

A. I. Nº. - 232856.0036/07-8  
AUTUADO - SOLDISBEL DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.  
AUTUANTE - FLÁVIO DO PRADO FRANCO JÚNIOR  
ORIGEM - INFRAZ JEQUIÉ  
INTERNET - 11. 11. 2008

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0369-01/08**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** LANÇAMENTO NO LIVRO FISCAL SEM A COMPROVAÇÃO DO COMPETENTE DOCUMENTO FISCAL. Infração comprovada. **b)** LANÇADO EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Comprovado o lançamento na escrita de crédito fiscal em valor superior ao legalmente permitido. Infração subsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **a)** BEM DESTINADO AO ATIVO PERMANENTE. **b)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre as entradas efetuadas em decorrência de operações interestaduais, quando os bens são destinados ativo imobilizado ou ao uso e consumo do estabelecimento. A infração 03 resta caracterizada, enquanto que a infração 04 fica mantida parcialmente, tendo em vista que nos cálculos relativos a uma parcela das notas fiscais fora aplicada a alíquota “cheia”, correspondente às operações internas neste Estado. 3. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Tendo sido comprovado que o sujeito passivo opera exclusivamente com mercadorias (bebidas) enquadradas no regime de substituição tributária, resta inadequado o roteiro de fiscalização aplicado. Infração mantida, porém com a conversão da exigência do imposto em aplicação de multa formal, consoante previsão do art. 157 do RPAF/BA. Infração subsistente. 4. LIVROS FISCAIS. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Comprovada a ocorrência da irregularidade apontada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 27/12/2007, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$ 79.192,36, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de janeiro e outubro a dezembro de 2005,

fevereiro a abril e junho a dezembro de 2006, além de janeiro a julho de 2007, sendo exigido imposto no valor de R\$ 18.502,13, acrescido da multa de 60%;

02 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no documentos fiscais, no mês de maio de 2006, sendo glosado o crédito no valor de R\$ 11.260,96, acrescido da multa de 60%;

03 – deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo imobilizado do próprio estabelecimento, nos meses de junho de 2004, maio, junho, setembro, novembro e dezembro de 2005, exigindo imposto no valor de R\$ 31.102,47, acrescido da multa de 60%;

04 – deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de março, abril, agosto, outubro e dezembro de 2004, janeiro, março, abril, julho, agosto e outubro a dezembro de 2005, exigindo o imposto no valor de R\$ 10.108,65, acrescido da multa de 60%;

05 – deixou de recolher o ICMS em decorrência da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de março, abril e dezembro de 2004, janeiro e dezembro de 2005, fevereiro, maio e julho de 2006, sendo exigido o imposto no valor de R\$ 1.049,27, acrescido da multa de 70%;

06 – deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no mês de junho de 2006, exigindo o imposto no valor de R\$ 7.168,88, acrescido da multa de 50%.

No campo “Descrição dos Fatos” consta terem sido apuradas as seguintes irregularidades:  
exercício de 2004 – deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença de alíquotas, nas aquisições de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado e ao consumo do estabelecimento, conforme demonstrativos anexos e cópias das notas fiscais; omitiu saídas de mercadorias, apuradas através de entradas não registradas, em conformidade com os demonstrativos anexados e as respectivas notas fiscais colhidas pelo Sistema CFAMT;

exercício de 2005 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, sem a apresentação do documento comprobatório, conforme planilha demonstrativa; deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença de alíquotas, nas aquisições de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado e ao consumo do estabelecimento, conforme demonstrativos anexos e cópias das notas fiscais; omitiu saídas de mercadorias, apuradas através de entradas não registradas, em conformidade com os demonstrativos anexados e as notas fiscais colhidas pelo Sistema CFAMT;

exercício de 2006 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, sem a apresentação do documento comprobatório e em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, conforme planilha demonstrativa; omitiu saídas de mercadorias, apurada através de entradas não registradas, em conformidade com os demonstrativos anexados e as respectivas notas fiscais colhidas pelo Sistema CFAMT; deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, conforme cópia do livro Registro de Apuração do ICMS;  
exercício de 2007 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, sem a apresentação do documento comprobatório, conforme planilha demonstrativa anexa.

O autuado apresentou impugnação às fls. 93 a 98, argumentando que atua no comércio de bebidas alcoólicas, refrigerantes, água mineral e similares, tendo sempre honrado com suas obrigações

tributárias, razão pela qual impugna todas as infrações que lhe foram imputadas, conforme passou a discorrer. Pede a anulação do Auto de Infração.

