

PROCESSO - A. I. N° 298237.3017/16-5
RECORRENTE - GOVALPLAN COMERCIAL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0021-02/21-VD
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ EUNÁPOLIS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 15.05.2025

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0084-11/25-VD**

EMENTA: **ICMS.** 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. FALTA DE PAGAMENTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. SAÍDAS POSTERIORES TRIBUTADAS. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Comprovada a falta de pagamento do ICMS por antecipação parcial. Mercadorias tiveram tributação regular nas operações subsequentes, aplicando-se a multa equivalente a 60% do imposto não antecipado. Deduzidos os valores relativos às operações sujeitas à substituição tributária. 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. FALTA DE ENTREGA NOS PRAZOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO. FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO PARA ENTREGA DE ARQUIVO ELETRÔNICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD) A QUE ESTAVA OBRIGADO. Falta de comprovação de apresentação tempestiva da EFD. Não acolhidas as preliminares de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário contra a Decisão proferida por meio do Acórdão da 2ª JJF nº 0021-02/21-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração acima epigrafiado, lavrado no dia 31/12/2016 para exigir crédito tributário na cifra de R\$ 255.232,69, sob a acusação do cometimento de três (03) irregularidades, das quais fazem parte do apelo apenas as de números 01 e 03, assim designadas na instância de origem:

“Infração 01. 07.15.05. Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, no montante de R\$ 147.234,36, sendo os fatos verificados ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2013, janeiro a julho e setembro a dezembro de 2014, e janeiro a dezembro de 2015.

(...)

Infração 03. 16.14.03. Deixou o contribuinte de atender a intimação para entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital (EFD) na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária, sendo aplicada penalidade de R\$ 103.858,33, para ocorrências nos meses de janeiro a dezembro de 2013, janeiro a dezembro de 2014 e janeiro a dezembro de 2015”.

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 03/02/2021 (fls. 348 a 370) e decidiu pela Procedência Parcial por unanimidade, nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO

O presente lançamento constitui-se em três infrações arroladas pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.

Verifico que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal, através da lavratura de Termo de Intimação para Apresentação de Informações em Meio Magnético (fl. 12), cientificado pessoalmente por representante da autuada (Vivian Ferreira Stolze) em 23/11/2016.

A memória de cálculo da autuação se encontra às fls. 09 a 11, de forma sintética.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando as condutas praticada pelo contribuinte, e tidas como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, os todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, a empresa autuada 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.

Registro não terem sido encartados no processo mídias com as manifestações, do autuado, e aquelas apresentadas o foram em formato PDF, não editável, o que dificulta sobremaneira a instrução processual, ainda que scaneadas, pelo fato de alterarem toda a formatação do Acórdão, tal como ocorrido no presente caso. Já as peças produzidas por autuante, diligente e estranho ao feito, apesar de terem sido encaminhadas ao CONSEF eletronicamente, não constam das pastas processuais, o que, de igual modo, dificulta o trabalho do julgador.

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

Antes, porém, pertinente mencionar ter o processo administrativo o objetivo de proteger a verdade material, garantir que os conflitos entre a Administração e o Administrado tenham soluções com total imparcialidade, representando e garantindo que os atos praticados pela Administração e seus prepostos serão revisados e poderão ser ratificados ou não a depender das provas acostadas nos autos.

Dessa forma, estão arraigados ao processo administrativo os princípios constitucionais dentre eles, o da ampla defesa, do devido processo legal, além dos princípios processuais específicos, quais sejam: oficialidade; formalismo moderado; pluralismo de instâncias e o da verdade material.

Este último, de importância vital, tem a sua gênese no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal, o qual traz a seguinte previsão:

“LV- aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”.

Segundo Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, Malheiros, 39ª Ed., 2013): “O conceito de processo administrativo tributário compreende todos os procedimentos fiscais próprios, ou seja, a atividade de controle (processo de lançamento e de consulta), de outorga (processo de isenção) e de punição (processos por infração fiscal), além dos processos impróprios, que são as simples autuações de expedientes que tramitam pelos órgãos tributantes e repartições arrecadoras para notificação do contribuinte, cadastramento e outros atos complementares de interesse do Fisco”.

A autoridade julgadora tem o dever de analisar as provas apresentadas pelo contribuinte, quando da apresentação da defesa. Deixar de lado provas lícitas no momento da decisão é deixar de lado as garantias de defesa, se tornando o Processo Fiscal em um verdadeiro processo inquisitorial, pois concretamente estará nas mãos da autoridade julgadora, simultaneamente, as funções de acusador e defensor, tendo em vista que de nada adiantará o sujeito passivo apresentar provas que não serão levadas em conta no processo.

O que se busca no Processo Administrativo Fiscal é a verdade material, devendo ser analisadas todas as provas e fatos trazidos pelo sujeito passivo, ainda que desfavoráveis à Fazenda Pública, desde que sejam provas lícitas, como no presente caso. O princípio da livre convicção do julgador está previsto no ordenamento jurídico-tributário, e por ele a valoração dos fatos e circunstâncias constantes dos autos é feita livremente, pelo julgador, não havendo vinculação a critérios prefixados de hierarquia de provas, ou seja, não há preceito legal que determine quais as provas devem ter maior ou menor peso no julgamento.

Importante associar-se o livre convencimento do julgador e as regras probatórias, sendo a regra básica de que todos os tipos de provas são permitidos e praticados desde que admitidos em lei e moralmente legítimos. De certa forma, a prova no direito brasileiro, e no ordenamento tributário, é aberta, desde que válida diante do fato de que no processo existirão sempre três verdades: a descrita no lançamento pela autoridade fiscal; a verdade descrita na impugnação do contribuinte; e a verdade do julgador, a qual há de prevalecer e para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferi-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis.

Assim, diante das provas produzidas e trazidas ao feito pelo autuante e autuado, cabe a análise das mesmas pelo julgador, conforme visto acima.

Feitas tais considerações, passo a analisar os argumentos trazidos ao feito pela autuada.

Diante da arguição defensiva de que peças do lançamento não se encontravam devidamente assinadas, o que ensejaria a nulidade do procedimento, observo que o Auto de Infração, peça exordial do processo em tela se encontra devidamente assinado pelo autuante (fl. 04), bem como foi devidamente assinado por autoridade competente, como se observa à fl. 01.

Esclareço, a bem da verdade, que caso efetivamente tal fato tivesse se verificado, não implicaria na nulidade do lançamento, vez que plenamente sanável através da realização de diligência, como tem sido praxe neste órgão de julgamento administrativo. Assim, rejeito o argumento.

Em relação a tese de que inexistiria Termo de Início de Fiscalização, de igual maneira não deve prosperar, até pelo fato de a própria defesa afirmar ter recebido cópia do mesmo, e, embora somente tenha vindo aos autos cópia do Termo quando da informação fiscal (fl. 255-v), até mesmo o Termo de Intimação de fl. 12, demonstra ter o contribuinte o devido conhecimento da ocorrência de processo de auditoria em seu estabelecimento.

Por outro lado, causa estranheza o fato de o contribuinte ter aderido ao Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), contudo mantê-lo desativado, sem qualquer justificativa para tal, o que impossibilitou a SEFAZ de manter comunicação direta com o sujeito passivo, que não pode, neste momento, pretender se beneficiar de ato a que deu causa.

Registro, para restabelecimento da verdade, que contrariamente ao argumento defensivo, a constituição do crédito tributário não se deu pela via do arbitramento, e sim, com base nos elementos contidos nos livros e documentos fiscais de estrita responsabilidade do contribuinte quanto aos dados ali contidos, não podendo ser considerada, pois, tal argumentação.

Quanto ao pedido da defesa no sentido de impugnar documento trazido como prova pelo autuante, em sua manifestação, por não haver sido anexado no momento da lavratura do Auto de Infração, indefiro, diante do fato de que o processo administrativo fiscal deve buscar a verdade material, conforme visto linhas acima, tendo este princípio sido perseguido ao longo da extensa tramitação do feito, sendo o prazo processual para manifestação estipulado na norma que rege o processo administrativo fiscal do estado da Bahia, não havendo que se cogitar qualquer prejuízo ao contribuinte.

No mérito, a infração 01 diz respeito a cobrança multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, tendo sido constatada, de acordo com informação do autuante, a partir do confronto entre as notas fiscais de mercadorias destinadas a comercialização cujas entradas foram interestaduais, e os recolhimentos feitos relativamente a antecipação tributária parcial efetuados pelo sujeito passivo.

Antes de qualquer outra consideração, necessário se esclarecer em relação a antecipação parcial alguns fatos relativamente a tal instituto, para o qual a legislação tributária do Estado, estabelece como regra geral, que nas entradas de mercadorias destinadas a comercialização no território da Bahia, os contribuintes possuem a obrigação de recolher a título de antecipação tributária, o ICMS.

Esta regra está insculpida no artigo 12-A da Lei 7.014/96:

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

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

Note-se que não se está aqui cobrando imposto, e sim, a multa pela não tempestividade do recolhimento de parte dos valores devidos a título de antecipação parcial, razão pela qual as notas fiscais apuradas são aquelas recebidas pelo contribuinte, e escrituradas em seus livros, não se podendo aventar a possibilidade de falta de registro de notas fiscais no caso, vez não ser esta a hipótese dos autos, até pelo fato de que, caso isso ocorresse,

ensejaria o lançamento de infração com a cobrança da multa prevista para tal, contida no artigo 42, inciso IX da Lei 7.014/96.

E para que nenhuma dúvida pairasse a respeito, esta Junta de Julgamento Fiscal diligenciou no sentido de que fossem indicados em demonstrativo as notas fiscais tomadas como base para o lançamento nesta infração, com suas respectivas chaves de acesso, com reabertura do prazo de defesa.

Em relação ao argumento defensivo de que algumas notas fiscais do presente feito, são registradas apenas no presente relatório, e não naquele já julgado, ao passo que “todas as outras notas fiscais já são objeto do PTA 298237.0004/17-8”, entendo que os elementos de ambos os processos se encontram em poder do autuado (demonstrativos, notas fiscais, livros fiscais), e, portanto, caberia a este, uma vez se tratando de matéria de prova material, trazer aos autos a devida comprovação de tal alegação.

Assim, a assertiva defensiva não se baseia em qualquer prova carreada aos autos, estando restrita a mera alegação. De igual maneira, acaso existissem mercadorias com redução de base de cálculo, arroladas na infração 01, bem como mercadorias não destinadas a comercialização, caberia ao contribuinte apontar tais ocorrências, em respeito ao regramento contido no artigo 142 do RPAF/99:

“Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária”.

Quanto ao argumento de ter o Auto de Infração 298237.0004/17-8 lançado a multa relativa à infração 01, também não posso acolhê-lo, pelo simples fato: naquele julgamento, ocorrido em 04/11/2019 que resultou no Acórdão CJF 0330-12/19 da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, o objeto da infração 01 (08.35.03) foi “Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizados no Estado da Bahia. Enquadramento legal: Art. 10 da Lei 7.014/96 C/C art. 295 do RICMS publicado pelo Decreto 13.780/12. Multa aplicada: Artigo 42, inciso II, alínea “e” da Lei 7.014 de 04/12/96”.

Ou seja, ali se discutia antecipação tributária total, com encerramento de tributação, no período de janeiro de 2013, a dezembro de 2015, ao passo que aqui, neste momento, se discute a aplicação de “Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente”, infração codificada como 07.15.05, sem qualquer relação com aquela outra. (Grifei).

Esta afirmativa se constata facilmente a partir da leitura da Ementa do mencionado Acórdão:

“EMENTA: ICMS. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES SUBSEQUENTES. VENDAS REALIZADAS NESTE ESTADO. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Autuado efetuou aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, sem o pagamento do imposto por antecipação. Inaplicabilidade da Súmula nº 166 do STJ, tampouco da IN SAT nº 52/2013. Exclusão das operações de transferência. Rejeitada a preliminar de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime”.

