

A. I. Nº - 206958.0008/19-1  
AUTUADO - DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.  
AUTUANTE - LUCAS XAVIER PESSOA  
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ COSTA DO CACAU  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 06/08/2025

**6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0158-06/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOR. DO IMPOSTO. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. SAÍDAS DE MERCADORIAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. Diante dos ajustes efetuados pela exclusão das operações de transferências internas, em atenção à Súmula 08 deste órgão, bem como de operações em que não há fato gerador do ICMS (transferências internas entre estabelecimentos, operações com produtos isentos ou não tributados e que sofreram incidência de antecipação tributária total), a infração subsiste em parte. Não acolhidas as arguições preliminares. Reconhecida a decadência parcial entre janeiro a junho de 2014. Impossibilidade de redução do percentual de multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 21 de junho de 2019 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 5.971.262,79, bem como multa no percentual de 60%, pela constatação da seguinte infração:

**Infração 01. 03.02.04.** Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, fatos verificados nos meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2017.

Consta a seguinte **informação do autuante**: “Recolheu a menor o ICMS no valor de R\$ 5.971.262,79 oriundo de erros na tributação de produtos durante a emissão das notas fiscais e cupons de venda, todos escriturados no Livro de Registro de Saídas, todos a menor, conforme demonstrativo próprio, anexo.

*Esclarecemos que no exame da listagem das saídas de produtos tributados, em cada exercício do período fiscalizado, fizemos a inserção da tributação interna (Coluna Trib Ba), e, ao expor o resultado dos cálculos do imposto devido, resultaram muitos lançamentos a menor, que são o objeto desta infração.*

*Todos os dados foram obtidos nos arquivos EFD transmitidos pela empresa à Sefaz Ba. Esclarecemos que a íntegra dos demonstrativos se encontra gravado na mídia cd que integra este auto de infração.”*

A empresa autuada, por meio de sua advogada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 18 a 53, onde aponta em sua defesa, inicialmente, a tempestividade, arguindo preliminarmente a nulidade do Auto de Infração, vez ser o mesmo um ato jurídico que produz efeitos jurídicos e, como tal, exige todos os requisitos necessários para sua validade jurídica para tanto, ou seja, que o agente seja capaz, que o objeto seja lícito, possível, determinado ou determinável e que obedeça à forma prescrita ou não defesa em lei, na forma do artigo 104 do Código Civil.

Diz, ainda, ser um ato administrativo, ou seja, um ato jurídico praticado por autoridade pública competente de acordo com o artigo 42, inciso I do Decreto nº 7.629/99, que tem por finalidade apurar infrações, mas sempre de maneira vinculada, ou seja, seguindo as exatas prescrições da

lei. E que, sua inobservância, acarreta anulabilidade, como no caso em tela.

Invoca e transcreve o teor do artigo 18 do Decreto nº 7.629/99, que instituiu o RPAF (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal) no âmbito do Estado da Bahia, especialmente os incisos II e IV, alínea “a”, para observar ter havido descumprimento no presente Auto de Infração diante do flagrante cerceamento ao direito de defesa e falta de elementos para se determinar, com segurança, a infração, como restará comprovado de forma mais robusta com as informações de mérito que adiante serão demonstradas.

Tem que, na modalidade de ato vinculado o Auto de Infração deve conter os exatos e precisos ditames determinados na lei específica, o que diz não ocorrer, já que vícios existem, dentre eles a grave falta de um documento essencial para o seguimento do feito, acarretando, por certo, a nulidade do ato, invocando a seu favor a doutrina de Plácido e Silva.

Por tal conceituação, depreende inexistir documento se não estiver presente todos os elementos indispensáveis, assim não se terá um Auto de Infração administrativamente considerado, sendo o dano de tal monta que fere de morte a validade do ato administrativo, pois, impossível a ratificação posterior do erro fatal, eis que as condições materiais já não mais permanecem.

Será um documento sem qualquer valor, seja probatório, seja meramente indiciante, porque aquilo que é nulo não pode gerar qualquer efeito juridicamente relevante, assevera.

Se arrima na Teoria das Nulidades amplamente defendida pelo Professor Hely Lopes Meirelles, nos termos reproduzidos.

Diz ser o caso de ato administrativo praticado em desconformidade com disposto em lei, que fere diretamente ao princípio da extraterritorialidade, devendo ser decretado nulo, afastando seus efeitos principais e secundários, uma vez que no presente Processo Administrativo Fiscal o autuante no afã de desenvolver seu mister, suprimiu direitos fundamentais do contribuinte para o completo exercício do seu direito de defesa consagrado na Carta Magna, no artigo 5º, inciso LIV da Constituição Federal, o qual assegura a todos, isto é, todas as pessoas deverão ter no processo os seus direitos respeitados para que não ocorra nenhuma arbitrariedade, pois a empresa não tomou ciência, sequer, que estava sendo fiscalizada.

De igual modo, afirma não ter recebido sua via do Auto de Infração cópia do Termo de Início de Fiscalização e não sabe se há este Termo na via do Fisco. Da mesma forma também não foi intimada a apresentar livros ou documentos.

Após copiar os termos do artigo 26 do RPAF/99, garante não se observar no presente nenhum dos documentos ali elencados, uma vez que as vias do Processo Administrativo Fiscal devem ser cópias fiéis umas das outras. Portanto, se não estão com esta composição, macula o processo, dificultando a defesa técnica do contribuinte. Neste sentido deve ser nulo o presente procedimento fiscal, garante, destacando as lições de Alberto Xavier.

Portanto, requerer sua nulidade é condição que se impõe, uma vez que a falta de um elemento essencial, como expresso na lei (artigo 26 da Lei nº 7.651/2013 que regulamenta o Processo Administrativo do Estado da Bahia – RPAF).

Aborda, a seguir, mais um agravante que corrobora com a nulidade do procedimento fiscal o fato de que os demonstrativos em meio magnético apresentados em CD estão apenas em formato PDF (Adobe Acrobat Reader), o que impossibilita que a empresa possa importar os dados em bancos de dados, com o intuito de que se permita, de forma automatizada, fazer suas conferências e cruzamentos de informações, para poder se defender de forma adequada, dentro do prazo, sendo o PDF apresentado não editável.

Entende que o formato apresentado deveria ser, pelo menos, em EXCEL, pois da forma que estão postos fica a empresa sujeita a uma metodologia de gincana estudantil para poder exercer seu Direito de Defesa, sendo que o próprio RPAF/99, estabelece em seu § 3º do artigo 8º (reproduzido), que os demonstrativos devem ser apresentados pelo menos em formato texto ou tabela,

exatamente porque nestes formatos há a possibilidade de a defendente importar os dados de forma integral e analisá-los de forma automatizada e rápida, conforme texto do dispositivo mencionado, cuja cópia traz.

Fala que o demonstrativo anexado ao Auto de Infração possui 333 páginas, sendo humanamente impossível analisar de forma correta, de forma manual como está posto. E pior: não há ordem alfabética na listagem das mercadorias, o que comprova que foi incorretamente formatado o relatório no sistema da SEFAZ.

Afirma saber que nos dias atuais, com a informatização da apresentação dos documentos e livros fiscais por parte das empresas, exigida pelo Fisco em meio eletrônico, quer sejam as Notas Fiscais eletrônicas ou a escrituração fiscal e contábil digital, o são desta forma de maneira a facilitar e agilizar o trabalho do Fisco e também do Contribuinte, mas as rotinas de auditoria também precisam evoluir no mesmo sentido, com relatórios e demonstrativos que proporcionem ao sujeito passivo a possibilidade de alimentar seus bancos de dados internos e poder fazer os cruzamentos apropriados, de forma a se defender de maneira adequada, e até entender da forma apropriada o que lhe está sendo imputado.

Argumenta que a simples questão da omissão de documento essencial para validade do ato jurídico, o Termo de Início de Fiscalização, por si só, fulmina o procedimento de fiscalização do ilustre auditor fiscal, bem como do Auto de Infração, agravado com a indevida formatação da apresentação dos arquivos digitais que demonstram os cálculos das infrações, fulmina por completo o procedimento de lançamento fiscal, devendo o mesmo ser, de plano, declarado nulo.

Alega, ainda, demais, somente ter sido apresentado um resumo de apuração mensal sem informar analiticamente, por Nota Fiscal quais operações tiveram a suposta irregularidade de utilização de alíquota diversa, questionando como poderia se defender se não sabe qual operação (Nota Fiscal) está sendo autuada, pois deveria o Fisco ao imputar a irregularidade informar no universo de operações quais não estavam de acordo a legislação.

Registra que o Auto de Infração deve indicar a conduta individualizada do contribuinte, visto que a falta desse requisito viola, a um só tempo, os princípios do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, e a consequência da ausência da individualização da sua conduta conduz à nulidade do procedimento, e nesse sentido, destaca o posicionamento de Celso Antônio Bandeira de Mello sobre violação de princípios, consoante transcrição.

Alude que princípios constitucionais foram violados pelo Autuante, pois a falta da individualização da conduta da Autuada prejudicou o exercício constitucional da ampla defesa e do contraditório, assim como do devido processo legal, na forma do artigo 5º, LV da Carta Magna de 1988, copiado.

Salienta não constar do Auto de Infração em comento a individualização da conduta da Autuada, cerceando o seu direito de Ampla Defesa e Contraditório, visto que não pode defender-se de algo sem saber exatamente do que está sendo acusada.

Deste modo, conclui que as formas instrumentais do processo possuem o condão de garantir o contraditório, a ampla defesa, a segurança jurídica e, conseqüentemente, uma justa prestação jurisdicional a todos que necessitem.

Nessa esteira, se estriba em decisão contida no Acórdão JJF Nº 0037-03/12, cuja Ementa transcreve.

Em sendo assim, diante de fartas situações de vícios insanáveis no presente processo, requer, mais uma vez, a decretação de nulidade do Auto.

Todavia, apenas por amor ao debate adentrará ao mérito da autuação para demonstrar, cabalmente, a total improcedência da autuação da forma que se passa a aduzir.

Quanto ao mérito, indica existirem erros claros na acusação da Fiscalização de que a empresa recolheu imposto à menor. Vários itens foram indevidamente considerados tributáveis, o que levou o nobre Auditor Fiscal a lançar de forma equivocada. Senão vejamos.



Preliminarmente ressalta que em relação as transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, não ocorre o fato gerador do ICMS, conforme entendimento já sumulado pelo STJ, através da Súmula 166 (reproduzida) e pacificado em nossa jurisprudência, pela inexistência de relação jurídico-tributária entre matriz e filial quanto à transferência de mercadorias.

Na hipótese de mero deslocamento físico da mercadoria, como ocorre nas transferências da filial para a matriz e vice-versa, indevida é a existência do imposto, garante, visto não ocorrer aí a circulação econômica ou jurídica.

Adita que a circulação de mercadoria tributável pelo ICMS é a circulação jurídica e não a simplesmente física. Interessa a saída em razão da venda e que implica, necessariamente, na transferência de propriedade do bem. Este elemento compõe a hipótese de incidência tributária do ICMS, de modo que a mera circulação física, que não apresenta tal elemento, não constitui fato gerador do ICMS, está fora do âmbito de incidência do imposto.

Fala que a circulação física da mercadoria, como ocorre no caso de uma transferência de bens entre estabelecimentos de uma mesma empresa, está fora do âmbito de incidência deste tributo, não sendo fato gerador do ICMS, de acordo com a doutrina do professor Roque Carrazza, na forma do escólio transcrito, estando tal entendimento totalmente pacificado no âmbito dos Tribunais Superiores, STF e STJ, tendo este já editado uma Súmula a respeito conforme citado alhures.

Transcreve a decisão contida no REsp 1125133/SP, relatado pelo Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 25/08/2010, DJe 10/09/2010, apontando que desde 1996 até hoje o entendimento do STJ é pacífico pela não incidência do ICMS sobre transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, como se pode perceber da decisão proferida em junho de 2012, sendo esse também o entendimento uníssono do Conselho de Fazenda Estadual, conforme se depreende da análise de diversos acórdãos, como o CJF Nº 0339-11/17, cuja ementa transcreve.

Frisa que recentemente, depois de reiteradas discussões, o próprio CONSEF sumulou a matéria através da “Súmula nº 14”, segundo a qual *“Não incide ICMS sobre as operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos inscritos no CAD-ICMS, titulados pela mesma pessoa, e situados nos limites territoriais deste Estado”*.

No caso em apreço assegura que a quase totalidade das operações autuadas são transferências internas de mercadorias não tributadas pelo ICMS facilmente identificadas pelos códigos fiscais de operações de transferências 5152, 5403, 5409, dentre outros.

Ademais, existem outras operações que utilizam CFOP's divergentes dos citados acima, entretanto também são operações entre estabelecimentos de mesma titularidade como, por exemplo, o CFOP 5949, onde em diversas operações ocorrem movimentação de material de embalagem.

Outrossim, essas operações são totalmente identificáveis bastando comparar o emitente da nota fiscal com o destinatário para verificar que se tratam de estabelecimentos de mesma titularidade, complementa.

De igual modo, diversas operações autuadas possuem CFOP 5926 - Lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação, que não representa negócio jurídico e sim movimentação internas sem circulação de mercadorias, e no mesmo sentido as operações com CFOP 5949 tendo como emitente e destinatário o próprio estabelecimento, em sua maioria movimentação de embalagens, alega.

Aponta erro do autuante ao incluir nos supostos fatos geradores autuados produtos cuja fase de tributação encontrava-se encerrada, seja pela ocorrência da substituição tributária ou pela incidência da antecipação tributária, quer dizer, indevidamente incluiu como tributadas operações que já tinham sido tributadas integralmente, cuja fase de tributação encontrava-se encerrada.

Neste sentido, de forma exemplificativa cita:

NCM	Descrição do Item
30051090	ALGODAO FAROL BOLA 50G
10062020	ARROZ RITTO 7 CEREAIS MAE TERRA 500G
34049011	CERA POLYLAR VERMELHA LIQUIDA 2LT
34049011	CERA POLYLAR VERDE LIQUIDA 750ML

Aborda, em seguida, que, não obstante a plena comprovação de que pretendeu o autuante atuar na estrita proteção dos interesses da Fazenda Estadual, a multa aplicada por dolo de 60% (sessenta por cento) do tributo exigido, atinge elevado percentual do faturamento interno e externo da impugnante e afigura-se inconstitucional, por afrontar aos Princípios Constitucionais da Razoabilidade, Proporcionalidade e de Proibição de Tributação com efeito de confisco.

Frisa que a atenta leitura da Carta Política dá conta de que a multa aplicada se encontra eivada de grave vício de inconstitucionalidade, eis que contraria o princípio constitucional que proíbe a tributação com fins confiscatórios, sendo que tal princípio está positivado no ordenamento jurídico no artigo 150, inciso IV da CF/88, reproduzido.