Infração 01 – afiança que a acusação de utilização de crédito fiscal sem a apresentação do competente documento provocou grande constrangimento, por se tratar de empresa idônea, de conduta ilibada, resultando na solicitação da anulação integral do referido débito.

Infração 02 – alega que não procede a denúncia de uso de crédito em valor superior ao destacado nas notas fiscais, pois de acordo com o protocolo do CONFAZ deve ser utilizada alíquota única em todo o País, no percentual de 12%, em relação às aquisições de veículos para o ativo imobilizado, tendo ocorrido um equívoco do autuante, que lançou um débito indevido.

Infração 03 – esclarece que as notas fiscais lançadas no CIAP demonstram as diferenças de alíquota relativas às aquisições de mercadorias para o seu ativo imobilizado, estando o imposto destacado de forma correta, tendo causado estranheza o fato de o autuante ter identificado diferença a pagar. Cita como exemplo a Nota Fiscal nº. 986.268, emitida em 30/06/2005 (Doc. 03 – fl. 100), referente à aquisição de um veículo VW 13.180, ano 2001, modelo 2002, demonstrando se tratar de um veículo usado, sem destaque de imposto na nota fiscal.

Infração 04 – destaca que neste caso não é devido pagamento do ICMS relativo à diferença de alíquota, por se tratar de mercadorias não tributáveis, tais como fardamentos, brindes promocionais, etc. Assim, entende que esse item deve ser julgado nulo.

Infração 05 – se insurge contra a imposição tributária, asseverando que se encontra cadastrado com o CNAE nº. 4635499, referente ao comércio atacadista de bebidas, operando exclusivamente com produtos cuja tributação ocorre quando da aquisição, por substituição ou por antecipação tributária, portanto com fase de tributação encerrada.

Infração 06 – argui que por um lapso deixou de recolher o ICMS normal, uma vez que gozava desde o exercício de 2003 de créditos acumulados de ICMS, passando despercebido o lançamento relativo ao referido débito. Complementa que após o mês indicado na autuação, obteve de forma constante os créditos acumulados oriundos de apropriações do registro do CIAP.

Versando a respeito das multas, salienta que atingem percentuais de 60% e 70% do valor tido como devido, caracterizando uma tentativa de confisco da autoridade fazendária, o que implica na anulabilidade do Auto de Infração. Transcrevendo o art. 150, inciso IV da Constituição Federal de 1988, afirma que o montante excessivo relativo às supostas infrações tributárias não se coaduna com o nosso sistema jurídico, consistindo em verdadeiro confisco do patrimônio do autuado.

Realça que sempre que ocorre afronta aos princípios da liberdade de iniciativa, ou de trabalho, de ofício ou profissão, bem como quando o tributo impossibilita o desenvolvimento de atividade econômica, há efeito confiscatório, o que fica evidenciado na imposição da multa aplicada, por se referir a valores percentuais vultosos. Entende que, assim, se estará penalizando as atividades da empresa, que não pode dispensar o seu capital de giro para satisfação da pesada multa, o que resultaria na condenação da propriedade privada a ser consumida por um ato estatal.

Discorrendo sobre o tema, menciona que os ministros Aliomar Baleeiro e Bilac Pinto condenaram penas dessa natureza, através do RE nº. 80.093-SP e transcreve o pensamento de Sampaio Dória, citado pelo Ministro Bilac Pinto. Destaca que os princípios da vedação do confisco e da capacidade contributiva alcançam por inteiro todo o crédito tributário, como conceituado pelo art. 113 do CTN [Código Tributário Nacional], isto é, tanto os próprios tributos como as multas.

Utilizando-se dos ensinamentos de Aliomar Baleeiro, menciona que o direito tributário deve ser permeado pela eqüidade, de modo a se excluir o abuso do direito, revelado pela aplicação de multas vultosas. Apresenta, ainda, a definição para o termo eqüidade, de autoria de Pedro Nunes, citado por Hugo de Brito Machado.

Lembra que com a implantação do Plano Real em julho de 1994, a inflação brasileira decresceu a índices ínfimos e que a Lei Federal nº 9.298/96 aboliu a prática da imposição de multas com índices não condizentes com a realidade econômica, reduzindo a 2% o percentual de multa moratória incidente sobre o valor de qualquer prestação vencida, como se verifica no parágrafo 1º do seu art. 52.