Dai também se infere que a redução feita ocorreu, segundo o voto condutor proferido pelo ilustre Relator, diante do fato de “Tem razão, em parte, o Sujeito Passivo quando aduz que algumas das operações que originaram a Autuação foram registradas como “transferências”. Ainda que não haja, ele Recorrente, sequer cuidado de exemplificar a sua tese, pode-se ler na planilha elaborada pela Fiscalização (arquivo Excel anexado em mídia à fl. 129) que as operações referem-se a cinco CFOPs: 6101 (venda de produção do estabelecimento) – este, de maior frequência; 6102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros) – de menor frequência; 6152 (transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros) – também de grande frequência; 6202 (devolução de compra para comercialização) – de baixíssima frequência; e 6409 (transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária) – também de baixíssima frequência.

(...)

Nada obstante, e muito embora tal matéria não tenha sido claramente deduzida pela Recorrente, deve-se reconhecer que o levantamento elaborado pelo Autuante, ao incluir operações de transferência (CFOPs 6152 e 6409), deixou de observar o disposto no Convênio CONFAZ ICMS 52/2017, em sua Cláusula Nona, inciso II, internalizado pelo Estado da Bahia conforme art. 295, caput, do RICMS/12. É que às operações de transferência não se aplica o regime de substituição tributária na entrada (tampouco o de antecipação – Cláusula Primeira, § 2º, do Convênio CONFAZ ICMS 52/2017)”.

De igual modo, descabe o argumento utilizado pelo estranho ao feito às fls. 342 e 343 de que:

“considerando a impossibilidade de se averiguar as informações constantes do julgamento do Auto de Infração 298237.0004/17-8, bem como a possibilidade ou não recurso administrativo sobre sua decisão, solicita a anexação dos demais processos quando estes não mais puderem ter decisão reformada.

(...)

Somente assim será possível emitir parecer acerca do presente processo, sem o perigo de incorrer em cobrança de duplicidade que certamente seria objeto de outros recursos.

(...)

É impossível emitir parecer baseado apenas em informações fornecidas pelo contribuinte, acerca do julgamento de outro processo”.

Isso pelo motivo de que as informações necessárias para acesso não somente ao estado em que se encontra o processo em relação a discussão administrativa, como, igualmente as decisões, tanto de piso, quanto de segunda Instância se encontrarem disponíveis em consulta aberta a todos, no site da SEFAZ (www.sefaz.ba.gov.br), em “Legislação e Conselho de Fazenda”, mais especificamente no seguinte link abaixo reproduzido, quanto a decisão de 1º grau, (<http://mbusca.sefaz.ba.gov.br/consef/2019%20ac%C3%B3rd%C3%A3os%20juntas/A-003201.19.pdf#search=%220032-01/19%20%22>), como da decisão de segunda Instância e definitiva no âmbito de discussão administrativa neste Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF) no endereço <http://mbusca.sefaz.ba.gov.br/consef/2019%20ac%C3%B3rd%C3%A3os%20juntas/A-033012.19.pdf#search=%22Govalpan%22>.

Em resumo, neste Auto de Infração se encontra lançada multa decorrente do recolhimento a destempo da antecipação parcial, situação que não encerra a fase de tributação das mercadorias, ao passo que naquele outro lançamento, já esgotado em sua apreciação no âmbito administrativo, se discutiu antecipação tributária total, com encerramento de tributação (substituição tributária), figura sabidamente diversa, como já firmado.

Rebatendo o argumento de ter a empresa mercadorias sujeitas a redução de base de cálculo, na condição de beneficiária do Decreto 7.799/00, invoco o teor do artigo 276 do RICMS/12:

“Art. 276. Quando as operações subsequentes do contribuinte que apura o imposto pelo regime de conta-corrente fiscal forem sujeitas ao diferimento ou a alíquota inferior à interna, implicando em acumulação de crédito fiscal, o contribuinte poderá, mediante autorização do inspetor fazendário da sua circunscrição fiscal, reduzir a antecipação parcial a recolher em uma proporção que impeça tal acumulação”.

Não vieram aos autos comprovação de tal autorização, acaso existente.

Quanto as operações de transferências, que ao entender da autuada não deveriam entrar no cômputo da obrigação de ICMS recolher antecipação parcial, esclareço que a Lei 7.014/96 não dispensa tais operações de serem abarcadas por tal instituto, a se ver pelo teor do § 2º do artigo 12-A, do referido dispositivo legal:

“§ 2º O regulamento poderá fazer exclusões da sistemática de antecipação parcial do imposto por mercadoria ou por atividade econômica”. (Grifei).

O Regulamento do ICMS não faz qualquer ressalva quanto ao recolhimento de antecipação parcial do ICMS para mercadorias ou a atividade econômica do sujeito passivo.

Abordando o argumento invocado pela defesa, quanto as transferências interestaduais e a aplicação tida como necessária da Súmula 166, esclareço inicialmente, que as notas fiscais listadas pelo contribuinte como relativas a transferências foram tributadas na origem, ou seja, o contribuinte invoca, mas não aplica o teor de tal Súmula, senão as operações não seriam tributadas.

A propósito, a legislação vigente, especialmente a Constituição Federal no artigo 155 dispõe:

(...)

Ou seja: a complementação de alíquotas em operações interestaduais possui a necessária previsão constitucional. Note-se que o legislador constitucional, em momento algum segrega as operações, separando aquelas realizadas por meio de transferências. De igual forma, o legislador fala em “operações”.

E qual seria então este conceito. A Constituição não define o que sejam operações. A legislação infraconstitucional de igual forma. A doutrina, de um modo geral, considera operação, para efeitos de incidência do ICMS, todo ato ou negócio hábil a provocar a circulação de mercadorias. Ou o ato ou negócio jurídico de que decorra a mudança de titularidade do bem. Porém a mudança de posse também constitui uma operação, quando o novo detentor do bem pode dele dispor como se fosse o seu dono.

Por outro lado, estabelece ainda a Carta Magna em seu artigo 146:

(...)

Ou seja, a norma constitucional delega à Lei Complementar a competência para legislar acerca de matéria tributária que defina fato gerador, base de cálculo e contribuintes de tributos.

No caso de transferência – remessa de bens entre estabelecimentos do mesmo titular –, cumpre observar que esta, em princípio, não seria uma operação, haja vista que ninguém pode efetuar uma operação consigo

próprio. No direito comum os diversos estabelecimentos de um mesmo titular constituem uma só pessoa. E também perante o imposto de renda isto é inobjeto.

Todavia, mediante uma ficção legal, convencionou-se que no âmbito do ICMS os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o artigo 11, § 3º, II da Lei Complementar nº 87/96, conforme delegação constitucional:

(...)

Tal princípio, é reforçado pela redação do artigo 12, inciso I da mesma Lei Complementar:

(...)

Dessa forma, os estabelecimentos de uma mesma empresa são considerados legalmente autônomos, e, em decorrência dessa ficção legal, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular verifica-se o fato gerador do ICMS.

No mesmo sentido, a legislação estadual, e não poderia ser diferente, em atenção ao disposto na Lei Complementar, assim dispõe, no artigo 2º, inciso IV da Lei nº. 7.014/96:

(...)

Por seu turno, o § 1º do citado dispositivo legal prevê que:

(...)

A própria doutrina, representada pelo ilustre Professor Roque Carraza, em sua obra ICMS, 11ª edição, Ed. Malheiros, páginas 58 e 59 nos ensina que: “Há, porém uma exceção a esta regra: quando a mercadoria é transferida para estabelecimento do próprio remetente, mas situados no território de outra pessoa política (Estado ou Distrito Federal), nada impede, juridicamente, que a filial venha a ser considerada estabelecimento autônomo, para fins de tributação por via de ICMS. Assim é, para que não prejudique o Estado (ou o Distrito Federal) da saída da mercadoria. Logo – e também porque o princípio federativo e o princípio da autonomia distrital inadmitem que os Estados e Distrito Federal se locupletem uns à custa dos outros – concordamos que tais estabelecimentos sejam considerados autônomos, pelo mesmo, para fins de tributação por meio de ICMS”.

Observe-se que o princípio Federativo é norma constitucional, e neste caso, estaria sendo desrespeitado, a prevalecer o argumento defensivo abraçado pela defesa.

Quanto às menções defensivas a decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ), e a aplicação da Súmula 166, gostaria de fazer algumas observações: A primeira é a de que sabido ser que tais decisões não vinculam obrigatoriamente nem o legislador, sequer o julgador. A segunda, e talvez a mais importante, é o fato de tal entendimento da Corte Superior encontrar-se em processo de mudança, a se observar no julgamento do Recurso Especial 1109298/RS, tendo como Relator o Ministro CASTRO MEIRA, da SEGUNDA TURMA, julgado em 26/04/2011, DJe 25/05/2011, no qual este adentra no exame de mérito da base de cálculo estabelecida na Lei Complementar 87/96, artigo 13, em operações de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular.

Ora, se o próprio Poder Judiciário através de um de seus Tribunais Superiores entende possível estabelecer base de cálculo em operações de transferência interestadual entre dois estabelecimentos de uma mesma empresa, do mesmo titular, evidentemente que nega efeito jurídico à aplicação da Súmula 166, é óbvio que tais operações, submetidas ao rigor da Lei Complementar estão sujeitas à tributação pelo ICMS, sendo lícito aos Estados a cobrança de tal tributo, naquelas operações em que a lei lhes ampara.

No mesmo sentido foi a decisão do Ministro Herman Benjamin, ao apreciar o Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.254.915-RS, no qual, em 26 de outubro de 2011 revogou sua própria decisão anterior, no sentido de aplicação da mencionada Súmula de forma automática, ao mencionar que “os argumentos do Estado do Rio Grande do Sul demonstram a existência de peculiaridades que merecem melhor reflexão, razão pela qual reconsidero a decisão monocrática, para torná-la sem efeito”.

Em tal discussão, o TJRS entendeu devida a cobrança do imposto, nas transferências interestaduais, com base na seguinte argumentação, através do eminente relator, desembargador Carlos Eduardo Zietlow Duro:

“Com efeito, o ICMS, em linhas gerais, nada mais é do que o antigo ICM, existente antes da vigência da Constituição Federal de 1988, com ampliação, em hipóteses bem marcadas, com atribuição aos Estados e ao Distrito Federal a competência para criação do ICMS, sendo que a base de cálculo seria definida por Lei Complementar, conforme dispõe o artigo 146, III, “a” da Constituição Federal, sendo que o regime de compensação de imposto deve ser definido por Lei Complementar, nos termos do que dispõe o artigo 155, § 2º, XII, “c” da Constituição Federal.

Outrossim, o artigo 34, § 8º, das Disposições Transitórias da Constituição Federal possibilitou aos entes públicos antes referidos a regularização da matéria, enquanto não fosse regulamentada a Carta Magna, razão pela qual houve a edição do Convênio número 66/88 que disciplina a base de cálculo do ICMS, com posterior edição da Lei Complementar nº 87/96, com as alterações das LCs 92/97 e 99/99, bem como pela LC 102/00.

Logo, inexistirá qualquer dúvida de que o ICMS foi regido pelo Decreto-Lei 406/68, observadas as alterações feitas pelo Decreto-Lei 834/69, bem como pela Lei Complementar n.º 56/87 e Lei Complementar n.º 24/75, além do Convênio 66/88, antes referido, em especial pelo artigo 14 do mencionado Convênio, e atualmente pela Lei Complementar n.º 87/96, com suas alterações, conforme antes referido.

O Estado do Rio Grande do Sul editou a Lei n.º 8.820/89, relativa ao ICMS, devidamente regulamentada pelo Decreto n.º 37.699/97, inclusive com a alteração do Decreto n.º 40.217/00, normas estas em perfeita consonância, observado o arcabouço jurídico, não podendo as normas hierarquicamente inferiores desbordar das diretrizes traçadas pela Lei Complementar n.º 87/96.

Feitas estas considerações, deve ser considerado que o mandamus tem por objeto impedir a tributação, por ICMS, em operações de transferência de mercadorias a partir da matriz da impetrante, situada em Turvo, Estado de Santa Catarina, para filiais localizadas em Santo Antônio da Patrulha, Torres e Morrinhos do Sul, localizadas em diferentes Estados da Federação, atacando decreto estadual que determina o recolhimento em consonância com o art. 12, I, da LC 87/96, que prevê:

(...)