Nada obstante o texto não veicular literalmente a proibição de utilizar multas tributárias com efeito confiscatório, unânime é a posição da mais abalizada doutrina e da jurisprudência consolidada dos Tribunais Pátrios, ao admitir esta interpretação, conforme se vê dos ensinamentos de Leonardo e Silva de Almendra Freitas, citando Heron Arzua, conforme transcreve.

Este mesmo doutrinador, agora citando entendimento do saudoso Ministro Amílcar Falcão, refuta os argumentos expendidos por ultrapassada corrente de pensamento acerca da não-extensão da vedação imposta pelo princípio do não confisco às multas tributárias, na forma copiada.

No mesmo sentido das lições acima delineadas se coloca a jurisprudência, em especial a construída pelo STF, que no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade 551-1/RJ (julgada em 24/10/2002), cuja relatoria foi incumbida ao eminente Ministro Ilmar Galvão, reconheceu a proibição da utilização das multas tributárias com efeito confiscatório, de acordo com transcrição de trecho realizada.

Diante do reconhecimento, tanto pela jurisprudência quanto pela doutrina mais abalizada da aplicação do princípio constitucional que proíbe a utilização de tributos com intuito confiscatório às multas tributárias, se afigura ao seu entender perfeitamente claro o caráter confiscatório da multa em tela eis que fixada em montante exagerado, desproporcional e que equivale, no somatório dos itens do Auto de Infração, valor maior que aquele eventualmente devido a título de imposto.

Ademais à constatação de que multas nestes patamares ferem o princípio de vedação ao confisco, tal fixação vai ainda de encontro aos princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade, alega.

Argumenta ter o princípio da proibição do excesso (proporcionalidade), morada constitucional entre nós, sendo pelo STF invocado como uma das formas de materialização do princípio do devido processo legal, insculpido no artigo 5º, inciso LIV da CF/88.

Na seara tributária, a aplicação concreta de tais princípios nas questões sancionatórias tem sido feita por meio da limitação aos abusos/excessos perpetrados pelos administradores, conforme se depreende das conclusões tiradas pelo Procurador do Município do Rio de Janeiro Rogério Leite Loba partindo do estudo das obras dos grandes mestres que já se debruçaram sobre o tema, cujo trecho traz.

Denota que a aplicação de multas nestes patamares, tendo em vista o grande peso que a carga que os tributos lançados perfazem sobre o total da tributação dos empresários do seu ramo, além de ser confiscatória, inviabiliza plenamente suas atividades, ensejando a sua redução, sob pena de ferir os princípios constitucionais da vedação ao confisco, proporcionalidade e razoabilidade.

Neste sentido e, com vistas a coibir as inconstitucionalidades acima delineadas materializadas na

imposição de multas fixadas em patamares elevadíssimos, tais quais as verificadas no presente lançamento, invoca o julgamento pelo STF, já no ano de 1975, do RE nº 81.550/MG, Relator Ministro Xavier de Albuquerque, interveio para reduzi-la, de acordo com trecho do mesmo reproduzido.

Por fim, traz decisões proferidas pelos TRF da 1ª e 5ª Regiões, em que as multas impostas são reduzidas ao patamar “de 30% (vinte por cento)”, ante o reconhecimento do caráter confiscatório que permeiam multas em percentuais de 60%,

Conclui no sentido de que a multa imposta no importe de 60% do montante lançado, se afigura confiscatória, desproporcional e sem qualquer razoabilidade, aviltando, por conseguinte, além destes, o princípio constitucional da capacidade contributiva, sendo medida de rigor, ante a inexistência de prejuízos à apuração dos tributos lançados, nem ao desenrolar da ação fiscal, bem assim a inexistência de dolo por sua parte, pleiteando a sua relevância, excluindo-a integralmente e liberando-a de seu pagamento.

Diz ter envidado esforços a fim de ofertar condições mínimas de trabalhos à Autoridade Fiscal, ofertando-lhe todos os livros, notas fiscais e arquivos magnéticos que continham diversas informações, planilhas com as movimentações, entre outras, para que os procedimentos tributários por ela adotados pudessem ser aferidos pelos fiscalizadores.

Com base nesse raciocínio, entende ser desproporcional e, especialmente, desmedida a aplicação das multas nos patamares indicados pela autuação, bem como a imputação de multa na infração do lançamento, com caráter doloso, eis que não agiu com dolo, fraude ou simulação.

Assim, pugna pelo reenquadramento da multa aplicada em todos os itens do Auto de Infração, principalmente aqueles imputados com dolo, eis que aplicadas de forma impessoal e sem qualquer prova de tais circunstâncias, com o correspondente cancelamento das multas infligidas e subsidiariamente, pleiteia a redução das multas a patamares aceitáveis, quais sejam, mínimos estabelecidos em lei.

Ainda que não aceite este argumento, que é claro, invoca o preceito contido no artigo 158 do RPAF/99, pois não incorreu em dolo, fraude ou simulação, bem como não impediu a realização de nenhuma etapa da Fiscalização, nem deu causa que a obrigação tributária principal fosse prejudicada, pedindo que seja cancelada pelo CONSEF a presente multa, como diz seu texto, devidamente transcrito.

Face a estes flagrantes erros constatados nas planilhas demonstrativas da infração, requer a realização de diligência e perícia para se comprovar o erro do Fisco e provocar o refazimento do Auto de Infração, com a devida redução do seu montante.

Após reiterar os pedidos formulados em sede de Impugnação solicita seja reconhecida a nulidade do lançamento, ou que no mínimo, seja determinada nova diligência fiscal, para que, nesta oportunidade, sejam efetivamente analisados todos os documentos acostados pela Peticionária, com a consequente declaração de improcedência do Auto de Infração.

Por fim, em homenagem ao Princípio da Verdade Material, protesta pela posterior produção de todos os meios de prova admitidos em Direito, especialmente documental.

Aborda, a seguir, a existência de decadência parcial do ICMS, para os fatos geradores anteriores a 09/07/2014, com fito de que não se perdue, por tempo indefinido, o direito do Fisco em constituir o crédito tributário, uma vez que estabelece o artigo 156, inciso V do CTN (copiado), como modalidade de extinção do crédito tributário, o instituto da decadência, em que o direito de cobrar, passados cinco anos anteriores ao lançamento, apresenta-se caduco, extinto.

Levando-se em consideração que para o tributo em epígrafe (ICMS) fala que o lançamento ocorre por homologação, à exceção da regra prevista no artigo 173, inciso I do CTN, utiliza-se a regra peculiar prevista no § 4º, do artigo 150 do CTN, cuja homologação é firmada após 05 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador.

Entrementes, sustenta que se o contribuinte realiza o pagamento do tributo, mesmo que



parcialmente, o que se subsume inelutavelmente sob o caso em apreço, o prazo decadencial começa a fluir na data da ocorrência do fato gerador, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN, reproduzido.

Nestes termos, denota que, da data de concretização da ciência da autuação, ou seja, 09/07/2019, todas as competências anteriores a 09/07/2014 estariam caducas, estando sepultado pela decadência os lançamentos cujos fatos geradores ocorreram entre 01/01/2014 a 09/07/2014.

Lembra ser esse o entendimento perfilhado pelo eminente Leandro Paulsen em trecho doutrinário reproduzido, e ratificando esse entendimento traz ainda texto de Sacha Calmon Navarro Coelho (transcrito).

Em homônimo viés, traz também decisão do STJ, no AgRg no REsp 1182862/RS, processo 2010/0038231-3 e AgRg no REsp 1192933 / MG nº 2010/0080028-2 e julgamento pela Primeira Seção, em decisão unânime, no EDiv Resp 279.473, relator Ministro Teori Albino Zavascki, setembro de 2004, ementas reproduzidas.

Ademais, se não bastassem as decisões dos tribunais judiciais, lembra que a própria PGE/PROFIS no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, firmou o seguinte entendimento: *“conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas”*.

Sendo assim, conforme a doutrina, a jurisprudência pátria e a própria administração pública estadual, através de sua Procuradoria Fiscal, preconizam, quando houver o pagamento do imposto, mesmo a menor, ainda assim, prevalecerá o prazo estabelecido no artigo 150, § 4º, ou seja, cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador da obrigação principal.

Ressalta que nos períodos autuados, apurou, declarou e recolheu o ICMS, atendendo para com suas obrigações principais e acessórias, conforme extratos de recolhimentos e Livro de Apuração de ICMS, bem como pelas DMA entregues mensalmente a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

Para consolidar este entendimento faz referência a Acórdão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF, de número CJF 0289-11/16 (Ementa transcrita), em que, por unanimidade, decidiu segundo o entendimento defensivo.

Desta sorte, e pela exegese do parágrafo único do artigo 173 do CTN, levando em consideração que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário, mediante a realização de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento, esta, *in casu*, materializada através da entrega das DMA e demais obrigações principais e acessórias, entregues ao Fisco, roga a, *ex vi* do artigo 156, inciso V do CTN, pelo reconhecimento da caducidade desse pretender lançar, após o quinquênio legal, o crédito compreendido no período de 01/01/2014 a 09/07/2014, referente às hipóteses de incidência materializadas em datas anteriores a cinco anos da ciência da autuação, presentes em todas infrações deste processo.

Registra, adicionalmente, que o trabalho da impugnante foi e continua sendo de grande esforço e extremamente difícil de se realizar, haja vista que se trata de um lançamento fiscal incompreensível, vez ser acusada de que recolheu a menor o imposto em decorrência de erro na sua apuração, no valor de R\$ 5.971.262,79, valor este incompatível até com o faturamento da empresa, pois é uma empresa de médio porte.

Deve-se considerar, ainda, que se encontra regular com os recolhimentos já efetuados mensalmente, e que não foram, inclusive, considerados no presente levantamento, garante.

Sendo assim, já de imediato identifica que houve, no mínimo, ou um erro de enquadramento legal da infração, o que macula a autuação, ou o demonstrativo é errado, uma vez que o lançamento é

incompreensível, mas ainda assim, procurando se resguardar de uma acusação no presente montante, procurou compreender os documentos acostados e chegou às seguintes constatações:

Em conflito com o enquadramento legal da infração (que é erro na apuração do imposto), a empresa recebeu demonstrativo intitulado “*DEMONSTRATIVO COM ERRO NA APURAÇÃO DOS VALORES DO IMPOSTO*”, onde são listadas inúmeras mercadorias com o valor tributado e com a cobrança de “*diferenças*”. São 2.851 páginas de cobrança de diferenças sem se citar em nenhum local do relatório do que efetivamente se trata a cobrança, nem que erros foram cometidos em relação à apuração do imposto.

Neste sentido indaga qual o erro que resultou no lançamento em comento e como a autuada poderá defender o Auto se não sabe da conduta que praticara?

Argumenta que se não bastassem a ofensa ao contraditório e ampla defesa, é de conhecimento geral que a ação fiscal sofrida pela autuada resultou na lavratura de 14 Autos de Infração, referente a diversas infrações.

Sucedem que parte das operações tributadas no presente lançamento, também se confundem com os lançamentos efetuados nos Autos de Infração nºs 2069580008/19-1 e 20695 80007/19-5, nos mesmos períodos, caracterizando a ocorrência de bitributação, sistemática proibida pela legislação tributária nacional.

No caso específico o presente lançamento a infração imputada é “*Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro de apuração dos valores do imposto*”, ao passo que no lançamento materializado no Auto de Infração nº 2069580006/19-9 “*Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas*”, e por fim no Auto de Infração 2069580007/19-5 “*Recolheu a menor ICMS em função de divergências entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômicas fiscais e/ou arquivos eletrônicos*”.

Da análise preliminar das infrações observa-se de pronto que além de todas serem incompreensíveis, por não identificar o motivo real da falta de recolhimento do imposto, elas são similares entre si e compreendem os mesmos períodos e até as mesmas operações.

Assim pergunta como pode o mesmo lançamento conter em dois Autos de Infração?

Diz ser o ato administrativo um ato jurídico praticado por autoridade pública competente (artigo 42, I do Decreto nº 7.629/99), que tem por finalidade apurar infrações, mas sempre de maneira vinculada, ou seja, seguindo as exatas prescrições da lei. E que, sua inobservância, acarreta na anulabilidade, como no caso em tela!

Invoca a seu favor o artigo 18 do Decreto nº 7.629/99, que instituiu o RPAF (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal) no âmbito do Estado da Bahia, copiado.

Traz, de igual forma, decisão da 3ª Junta de Julgamento do CONSEF, perfilha mesmo entendimento da defesa, no Acórdão JJF Nº 0037-03/12.

Percebe que houve descumprimento no presente Auto de Infração, pois houve flagrante cerceamento ao direito de defesa e falta de elementos para se determinar, com segurança, a infração, como restará comprovado de forma mais robusta com as informações de mérito que adiante serão demonstradas.

Ainda de forma preliminar ressalta que em relação as transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade não ocorrem o fato gerador do ICMS, conforme entendimento já sumulado pelo STJ (Súmula nº 166) e pacificado em nossa jurisprudência, pela inexistência de relação jurídico-tributária entre matriz e filial quanto à transferência de mercadorias, conforme transcrição.

Frisa que na hipótese de mero deslocamento físico da mercadoria, como ocorre nas transferências da filial para a matriz e vice-versa, indevida é a existência do imposto, visto não ocorrer aí a



circulação econômica ou jurídica.

Adita que a circulação de mercadoria tributável pelo ICMS é a circulação jurídica e não a simplesmente física. Interessa a saída em razão da venda e que implica, necessariamente, na transferência de propriedade do bem. Este elemento compõe a hipótese de incidência tributária do ICMS, de modo que a mera circulação física, que não apresenta tal elemento, não constitui fato gerador do ICMS, está fora do âmbito de incidência do imposto.

Lembra que a circulação física da mercadoria, como ocorre no caso de uma transferência de bens entre estabelecimentos de uma mesma empresa, está fora do âmbito de incidência deste tributo. Não é fato gerador do ICMS.

Nesse sentido, invoca a doutrina do professor Roque Carrazza em trecho transcrito.

Tal entendimento resta totalmente pacificado no âmbito dos Tribunais Superiores, STF e STJ, assevera, tendo este já editado uma Súmula a respeito conforme citado alhures, trazendo a Ementa do julgado no REsp 1125133/SP, Relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 25/08/2010, DJe 10/09/2010.

Assim, desde 1996 até hoje o entendimento do STJ é pacífico pela não incidência do ICMS sobre transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, como se pode perceber da decisão proferida em junho de 2012, sendo esse também o entendimento uníssono do Conselho de Fazenda Estadual, conforme se depreende da análise de diversos acórdãos, como o CJF Nº 0339-11/17, frisando que recentemente, o próprio CONSEF sumulou a matéria através da “Súmula nº 14”, copiada.

No caso em apreço confirma que a quase a totalidade das operações autuadas são transferências internas de mercadorias não tributadas pelo ICMS facilmente identificadas pelos códigos fiscais de operações de transferências 5152, 5403, 5409 dentre outros.

Sustenta existirem outras operações que utilizam CFOP divergentes dos citados acima, entretanto também são operações entre estabelecimentos de mesma titularidade como, por exemplo, o CFOP 5949, onde em diversas operações ocorrem movimentação de material de embalagem, CFOP 6921 que são operações de remessas de embalagens retornáveis, inclusive isentas, conforme artigo 245, inciso XXX, do RICMS, CFOP 5926 que são Notas Fiscais emitidas para documentar reclassificação de mercadorias, dentre outros.

Outrossim, essas operações são totalmente identificáveis bastando comparar o emitente da Nota Fiscal com o destinatário para verificar que se tratam de estabelecimentos de mesma titularidade, conclui.

Alega também que diversas operações autuadas são de produtos isentos positivados pelo RICMS devendo serem excluídas do lançamento fiscal por não serem tributados pelo referido imposto.

Corroborando com a afirmação supra pode trazer à baila de forma exemplificativa as operações com pescado, em estado natural ou congelado, isentas do imposto conforme artigo 265, inciso II, alínea “e” do RICMS, vigente a época dos fatos geradores.

Apresenta planilha com alguns exemplos de notas fiscais autuadas, constante no demonstrativo de produtos isentos.

Da mesma maneira, aponta que o autuante incorreu em erro ao incluir nos supostos fatos geradores autuados operações de devoluções cuja alíquota aplicada deveria ser a mesma da entrada devolvida, bem como indevidamente incluiu como tributação com alíquota interna operações de devolução com CFOP 5202, 5411, 6202 e 6411.

Isto posto as operações com os CFOP citados devem ser excluídas do lançamento.

Da mesma forma, indica que diversas operações não sujeitas ao imposto, foram incluídas indevidamente no Auto de Infração em apreço, devendo serem expurgadas do lançamento como por exemplo as operações de CFOP 5910, 5927 e 5949, que não condizem com operações referente

a circulação de mercadorias.

Explicita ser cediço que a ação fiscal sofrida pela autuada resultou na lavratura de 14 Autos de Infração, referentes a diversas infrações, todavia sucede que parte das operações tributadas no presente lançamento, também foram tributadas pelo Auto de Infração nº 2069580007/19-5, nos mesmos períodos, caracterizando a ocorrência de bitributação, sistemática proibida pela legislação tributária nacional.

No caso específico o presente lançamento a infração imputada é a *“Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro de apuração dos valores do imposto”*. Já no lançamento materializado no Auto de Infração 2069580007/19-5 a acusação é a de que *“Recolheu a menor ICMS em função de divergências entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômicas fiscais e/ou arquivos eletrônicos”*.

Ocorre que além da similaridade das infrações, diversas operações foram alcançadas pelos dois lançamentos, como as notas fiscais listadas de forma exemplificativa.

Diante de tudo que foi exposto e das quantidades de irregularidades materiais apontados, não resta alternativa ao órgão julgador, a não ser a de decretar a nulidade do presente lançamento pela quantidade de vícios encontrados, entende.

Caso não seja este o entendimento, que seja julgado totalmente improcedente por incluir como tributáveis, operações não tributáveis pelo ICMS.

Contesta ainda a autuação, vez que o autuante incorreu em erro ao incluir nos supostos fatos geradores autuados produtos cuja fase de tributação encontrava-se encerrada, seja pela ocorrência da substituição tributária ou pela incidência da antecipação tributária.

Nota que o Fisco indevidamente incluiu como tributado e cobrou diferença de imposto operações que já tinham sido tributadas integralmente, cuja fase de tributação encontravam-se encerrada, seja pela antecipação ou substituição tributária.

Neste sentido, de forma exemplificativa cita várias operações.

Nada obstante a plena comprovação de que o autuante pretendeu atuar na estrita proteção dos interesses da Fazenda Estadual, a multa aplicada por dolo de 60% (sessenta por cento) do tributo exigido, atinge elevado percentual do faturamento interno e externo da impugnante e afigura-se inconstitucional, por afrontar aos Princípios Constitucionais da Razoabilidade, Proporcionalidade e de Proibição de Tributação com efeito de confisco.

A atenta leitura da Carta Política dá conta de que a multa aplicada se encontra eivada de grave vício de inconstitucionalidade, considera, eis que contraria o princípio constitucional que proíbe a tributação com fins confiscatórios. Deveras, tal princípio está positivado no ordenamento jurídico no artigo 150, inciso IV da CF/88, copiado.

Nada obstante o texto não veicular literalmente a proibição de utilizar multas tributárias com efeito confiscatório, diz ser unânime a posição da mais abalizada doutrina e da jurisprudência consolidada dos Tribunais Pátrios, ao admitir esta interpretação, conforme se vê dos ensinamentos de Leonardo e Silva de Almendra Freitas, citando Heron Arzua, em trecho reproduzido.

Lembra que este mesmo doutrinador, agora citando entendimento do saudoso Ministro Amílcar Falcão, refuta os argumentos expendidos por ultrapassada corrente de pensamento acerca da não-extensão da vedação imposta pelo princípio do não confisco às multas tributárias, conforme cópia do texto acostado.

Relata que no mesmo sentido das lições acima delineadas se coloca a jurisprudência, em especial a construída pelo STF, que no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551-1/RJ (julgada em 24/10/2002), cuja relatoria foi incumbida ao Eminentíssimo Ministro Ilmar Galvão, reconheceu a proibição da utilização das multas tributárias com efeito confiscatório, de acordo

com reprodução de trecho do voto então proferido.

Diante do reconhecimento, tanto pela jurisprudência quanto pela doutrina mais abalizada da aplicação do princípio constitucional que proíbe a utilização de tributos com intuito confiscatório às multas tributárias, se afigura perfeitamente claro o caráter confiscatório da multa em tela eis que fixada em montante exagerado, desproporcional e que equivale, no somatório dos itens do Auto de Infração, valor maior que aquele eventualmente devido a título de imposto.

Ademais à constatação de que multa neste patamar fere o princípio de vedação ao confisco, tal fixação vai ainda de encontro aos princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade, arremata.

Fala que de fato, o princípio da proibição do excesso (proporcionalidade), tem morada constitucional entre nós, sendo pelo STF invocado como uma das formas de materialização do princípio do devido processo legal, insculpido no artigo 5º, LIV da CF/88.

Apona que na seara tributária, a aplicação concreta de tais princípios nas questões sancionatórias tem sido feita por meio da limitação aos abusos/excessos perpetrados pelos administradores, conforme se depreende das conclusões tiradas pelo Procurador do Município do Rio de Janeiro Rogério Leite Loba partir do estudo das obras dos Grandes Mestres que já se debruçaram sobre o tema, nos termos reproduzidos.

Denota que a aplicação de multas nestes patamares, tendo em vista o grande peso que a carga que os tributos lançados perfazem sobre o total da tributação dos empresários do ramo da Impugnante, além de ser confiscatória, inviabiliza plenamente suas atividades, ensejando a sua redução, sob pena de ferir os princípios constitucionais da vedação ao confisco, proporcionalidade e razoabilidade.

Neste sentido e com vistas a coibir as inconstitucionalidades acima delineadas materializadas na imposição de multas fixadas em patamares elevadíssimos, tais quais as verificadas no presente Auto de Infração, o STF já no ano de 1975, no julgamento do RE nº 81.550/MG, Relator o notável Ministro Xavier de Albuquerque, interveio para reduzi-la, consoante reprodução de parte do voto proferido.

Por fim, traz decisões proferidas pelos TRF da 1ª e 5ª Regiões, em que as multas impostas são reduzidas ao *“patamar de 30% (vinte por cento)”*, ante o reconhecimento do caráter confiscatório que permeiam multas em percentuais de 60%, respectivamente, reproduzindo as mesmas que se reportam a situações trabalhistas.

Observa que se impõe no sentido de que a multa imposta no importe de 60% (sessenta por cento), do montante lançado, se afigura confiscatória, desproporcional e sem qualquer razoabilidade, aviltando, por conseguinte, além destes, o princípio constitucional da capacidade contributiva, sendo medida de rigor, ante a inexistência de prejuízos à apuração dos tributos lançados, nem ao desenrolar da ação fiscal, bem assim a inexistência de dolo por parte da Impugnante, pleiteia-se a sua relevância, excluindo-a integralmente e liberando a Impugnante de seu pagamento.

Aduz que, não obstante, envidou máximos esforços a fim de ofertar condições mínimas de trabalhos a Autoridade Fiscal, ofertando-lhe todos os livros, Notas Fiscais e arquivos magnéticos que continham diversas informações, planilhas com as movimentações, entre outras informações, dentre outros, para que os procedimentos tributários por ela adotados pudessem ser aferidos pelos fiscalizadores.

Com base nesse raciocínio, entende ser desproporcional e, especialmente, desmedida a aplicação das multas no patamar indicado, bem como a imputação de multa na infração do Auto de Infração, com caráter doloso, eis que não agiu a Impugnante com dolo, fraude ou simulação, não havendo qualquer indício que tenha havido dolo por sua parte da Impugnante, quanto a suposta infração.

Assim, pugna pelo reenquadramento da multa aplicada em todos os itens do lançamento,



principalmente aqueles imputados com dolo, eis que aplicada de forma impessoal e sem qualquer prova de tais circunstâncias, com o correspondente cancelamento da multa infligida e subsidiariamente, pleiteia a redução das multas a patamares aceitáveis, quais sejam mínimos estabelecidos em lei.

Ainda que não aceite este argumento, que é claro, invoca a empresa neste momento o que preceitua o artigo 158 do RPAF/99 (copiado), pois não incorreu em nenhum dolo, fraude ou simulação, bem como não impediu a realização de nenhuma etapa da Fiscalização, nem deu causa que a obrigação tributária principal fosse prejudicada, pedindo que seja cancelada pelo CONSEF a presente multa.

Face a estes flagrantes erros constatados nas planilhas demonstrativas da infração, requer a realização de diligências e perícias para se comprovar o erro do Fisco e provocar o refazimento do Auto de Infração, com a devida redução do mesmo, sob pena de nulidade absoluta.

Diante da bi-tributação demonstrada anteriormente, considera imprescindível a necessidade de conexão dos julgamentos do presente Auto de Infração com o lançamento materializado no Auto de Infração nº 2069580007/19-5.

Sendo assim, em busca da verdade material princípio norteador do processo administrativo fiscal, os processos deverão ser reunidos por conexão e para que o julgamento dos lançamentos supracitados ocorrer de forma simultânea.

Conclui que por todo o exposto, reitera os pedidos formulados em sede de Impugnação e requer seja reconhecida a nulidade do lançamento, ou que no mínimo, seja determinada nova diligência fiscal, para que, nesta oportunidade, sejam efetivamente analisados todos os documentos acostados, com a consequente declaração de improcedência do Auto de Infração.

Por fim, em homenagem ao Princípio da Verdade Material, protesta pela posterior produção de todos os meios de prova admitidos em Direito, especialmente documental.

Informação fiscal constante às fls. 75 a 78, prestada pelo autuante, após resumir o lançamento e os argumentos defensivos, registra não ter sido citado, especificamente, no contexto de toda a defesa: data inválida, item alheio à empresa, valor de venda equivocado, documento de venda impróprio, base de cálculo inadequada ou soma incorreta que objetivamente parecesse em desconformidade com a verdade.

No mérito, indica que acompanhará a mesma ordem das alegações, para facilidade da compreensão geral, a começar pela tempestividade, sobre a qual não há discussão.

Falta de Elementos, Clareza e Segurança: Argumenta que a infração foi muito fácil de se produzir e por isso, muito fácil de se comprovar. Entende que não há discussão sobre a origem das EFD que a empresa produziu e transmitiu para a SEFAZ. Carregadas que foram no Sistema SIAF, ano a ano distintamente, geram planilhas várias, entre elas a EFD\_ItensSaídaIcms, que organiza todas as vendas da empresa por NFE, CF, NFC-e, conforme a ordem cronológica. Ocorre que, nos casos arrolados no demonstrativo da infração sob lide, a informação do ICMS debitado estava preenchida com valor positivo.

Porém, ao se calcular o imposto corretamente, à alíquota vigente à época do fato gerador, eis que muitos resultados estavam a menor, constituindo a infração ora em cobrança. Localize-se o documento de venda cujo número está indicado na coluna “DOC” do demonstrativo, confira a alíquota correta na coluna “TRIB BA” e depois faça-se a multiplicação percentual a partir do Valor Contábil (de venda). Encontrará o mesmo resultado.

Quanto ao argumento da empresa de desconhecer a autuação, aponta para cópia da intimação recebida e assinada na fl. 07. Acredita que a via original desta intimação está no primeiro Auto dessa série. O mesmo ocorre com o Termo de Início ou Intimação.

Diante da queixa dos arquivos se encontrarem em PDF, entende que os documentos de suporte de tão relevantes acusações fiscais devam estar em modelos digitalizados incapazes de qualquer

alteração, dada a possibilidade de subirem à uma lide judicial, com implicações típicas das regras do processo civil.

Por tal razão a SEFAZ adota a entrega de arquivos em PDF. Pondera, contudo, serem todos eles conversíveis em planilhas, através de aplicativos específicos disponíveis na internet, inclusive gratuitamente.

Outro Número de Inscrição Estadual. Naturalmente um lapso derivado do “copiar/colar”, que em absolutamente nada afetou a processualidade do Auto, eis que a intimação foi corretamente dirigida ao preposto da empresa, que assinou a ciência e o recibo da mídia sem sequer notar a presença da numeração equivocada. Em todo o restante do processo e sobretudo no *caput* do Auto de Infração todos dados cadastrais da empresa se acham corretos.

Outro Número de Auto de Infração. Este documento (fl. 14), contém a lista de todos os arquivos de suporte das infrações de nove Autos de Infração lavrados contra o estabelecimento, gravados para a empresa em três CD distintos, que constituem uma só via.

Enquanto cada um dos nove processos recebeu uma mídia CD contendo apenas a gravação dos arquivos pertinentes, a empresa recebeu três mídias contendo uma via gravada de todos os demonstrativos dos nove Autos, não sendo nenhuma desconformidade processual. A empresa é a mesma, bem como o autuante.

Fala que o recibo em questão, presente na fl. 12, vale para este Auto de Infração específico no tocante ao arquivo do demonstrativo de suporte nele gravado pertinente à sua específica infração. Afinal, para evitar confusão, cada um dos arquivos contém o número do Auto a que pertence e o código da infração respectiva.

Quanto a nulidade e/ou improcedência, se for o caso, decorrerá necessariamente do julgamento, se assim for entendido e decidido pelo CONSEF.

Analisando a eventual decadência parcial, frisa a existência de entendimentos diversos sobre o início da decadência, e certamente o CONSEF também julgará esta questão.

Em relação ao demonstrativo da Infração, diz respeitar a condição da defesa não estar acostumada, talvez, à lide tributária com as complexidades que lhe são peculiares. Mas seu sofrimento não se justifica diante do que está apresentado no demonstrativo. Ora, o cansaço, por assim dizer, é que estas infrações são produzidas cotidianamente, venda a venda, como se a tabela de tributação dos produtos existente no sistema de gestão da empresa estivesse sendo manipulada com erro todos os dias. Daí que a apuração consequente aponta milhares de ocorrências em cada dia. E são quatro exercícios inteiros.

Não há como se fazer diferente, finaliza.

Ao argumento de existência de múltipla cobrança, observa laborar novamente em engano a empresa, pois enquanto esta infração cobra erros de apuração do valor do imposto por cálculos incorretos nas saídas de produtos tributados, a infração única do Auto de Infração nº 2069580006/19-9 trabalha com saídas, no mesmo período, sem imposto algum debitado. Por sua vez, o Auto de Infração 2069580007/19-5 opera num escopo totalmente alheio a ambos: as saídas de produtos tributados, no mesmo período, mas que nem foram ao livro de saídas, pela ótica da conta corrente do ICMS, pois a empresa debitou-se de um montante “X”, conforme a tabela de itens já aludida (*EFD\_ItensSaidaIcms*) e conduziu um montante “Y”, onde “Y” = (X-n) para contrapor aos créditos. Este “n” representa a sua infração.

Enfrentando o argumento das transferências internas sem tributação, no tocante ao ICMS, não vê como considerar essa alegação seriamente, pelo fato de poder encontrar na Lei nº 7.014/96, que estabelece os fatos geradores do ICMS, qualquer ressalva neste sentido.

Analisando o argumento de circulação meramente física intraempresa, pontua que de fato, sob dois pontos de vista: na ótica do ICMS, quando se tratar de itens de consumo, exclusivamente e na ótica do Imposto de Renda, realmente não agrega qualquer valor a saída de mercadorias, mesmo

tributadas pelo ICMS, de um estabelecimento para outro da mesma empresa.

Considerando que cada estabelecimento físico da empresa constitui uma unidade que lança a crédito ou a débito o ICMS derivado de suas compras ou vendas, respectivamente, não cabe desconhecer a sua incidência nas transferências internas (Bahia).

Para os produtos isentos inseridos no demonstrativo, diz que os pescados foram isentos até o advento do Decreto nº 16.738/16, sendo que a partir de 01/06/16 passaram a ser tributados.

Em relação aos Produtos Substituídos no Demonstrativo, com a indicação defensiva de que o produto Mistura para Bolo está inserido erroneamente no demonstrativo, garante ter identificado que todas as compras registradas no estabelecimento o foram como produto de tributação normal, sem nenhum recolhimento de Substituição Tributária.

Para a observação defensiva de CFOP estranhos ao levantamento, analisa a verdade sobre eles:

- a) CFOP 5926 (Saída para formação de kits) foi acatado e retirado do demonstrativo;
- b) CFOP 5927 (Saídas por Perecimento, Roubo, Etc.), igualmente acatado, sendo retirado do demonstrativo;
- c) CFOP 5949 (Outras Saídas Não Especificadas), alega se encontrar, em verdade todos os tipos normais de produtos de venda, em relevantes R\$ 751.840,99 de saídas no período fiscalizado, requerem igualmente que a empresa seja mais específica na destinação destes produtos, sob pena de serem, como foram, consideradas operações tributáveis, apenas com o subterfúgio do CFOP;
- d) CFOP 6909 e 6921 (Vasilhames), reconhece serem itens de circulação sem incidência. Retirado do demonstrativo; e
- e) CFOP 5915 e 6915 (Saídas para Conserto) foram igualmente retiradas do demonstrativo.

Quanto às multas aplicadas, replica ser tema afeto à constitucionalidade da lei que as estipulou, e foram aplicadas sob seu estrito crivo, nada tendo a declarar.

Para o pedido de realização de perícias e diligências, diz que novamente a prática aberta do “esmo”, do “jogar ao vento”, para que o processo ganhe ares de eternidade. Alude-se “etereamente” hoje para depois de amanhã fazer uma menção objetiva...se é que o dado duvidoso existe. Entende que se não houver menções específicas do quê periciar ou do quê diligenciar, com fundamentos na contestação e dúvidas pertinentes na legislação, não há objeto para perícia ou diligência, salvo melhor juízo.

Em relação ao pedido de nulidade ou improcedência, entende descabida qualquer avaliação destes temas, haja vista a total ausência de aplicabilidade dos argumentos postos, todos aqui duramente combatidos.

Por tudo o que foi tratado, e diante de todos os argumentos colocados em confronto com a defesa do contribuinte, pede que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte, para exigir da empresa o valor de R\$ 4.955.122,90 de ICMS, conforme o novo demonstrativo anexo em sua primeira e última folhas, conquanto gravado na íntegra na nova mídia CD anexa, que também faz parte deste Auto de Infração, cuja cópia será devidamente repassada à empresa.

Apresentou mídia de fl. 81.

Intimada de forma pessoal do teor da informação fiscal prestada e do novo demonstrativo elaborado (fl. 82), a autuada não se manifestou.

Tendo sido o feito distribuído para instrução, em 05/02/2020, foi convertido em diligência, ante a constatação de que não somente a inscrição estadual do estabelecimento não coincidia com aquela apresentada na fl. 01 do lançamento, como, de igual modo, a indicação do número do Auto de Infração a que tal termo corresponderia (206958.0004/19-6), também não guardava identidade com o do presente Auto de Infração (206958.0008/19-1).



E mais: Na mídia de fl. 81 não se encontrava o demonstrativo retificado para a infração elaborado pelo autuante, apenas e tão somente a fl. 2.897 do mesmo, além do que, no Termo de Intimação de fl. 82, cuja ciência se deu pessoalmente, não constava qualquer identificação quanto a pessoa que firmou recibo do mesmo, sequer a sua vinculação com a empresa, o que também prejudicava a higidez do ato.

Tais equívocos, maculavam, sem dúvida a ciência do lançamento, cuja importância impacta, inclusive, a apreciação da prejudicial de decadência parcial aventada na peça impugnatória, sendo necessária, a repetição daquele ato inicial, sem qualquer vício ou mácula.

O objetivo da diligência era pelo encaminhamento do feito para a Inspetoria de origem, a fim de serem adotadas as seguintes providências:

- Intimar regularmente a empresa autuada, especificamente ao estabelecimento fiscalizado na presente ação fiscal, acerca da lavratura do Auto de Infração, com entrega dos arquivos correspondentes ao levantamento fiscal efetuado, contrarrecibo onde se identificasse o subscritor pelo nome, CPF, cargo ou função na empresa, fazendo, também, entrega de cópia da presente solicitação, com reabertura de prazo de defesa de sessenta dias.
- Apresentada defesa regular, encaminhar ao autuante para a devida informação fiscal, que deveria contemplar todos os aspectos abordados na impugnação, nos termos do artigo 127, § 6º, do RPAF/99.

Nesta oportunidade, deveria também segregar do lançamento, através de demonstrativo apartado, as operações internas de transferências entre estabelecimentos, acaso existentes, de acordo com o posicionamento e orientação adotado pela PGE/PROFIS, assim como a jurisprudência recente deste Conselho (Acórdãos CJF N<sup>os</sup> 0344-11/17, 0359-12/17, 0224-12/17, 0361-11/17, 0333-11/17, 0339-11/17, 0355-11/17, 0357-12/18, 0345-11/17 e 0356-12/18), bem como a Súmula n<sup>o</sup> 08 do CONSEF: “*Não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular.*” (fls. 90 e 90-v).

Intimada mais uma vez de forma pessoal, por seu procurador (fls. 93 e 94) volta a autuada ao processo (fls. 98 a 130), basicamente repetindo os termos da impugnação anteriormente apresentada, em seus exatos termos.

Já o autuante, em nova informação fiscal de fls. 152 e 153, após registrar que a nova manifestação defensiva se trata de mera cópia daquela anteriormente apresentada às fls. 18 a 53, que não ficou “exata”, no sentido da palavra, porque alguns pequenos trechos foram suprimidos nesta última, todavia, nada foi acrescido.

Aponta que, deste modo, os únicos suportes ao julgamento deste processo são a Defesa e a Informação Fiscal originais. Assegura que estarão exauridos todos os argumentos da empresa autuada e do autuante.

Porém, demonstra espanto o fato de a Informação Fiscal original não ter sido lida como parece! Muito menos considerada merecedora de algumas linhas. Os pontos contestadores foram discutidos; os argumentos foram combatidos; alguns aceitos, inclusive com alteração significativa de valor. E nenhuma palavra sobre o assunto? Quiçá, a empresa entregou-se à resignação diante das verdades proferidas pelo Autuante, supõe.

Fato é que decidiu por não “colar” e “copiar” repetidamente os argumentos desta 1ª Manifestação Voluntária porque seria levado a “colar” e “copiar” todas as suas respostas também. *Data Venia*, uma duplicidade desnecessária de serviço! Isto não só produziria um cansaço nos Nobres Julgadores para ler duas peças iguais, superpostas, como produziria, com pertinência, uma clara sensação de estarem sendo lesados no seu árduo trabalho.

Enfim, reputa que a empresa desprezou o processo, vendo agora como mera proteladora do ônus pecuniário que o Erário lhe exige. E assim sendo, encerra a 2ª Informação Fiscal sem qualquer análise de mérito por entendê-la totalmente despropositada, apontando ao Egrégio Conselho que

utilize apenas o conteúdo da Informação Fiscal original em contraposição a tudo o que a empresa contestou até este momento, no processo, sem prejuízo do cumprimento perfeito da obrigação fiscal processual, pois ela se mantém como a última palavra.

Conclui ficar mantida a exigência na íntegra, para cobrar da empresa autuada a quantia de R\$ 4.955.122,90 de imposto, com seus acréscimos legais cabíveis.

Em 16/09/2020, nova diligência foi determinada (fls. 164 e 165), ante a constatação de ter o autuante acostado mídia de fl. 154, a qual consta apenas da informação fiscal, não tendo realizado a segunda solicitação da diligência requerida, qual seja, a de apresentar demonstrativo segregando as operações de transferências internas.

A diligência foi, pois, dirigida ao autuante, no seguinte sentido:

Elaborar demonstrativo no qual deveriam ser segregadas as operações de transferências internas entre estabelecimentos da mesma empresa, acaso existissem.

Após, deveria o órgão preparador encaminhar cópia do mesmo em mídia ou arquivo, para o contribuinte, mediante recibo de entrega, com indicação de prazo para manifestação de dez dias.

À fl. 170, o autuante dá por concluída a diligência, apontando restar, após a desagregação das operações de transferências internas, o saldo remanescente de imposto no montante de R\$ 428.047,59.

Observa que esta desagregação se encontra também em documento separado, tendo promovido o descarte de lançamentos em todos os meses do período fiscalizado, deduzindo o valor exigido em R\$ 893.902,72.

Garante seguir em mídia ambos os demonstrativos gravados para cientificação da empresa, com prazo de dez dias para sua manifestação.

Conclui se desculpando em relação à primeira diligência, cujo pedido passou despercebido e descumprido.

Intimada pelo Domicílio Tributário Eletrônico em 29/06/2021, acerca dos novos demonstrativos elaborados, encaminhados como anexos (fl. 176), a autuada não se manifestou mais uma vez, apenas tendo protocolado em 05/07/2021 comunicação acerca de mudança de endereço profissional das advogadas que a representavam (fls. 177 e 178).

Mais uma vez, em 29/11/2021, houve a conversão do processo em nova diligência (fls. 182 e 183), a fim de que o autuante esclarecesse a discrepância entre o valor informado anteriormente como retirado e o valor remanescente da infração apontado, e sendo o caso, apresentar novos demonstrativos, cientificar a empresa autuada, com concessão de prazo de dez dias para manifestação.

À fl. 188, o autuante, em nova intervenção processual inicialmente pede escusas pelo encaminhamento de demonstrativos alheios e incoerentes à própria resposta textual. Justifica que a razão residiu no fato de esta ação fiscal ter sido protelada sobremaneira, restando quatro exercícios a cumprir de uma vez, sem muita estrutura de sistemas para trabalhar com milhões de linhas por exercício fiscal.

Apresenta a seguir a providência correta, com os demonstrativos corretos, construídos da seguinte forma:

Autuação Original da Infração 03.02.04 (fls.08/09).	ICMS: R\$ 5.971.262,79
(-) Expurgo Lançamentos CFOP 5152:	R\$ 1.389.328,49
(-) Expurgo Lançamentos CFOP 5915/6915:	R\$ 2.066,32
(-) Expurgo Lançamentos CFOP 5926:	R\$ 56.207,32
(-) Expurgo Lançamentos CFOP 5927:	R\$ 9.446,67
(-) Expurgo Lançamentos CFOP 6909/6921:	R\$ 10.337,23
<b>TOTAL REMANESCENTE APÓS EXPURGOS:</b>	<b>R\$ 4.503.876,76</b>

Diz seguirem anexados os seguintes os demonstrativos novos, todos gravados na mídia CD que integra a presente resposta de diligência, indicando os demonstrativos que seguem impressos conforme lista apresentada.

Tendo sido o contribuinte cientificado da informação fiscal prestada e dos novos demonstrativos, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico, Documento nº 2069580008191, lida em 07/07/2023, retornou aos autos em nova manifestação de fls. 212 a 215, na qual reafirma a existência de bitributação, em relação aos Autos de Infração nºs 206958.0007/19-5 e 206958.0006/19-6, trazendo exemplo de produto e listando Notas Fiscais que comporiam os lançamentos.

Reafirma a tributação de operações de devoluções interestaduais, sobre as quais aplicou a alíquota interna e operações com mercadorias isentas, asseverando não ter o autuante analisado a matéria na informação fiscal anterior ao incluir tais operações no lançamento.

Em relação as operações internas de devolução, firma serem aquisições de mercadorias a comerciantes atacadistas, beneficiados pelo Decreto nº 7.799/00, que reduzem a base de cálculo nas operações, sendo necessário que o autuante primeiramente verifique a origem das operações com Notas Fiscais emitidas em devoluções, para que verifique qual a carga tributária a ser aplicada.

Insiste ainda quanto ao argumento da tributação pela autuação de produtos submetidos à substituição tributária como exemplifica em relação ao produto Mistura para Bolo.

Requer, mais uma vez, a nulidade do lançamento frente a quantidade de vícios neles contidos.

O autuante, às fls. 224 a 226, presta nova informação fiscal, na qual após reproduzir os pontos defensivos apresentados na última manifestação do contribuinte, argui ter observado tudo o que se requereu na diligência.

Passa, pois, a analisar os argumentos trazidos pela empresa:

Com relação a concordância com reduções, diz desnecessário tecer comentários.

Quanto a bitributação com o Auto de Infração nº 206958.0007/19-5, reputa prejudicada a alegação da empresa, em razão de que após a exclusão dos lançamentos por transferências (CFOP 1152), a infração foi elidida, conforme resposta à diligência formalizada em 19/03/2020.

Se a empresa persiste na dúvida é porque, acredita, apenas ainda não aconteceu o julgamento do Auto de Infração.

Quanto aos lançamentos concorrentes nos dois Autos, vê como prejudicado, à vista do item anterior.

Para a Nota Fiscal 534.907 de 31/12/2017, presente no Auto de Infração nº 2069580006/19-9, argumenta que este Auto se referiu à infração 02.01.03 (Saídas Tributadas Como Não Tributadas), tendo de fato, identificados no Auto de Infração nº 2069580008/19-1 vários lançamentos iguais, sendo todos retirados do levantamento. Vide em anexo o novo demonstrativo remanescente.

Mesma argumentação anterior quanto a tabela de datas e Notas Fiscais concorrentes e bitributação

Relativamente aos itens tidos pela defesa como isentos, (Pescados), aduz que por não considerar isentos o bacalhau e o salmão, não os discutirá aqui. De igual forma, os peixes salgados em geral, que recebem ação industrial de conservação, sendo por isso industrializados.

Quanto aos demais peixes frescos e/ou congelados, fala ser sabido que os pescados saíram da isenção a partir de 01/06/2016. E somente a partir desta data é que estão no levantamento, razão para não albergar o pleito defensivo.

Já para o produto Manteiga Corporal Muriel Amêndoa Doce Pote, sustenta se tratar de item de uso cosmético, curiosamente utilizando termo culinário. Atribui a isso a confusão da defesa.



Aponta ter o produto NCM 3304.99.90, não dispondo de benefícios que diminuam sua alíquota normal. Registra, ainda que foi incorretamente apontada NCM 1804.00.00 para o item (chocolates). Não acata.

Para outros itens com tributação errada, analisa individualmente:

- **Carne Charque:** Tem tributação histórica a 12%, nas saídas internas. Há citação de alíquota pela empresa (coluna ALIQ) indicando 17% (!), enquanto noutros lançamentos indica zero. Ambos errados. Os CFOP 5405 e 5409 estão aplicados errados. Já o uso do CFOP 5910 afirma a saída de “brinde”, que não retira a carga indicada, haja vista o uso de créditos nas entradas. Mantida a exigência nestes casos.
- **Mortadela Aurora** – Sob a NCM 1601.00.00 é efetivamente produto de tributação normal, garante.
- **Creme Pentear** (NCM 3305.99.00), argumenta ser produto citado na Instrução Normativa 05/2016, cuja incidência iniciou em 16/09/2016, estando correta a tributação de 20% aplicada após essa data.
- **Creme Vita Capilli:** reconhece que alguns lançamentos constaram erradamente com 18%. Foram corrigidos para 17% vez que a alíquota só majorou em 09/03/2016. Acatado.

Em conclusão, declara não acatadas as alegações da empresa nestes itens.

- **Farinha de Rosca** – Mesmo não indicado na Defesa, foi retirado por ser item enquadrado na substituição tributária, conforme posterior Parecer da DITRI;
- **Aguardente 51 Ice:** Ainda que não indicado na defesa, todavia retirado por ser item enquadrado na substituição tributária, conforme Anexo 1 do RICMS/BA 2016/2017;
- **Milho Pipoca Diversas Marcas:** Corrigida a tributação para 7%. Retirado do levantamento;
- **Uva Itália/Manga Tommy:** Retiradas do levantamento, por serem isentas.
- **Devoluções interestaduais:** Acatado o argumento defensivo tendo sido retiradas do levantamento, visto que, adotando-se a alíquota típica da entrada interestadual, não restou diferença. Vide o novo demonstrativo da infração.
- **Devoluções internas:** Percebe que o CFOP 5202 se refere a devoluções a indústrias, tendo acatado o argumento. Operações retiradas do levantamento.

Ante o percentual de tributação da Bahia errado, assevera ter corrigido as alíquotas em relação ao item/data e retirado todos os itens cujo valor devido se apresentou igual a zero, ou itens que eram da substituição tributária, etc.

Para as devoluções a detentores do Termo de Acordo do Decreto nº 7799/00, fala ter feito a identificação dos fornecedores baianos detentores deste Acordo, conforme pesquisas atuais no sistema SEFAZ/INC, retirando do levantamento aqueles que, com a inserção da alíquota correta, resultaram corretos. Vide o novo demonstrativo da infração.

**Mistura Para Bolo** – Indica o que diz cada Anexo 1 ao RICMS, conforme o ano:

- **2014** – Item 26: Mistura de Farinha de Trigo 1901.2 (*não se aplica ST para mistura para bolo*; Mantido.
- **2015** - Idem Item anterior. Mantidos.
- **2016** – O item 11.13 - CEST 17.046.00 – NCM 1901.2 – Mistura de farinha de trigo, exceto mistura para bolo. Mantido.
- **2017** – O item 11.14.3 integra o item no Anexo 1 do RICMS a partir de 01/02/2017. Assim, foram retirados os lançamentos somente a partir desta data.

Analisando o argumento de improcedência e/ou nulidade, registra que em que pese as incorreções relatadas acima serem, de fato, numerosas, todas foram corrigidas fielmente, não existindo quaisquer razões para que do julgamento se entenda senão a procedência parcial, nunca a nulidade.

Concluindo o exame de mérito, adita que à medida em que foram aplicados os filtros típicos à planilha para a inserção de equações de correção, os lançamentos originais foram ajustados, não guardando o histórico anterior. Assim, o remanescente após esta Informação Fiscal é de R\$ 3.145.325,45, haja vista o descarte total de R\$ 1.358.551,31.

Ressalta, porém, que a relação de lançamentos subtraídos ao demonstrativo anterior se acha na planilha coligada à do remanescente, embora com valores totais não coincidentes com a soma do descarte anunciada.

Por tudo o que foi exposto, e por todas as correções legitimamente cabíveis no demonstrativo, pede que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte, para exigir da empresa o valor de R\$ 3.145.325,45 de imposto, com seus acréscimos legais cabíveis, por ser de inteira justiça.

Às fls. 235 a 241, mais uma vez o contribuinte se apresenta no feito, com a seguinte argumentação:

Inicialmente registra concordância com as reduções trazidas em sede de 3ª Informação Fiscal, momento em que congratula o autuante pelo seu entendimento, ao tempo em que traz novos itens não alegados anteriormente, mas que ainda permanecem como indevidos no levantamento remanescente.

Preliminarmente esclarece que não ter trazido anteriormente a totalidade de itens que questiona na presente lide por conta de que, ainda que o autuante tenha trazido aos autos os demonstrativos em EXCEL, as planilhas estão protegidas por senha para qualquer edição, inclusive a simples classificação dos itens em ordem alfabética, o que dificulta a boa análise, notadamente em curto prazo de dez dias que é dado para manifestações.

Apresenta, a seguir imagem das propriedades da planilha em que se identifica a proteção por senha.

Entende que pelo fato de nos dias atuais os referidos demonstrativos serem enviados pelo Domicílio Tributário Eletrônico, crê não haver necessidade de proteção das planilhas, haja vista que as mesmas ficam registradas na mensagem do referido domicílio do contribuinte, estando sempre à disposição aos testes de identificação de alterações.

Ainda com este obstáculo, garante trazer os itens que ainda remanescem como indevidos no levantamento fiscal, pelos motivos a seguir demonstrados:

- **Salgados industrializados (Amendoim e Castanhas)** no item 38 do Anexo 1 ao RICMS de 2015;
- **Ceras de uso doméstico e automotivo**, inseridas no Anexo I do RICMS/BA, versão 2015 no item 40.3;
- **Colas** (Anexo I do RICMS/BA, versão 2015, item 40.6);
- **Esponjas de Aço** (Anexo I do RICMS/BA, versão 2015, item 24.62), (Anexo I do RICMS/BA, versão 2016, item 8.59), Anexo I do RICMS/BA, versão 2017, item 8.59.1);
- **Filé de peito frango Guibon congelado KG** (Anexo I do RICMS/BA, versão 2017, item 11.31.1);
- **Graxas** (Anexo I do RICMS/BA, versão 2017, item 6.16).

Diante de tudo que foi exposto e dos itens que ainda persistem no levantamento, que em verdade são da substituição tributária, tendo havido suas saídas sem tributação, roga as suas exclusões, por ser de justiça.

Caso não seja este o entendimento, que seja determinada pelo CONSEF nova Diligência Fiscal para

a devida revisão fiscal.

Novamente intervindo no feito, o autuante (fls. 247 e 248), mais uma vez após repisar os argumentos defensivos, a exemplo de ocasião anterior, pontualmente os analisa.

Ante a arguição quanto a senha nas Planilhas, indica ser o número da respectiva inscrição estadual.

Relativamente aos produtos da substituição tributária, frisa que serão analisados por item específico:

- **Amendoim Branco.** Produto cru, distante do requisito de “salgado industrializado”; não acatado.
- **Amendoim Juparanã Torrado 500g** – Acatado. Mesma situação do Amendoim Yoki Descascado 500g e Castanha de Caju Dom Pepe.
- **Ceras.** Analisados coletivamente, verifica que até 31/12/2015 há pertinência na reclamação da autuada. Acatado neste período, sendo que em 2016, estes produtos estavam fora da substituição tributária.

Não acolhe o argumento para Colas que permaneceram no Anexo 1 do RICMS/BA até 31/12/2015.

- **Esponjas de aço.** Afirma que no demonstrativo da infração o único tipo presente é o vinculado à NCM 7323, que saiu do Anexo 1 do RICMS/BA com a revogação dos Protocolos 106/09 e 96/14, e desde então se mantém na exceção do item 8.59 daquele documento, nos anos seguintes.

Arremata que as NCM 7615.12,00 e 7915.12,00 nem existem, especificamente. Tratam-se de citações equivocadas ou registradas para indução ao erro nos documentos fiscais. Os tipos “multiuso” ou “dupla face”, ainda presentes no levantamento da infração referem-se a tipos plásticos, incompatíveis com as de aço. Nenhuma delas presente no Anexo 1 do RICMS/BA dos anos fiscalizados, o que o leva a manter no levantamento.

- **Filé de Peito Frango Guibom.** Acatado. Retirado do demonstrativo.
- **Graxa Amperflim Auto Aderente** – Argumento defensivo acatado.

Diante de todas as correções inseridas por força desta 4ª Informação fiscal, o saldo remanescente da infração em questão é de R\$ 3.118.661,53.

Por tudo o que foi exposto, e por todas as correções legitimamente cabíveis no demonstrativo, pede que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte, para exigir da empresa o valor de R\$ 3.118.661,53 de imposto, com seus acréscimos legais cabíveis, por ser de inteira justiça.

Mais uma vez intimada pelo Domicílio Tributário Eletrônico em 18/03/2024, a fim de tomar conhecimento do teor da informação fiscal apresentada, com alteração dos valores e demonstrativo (fl. 253), retorna a empresa para sua derradeira intervenção processual (fls. 255 a 259), na qual, mais uma vez externa concordância com as reduções trazidas em sede de 4ª Informação Fiscal, momento em que o congratula pelo seu entendimento, ao tempo em que traz o seguinte pedido de reconsideração.

Pede reanálise em relação ao produto ESPONJA DE AÇO, que teve o não aceite para retirar do levantamento. Garante provará que sua manutenção no levantamento é indevida.

Após reproduzir o entendimento do autuante, confessa que não compreendeu muito bem as justificativas apresentadas, pelos seguintes argumentos:

Os Protocolos referenciados pelo Anexo I do RICMS/BA, que legalmente instituem a substituição tributária para os produtos em questão, são os de números 104/09 e 26/10, e não os citados na informação, conforme se verifica na imagem acostada.

Menciona que o artigo 289 do RICMS/BA estabelece: “Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de



*substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo I deste regulamento". Com isso, se constata que para um produto ser enquadrado na substituição tributária basta sua discriminação no citado Anexo, de forma que assim estará incorporado à Legislação interna do Estado, independente de haver Acordo Interestadual ou não, em que estes apenas se referem a, como o próprio nome diz, acordar regras de substituição tributária para retenção do ICMS-ST na origem. Tanto que há produtos na ST interna do Estado da Bahia, listados no seu Anexo I, e que nem acordo interestadual possuem, como o caso do exemplo trazido, para artefatos para apetrechamento de construções.*

Quanto à questão de os produtos serem de AÇO ou PLÁSTICO, reitera que apenas se reporta aos de AÇO, e que conforme se verifica da planilha apresentada pela Fiscalização ainda lá permanecem, e com NCM 7323, enquadrada na ST, conforme recorte do demonstrativo apresentado.

Garante que demonstrará, mais uma vez, o enquadramento das ESPONJAS DE AÇO na ST dos exercícios de 2015, 2016 e 2017, com a NCM 7323, no Anexo I do RICMS/BA, versão 2015, item 24.62, Anexo I do RICMS/BA, versão 2016, item 8.59 e Anexo I do RICMS/BA, versão 2017, no item 8.59.01.

Diante de tudo que foi exposto e dos itens que ainda persistem no levantamento, notadamente ESPONJAS DE AÇO, que em verdade são da substituição tributária, tendo devidas suas saídas sem tributação, roga suas exclusões, por ser de justiça.

Caso não seja este o entendimento, que seja determinada pelo CONSEF nova Diligência Fiscal para a devida revisão.

Em sua derradeira informação fiscal, o autuante (fls. 267 e 268), pontua que em relação a Esponja de Ferro ou Aço, entende que:

- **2015** – O Anexo 1 do RICMS/BA, em seu item 24.62 não faz a exceção da NCM 7323.10.00. Isto quer dizer que todo o grupo 7323 esteve na ST naquele ano. Assim, corrigiu o demonstrativo retirando o item de NCM 7323.10.00.
- **2016**. diz que o item 8.59 (após a reforma da tabela) faz expressa exceção da NCM 7323.10;00, relativo às esponjas de ferro ou aço, mantendo-as na tributação normal. Não acatado.
- **2017** – Idem 2016. Não acatado.

Fala que os Protocolos são revogados ou substituídos pelos novos Anexos 1, reformados a cada ano.

Artigo 289 do RICMS/BA. Para os fins de qualquer ação fiscal baiana, o mesmo tem a autoridade suficiente para determinação do modelo tributário sobre qualquer produto. Sua adequação aos Protocolos e Convênios nacionais tem sido constante. Se há exceções, não as pode tratar no contexto desta lide.

- NCM 7323.10.00 – Concorde. São de ferro ou aço, e de uso doméstico.
- Anexos 1 de 2015 a 2017 Foram devidamente considerados.
- Exclusão do Item Esponja de Aço foi acatada em 2015.

Pelo exposto acima, foi deduzido o valor de R\$ 31.867,78 relativos ao item esponja de aço, com NCM 7323.10.00 – presentes no demonstrativo da infração em 2015, deixando o remanescente de R\$ 3.086.793,75.

Frente as respostas apresentadas nesta 5ª INFORMAÇÃO FISCAL ao conteúdo trazido pela 4ª Manifestação Voluntária da empresa, pede que o Auto de Infração sob lide seja julgado procedente em parte, para exigir da empresa o montante remanescente de R\$ 3.086.793,75 de imposto, com seus acréscimos legais e juros, por ser de inteira justiça.

Mais uma vez cientificado do teor da informação fiscal prestada (fl. 272), com concessão de prazo para, querendo, se manifestar, o sujeito passivo se quedou inerte.

Foram os autos encaminhados pelo órgão de preparo em 02/05/2025 (fl. 273), recebidos no CONSEF em 23/05/2025 (fl. 273-v) e encaminhados a este relator em 27/05/2025 (fl. 274), tendo sido devidamente instruídos e considerados aptos para julgamento.

## VOTO

O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, objeto de defesa por parte da empresa autuada.

Das peças e elementos constantes nos autos, se verifica que a formalização do procedimento de fiscalização se deu através da lavratura de Termo de Apresentação de Livros e Documentos Fiscais, com ciência pessoal e expressa em 24/04/2019 (fl. 07).

Os elementos que suportam a acusação se encontram impressos de forma amostral às fls. 08 e 09 dos autos, bem como na sua totalidade na mídia de fl. 11.

A ciência do lançamento ocorreu em 09/07/2024, através de forma pessoal, da Intimação da Lavratura, de fl. 12.

Consta à fl. 16, recibo firmado por preposto da empresa autuada, declarando ter recebido cópia em CD contendo os demonstrativos da autuação.

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 da multa sugerida, 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 imputação que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender sustentariam suas teses defensivas, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma da objetiva peça de impugnação apresentada, bem como manifestações posteriores.

Inexiste, pois, qualquer insegurança jurídica em relação ao lançamento, que, conforme visto, seguiu rigorosamente a legislação quando de sua confecção, atentando para os princípios do processo administrativo fiscal, e assegurando o direito a ampla defesa do sujeito passivo, bem como o exercício do contraditório.

Assim, a acusação foi provada, e se encontra devidamente embasada em elementos da própria documentação acostada, não tendo sido verificada nenhuma das hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99, estando preenchidos todos os requisitos de validade e eficácia do lançamento, e a possibilidade de atender aos elementos previstos na legislação em vigor.

Quanto as preliminares aventadas na peça defensiva, inicialmente observo que trata o lançamento de uma única infração e nesta condição, todos os elementos e demonstrativos colacionados ao feito se reportam à mesma, bem como a multa aplicada, ainda que de forma reiterada, a defesa fale em multas.

Em sua peça defensiva apresentada, o contribuinte alinhou uma série de motivos que ao seu entender ensejariam a nulidade do lançamento, entretanto, não os posso acatar, pelos seguintes motivos:

Em primeiro lugar, registro e reitero que o lançamento foi realizado em atenção ao comando do artigo 39 do RPAF/99, contendo todos os elementos necessários para produzir efeitos jurídicos, não se verificando a presença de qualquer elemento que conduzisse a caracterização das hipóteses de nulidade elencadas no artigo 18 do mencionado diploma regulamentar.

Assim, foi o sujeito passivo devidamente intimado do início da ação fiscal, de acordo com a

previsão do artigo 108 do RPAF/99, na forma do Termo de Intimação Para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais constante à fl. 07 dos autos, tendo a ciência do contribuinte da autuação ocorrido em 09/07/2019, na forma do recibo firmado por seu procurador.

Aliás, o que torna mais estranho este argumento defensivo é justamente a contradição existente entre tal tese apresentada e, ao final da peça de impugnação, a defesa alegar *“ter envidado esforços a fim de ofertar condições mínimas de trabalhos à Autoridade Fiscal, ofertando-lhe todos os livros, notas fiscais e arquivos magnéticos que continham diversas informações, planilhas com as movimentações, entre outras informações, dentre outros, para que os procedimentos tributários por ela adotados pudessem ser aferidos pelos fiscalizadores”*.

Ora, se a empresa autuada diz não ter sido intimada nem ter conhecimento do processo fiscalizatório, como poderia ter ofertado *“todos os livros, notas fiscais e arquivos magnéticos que continham diversas informações, planilhas com as movimentações, entre outras informações, dentre outros, para que os procedimentos tributários por ela adotados pudessem ser aferidos pelos fiscalizadores”*? Pergunta-se.

Além disso, se constata que ao curso dos trabalhos de auditoria a empresa foi intimada para prestar esclarecimentos, à vista do Termo de Apresentação de Livros e/ou Documentos Fiscais datado de 02/05/2019, assinado por preposto da empresa (Kleber Santos) e contido à fl. 07 dos autos.

Logo, cristalino está que o contribuinte não somente tinha pleno conhecimento de estar sob procedimento de fiscalização, como também cumpriu com a sua obrigação em atender ao quanto solicitado pelo Fisco, tendo sido obedecido o teor do artigo 26 do RPAF/99, especialmente o seu inciso III.

De igual modo, não procede a alegação de que padeceria o feito de nulidade, por cerceamento do direito de defesa, tendo em vista o fato de que os demonstrativos que sustentam e embasam o lançamento e que se encontram na mídia entregue em cópia ao sujeito passivo estariam em formato PDF (Adobe Acrobat Reader), o que implicaria em dificultar a conferência e cruzamentos dos dados ali contidos.

Uma simples verificação na mídia (fl. 11), desmonta tal argumento, vez que o arquivo ali inserido se encontra em formato Excel, perfeitamente editável, de forma a proporcionar a clara percepção da infração, e o pleno exercício do direito de defesa do sujeito passivo.

Da mesma maneira, a individualização da conduta praticada pela empresa se apresenta bastante clara, não somente pelo fato de o lançamento conter apenas uma única infração, como, igualmente, pela transparência do demonstrativo elaborado, no qual constam dados de mês de referência, espécie de documento, data de emissão do documento fiscal, modelo do mesmo, número do documento fiscal, unidade da Federação, CFOP, alíquota, código do produto, descrição do item autuado, valor do mesmo, ICMS debitado, ICMS correto e ICMS debitado a menor, totalizado mês a mês do período autuado.

Inaplicável, diante das colocações acima feitas, o entendimento contido no Acórdão JJF 0037-03/12 tomado pela defesa como paradigma, sendo este fato igualmente concorrente para a rejeição do argumento posto.

Quanto a menção ao artigo 26 da Lei nº 7.651/2013 que regulamentaria segundo a defesa o Processo Administrativo do Estado da Bahia – RPAF, acredito se tratar de equívoco, uma vez que o Processo Administrativo no estado não se encontra regido por Lei, e sim, através do Regulamento, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

A Lei nº 7.651/2013 a que se refere a defesa, provavelmente é aquela promulgada em 31/05/2013 no estado de Sergipe, com vistas a regular o Processo Administrativo Fiscal - PAF, estabelecer diretrizes sobre a dívida ativa estadual, bem como disciplinar a consulta à legislação estadual tributária, e outras providências, a qual, entretanto, em função da limitação constitucional de validade territorial quanto a sua aplicação, se circunscreve àquele estado da Federação, não



podendo ser aplicada no estado da Bahia, com o cunho obrigacional.

Finalmente, quanto ao argumento de ter havido erro de enquadramento legal da infração, o que macularia a autuação, ou o demonstrativo apresentado se encontra errado, uma vez que o lançamento é incompreensível, não posso dar guarida, uma vez que, como já reportado, a acusação não traz qualquer dúvida quanto a conduta da autuada, o demonstrativo ser suficiente claro, e o entendimento do Auto de Infração cristalino.

Por tais razões, ficam rejeitadas as preliminares suscitadas.

Passando a apreciar a questão prejudicial de realização de diligência, requerida pela defesa, indefiro o pedido, à vista do disposto no artigo 147, incisos I, alíneas “a” e “b” e II, alínea “a” do RPAF/99, segundo o qual:

*“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:*

*I - de diligência, quando:*

*a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;*

*b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;*

*II - de perícia fiscal, quando:*

*a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;*

*b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;*

*c) a verificação for impraticável.*

*§ 1º A critério do órgão julgador, o pedido ou proposta de perícia fiscal poderá ser convertido em determinação de diligência, em atendimento ao disposto neste artigo”. (Grifei).*

A desnecessidade da solicitação se pauta no fato de que os dados que serviram de base para o lançamento foram retirados da escrituração fiscal e documentos fiscais emitidos para e pela empresa autuada, os quais são de seu pleno conhecimento e responsabilidade quanto a emissão e prestação das informações ali contidas (Notas Fiscais recebidas e emitidas, livros fiscais transmitidos pela EFD, planilhas e demonstrativos), os quais se encontram em poder da SEFAZ, o que dispensa qualquer apresentação ao contribuinte, pois este transmitiu os arquivos SPED correspondentes.

Inexiste fundamentação robusta para amparar tal pedido, e ademais, não conseguiu a defesa indicar de forma e maneira precisa qual seria o objetivo da perícia/diligência, e o que deveria ser devidamente analisado quando do seu deferimento, acaso acatado.

Ainda obedecendo aos requisitos legais, importante frisar que tal pedido se submete unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício.

Os meios de prova admitidos no processo são amplos, como decorre do preceito contido no artigo 332 do Código de Processo Civil (CPC).

O Código de Processo Civil aplicado subsidiariamente ao Regulamento do Processo Fiscal do Estado da Bahia não os limita, a não ser por contornar o campo da liceidade em que eles podem comparecer, sendo que dentre os meios lícitos hábeis a fazer prova dos fatos alegados, a regra legal acolhe a prova pericial, destinada a elucidar fatos que requeiram conhecimento especializado, técnico ou científico.

A lei processual estabelece que o Juiz não está adstrito ao laudo pericial, podendo formar a sua convicção com outros elementos dos autos.

O julgador se encontra autorizado a indeferir a prova pericial nos estritos casos previstos nos incisos I, II e III do parágrafo único do artigo 420 do Código de Processo Civil, quando, nos termos da lei:

- I – a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnico;  
II – for desnecessária em vista de outras provas produzidas;  
III – a verificação for impraticável”.*

Tais situações, como visto, foram integralmente assimiladas e incorporadas ao RPAF/BA/99, acima reproduzido.

Isso decorre do corolário de que, se por um lado, a prova se destina à formação da convicção do julgador, por outro, o direito de produzi-la cabe à parte.

Ante eventual arguição de cerceamento do direito de defesa do contribuinte pelo indeferimento ora expresso, esclareço que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) entende que o indeferimento de perícia somente pode configurar cerceamento de defesa quando o pedido não é feito de forma justificada e oportuna.

Nestes termos, temos a título de exemplo, decisão do AgRg no RESp 1.415.970MT, Relatora Ministra Nancy Andrighi, Terceira Turma, julgado em 07/08/2014, publicado no Diário de Justiça Eletrônico de 15/08/2014:

*“PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO NO RECURSO ESPECIAL. PRODUÇÃO DE PROVAS NECESSÁRIAS PARA O EXAME DA CONTROVÉRSIA. JULGAMENTO ANTECIPADO DA LIDE. CERCEAMENTO DE DEFESA. PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL. SÚMULAS 7/STJ E 283/STF. NÃO INCIDÊNCIA.*

- 1. A verificação de cerceamento de defesa com o julgamento antecipado da lide em que se concluiu pela improcedência do pedido por falta de comprovação do fato constitutivo do direito constitui questão de direito que afasta a incidência da Súmula 7/STJ.*
- 2. Há cerceamento de defesa quando o juiz indefere a realização de prova oral e pericial, requeridas oportuna e justificadamente pela parte autora, com o fito de comprovar suas alegações, e o pedido é julgado improcedente por falta de provas. Precedentes.*
- 3. Fundamento do acórdão recorrido quanto à validade do negócio jurídico que não subsiste face ao reconhecimento do cerceamento de defesa.*
- 4. Agravo não provido”.*

Todavia, também considera que o indeferimento não configura cerceamento de defesa em situações diversas, como, por exemplo, quando colacionados aos autos outros elementos de convicção suficientes para o julgamento da lide, em face do princípio do livre convencimento motivado do julgador.

No mesmo sentido do julgado trazido acima, de forma também exemplificativa, posso mencionar entendimento do STJ no sentido de que o indeferimento de prova pericial não se constitui em cerceamento do direito de defesa, como na apreciação do Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial nº 2351211, julgamento em sessão virtual concluído em 18/12/2023, 2ª Turma, publicado em 10/01/2024, Relator Ministro Herman Benjamin, que assim se posicionou, seguido por seus pares:

*“Segundo o Princípio do Livre Convencimento Motivado e dos poderes instrutórios do magistrado, a ele compete a apreciação da prova, a determinação das necessárias diligências à instrução do processo e o indeferimento dos procedimentos instrutórios inúteis ou meramente protelatórios”.*

Também relevante mencionar a decisão do STJ, pela sua 1ª Turma, no Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 2295480/PR, Relator Ministro Benedito Gonçalves, julgado em 18/09/2023, publicado em 20/09/2023, de acordo com a seguinte Ementa:

*“PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. EXCESSO DE EXECUÇÃO. PEDIDO DE PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO. ACÓRDÃO RECORRIDO PELA DESNECESSIDADE DA PERÍCIA EM VISTA DAS OUTRAS PROVAS E PELA NÃO COMPROVAÇÃO DO EXCESSO. REVISÃO. REEXAME DO ACERVO PROBATÓRIO. INADMISSIBILIDADE.*

*(...)*

- 2. Consoante pacífica orientação jurisprudencial deste Tribunal Superior e em conformidade com a regra do art. 464, § 1º, inc. II, do CPC/2015, o julgador, como destinatário da prova, deve indeferir o pedido de perícia, na hipótese em não for necessária em vista de outras provas. Precedentes”. (Grifei).*

Reputo esclarecedor o seguinte trecho da decisão:

*“E o TRF4, em sede de apelação, manteve a sentença, nos seguintes termos (fls. 188/192):*

*A produção probatória tem como destinatário final o juiz da causa, pois visa a formar o seu convencimento acerca da lide proposta, de modo que o deferimento a respeito determinada prova vai depender de sua avaliação quanto à real necessidade, diante dos elementos probatórios já existentes e do contexto da demanda levada a juízo. Assim, convicto o Magistrado da suficiência das provas existentes para o pronto julgamento do feito, não há que se falar em cerceamento de defesa, tampouco em prejuízo para a prestação jurisdicional...”*

No mesmo sentido, igualmente do Ministro Herman Benjamin, a decisão da 2ª Turma do STJ, no julgamento do Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 2076931/SC, ocorrido em 13/06/2023, registrou na Ementa:

*“4. No que concerne à alegação de que ocorreu cerceamento ao direito de defesa, a Corte de origem consignou: ‘aqui, reafirmo, de todo modo, que era dispensável produzir a perícia pretendida - e rejeitar a postulação de maneira fundamentada é prerrogativa do juízo.’ (fl. 847, e-STJ).*

*(...)*

*6. No REsp 1.280.559/AP, o argumento utilizado para reconhecer o cerceamento de defesa foi: ‘verifica-se que tal posicionamento diverge da orientação jurisprudencial do STJ de que há cerceamento de defesa quando se indefere a produção probatória e condena-se o requerente pela ausência de provas em contrário, justamente o que ocorreu no caso dos autos’. Esse não é o caso dos autos, no qual a Corte a quo consignou (fls. 847-849, e-STJ, grifei): ‘3. A partir desse sumário faço algumas ponderações. Não se pode conceber uma perícia como uma espécie de investigação. Algo que no processo penal se chama de expedition fishing, ou seja, uma busca, na realidade, por fatos, ainda ignorados. A prova deve meramente referendar um fato certo, posto sob assertivas na petição ou em contestação. Sua missão, em outros termos, é de certificação de uma versão. Aqui, a autora disserta quase academicamente sobre dúvidas que parece ter quanto à coincidência entre a realidade e a base de cálculo descrita no lançamento. Lança indagações quanto à conduta do agente que constituiu o crédito tributário, inclusive apontando para a necessidade de amparo por profissionais de distintas áreas. Mas o assunto é mais prosaico: ante uma operação tributária houve associação adequada entre o valor da compra e venda mercantil e o montante que veio a ser vertido na CDA?’.*

*7. Como se observa, diferentemente do que ocorreu no REsp 1.280.559/AP, **na presente demanda** não houve indeferimento da prova pericial com a condenação por ausência de prova em contrário, mas sim que o indeferimento da perícia se deu em razão do seu caráter investigativo, exigindo profissionais de múltiplas áreas de conhecimento, além de não ter um fato certo a ser periciado. Dessa forma, entendeu o Tribunal de origem que, para os efeitos práticos da demanda (definir se houve associação adequada entre o valor da compra e venda mercantil e o montante que veio a ser vertido na CDA) as alegações do recorrente eram dispensáveis”. (Grifei).*

Pleito rejeitado, portanto, até pelo fato de terem sido realizadas diversas diligências no sentido de se chegar à verdade material, depurando o levantamento, o que também torna desnecessária a realização de mais uma diligência ou perícia.

Em relação a outra questão prejudicial a ser enfrentada e decidida, e que diz respeito a ocorrência de decadência parcial suscitada, esclareço que a legislação, especialmente o Código Tributário Nacional (CTN), determina em seu artigo 150, § 4º, que “o lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, e se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

Já o artigo 173, em seu inciso I assim prescreve:

*“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.*



Nesta seara, destaco que durante muito tempo, subsistiu discussão acerca de qual seria o entendimento frente a questões de tal natureza, para reconhecimento ou não da existência da decadência: se deveria ser aplicado o disposto no artigo 173, inciso I, ou o artigo 150, § 4º do CTN.

O entendimento predominante neste Órgão era de que prevalecia em tais hipóteses, a redação contida no Código Tributário do Estado da Bahia, (Lei 3.956/81), até mesmo após a edição pelo Supremo Tribunal Federal (STF) da Súmula Vinculante nº 08, a qual aplicável aos créditos tributários.

A Procuradoria Geral do Estado da Bahia, através da sua Procuradoria Fiscal, sustentou, igualmente, por largo período, inclusive junto ao Poder Judiciário, tal entendimento acima exposto, dissonante daquele predominante nas decisões dos Tribunais Superiores, sendo que após diversas derrotas judiciais na apreciação de tal matéria, repensou o entendimento anterior da mesma, culminando com a adoção dos denominados “Incidentes de Uniformização”, os quais visaram unificar o pensamento acerca de questões até então ensejadoras de inúmeros e acalorados debates.

Dentre tais “Incidentes de Uniformização”, destaco o de n.º PGE 2016.194710-0, cujo enunciado transcrevo: *“Entendimento firmado: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150 § 4º do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que correspondia às operações declaradas”*.

E avança ainda mais o entendimento exposto, ao observar na seguinte Nota 1:

*“Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação”*.

E tal raciocínio se reforça, a partir do Enunciado da Súmula nº 555 do STJ, a qual determina:

*“Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”*.

A se considerar a mesma, além dos dezenove Acórdãos tomados como paradigma, o que se verifica é que quando o contribuinte não declara e não paga o imposto, aplica-se a regra do artigo 173 do CTN, ou seja, o Fisco possui cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte para constituir o crédito tributário (não declarado e não pago); e, na hipótese de o contribuinte declarar o que tem como devido, recolhendo tal valor, mas o Fisco entende que o contribuinte deveria ter declarado valor maior (ou seja, não houve declaração de uma diferença), aplica-se a regra do artigo 150 do CTN, pela qual o Fisco teria cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador para constituir a diferença não declarada/não paga, pois houve declaração/princípio de pagamento.

E a justificativa para este entendimento reside no fato de o STJ ter adotado como critério para aplicação do artigo 173, inciso I do CTN, a ausência de qualquer pagamento do tributo. Por outro lado, quando houver pagamento do tributo, ainda que parcial, aplica-se a regra decadencial do artigo 150, § 4º do CTN.

Tal raciocínio se manifesta num dos Acórdãos tidos como parâmetro pelo Tribunal, a saber, aquele relativo ao AgRg no REsp 1.277.854:

*“Deve ser aplicado o entendimento consagrado pela Primeira Seção, em recurso especial representativo da controvérsia, para a contagem do prazo decadencial de tributo sujeito a lançamento por homologação. O referido precedente considera apenas a existência, ou não, de pagamento antecipado, pois é esse o ato que*

*está sujeito à homologação pela Fazenda Pública, nos termos do art. 150 e parágrafos do CTN. Assim, havendo pagamento, ainda que não seja integral, estará ele sujeito à homologação, daí porque deve ser aplicado para o lançamento complementar o prazo previsto no § 4º desse artigo (de cinco anos a contar do fato gerador). Todavia, não havendo pagamento algum, não há o que homologar, motivo porque deverá ser adotado o prazo previsto no art. 173, I do CTN”.*

Note-se que o “pagamento parcial” a que a jurisprudência do STJ invoca tem tal conotação de ser parcial na ótica do Fisco, isto é, comparado à totalidade do tributo tido como devido. Caso o “pagamento parcial” em questão fosse parcial sob a perspectiva do contribuinte, isso significaria que este teria declarado a totalidade do tributo, mas efetuado o pagamento apenas de parte dele.

Lembrando que a acusação é referente a “recolhimento a menor”, o que subtende ter havido antecipação de recolhimento.

Logo, diante de todo exposto, não pode o julgador, ante tal fato, fechar os olhos e deixar de praticar a almejada justiça fiscal, razão pela qual, entendo presente a hipótese de decadência parcial, na infração lançada, vez que o valor do imposto foi lançado, escriturado, e recolhido, ainda que insuficientemente, abarcando as ocorrências do período de janeiro a março de 2014, sem qualquer ato da Administração Tributária no sentido de preservar o seu interesse ou homologar aquele valor, há de ser aplicado o teor do artigo 487, inciso II do Código de Processo Civil (CPC) em vigor, aplicável subsidiariamente ao RPAF/99, na forma do seu artigo 180:

*“Art. 487. Haverá resolução de mérito quando o juiz:*

*(...)*

*II - decidir, de ofício ou a requerimento, sobre a ocorrência de decadência ou prescrição”.*

Por tais razões, analisando as infrações, cada uma de per si, reconheço existir, ainda que parcialmente, unicamente para a infração, reitero, decadência devendo os valores lançados no período acima ser excluídos, como se demonstrará adiante, o que vem a afetar lançamento, uma vez que tendo sido o contribuinte cientificado da lavratura do Auto de Infração em 09/07/2019, conforme já registrado linhas acima, este é o prazo para a contagem do interregno temporal decadencial, lembrando ser a apuração do ICMS realizada mensalmente.

A reforçar o entendimento, a Súmula nº 12 do CONSEF, determina que *“Para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração”.*

Diante de tal posicionamento, cristalino está que no caso em comento relativo à parte das infrações lançadas, a Secretaria da Fazenda se manteve inerte e sem adotar qualquer ação frente ao ocorrido, diante do longo lapso temporal (a partir de janeiro de 2014) e o lançamento tributário com ciência ao contribuinte (julho de 2019).

Logo, por tais motivos, se encontram albergadas pela decadência os meses de janeiro a junho de 2014, devendo tais parcelas serem retiradas do lançamento.

Quanto ao mérito, observo que o argumento defensivo de ser o lançamento pela sua descrição incompreensível e inaceitável, inclusive, à vista do esclarecido quando da informação fiscal prestada pelo autuante.

A sua descrição é clara, não restando qualquer dúvida, sendo o erro cometido pela empresa o de tributar em valores inferiores operações alcançadas pela incidência do imposto, o que leva a conclusão de ter sido a conduta inteiramente compreensível, reforço.

Como exemplo, posso citar na linha 10.121 do demonstrativo, o produto Vinagre Toscano Vinho Tinto 750 ml, tributado à alíquota de 17% vigente à época do fato gerador (2014), cujo valor de operação foi de R\$ 60,12.

Aplicada a alíquota (17%) sobre R\$ 60,12, temos:  $60,12 \times 17\% = R\$ 10,22$ . Entretanto a autuada apenas se debitou a título do imposto, de R\$ 4,21.

Se subtrairmos  $10,22 - 4,21$  teremos uma diferença a favor da Fazenda Pública de R\$ 6,01, valor

lançado pelo autuante. Como se vê, um cálculo simplório que carece de dificuldade ou maiores explicações.

Ao argumento de que os Autos de Infração 206958.0007/19-5 e 206958.0008/19-1 se confundiriam e lançaram sobre o mesmo fato, o que implicaria em bitributação, esclareço que em 05/11/2020, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal julgou aquele, decidindo pela sua improcedência, através do Acórdão JJF 0242-04/20-VD mantido à unanimidade, quando do julgamento do Recurso de Ofício interposto, pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal no Acórdão CJF 0108-12/21-VD, julgado em 19/04/2021, ao não prover o Recurso interposto.

Tal fato, afasta a tese defensiva, independente do fato de não terem vindo aos presentes autos qualquer prova a amparar a sustentação da empresa.

Em relação a tese defensiva de que muitas das operações autuadas se tratam de transferências internas, e como tal, até pelo entendimento já manifestado por este órgão julgador não estariam sujeitas a tributação, na forma, inclusive, de jurisprudência a respeito mencionada, sobretudo com a edição de Súmula pelo CONSEF, bem como entendimento dos Tribunais Superiores, com efeito, há de ser acolhida.

Analisando as planilhas elaboradas pelo autuante, efetivamente se constata a existência de diversas operações de transferências, para o mesmo CNPJ raiz, em operações internas, o que permite a plena aplicação do entendimento manifestado pela Procuradoria Geral do Estado, através de sua Procuradoria Fiscal, no Incidente de Uniformização PGE 2016.169506-0, cujo entendimento firmado é no seguinte sentido: *“não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular”*.

Note-se que tal entendimento ocorreu em função dos requisitos e sistemática do Decreto 11.737/2009, o qual dispõe sobre o Procedimento de Uniformização da Orientação Jurídica na Administração Pública Estadual, e dá outras providências, especialmente o seu artigo 9º:

*“Art. 9º - Cabe ao Procurador Chefe, ao receber o procedimento na forma do artigo anterior:*

*I - atribuir caráter uniforme ao entendimento adotado por Núcleo de Procuradoria sob sua direção, para que seja observado pelos demais Núcleos e Representações tecnicamente vinculados à orientação de sua Procuradoria;*

*II - promover entre os diversos órgãos da Procuradoria Geral do Estado, ampla divulgação das matérias que tenham sido objeto de parecer uniforme no âmbito de sua Procuradoria;*

*III - encaminhar o procedimento de uniformização ao Gabinete do Procurador Geral do Estado indicando, em despacho fundamentado, a conversão do entendimento pacificado em parecer sistêmico ou normativo, conforme o caso, ou o encaminhamento para edição da súmula administrativa correspondente”*.

No mesmo sentido, foi elaborada a Súmula 08 deste Conselho, e não como mencionado pela empresa autuada “Súmula nº 14”, segundo a qual *“Não incide ICMS sobre as operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos inscritos no CAD-ICMS, titulados pela mesma pessoa, e situados nos limites territoriais deste Estado”*, o que também alberga a tese defensiva.

Aqui não se censura o autuante, ressalto, uma vez ter o mesmo aplicado a regra legal contida não somente na Lei Complementar nº 87/96, mas também repetida na Lei Estadual nº 7.014/96. Todavia, diante do posicionamento e orientação da DOUTA PGE, a quem caberia inclusive a defesa de tal tese junto ao Poder Judiciário, na eventualidade de judicialização da matéria, com desfecho desfavorável ao estado da Bahia, este é o entendimento ora firmado.

Quanto da realização de diligência no sentido de segregar e excluir do levantamento as operações de transferências internas realizadas entre os diversos estabelecimentos do sujeito passivo, foi acolhido o argumento defensivo, pelos expostos motivos acima enumerados.

Em relação ao argumento de terem sido lançadas operações amparadas por isenção, como peixes e pescados, esclareço que até 31/05/2016, vigorava a isenção do ICMS para pescados, na forma da redação contida no artigo 265, inciso II, alínea “e”:



“Art. 265. São isentas do ICMS:

(...)

II – as saídas internas de:

(...)

e) *pescado, exceto crustáceo, molusco e rã, sendo que o benefício previsto nesta alínea não se aplica ao pescado enlatado, cozido, seco ou salgado*”.

Tal dispositivo foi revogado pelo Decreto nº 16.738, de 20/05/16, Diário Oficial do Estado de 21/05/16, produzindo efeitos a partir de 01/06/16.

Como as operações apontadas na impugnação ocorreram em 2017, os pescados eram sim, tributados, tendo agido corretamente o autuante, devendo os valores lançados permanecerem no demonstrativo elaborado.

Em relação aos Produtos Substituídos no Demonstrativo, com a indicação defensiva de que o produto Mistura para Bolo está inserido erroneamente no demonstrativo, o autuante constatou que no período autuado todas as compras registradas no estabelecimento o foram como produto de tributação normal, sem nenhum recolhimento a título de Substituição Tributária, não tendo a empresa refutado tal fato em suas posteriores manifestações, sequer provado que a NCM de tais produtos os incluía no Anexo 1 ao RICMS/12 que lista as mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Ao contrário, ofereceu as mesmas à tributação como se vê nas linhas 96.752, 159.392, 159.556 e 159.584 do demonstrativo, de forma exemplificativa, onde no item 11.13 do Anexo 1 ao RICMS previa a substituição tributária para a NCM 19.01.2 (Mistura de farinha de trigo, **exceto mistura para bolo**). (Grifei).

Ademais, ao indicar produtos que ao seu entender estariam amparados pela substituição tributária, sequer a autuada apontou o período ou Notas Fiscais, a fim de possibilitar a verificação dos mesmos no lançamento.

Já a inclusão indevida de outras operações com CFOP estranhos ao lançamento, como o 5926, que vem a ser “Saída para formação de kits”, foi acatada e retirado do demonstrativo pelo autuante.

Do mesmo modo, as operações realizadas com o CFOP 5927 (Saídas por Perecimento, Roubo, Etc.), CFOP 6909 e 6921 (Vasilhames) e CFOP 5915 e 6915 (Saídas para Conserto) foram igualmente retiradas do demonstrativo pelo autuante, acolhendo e reconhecendo a correteza do procedimento do sujeito passivo.

Todavia para as operações realizadas com o CFOP 5949 (Outras Saídas Não Especificadas), apesar do imenso valor, não vieram aos autos esclarecimentos ou elementos de prova a determinar quais seriam tais operações, sendo mantidas pelo autuante no levantamento.

Isso em função da determinação contida no artigo 123 do RPAF/99, ao regular a defesa, ao tempo em que determina que *“é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação”*, estabelece em seu § 5º que *“a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; se refira a fato ou a direito superveniente; se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos”*.

Quando da apresentação da impugnação não vieram aos autos quaisquer elementos probantes no sentido da arguição entabulada pela defesa, o que torna o argumento frágil, pois desprovido de suporte documental ou fático, concorrendo para a não aceitação pelo julgador.

Em relação ao argumento defensivo de estar a autuada em situação regular com os recolhimentos já efetuados mensalmente, e que não foram, inclusive, considerados no presente levantamento, não posso acolher, tendo em vista a infração constatada.

Fato incontestável é que todas as alegações inseridas pela autuada em suas inúmeras manifestações foram devidamente analisadas pelo autuante, acatando aquelas tidas como pertinentes, e refutando aquelas que nos termos da legislação comprovadamente não cabiam, ajustando o lançamento de forma escoreita e correta, resultando nos valores finais indicados, ainda que desconsiderando nos mesmos, de maneira que tenho como incompreensível, os períodos alcançados pela decadência.

As operações foram realizadas, documentos fiscais emitidos, porém, quando da escrituração os valores de imposto devido por elas, ou foi suprimido (lançado como zero) ou foram lançados em valores inferiores aos devidos, não tendo sido declarados ao Fisco, e consequentemente, recolhidos, se constituindo em omissão.

Daí por que viável a aplicação do artigo 142 do RPAF/99 ao caso em tela: *“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 a multa indicada no percentual de 60%, considerada pela defesa como abusiva e confiscatória, observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que *“ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”*. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o “império da lei”.

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.

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.

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 nº 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.

O Agente Fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não

somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.

Assim, não se pode arguir, arbitramento da multa sugerida, diante do seu caráter legal e cuja aplicação é obrigatória, nos termos da legislação, não estando ao talante de quem quer que seja.

Por fim, para sepultar qualquer discussão a respeito, frente às colocações defensivas, menciono duas decisões do STF: A primeira, através da sua 1ª Turma, ao analisar o AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 833.106 GOIÁS, assim decidiu:

*“TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA.*

*Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral”.*

Em tal decisão, o Relator, Ministro Marco Aurélio Melo, assim se manifestou:

*“A decisão impugnada está em desarmonia com a jurisprudência do Supremo. O entendimento do Tribunal é no sentido da invalidade da imposição de multa que ultrapasse o valor do próprio tributo – Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ, relator ministro Ilmar Galvão, Diário da Justiça de 14 de fevereiro de 2003, e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, relator ministro Gilmar Mendes, julgado sob o ângulo da repercussão geral em 18 de maio de 2011, Diário da Justiça de 18 de agosto de 2011.*

*Ante o exposto, dou provimento ao recurso para, reformando o acórdão recorrido, assentar a inconstitucionalidade da cobrança de multa tributária em percentual superior a 100%, devendo ser refeitos os cálculos, com a exclusão da penalidade excedente, a fim de dar sequência às execuções fiscais”.*

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

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

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

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

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

*‘TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA. Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral”. (RE 833.106- AgR, Rel. Min. Marco Aurélio).*

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

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

*II A obediência à cláusula de reserva de plenário não se faz necessária quando houver jurisprudência consolidada do STF sobre a questão constitucional discutida.*

*III Agravo regimental improvido’. (RE 748.257-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski)”.*

Ainda pertinente citar a decisão contida no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário com Agravo nº 1.123.367/PB, julgado pela Segunda Turma do STF em sessão virtual entre 18 a 24/10/2019,



tendo como Relator o ministro Ricardo Lewandowski, cuja ementa reza:

*“Ementa: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. TRIBUTÁRIO. ICMS. ESTADO DA PARAÍBA. OPERAÇÃO REALIZADA COM ÁLCOOL ANIDRO. BENEFÍCIO FISCAL. SUBSÍDIO. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. ISENÇÃO PARCIAL. ESTORNO PROPORCIONAL. **MULTA FISCAL FIXADA EM 100% DO VALOR DO TRIBUTO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. AUSÊNCIA. MAJORAÇÃO DE HONORÁRIOS. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO, COM APLICAÇÃO DE MULTA.***

*I – A redução da base de cálculo do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS corresponde à isenção parcial, possibilitando o estorno do crédito proporcional ou parcial relativo às operações anteriores.*

***II – Multa fixada em 100% do valor do tributo. Ausência de caráter confiscatório. Precedentes.***

*III – Majorada a verba honorária fixada anteriormente, nos termos do art. 85, § 11, do CPC.*

*IV – Agravo regimental a que se nega provimento, com aplicação da multa prevista no art. 1.021, § 4º, do CPC”. (Destaquei).*

Esclareço mais uma vez que a multa aplicada na presente autuação foi de 60%, ou seja, não houve penalidade em valor maior do que o devido a título de imposto, como alegado, conforme assentado na jurisprudência recente do STF, consoante decisões acima enumeradas, mais recentes do que as trazidas como paradigma pela defesa.

A jurisprudência do STF tem se pautado, como mencionado, 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.

Neste sentido, e em reforço ao anteriormente firmado, lembro que se encontra sob apreciação do próprio STF, com repercussão geral decidida à unanimidade, o Tema 1195, que trata as possibilidade de fixação de multa tributária punitiva, não qualificada, em montante superior a 100% do tributo devido, o que leva à óbvia conclusão de aceitação pela Corte, de multas por infração no patamar de até o valor do imposto devido, em consonância, inclusive, com as decisões acima mencionadas, o que também invalida a argumentação do sujeito passivo.

Ainda sobre tal tema e como exemplo, posso mencionar trechos do posicionamento do Ministro Luiz Fux, datada de 17/12/2021, quando do julgamento do RE 1.335.293, que se tornou o Tema 1.195 de repercussão geral:

*“Ab initio, cumpre delimitar a questão controvertida nos autos, qual seja: possibilidade de fixação de multa tributária punitiva, não qualificada, em montante superior a 100% (cem por cento) do tributo devido.*

*A matéria aqui suscitada possui densidade constitucional suficiente para o reconhecimento da existência de repercussão geral, competindo a esta Suprema Corte definir, em face do não-confisco na esfera tributária (artigo 150, IV, da Constituição Federal), parâmetros para o limite máximo do valor da multa fiscal punitiva, não qualificada pela sonegação, fraude ou conluio, especificamente os valores superiores a 100% do tributo devido, considerado percentual fixado nas legislações dos entes federados.*

*(...)*

*Nada obstante, oportuno destacar que esta Corte, em algumas oportunidades, considerou confiscatórias, sob uma ótica abstrata, multas fiscais fixadas em montantes desproporcionais à conduta do contribuinte, mormente quando ultrapassam o valor do tributo devido. Nesse sentido:*

*AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. §§ 2.º E 3.º DO ART. 57 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. FIXAÇÃO DE VALORES MÍNIMOS PARA MULTAS PELO NÃO-RECOLHIMENTO E SONEGAÇÃO DE TRIBUTOS ESTADUAIS. VIOLAÇÃO AO INCISO IV DO ART. 150 DA CARTA DA REPÚBLICA.*

*A desproporção entre o desrespeito à norma tributária e sua consequência jurídica, a multa, evidencia o caráter confiscatório desta, atentando contra o patrimônio do contribuinte, em contrariedade ao mencionado dispositivo do texto constitucional federal. Ação julgada procedente. (ADI 551, Rel. Min. Ilmar Galvão, Plenário, DJ de 14/2/2003).*

*DIREITO TRIBUTÁRIO. SEGUNDO AGRAVO INTERNO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. ALEGADA SEMELHANÇA COM A MATÉRIA DISCUTIDA NO RE 736.090. INOCORRÊNCIA.*

*MULTA PUNITIVA. PERCENTUAL DE 25% SOBRE O VALOR DA OPERAÇÃO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. REDUÇÃO DO VALOR DA MULTA. IMPOSSIBILIDADE DE O PODER JUDICIÁRIO ATUAR COMO LEGISLADOR POSITIVO.*

- 1. O paradigma de repercussão geral (Tema 863 da RG) aplica-se exclusivamente para a fixação do limite máximo da multa fiscal qualificada prevista no art. 44, I, § 1º, da Lei nº 9.430/1996.*
- 2. Em relação ao valor máximo das multas punitivas, esta Corte tem entendido que são confiscatórias aquelas que ultrapassam o percentual de 100% (cem por cento) do valor do tributo devido. Precedentes.*
- 3. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal fixou entendimento no sentido de não competir ao Poder Judiciário atuar como legislador positivo para estabelecer isenções tributárias ou redução de impostos. Precedentes.*
- 4. Agravo interno a que se nega provimento. (ARE 905.685-AgR-segundo, Rel. Min. Roberto Barroso, Primeira Turma, DJe de 8/11/2018).*

*(...)*

*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. (ARE 1.307.464-ED-AgR, Rel. Min. Edson Fachin, Segunda Turma, DJe de 7/6/2021)”.*

Pelas menções acima, se vê que tratam de multas acima do patamar de 100% do imposto, sendo estas (em montante igual ou menor do valor do imposto) consideradas legais e constitucionais.

Da mesma forma, por se tratar de descumprimento de obrigação principal, não cabe qualquer afastamento ou redução do percentual aplicado, nos termos do artigo 42, § 8º da Lei nº 7.014/96 devidamente revogado daquele diploma legal, através da Lei nº 12.605, de 14/12/12, DOE de 15 e 16/12/12, efeitos a partir de 15/12/12.

Contrariamente ao arguido pela autuada, em momento algum da acusação, se aventou a possibilidade de ter a empresa agido com dolo, fraude ou simulação, como aventa a defesa.

Por outro lado, a legislação do estado da Bahia não prevê a figura da “multa qualificada”, mais onerosa para o contribuinte, mas apenas as multas, descritas na Lei nº 7.014/96 para a prática de atos tidos como infracionais.

De igual modo, inexistente a figura da “multa mínima”, como postulado pela defesa, mas apenas a multa por tipo de infração.

Em relação aos aspectos constitucionais aventados na defesa apresentada, esclareço que nos termos do artigo 125, inciso I do COTEB (Lei nº 3.956/1981), falece a este Órgão a necessária competência para tal análise, o que me impede de fazer qualquer comentário a respeito, senão a seguir tal comando.

Diante dos motivos e razões expostos, tenho o lançamento como procedente em parte, no montante de R\$ 3.066.544,38, na forma do seguinte demonstrativo:

2014	VALOR DEVIDO
JULHO	R\$ 3.307,08
AGOSTO	R\$ 4.568,67
SETEMBRO	R\$ 5.431,84
OUTUBRO	R\$ 3.869,53
NOVEMBRO	R\$ 2.755,67
DEZEMBRO	R\$ 2.186,72
2015	
JANEIRO	R\$ 23.408,12
FEVEREIRO	R\$ 100.967,27
MARÇO	R\$ 110.494,24

ABRIL	R\$ 101.250,83
MAIO	R\$ 101.811,92
JUNHO	R\$ 92.493,32
JULHO	R\$ 115.587,67
AGOSTO	R\$ 100.666,23
SETEMBRO	R\$ 77.889,52
OUTUBRO	R\$ 87.978,68
NOVEMBRO	R\$ 86.889,36
DEZEMBRO	R\$ 110.659,60
<b>2016</b>	
JANEIRO	R\$ 111.681,10
FEVEREIRO	R\$ 111.615,58
MARÇO	R\$ 120.468,65
ABRIL	R\$ 70.802,92
MAIO	R\$ 74.586,27
JUNHO	R\$ 61.860,13
JULHO	R\$ 59.546,81
AGOSTO	R\$ 62.951,31
SETEMBRO	R\$ 57.447,10
OUTUBRO	R\$ 83.919,32
NOVEMBRO	R\$ 150.289,75
DEZEMBRO	R\$ 194.860,70
<b>2017</b>	
JANEIRO	R\$ 109.905,80
FEVEREIRO	R\$ 68.050,43
MARÇO	R\$ 81.590,73
ABRIL	R\$ 62.628,61
MAIO	R\$ 72.178,61
JUNHO	R\$ 67.688,36
JULHO	R\$ 57.795,10
AGOSTO	R\$ 71.835,48
SETEMBRO	R\$ 68.440,08
OUTUBRO	R\$ 66.623,16
NOVEMBRO	R\$ 30.929,41
DEZEMBRO	R\$ 16.632,70
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 3.066.544,38</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206958.0008/19-1** lavrado contra **DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 3.066.544,38**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, com as alterações promovidas pelo Decreto 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, 10 de julho de 2025.

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - JULGADOR