Requer, ao final, que a impugnação seja julgada procedente, a fim de anular de pleno direito o Auto de Infração, para que seja determinado o arquivamento do processo.

O autuante produziu informação fiscal às fls. 103 a 105, atacando as alegações defensivas concernentes a cada uma das infrações, na mesma seqüência adotada pelo sujeito passivo.

Infração 01 – alega que não tendo o contribuinte anexado ao processo as notas fiscais comprobatórias dos créditos fiscais utilizados, não pode considerar tais créditos.

Infração 02 – assevera que em todas as aquisições de veículos para o ativo immobilizado utilizou a alíquota de 12%, cumprindo fielmente o protocolo do CONFAZ. Acrescenta que o autuado se equivocou, pois o crédito indevidamente utilizado em valor superior ao destacado nos documentos fiscais no mês de maio de 2006 não se referiu à compra de veículos e sim de mercadorias, tais como vinhos, caninha e outros, conforme planilha anexada ao Auto de Infração.

Infração 03 – argumenta que a Nota Fiscal de nº. 986.268, mencionada pelo autuado, não consta das planilhas elaboradas durante a ação fiscal.

Infração 04 – discorda do impugnante, salientando que fardamento se refere a mercadoria tributável e quanto a brindes promocionais, afiança que não estão inclusos na cobrança do imposto relativo à diferença de alíquota. Observa que, além disso, o contribuinte não anexou as notas fiscais objeto da autuação para fazer prova em favor de suas alegações.

Infração 05 – no que se refere à alegação da defesa de que opera exclusivamente com produtos com fase de tributação encerrada, argui que este fato não impede que seja cobrada a multa de 1% sobre os valores das notas fiscais de entrada não registradas.

Infração 06 – ressalta nada ter a declarar, tendo em vista que o impugnante reconhece o seu próprio erro, que atribuiu ter derivado da ocorrência de um lapso.

Mantém o Auto de Infração integralmente, sob o entendimento que a defesa não conseguiu elidir o que foi apurado pela fiscalização.

## VOTO

Verifico que foi atribuído ao sujeito passivo o cometimento de seis irregularidades, a respeito das quais passarei a tratar, salientando que apesar de o contribuinte tê-las identificado de forma diversa daquela constante do Auto de Infração, ressalto que todos os itens foram devidamente impugnados, enquanto que na informação fiscal o autuante contestou os argumentos defensivos da mesma forma.

Preliminarmente o sujeito passivo argumentou que as multas são exorbitantes, constituindo-se em verdadeiro confisco e que contrariam o princípio da capacidade contributiva. Esclareço que as mesmas foram corretamente aplicadas ao presente caso, estando previstas na Lei nº. 7.014/96. Além disso, considerando que a exigência fiscal constante dos itens do presente lançamento está fundamentada em expressa disposição legal, não vislumbro qualquer violação ao princípio constitucional mencionado, não existindo tampouco o enriquecimento ilícito por parte do erário estadual. À exceção da infração 05, a respeito da qual tratarei mais adiante, descarto a redução das multas aplicadas, pois se encontram em conformidade com expressa previsão contida na mencionada Lei.

Observo que a infração 01 decorreu da utilização crédito fiscal de ICMS sem a apresentação dos documentos fiscais comprobatórios do direito ao seu uso. O autuado argumentou apenas que se tratava de empresa idônea e de conduta ilibada, sem, entretanto, trazer ao processo qualquer elemento de prova que pudesse descharacterizar a exigência tributária.

Assim, tendo em vista que os valores apurados se encontram devidamente apontados nos demonstrativos de fls. 18 a 22, mantenho integralmente esta exigência tributária.

A infração 02 se referiu à utilização de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais. Vejo que o impugnante se limitou a afirmar que o autuante se equivocara, pois de acordo com o seu entendimento deveria ser utilizada alíquota única em todo o País, no percentual de 12%.

Constato que o autuante apontou no correspondente demonstrativo (fl. 23), que o contribuinte realmente se utilizou de crédito fiscal em valores acima daqueles consignados nas respectivas notas fiscais, cujas cópias reprográficas se encontram às fls. 24 a 28. Como a defesa não apresentou nenhuma prova em contrário, a imposição resta totalmente caracterizada.

Quanto à infração 03, verifico que se originou da falta de recolhimento do ICMS referente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias destinadas ao ativo immobilizado do estabelecimento. Mais uma vez o autuado apenas argumentou a ocorrência de equívocos na autuação, entretanto a única prova documental oferecida em seu favor se refere a uma nota fiscal que sequer se encontra arrolada no lançamento.