Em âmbito estadual, da mesma forma, a questão encontra previsão no art. 4º da Lei n.º 8.820/89:

(...)

Razão assiste ao recorrente, porquanto a operação está sujeita ao ICMS, não obstante a Súmula 166 do STJ, cujo teor não se desconhece, cumprindo destacar, no entanto, que, decorrendo tal enunciado de julgamento em 14/08/96, com publicação no DJ em 23/08/96, é anterior à LC 87, que é de 13/09/96, prevendo seu art. 36 a entrada em vigor no primeiro dia do segundo mês seguinte ao da sua publicação.

Quando da edição da Súmula 166 do STJ, a matéria era disciplinada pelo Decreto-Lei n.º 406/68, sem dispositivo correspondente ao art. 12, I, da LC 87/96, circunstância que afasta a aplicação do entendimento sumulado que se invoca no mandado de segurança”.

Dessa forma, o entendimento é que, após a edição da Lei Complementar n.º 87/96, a Súmula 166 do STJ tornou-se inaplicável.

E este também tem sido o posicionamento de outros órgãos do Poder Judiciário, a exemplo do Rio Grande do Sul, na apreciação do Agravo 70030888911, tendo o órgão julgador prolatado a seguinte decisão:

“AGRAVO. MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. INCIDÊNCIA. É devido o ICMS na saída de mercadoria destinada à comercialização para estabelecimento do mesmo titular localizado em outra Unidade da Federação. Artigo 12, inciso I, da Lei Complementar 87/96. A exigência do recolhimento do tributo, nesse caso, beneficia o Estado produtor sem que cause maior oneração ao estabelecimento produtor, porque o imposto pago será inteiramente aproveitado por ocasião da comercialização da mercadoria. Recurso desprovido. (Agravo Nº 70030888911, Vigésima Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Des.ª Maria Isabel de Azevedo Souza, Julgado em 09/07/2009)”.

Sabido é que o direito é dinâmico, e o entendimento jurisprudencial tem mudado ao longo do tempo, adaptando-se aos novos tempos, e evoluindo conforme as alterações legislativas ocorridas. Dessa forma, um entendimento vigente, diante de edição de novo instrumento normativo, pode vir a perder força, com mudança de posicionamento, à vista das mudanças de entendimento ocorridas recentemente em relação a temas polêmicos como o presente.

Quanto ao fato invocado pela defesa de terem notas fiscais sido arroladas nos dois Autos de Infração, não se constitui em nenhuma excepcionalidade, desde quando numa mesma operação mercantil e mesmo documento fiscal poderiam ter sido adquiridas mercadorias da substituição tributária, e outras mercadorias com tributação normal, estas submetidas à antecipação parcial, daí a necessidade de indicação pela autuada, com a prova de que mesmos produtos foram comumente arrolados nos dois lançamentos, o que não veio ao processo.

Logo, diante de tais fatos, a infração 01 é tida como procedente em seu valor originalmente lançado.

Para a infração 02, a autuação contém a imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória de R\$ 1.380,00 por cada ocorrência na qual o sujeito passivo deixou de apresentar os livros fiscais a que estava obrigado a fazê-lo, constando, inclusive, a observação de não ter entregue o livro Registro de Inventário de 2013.

Antes de qualquer consideração, tenho por importante tecer algumas palavras acerca da EFD e sua entrega.

A Escrituração Fiscal Digital (EFD), uma das partes do SPED Fiscal, como a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), vem a ser um arquivo digital, se constituindo de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos Fiscos das unidades federadas e da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

Este arquivo deverá ser assinado digitalmente e transmitido, via Internet, ao ambiente SPED. Veio a substituir a escrituração manual, e por processamento de dados, utilizados anteriormente, sendo seu uso obrigatório para os contribuintes do ICMS ou do IPI, hipótese na qual se inclui a autuada.

Sua instituição deu-se por meio do Convênio ICMS 143/2006 de 15 de dezembro de 2006, posteriormente substituído pelo Ajuste SINIEF 02/2009, de 03 de abril de 2009, e Ato COTEPE 09, de 18 de abril de 2008, estando a regulamentação no Estado da Bahia, inserida nos artigos 247 a 253 do RICMS/12.

O arquivo digital deve ser submetido ao programa validador, fornecido pelo SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), o qual verifica a consistência das informações prestadas, assina (certificado digital, tipo A1 ou A3, ICP-Brasil) e transmite.

Ainda que determinados registros e/ou campos não contenham regras específicas de validação de conteúdo ou de obrigatoriedade, esta ausência não dispensa, em nenhuma hipótese, a não apresentação de dados existentes nos documentos e/ou de informação solicitada pelos fiscos.

Regra geral, se existir a informação, o contribuinte está obrigado a prestá-la. A omissão de informações poderá acarretar penalidades e a obrigatoriedade de reapresentação do arquivo integral, de acordo com as regras estabelecidas pela Administração Tributária Estadual.

A escrituração prevista na forma deste Convênio substituiu a escrituração e impressão dos seguintes livros: Livro Registro de Entradas; Livro Registro de Saídas; Livro Registro de Inventário; Livro Registro de Apuração do IPI; Livro Registro de Apuração do ICMS; documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP; Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.

A partir de sua base de dados, a empresa deverá gerar um arquivo digital de acordo com leiaute estabelecido em Ato COTEPE, informando todos os documentos fiscais e outras informações de interesse dos fiscos federal e estadual, referentes ao período de apuração dos impostos ICMS e IPI.

Este arquivo deverá ser submetido à importação e validação pelo Programa Validador e Assinador (PVA) fornecido pelo SPED.

O contribuinte deverá manter o arquivo digital da EFD, bem como os documentos fiscais que deram origem à escrituração, na forma e prazos estabelecidos para a guarda de documentos fiscais na legislação tributária, observados os requisitos de autenticidade e segurança nela previstos.

Considera-se a EFD válida para os efeitos fiscais após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém, sendo a periodicidade de apresentação mensal e o arquivo deverá ser enviado no prazo definido em regulamento.

Esclareço ser a multa aplicada para cada descumprimento mensal da obrigação acessória, nos termos previstos pela Lei 7.014/96, bem como entendimento sedimentado neste CONSEF, visto que se trata de um descumprimento mensal de falta de envio do arquivo magnético. São descumprimentos independentes de obrigação acessória, embora possa ter ocorrido, tal como no presente caso, mensalmente, de forma repetida, reincidindo o contribuinte na mesma infração em meses distintos, ocorrendo tal descumprimento no dia seguinte ao encerramento de cada prazo mensal, portanto em data específica de cada mês de cada exercício.

Ressalto ser de interesse do Estado manter o controle das operações realizadas pelos contribuintes e o fato de não ter sido apresentado arquivo magnético impede a realização de auditorias e dos controles fiscais, como no caso em apreço, não permitindo se apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS.

Na redação vigente a partir de 28/11/2007, o artigo 42, inciso XIII-A, alínea "I" da Lei 7.014/96, prevê a exigência da multa de R\$ 1.380,00, pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, da Escrituração Fiscal Digital - EFD, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das entradas de mercadorias e prestações de serviços tomadas, em cada período de apuração, pelo não atendimento de intimação para entrega da escrituração não enviada.

Dessa forma, não deve ser acolhido o pedido formulado pelo defendente, para que seja aplicada apenas a multa única de R\$ 1.380,00, bem como o pedido de redução, pelo fato de, segundo a defesa, ter transmitido arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital (EFD), antes do prazo previsto para impugnação, uma vez que tal apresentação, após a autuação, ainda que no período de apresentação da impugnação não elide a infração no momento em que a mesma foi constatada e lançada a correspondente penalidade.

Relativamente ao pleito para redução ou adequação da multa, não posso acolher, tendo em vista que em relação a 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 que foi revogado pela Lei 12.605, de 14/12/12, DOE de 15 e 16/12/12, com efeitos a partir de 15/12/12, enquanto para multa por descumprimento de obrigação acessória, de igual modo, foi revogado o § 7º do artigo 42 da Lei 7.014/96, pela Lei 14.183, de 12/12/19, DOE de 13/12/19, efeitos a partir de 13/12/19.

Acolho, entretanto, a exclusão realizada pelo autuante para o exercício de 2013, uma vez não ter a autuação observado o teor do artigo 248 do RICMS/12, na redação em vigor à época dos fatos geradores, uma vez comprovado não estar o contribuinte obrigado a apresentar a EFD para o ano de 2013.

Infração 02 parcialmente procedente em R\$ 2.760,00.

Já a infração 03, também decorre da intimação de fl. 12, a qual é específica para os arquivos SPED, cuja entrega não constava nos registros da SEFAZ/BA, também tem por base a aplicação da multa prevista no artigo 42, XIII-A, alínea “I”, da Lei 7.014/96, in fine, que determina “devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das entradas de mercadorias e prestações de serviços tomadas, em cada período de apuração, pelo não atendimento de intimação para entrega da escrituração não enviada”.

Desta forma, descabe se falar em arbitramento, como já refutado anteriormente, até pelo fato de que os valores de operações de entradas ocorridas no estabelecimento foram indicados e informados pelo próprio contribuinte à Secretaria da Fazenda, sendo de sua inteira responsabilidade a higidez e idoneidade dos números informados.

O demonstrativo da infração se encontra às fls. 10 e 11, e poderia ser aferido na própria DMA entregue pelo sujeito passivo, em seus dados informados, além de ter diligência sido determinada especificamente para tal infração e seu demonstrativo, na forma relatada. Logo, não pode a autuada alegar serem tais valores fictos.

Quanto ao argumento de não ter recepcionado a intimação, descabe, uma vez que a mesma está devidamente assinada, constando, inclusive, nome e telefone do representante contábil do contribuinte, havendo de prevalecer, neste caso, a teoria da aparência, usualmente acolhida nos Tribunais Superiores.

Diante da estreita relação entre as infrações 02 e a 03, o ajuste realizado naquela, se reflete nesta, com a exclusão dos períodos correspondentes a 2013, nos quais a empresa autuada não estava obrigada a escriturar suas operações através da EFD.

Desta forma, tal qual na infração anterior, acolho a redução indicada pelo autuante, remanescendo a multa correspondente aos anos de 2014 e 2015, no montante de R\$ 65.053,44, e tenho a infração como procedente em parte.

Outrossim, igualmente descabe a aplicação do artigo 112 do CTN ao presente lançamento, vez inexistir qualquer dúvida do julgador frente ao cometimento das infrações apontadas, e nos documentos que suportam o lançamento, o que invalida tal argumento

Em relação aos argumentos que eventualmente envolvam questões relativas à constitucionalidade, nos termos do artigo 167, inciso I do RPAF/99, este Órgão não possui a devida competência para tal análise. De igual forma, diante do comando inserido no inciso III do mesmo artigo, foge a competência para apreciação por este órgão julgador “a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior”.

Quanto aos argumentos defensivos relativos ao caráter das multas aplicadas, observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, um de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o “império da lei” ou “jus imperium”.

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

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

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

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

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

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

E isso foi fielmente seguido neste feito.

Finalmente, quanto à solicitação para que as comunicações, notificações e intimações fossem feitas na pessoa de seus advogados, nada impede que tal prática se efetive, e que tais atos concernentes ao andamento deste processo possam ser encaminhados para o endereço apontado.

Contudo, o não atendimento a tal solicitação, não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontrase prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais, guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

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

Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática, até pelo fato do processo judicial eletrônico já ser adotado pelo Poder Judiciário há algum tempo, sem que se tenha conhecimento de qualquer contestação neste sentido. Assim, frente a adoção do DTE, as intimações por via postal ou outro meio perderam o sentido.

Diante dos expostos argumentos, tenho o lançamento como parcialmente procedente, na forma do demonstrativo abaixo:

Infração 01 R\$ 147.234,36 - PROCEDENTE

Infração 02 R\$ 2.760,00 – PARCIALMENTE PROCEDENTE

Infração 03 R\$ 65.053,44 - PARCIALMENTE PROCEDENTE”.

Com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 382 a 402, no qual inicia fornecendo endereço para correspondências processuais e suscitando preliminar de nulidade, por ter o autuante encaminhado o lançamento de ofício sem a sua assinatura, o que demonstraria a pressa da autoridade em apenas o então autuado.

Estranhamente, no dia 04, o documento aparece assinado nos autos. “E como poderia ter sido assinado no dia 04 se no dia 09 foi enviado ao fiscalizado sem assinatura”? Conclui, assim, que quando o sujeito passivo recebeu o Auto de Infração o agente fiscal dele não tinha conhecimento. Também entende que é necessário que se faça uma nova autuação, antes da qual tem a opção de sanear eventuais pendências sob o manto da espontaneidade.

Reclama do suposto fato de não ter recebido Termo de Início de Fiscalização, o que, no seu entendimento, mais uma vez, comprovaria que o Auto de Infração foi lavrado de maneira equivocada, pautado em aodamento, igualmente traduzido na conversão do feito em diligência de 1ª instância, a qual solicitou do autuante demonstrativo analítico da infração 01, com a indicação das chaves de acesso das notas.

No mérito da infração 01, diz que os tributos recuperáveis (ICMS, PIS e COFINS) deveriam ter sido excluídos da base de cálculo e que a grande maioria (56,74%) das operações autuadas são transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesma titularidade. Argumenta que a multa da referida imputação não é acessória e que ela está diretamente vinculada à penalidade incidente sobre o tributo exigido no Auto de Infração nº 298237.0004/17-8.

Relativamente à infração 03, alega que as transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesma titularidade não produzem qualquer resultado econômico, não devendo, portanto, ser consideradas na base de cálculo da penalidade.

Conclui requerendo o acolhimento das razões recursais.

Às fls. 443/444, a 1ª CJF (Câmara de Julgamento Fiscal) converteu o feito em diligência ao autuante. Foi constatado que o Auto de Infração nº 298237.0004/17-8 diz respeito ao mesmo período do presente, que imputa a falta de retenção e recolhimento do imposto por substituição tributária e que no demonstrativo da infração 01 deste Auto de Infração foram inseridas, por equívoco, operações sujeitas ao regime da substituição. Requereu-se ao autuante, portanto, que tais transações fossem deduzidas do levantamento.

Às fls. 448 a 453, auditora estranha ao feito descreve a forma com que deu procedimento à diligência, com demonstrativos constantes do CD de fl. 458.

Segundo os valores constantes da aba “NOVO VALOR A PAGAR” do arquivo “Antecipação Parcial.xlsx” do CD de fl. 458, a multa da primeira infração foi alterada, de R\$ 147.234,36 para R\$ 142.247,23, da forma abaixo:

Janeiro/2013	6.686,04	60%	4.011,62
Fevereiro/2013	6.795,58	60%	4.077,35
Março/2013	5.251,55	60%	3.150,93
Abril/2013	8.306,78	60%	4.984,07
Maió/2013	5.658,58	60%	3.395,15
Junho/2013	4.758,12	60%	2.854,87
Julho/2013	9.855,67	60%	5.913,40
Agosto/2013	5.992,15	60%	3.595,29
Setembro/2013	5.276,28	60%	3.165,77
Outubro/2013	8.723,64	60%	5.234,18
Novembro/2013	7.843,63	60%	4.706,18
Dezembro/2013	8.680,74	60%	5.208,44
Total-2013	83.828,76	60%	50.297,26
Janeiro/2014	5.286,83	60%	3.172,10
Fevereiro/2014	7.702,13	60%	4.621,28
Março/2014	5.775,54	60%	3.465,32
Abril/2014	5.496,02	60%	3.297,61
Maió/2014	5.148,52	60%	3.089,11
Junho/2014	9.128,85	60%	5.477,31
Julho/2014	5.878,79	60%	3.527,27
Agosto/2014	0,00	60%	-
Setembro/2014	5.292,29	60%	3.175,37
Outubro/2014	4.650,36	60%	2.790,22
Novembro/2014	9.521,80	60%	5.713,08
Dezembro/2014	7.078,70	60%	4.247,22
Total-2014	70.959,83	60%	42.575,90
Janeiro/2015	7.108,69	60%	4.265,21
Fevereiro/2015	5.357,01	60%	3.214,21
Março/2015	8.181,94	60%	4.909,16
Abril/2015	5.431,40	60%	3.258,84
Maió/2015	5.901,58	60%	3.540,95
Junho/2015	6.588,14	60%	3.952,88
Julho/2015	8.234,47	60%	4.940,68
Agosto/2015	4.954,15	60%	2.972,49
Setembro/2015	10.665,43	60%	6.399,26
Outubro/2015	7.110,08	60%	4.266,05
Novembro/2015	6.411,54	60%	3.846,92
Dezembro/2015	6.345,70	60%	3.807,42
Total-2015	82.290,13	60%	49.374,08
Total Geral	237.078,72	60%	142.247,23

Intimado (fl. 465), o recorrente não se manifestou.

VOTO

A primeira imputação do presente lançamento de ofício é relativa à multa percentual sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de

mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saídas posteriores tributadas normalmente, enquanto a terceira decorre de o contribuinte ter deixado de atender a intimação para entrega de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital (EFD), na forma e no prazo previstos na legislação tributária.

O recorrente suscitou preliminar de nulidade, por ter o autuante encaminhado o lançamento de ofício sem a sua assinatura, o que demonstraria a pressa da autoridade em apenar o então autuado.

No dia 04, o documento (Auto de Infração) “*aparece*” assinado nos autos. Perguntou: “*E como poderia ter sido assinado no dia 04 se no dia 09 foi enviado ao fiscalizado sem assinatura?*”? Concluiu, assim, que quando o sujeito passivo recebeu o Auto de Infração o agente fiscal dele não tinha conhecimento. Também entendeu ser necessário que se faça uma nova autuação, antes da qual tem a opção de sanear eventuais pendências sob o manto da espontaneidade.

Reclama do suposto fato de não ter recebido Termo de Início de Fiscalização, o que, no seu entendimento, mais uma vez, comprovaria que o Auto de Infração foi lavrado de maneira equivocada, pautado em açodamento, igualmente traduzido na conversão do feito em diligências de 1ª instância, a qual solicitou do autuante demonstrativo analítico da infração 01, com a indicação das chaves de acesso das notas.

Não lhe assiste razão em nenhum desses argumentos, senão vejamos.

O lançamento de ofício está assinado pelo auditor autuante à fl. 04, senhor TRAJANO ROCHA RIBEIRO, bem como pelo supervisor e inspetor fazendário em exercício, senhor GEDEVALDO SANTOS NOVAES, o que demonstra que o procedimento fiscal obedeceu a todos os requisitos estabelecidos no art. 28 do RPAF, inclusive aqueles relativos ao Termo de Início de Fiscalização, conforme a intimação para apresentação de documentos em meio magnético de fl. 12.

A conversão do feito em diligência não implica em nulidade, pois, segundo o art. 18, § 1º do RPAF, 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-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.

Rejeitada a preliminar de invalidade.

No mérito da infração 01, não tem razão o recorrente ao aduzir que os tributos recuperáveis (ICMS, PIS e COFINS) deveriam ter sido excluídos da base de cálculo, uma vez que não há previsão legal para tanto.

Arguiu o sujeito passivo que a grande maioria (56,74%) das operações autuadas são transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesma titularidade, sobre as quais não incide o imposto. Ocorre que a exigência não diz respeito às operações de transferência, mas à antecipação parcial do tributo que incidirá nas subseqüentes saídas, que não ocorrem entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular.

Ademais, de acordo com o que bem percebeu o i. relator da instância *a quo*:

“Abordando o argumento invocado pela defesa, quanto às transferências interestaduais e à aplicação tida como necessária da Súmula 166, esclareço inicialmente, que as notas fiscais listadas pelo contribuinte como relativas a transferências foram tributadas na origem, ou seja, o contribuinte invoca, mas não aplica o teor de tal Súmula, senão as operações não seriam tributadas”.

Às fls. 443/444, a 1ª CJF (Câmara de Julgamento Fiscal) converteu o feito em diligência ao autuante. Foi constatado que o Auto de Infração nº 298237.0004/17-8 diz respeito ao mesmo período do

presente, que imputa a falta de retenção e recolhimento do imposto por substituição tributária e que no demonstrativo da infração 01 deste Auto de Infração foram inseridas, por equívoco, operações sujeitas ao regime da substituição. Requereu-se ao autuante, portanto, que tais transações fossem deduzidas do levantamento.

Segundo os valores constantes da aba “NOVO VALOR A PAGAR” do arquivo “Antecipação Parcial.xlsx” do CD de fl. 458, que acolho desde já, a multa da primeira infração foi alterada, de R\$ 147.234,36 para R\$ 142.247,23, da forma abaixo:

OCORRÊNCIA	VL LANÇADO	MULTA	VL JULGADO
Janeiro/2013	6.686,04	60%	4.011,62
Fevereiro/2013	6.795,58	60%	4.077,35
Março/2013	5.251,55	60%	3.150,93
Abril/2013	8.306,78	60%	4.984,07
Maió/2013	5.658,58	60%	3.395,15
Junho/2013	4.758,12	60%	2.854,87
Julho/2013	9.855,67	60%	5.913,40
Agosto/2013	5.992,15	60%	3.595,29
Setembro/2013	5.276,28	60%	3.165,77
Outubro/2013	8.723,64	60%	5.234,18
Novembro/2013	7.843,63	60%	4.706,18
Dezembro/2013	8.680,74	60%	5.208,44
Total-2013	83.828,76	60%	50.297,26
Janeiro/2014	5.286,83	60%	3.172,10
Fevereiro/2014	7.702,13	60%	4.621,28
Março/2014	5.775,54	60%	3.465,32
Abril/2014	5.496,02	60%	3.297,61
Maió/2014	5.148,52	60%	3.089,11
Junho/2014	9.128,85	60%	5.477,31
Julho/2014	5.878,79	60%	3.527,27
Agosto/2014	0,00	60%	-
Setembro/2014	5.292,29	60%	3.175,37
Outubro/2014	4.650,36	60%	2.790,22
Novembro/2014	9.521,80	60%	5.713,08
Dezembro/2014	7.078,70	60%	4.247,22
Total-2014	70.959,83	60%	42.575,90
Janeiro/2015	7.108,69	60%	4.265,21
Fevereiro/2015	5.357,01	60%	3.214,21
Março/2015	8.181,94	60%	4.909,16
Abril/2015	5.431,40	60%	3.258,84
Maió/2015	5.901,58	60%	3.540,95
Junho/2015	6.588,14	60%	3.952,88
Julho/2015	8.234,47	60%	4.940,68
Agosto/2015	4.954,15	60%	2.972,49
Setembro/2015	10.665,43	60%	6.399,26
Outubro/2015	7.110,08	60%	4.266,05
Novembro/2015	6.411,54	60%	3.846,92
Dezembro/2015	6.345,70	60%	3.807,42
Total-2015	82.290,13	60%	49.374,08
Total Geral	237.078,72	60%	142.247,23

Cumpra ressaltar que o autuado foi intimado de tal revisão e sobre ela não se manifestou, o que invoca a aplicação do art. 140 do RPAF:

“Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas”.

Relativamente à infração 03, o recorrente argumentou que as transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesma titularidade não produzem qualquer resultado econômico, não devendo, portanto, ser consideradas na base de cálculo da penalidade.

Ora, trata-se de multa aplicada por descumprimento de dever instrumental, que não depende da natureza jurídica das operações sobre as quais incide, motivo pelo qual não acato tal linha de argumentação.

Quanto à solicitação para que as comunicações processuais sejam feitas por meio dos advogados, nada impede que tal prática se efetive.

Contudo, desde que observados os artigos 108 a 110 do RPAF/99, especialmente aqueles relativos ao Domicílio Tributário Eletrônico - nenhuma irregularidade advirá no trâmite do feito.

Com a instituição do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) - efetivada pela Lei nº 13.199, de 28/11/2014, que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D -, a comunicação entre esta Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a dispensar qualquer outro meio.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298237.3017/16-5, lavrado contra **GOALPAN COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento das multas pecuniária valor de **R\$ 142.247,23**, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 67.813,44**, prevista no inciso XIII-A, “I” do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de abril de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS