes demonstrem no procedimento, deve buscar aquilo que é realmente verdade, com prescindência do que os interessados hajam alegado e provado, como bem o diz Hector Jorge Escola. Nada importa, pois, que a parte aceite como verdadeiro algo que não o é ou que negue a veracidade do que é, pois no procedimento administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte ou pelas partes, a administração deve sempre buscar a verdade substancial”*.

Daí se percebe a importância de tal princípio, e a necessidade de busca e exercício do mesmo nas partes envolvidas no contencioso.

Por pertinência, em suporte do acima firmado, posso mencionar como exemplo o Acordão 3801-001.859 prolatado pela 1ª Turma Especial do CARF em 25/04/2013 tendo como Relator o Conselheiro Sidney Eduardo Stahl, que de uma forma expressiva aborda quanto a obrigatoriedade em se utilizar do princípio da verdade material no processo administrativo fiscal, não podendo a autoridade julgadora se omitir sobre fato concreto e provado que tomou ciência por meio da análise dos autos processuais, cujo trecho destaco:

“Por outro lado, pelo princípio da verdade material essa Turma não poderia alegar desconsiderar a existência do documento ao qual teve acesso. O que se busca no processo administrativo é a verdade material. Serão considerados todas as provas e fatos novos mesmo que não tenham sido alegados ou declarados, desde que sejam provas lícitas. Interessa à Administração que seja apurada a verdade real dos fatos ocorridos (verdade material), e não apenas a verdade que é, a princípio, trazida aos autos pelas partes (verdade formal). São esses os princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal e que definem os limites dos poderes de cognição do julgador em relação aos fatos que podem ser considerados para a decisão da situação que lhe é submetido”.

Ou seja: é necessário que sejam coligidos aos autos aqueles elementos de que se disponha para provar o fato que compõe a acusação, este presente nos autos diante dos documentos acostados pelo autuante, bem como aqueles que se contraporiam à acusação formulada, este, infelizmente ausente da impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Fato é que no caso ora analisado o impugnante não trouxe qualquer elemento probante no sentido de elidir, ainda que parcialmente, a acusação fiscal, de modo que o julgador fica impedido de analisar qualquer aspecto de mérito, além da corretteza do lançamento efetuado, o que confirmo neste momento.

No que diz respeito ao pleito defensivo para que o percentual de multa aplicada seja considerado confiscatório, constitucional, ou reduzido/abonado, algumas observações são pertinentes.

A primeira delas, é quanto a inconstitucionalidade. Existe vedação a tal apreciação conforme se depreende da leitura do artigo 125, inciso I do COTEB, segundo o qual, “*Não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade*”.

Outro aspecto a ser observado, diz respeito a autoridade administrativa responsável pelo lançamento tributário, que deve observar alguns aspectos de conduta ao realizá-lo.

Dentre os princípios vigentes no processo administrativo, a serem por ele obedecidos, um deles, da mais alta 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”.

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.

Diante do fato de não se resumir a legislação tributária somente às leis em sentido estrito, a distinção entre os princípios é de grande importância. Segundo o CTN, a legislação tributária compreende também “*...as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes*”.

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*”.

Já em Curso de Direito Constitucional Tributário, 22ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006, este doutrinador sustenta que “*De fato, em nosso ordenamento jurídico, os tributos só podem ser instituídos e arrecadados com base em lei. Este postulado vale não só para os impostos, como para as taxas e contribuições que, estabelecidas coercitivamente, também invadem a esfera patrimonial privada*”.

No direito positivo pátrio o assunto foi levado às últimas consequências, já que uma interpretação sistemática do Texto Magno revela que só a lei ordinária (lei em sentido orgânico-formal) pode criar ou aumentar tributos. Dito de outro modo só à lei -tomada na acepção técnico-específica de ato do Poder Legislativo, decretado em obediência aos trâmites e formalidade exigidos pela Constituição - é dado criar ou aumentar tributos”.

E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal.

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

Com a edição da Lei nº. 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e

percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os seus percentuais de redução, e as condições necessárias para tal.

O Agente fiscal, ao realizar o 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, a sua aplicação é obrigatória, nos termos da legislação, não estando ao talante ou vontade de quem quer que seja.

A respeito do aspecto confiscatório, pertinente mencionar o fato de ter o STF no mês de fevereiro de 2022, reconhecido a repercussão geral no RE 1.335.293, a fim de discutir, quanto ao mérito, o tema 1.195, assim definido: *"Possibilidade de fixação de multa tributária punitiva, não qualificada, em montante superior a 100% do tributo devido"*.

Se encontra no STF para ser apreciado o RE 1.335.293/SP, cuja relatoria se encontra a cargo do Ministro Cássio Nunes Marques, por meio do qual se decidirá se multas não qualificadas, como a do presente caso, podem ultrapassar 100% do tributo devido.

Houve o reconhecimento da repercussão geral em 18 de fevereiro de 2022, à unanimidade. No texto em que constatou a possibilidade de julgamento do tema pelo STF o relator, ministro Luiz Fux, expôs precedentes do Supremo sobre o assunto, que proíbem penalidades superiores ao valor do tributo devido.

Cito por sua pertinência e oportunidade, o ARE 1.307.464, julgado entre 07 e 14 de maio de 2021 pelo plenário virtual da 2ª Turma, e publicado em 07/06/2021, tendo como Relator o Ministro Edson Fachin. Pela decisão unânime, se considerou regular lei de Santa Catarina de multa no percentual de 50% do tributo devido, sob o seguinte argumento consoante consta na Ementa:

"AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. ICMS. NÃO RECOLHIMENTO. MULTA ART. 51, I, DA LEI 10.297/1996. 50% DO VALOR DO TRIBUTO. EFEITO CONFISCATÓRIO NÃO CONFIGURADO."

1. *A jurisprudência do STF orienta no sentido de que o valor da obrigação principal deve funcionar como limitador da norma sancionatória, de modo que, apenas quando o percentual for superior a 100% do quantum do tributo devido, o caráter confiscatório se revela de forma mais evidente.*

2. *Agravo Regimental a que se nega provimento*".

Destaco do Acórdão proferido os seguintes trechos:

"No que diz respeito ao art. 150, IV, da Constituição, observo que a jurisprudência do STF orienta no sentido de que o valor da obrigação principal deve funcionar como limitador da norma sancionatória, de modo que, apenas quando o percentual for superior a 100% do quantum do tributo devido, o caráter confiscatório se revela de forma mais evidente.

Confirmam-se, a propósito, os seguintes precedentes:

(...)

'Agravo regimental no recurso extraordinário. CDA. Nulidade. Alegada violação do art. 5º, LV, da CF/88. Matéria infraconstitucional. Afronta reflexa. Multa. Caráter confiscatório. Necessidade de reexame de fatos e provas. Taxa SELIC. Constitucionalidade. 1. A afronta aos princípios do devido processo legal, da ampla defesa ou do contraditório, quando depende, para ser reconhecida como tal, da análise de normas infraconstitucionais, configura apenas ofensa indireta ou reflexa à Constituição Federal. 2. Ambas as Turmas da Corte têm-se pronunciado no sentido de que a

incidência de multas punitivas (de ofício) que não extrapolam 100% do valor do débito não importa em afronta ao art. 150, IV, da Constituição. 3. Para acolher a pretensão da agravante e ultrapassar o entendimento do Tribunal de origem acerca da proporcionalidade ou da razoabilidade da multa aplicada, seria necessário o revolvimento dos fatos e das provas constantes dos autos. Incidência da Súmula nº 279/STF. 4. É firme o entendimento da Corte no sentido da legitimidade da utilização da taxa Selic como índice de atualização de débitos tributários, desde que exista lei legitimando o uso do mencionado índice, como no presente caso. 5. Agravo regimental não provido.' (RE 871174 AgR, de relatoria do Ministro Dias Toffoli, Segunda Turma, DJe 11.11.2015)'.

(...)

Especificamente sobre o caso dos autos, destaco, por oportuno, o seguinte julgado:

'AGRADO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRADO. MULTA PUNITIVA DE 50% DO VALOR DO TRIBUTO. CARÁTER PEDAGÓGICO. EFEITO CONFISCATÓRIO NÃO CONFIGURADO. PRECEDENTES. A multa punitiva é aplicada em situações nas quais se verifica o descumprimento voluntário da obrigação tributária prevista na legislação pertinente. É a sanção prevista para coibir a prática de ilícitos tributários. Dessa forma, conferindo especial destaque ao caráter pedagógico da sanção, que busca desestimular a burla à atuação da Administração tributária, mostra-se possível a aplicação da multa em percentuais mais rigorosos, respeitados os princípios constitucionais relativos à matéria. Agravo regimental a que se nega provimento.' (ARE 787.564-AgR, de relatoria do Min. Roberto Barroso, Primeira Turma, DJe 05.02.2015) Ante o exposto, nego provimento ao recurso extraordinário, nos termos do art. 932, IV, a e b, do Código de Processo Civil e art. 21, §1º, do RISTF.

(...)

Com efeito, conforme exposto na decisão recorrida e na decisão que analisou os embargos de declaração, a orientação já sedimentada na Corte é no sentido de que o efeito confiscatório em multas que pode facilmente ser analisado em recurso extraordinário, por não depender da análise de prova ou da legislação infraconstitucional, é quando a penalidade pecuniária se traduza em valor superior ao do tributo devido. No caso dos autos, além dos julgados já citados, que trataram de questão semelhante a dos autos, há precedentes específicos que concluíram pela ausência do caráter confiscatório da multa em debate. Nesse sentido: 'AGRADO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRADO. MULTA PUNITIVA DE 50% DO VALOR DO TRIBUTO. CARÁTER PEDAGÓGICO. EFEITO CONFISCATÓRIO NÃO CONFIGURADO. PRECEDENTES. A multa punitiva é aplicada em situações nas quais se verifica o descumprimento voluntário da obrigação tributária prevista na legislação pertinente. É a sanção prevista para coibir a prática de ilícitos tributários. Dessa forma, conferindo especial destaque ao caráter pedagógico da sanção, que busca desestimular a burla à atuação da Administração tributária, mostra-se possível a aplicação da multa em percentuais mais rigorosos, respeitados os princípios constitucionais relativos à matéria. Agravo regimental a que se nega provimento.' (ARE 787.564-AgR, de relatoria do Min Roberto Barroso, Primeira Turma, DJe 05.02.2015) Além disso, é de se reconhecer que eventual discussão sobre a natureza da multa, se moratória ou punitiva, com a finalidade de submissão da questão ao Tema 816 da Repercussão Geral, é inviável na via extraordinária, em especial por já ter a Corte analisado questão idêntica em outros julgados e concluído pela ausência do efeito confiscatório.

Ante o exposto, voto pelo não provimento do presente agravo regimental'.

Por conta de tais decisões recentíssimas, não posso considerar os paradigmas trazidos, por se referirem a decisões bem mais antigas, que não refletem o entendimento atual das Cortes Superiores do país, além do que a decisão acima colacionada diz respeito a multa de 50%, bem próxima daquela de 60% constante dos autos.

Em função da inexistência de previsão legal, na legislação do Estado da Bahia, nego o requerimento para redução ou dispensa da multa, como pretendido pela defesa neste momento processual.

Por fim, quanto à solicitação para que as comunicações e intimações fossem feitas na pessoa de seu advogado, nada impede que tal prática se efetive, e que as intimações, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo possam ser encaminhadas para as pessoas e 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 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, até pelo fato de o processo judicial eletrônico já ser adotado pelo Poder Judiciário há bastante tempo.

Assim, frente a adoção do DTE, as intimações por via postal ou outro meio perderam qualquer sentido. Pelas expostas razões, tenho o Auto de Infração como procedente, tal como lançado inicialmente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº. 279505.0004/22-2, lavrado contra **IPC DO NORDESTE LTDA.**, devendo ser intimado o contribuinte a recolher ICMS no valor de **R\$ 190.278,38**, acrescido da multa de 60% prevista no artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei 7.014/96, bem como os devidos acréscimos legais.

Sala de Sessões virtual do CONSEF, 26 de janeiro de 2023.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE/JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS - JULGADOR