Noto que de acordo com os demonstrativos correspondentes, acostados às fls. 29, 31 e 32, que se fazem acompanhar das cópias reprográficas das notas fiscais, não existe nenhuma inconsistência na apuração da exigência aqui analisada, razão pela qual esta infração fica mantida de forma integral.

Em relação à infração 04, que decorreu da falta de recolhimento do ICMS correspondente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento, o impugnante alegou que o imposto não era devido, por entender que se referia a mercadorias não tributáveis, a exemplo de brindes promocionais.

Através da análise dos demonstrativos anexados pela fiscalização e das correspondentes notas fiscais, observo que a argumentação defensiva não tem sustentação, uma vez que os materiais se destinam efetivamente ao consumo e ativo immobilizado do seu estabelecimento.

Noto, no entanto, que o autuante se equivocou ao efetuar o cálculo do imposto em relação às aquisições nas quais não fora efetuado o destaque do ICMS concernente às operações interestaduais. Tendo em vista que de acordo com a previsão contida no art. 69, parágrafo único, inciso I, alínea “a” do RICMS/97, no cálculo para encontrar a diferença a ser paga nessas situações deve ser cotejada a alíquota interna deste Estado com a alíquota prevista na legislação da unidade federada de origem, refaço os cálculos atinentes às Notas Fiscais de nº.s 4.896 (fl. 49), 5.351 (fl. 58), 110 (fl. 59) e 5.865 (fl. 68). Assim, conforme tabela que apresento em seguida, ficam modificados os débitos correspondentes aos meses de agosto de 2004, março, abril e dezembro de 2005, permanecendo inalterados os débitos atinentes aos demais períodos. Deste modo, a infração 04 fica mantida de forma parcial, no total de R\$ 9.523,92.

OCORRÊNCIA	VALOR JULGADO (R\$)
03/2004	90,45
04/2004	4.775,20
08/2004	247,79
10/2004	2.165,01

12/2004	60,12
01/2005	8,31
03/2005	1.430,46
04/2005	12,00
07/2005	44,21
08/2005	21,63
10/2005	16,48
11/2005	215,82
12/2005	436,44
<b>TOTAL</b>	<b>9.523,92</b>

No que se refere à infração 05, que se constituiu na presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, em decorrência da falta de contabilização da entrada de mercadorias, o autuado se insurgiu contra a imposição tributária, sob a argumentação de que opera exclusivamente com mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária, ao que o autuante respondeu que este fato não impede que seja cobrada a multa de 1% sobre os valores das notas fiscais de entrada não registradas.

Verifico que o contribuinte desenvolve a atividade de “comércio atacadista de bebidas”, o que comprova fazer sentido a alegação defensiva quanto à inaplicabilidade do roteiro de fiscalização utilizado em relação a este item do lançamento, o que me leva a concluir que não tem pertinência a exigência do imposto apurado. Por outro lado, como ficou comprovado o cometimento de infração de caráter acessório vinculada à imputação, converto a exigência do pagamento do imposto na aplicação da multa prevista no art. 42, inciso XI da Lei nº. 7.014/96, ou seja, de 1% sobre os valores dos materiais adquiridos através das notas fiscais não lançadas na escrita fiscal do contribuinte, com fulcro no art. 157 do RPAF/99, resultando no valor de R\$ 61,72, conforme discriminado em seguida.

OCORRÊNCIA	VALOR JULGADO (R\$)
03/2004	0,89
04/2004	27,52
12/2004	14,75
01/2005	1,40
12/2005	1,75
02/2006	1,00
05/2006	1,67
07/2006	12,74
<b>TOTAL</b>	<b>61,72</b>

A infração 06 consistiu na falta de recolhimento do ICMS referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, sendo que neste caso o contribuinte atribuiu a ocorrência a um lapso, o que me leva a concluir que ocorreu uma confissão da prática da irregularidade apurada. Considerando, ademais, que no demonstrativo constante à fl. 88 se encontra delineado o valor do imposto lançado e não recolhido, mantenho totalmente esta exigência.

Ante todo o exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232856.0036/07-8, lavrado contra **SOLDISBEL DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$77.558,36**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 70.389,48 e de 50% sobre R\$ 7.168,88, previstas no artigo 42, incisos VII, alínea “a”, II, alínea “F” e I, alínea “a” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$61,72**, prevista no inciso XI do artigo e Lei acima citados, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de outubro de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR