

PROCESSO - A. I. Nº 207098.0002/08-9
RECORRENTE - MAKRO ATACADISTA S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0345-01/08
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 19/03/2009

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0030-12/09

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA. LEITE PASTEURIZADO. O artigo 1º do Decreto nº 7.826/00, determina a utilização do benefício da redução da base de cálculo nas aquisições de leite de fabricação interna e não de fabricação de outras unidades federativas, conforme utilizado pelo autuado. Infração subsistente. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA ADQUIRIDA BENEFICIADA COM ISENÇÃO. A apropriação do crédito fiscal foi efetuada com mercadorias beneficiada pela isenção. Mantida a exigência fiscal. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Infração caracterizada. 4. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE SAÍDAS E NO REGISTRO DE APURAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Comprovada as divergências e recolhimento a menor. Imputação não elidida. Não acolhidas às arguições de nulidades e solicitação de diligência e de inconstitucionalidade de dispositivos da legislação tributária baiana. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 1ª JF através do Acórdão nº 0345-01/08 que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/06/2008, que exige do recorrente ICMS no valor de R\$863.493,52, em decorrência do cometimento de 10 (dez) infrações à legislação do ICMS, dentre as quais o recorrente reconhece as de número 2, 4, 5, 6 e 9, insurgindo-se contra as demais. De maneira que as infrações objeto de julgamento em sede do Recurso Voluntário são as seguintes:

INFRAÇÃO 1 - recolhimento a menos de ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Consta que o autuado utilizou o benefício fiscal previsto no Decreto

Estadual 7.826/2000, referente a vendas de leite pasteurizado (longa vida), a que a requerente não tinha direito. ICMS no valor de R\$223.314,57, acrescido da multa de 60%, relativo aos meses de janeiro a dezembro de 2004, janeiro a março e agosto a dezembro de 2006;

INFRAÇÃO 3 - utilização indevida de créditos de ICMS referente à aquisição de mercadorias isentas ou com 100% de redução da base de cálculo. ICMS no valor de R\$93.190,18, acrescido da multa de 60%, relativo aos meses de janeiro a dezembro de 2005 e janeiro a dezembro de 2006;

INFRAÇÃO 7 - falta de recolhimento de ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre diferenças de entradas, base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias tributáveis realizadas anteriormente e também não contabilizadas. ICMS no valor de R\$279.095,49, acrescido da multa de 70%, relativo aos exercícios de 2005 e 2006;

INFRAÇÃO 8 - falta de recolhimento de ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, referente a levantamento de mercadorias excluídas do regime de substituição tributária. ICMS no valor de R\$122.622,86, acrescido da multa de 70%, relativo ao exercício de 2005;

INFRAÇÃO 10 - recolhimento a menos do ICMS em razão de divergências entre valores lançados no livro de Registro de Saídas de Mercadorias e no livro Registro de Apuração nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2005. ICMS no valor de R\$ 123.861,22, acrescido da multa de 60%.

O relator da 1ª Instância de julgamento sintetizou os argumentos de defesa do ora recorrente na forma a seguir reproduzida:

“Quanto à alegação de utilização indevida do benefício fiscal, previsto no Decreto 7.826/2000, argumenta que a diferenciação de produtos segundo sua origem fere o disposto no artigo 152 da Constituição Federal, o que acarreta a validade da utilização do benefício em questão.

No que se refere às infrações 7, 8 e 10 do Auto de Infração, entende que as mesmas não existem. Assegura que pagou o imposto devido e que não cometeu nenhuma infração, não sendo razoável que seja punida baseada somente em mera presunção.

Aduz existir caráter arrecadatório das multas aplicadas, em ofensa ao artigo 3º do CTN e ao artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, contrária à jurisprudência predominante do Colendo STF.

Alega a improcedência da ação fiscal das infrações que seguem:

Infração 01 – alega que de acordo com o entendimento da fiscalização, somente o leite adquirido de produtores localizados no Estado da Bahia estaria sujeito à redução da base de cálculo do ICMS. Assevera que o texto original do Decreto Estadual 7.826/00 estabelecia que todas as operações com leite estariam sujeitas à redução da base de cálculo de ICMS. Todavia, posteriormente ocorreram alterações nesse texto, que passou a prever que somente o leite produzido no Estado da Bahia é que estaria sujeito à redução.

Argúi que tal exigência não pode prosperar, face à ofensa direta ao artigo 152 da Constituição Federal e ao artigo 11 do Código Tributário Nacional.

Assim, os dispositivos acima indicados, vedam à União, aos Estados e aos Municípios estabelecer diferenças tributárias entre bens e serviços em razão de sua origem ou destino. Afirmam que, por esse motivo, a origem do leite comercializado pela requerente não é um critério válido para a concessão de redução da base de cálculo do produto.

O impugnante alega que obteve sentença de primeiro grau, em caso semelhante, que afastou a discriminação por mencionada. Transcreve a seguir trecho da sentença, proferida pelo Juiz da 10ª Vara da Fazenda Pública de Salvador:

Destaca que o Supremo Tribunal Federal também já se manifestou sobre a questão, reconhecendo a inconstitucionalidade de disposição que possa estabelecer diferença tributária em razão da procedência do produto (ADI 1.655, voto do Min. Mauricio Corrêa, julgamento em 3-3-04, DJ de 2-4-04).

Consigna que a infração 3 diz respeito à suposta utilização indevida de créditos de ICMS referente a mercadorias tributadas com redução da base de cálculo ou isentas do imposto, com violação dos artigos 97, inciso I e 124 do Decreto 6.284/97. Assinala que o entendimento da fiscalização não pode prosperar, tendo em vista que o direito à manutenção integral dos créditos decorre do princípio da não-cumulatividade do ICMS, previsto no inciso I, do § 2º, do artigo 155 CF.

Acrescenta que a fiscalização, com base na legislação tributária estadual, entendeu que o crédito lançado em decorrência da entrada de mercadorias sujeitas à venda posterior com redução de base de cálculo deveria ser estornado. Entende que essa exigência é totalmente inconstitucional e ilegal, razão pela qual não há que se falar em multa pela utilização indevida de créditos, acarretando o cancelamento da exigência fiscal em questão.

Assevera que o item 7 do Auto de Infração aponta suposta falta de recolhimento de ICMS constatado pela apuração de diferenças de entrada e saída de mercadorias, apurado mediante levantamento quantitativo por espécie de produtos. O item 8 do Auto de Infração faz referência à mesma infração, mas com relação a mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária.

Afiança que a Fiscalização Estadual lavrou a autuação fiscal em questão baseada na mera presunção de que a Requerente não contabilizou as entradas e as saídas das referidas mercadorias, o que, de fato, não ocorreu.

Esclarece que utiliza o seguinte procedimento: compra determinadas mercadorias que ingressam em seu estabelecimento em caixas contendo diversas unidades. As caixas são vendidas inteiras ou desmembradas e as mercadorias vendidas unitariamente. Assim, é natural que exista uma diferença entre o número de mercadorias que deram entrada e de mercadorias que saíram.

Argumenta que a fiscalização entende não haver registro das entradas e saídas das mercadorias relacionadas no Auto de Infração, entretanto, demonstrará, por meio de relação de notas fiscais de entrada e saída e de controle de estoque a ser posteriormente juntada aos autos, que efetuou o registro da entrada e da saída das mercadorias, o que ocasiona a improcedência da exigência fiscal e conseqüente cancelamento do Auto de Infração em questão.

Ressalta que as afirmações feitas pela fiscalização, sem o devido suporte fático, violam os princípios da legalidade e da moralidade administrativa. Não foi demonstrado inequivocamente que houve a entrada de produtos e sua posterior saída sem o devido registro.

Destaca que, em caso de dúvida quanto a fatos e prática de infrações, a interpretação da legislação tributária deve ser feita favoravelmente ao contribuinte, conforme consagrado no artigo 112 do CTN.

Cita os ensinamentos doutrinários de Ives Gandra da Silva Martins, Luciano Amaro, Iso Chaitz Scherkerkewitz, Procurador do Estado de São Paulo e Celso Antonio Bandeira de Mello.

Consigna que o Conselho de Fazenda Estadual da Bahia (CONSEF) não admite autuações e imposição de penalidades com base em presunção, julgando nulos os lançamentos fiscais quando não há elementos que determinem com segurança o cometimento imputado ao contribuinte, como se pode observar de duas importantes decisões (Acórdão JF nº 0075/01 e Acórdão JF nº 0089/99).

Assim, conclui que a manutenção das autuações consignadas nos itens 7 e 8 do Auto de Infração em questão impostas à requerente, simplesmente baseadas na presunção de que as mercadorias teriam sido recebidas e vendidas sem que tivessem sido contabilizadas as respectivas operações, acarretam desrespeito ao princípio legal da moralidade, previsto no artigo 37 da Constituição Federal, o que ocasiona a nulidade da exigência fiscal em questão.

Quanto à infração 10, refere-se a recolhimento a menor de ICMS em razão de divergências entre valores lançados no livro Registro de Saídas de Mercadorias e no livro Registro de Apuração do ICMS. A impugnante aduz que a infração mencionada pela fiscalização faz referência à contabilização das saídas de mercadorias e a escrituração no livro Registro de Apuração do ICMS, com base no entendimento de que a divergência entre os valores acarretaria a falta de recolhimento do imposto estadual, o que, segundo ele, de fato não ocorreu.

Esclarece que a divergência apontada refere-se à diferença entre o número de mercadorias que deram entrada e de mercadorias que saíram de seu estabelecimento, tendo em vista o procedimento adotado quando da compra de mercadorias em caixas e posterior venda individualmente.

Reitera que mantém o controle efetivo e eficaz de todas as entradas e saídas de mercadorias em seu estabelecimento e escrituração regularmente sua entrada, assim como sua saída. Esclarece também que recolheu o imposto incidente nas operações mencionadas no Auto de Infração, o que acarreta a nulidade da exigência fiscal em questão.

Considera as multas aplicadas, no caso em questão, totalmente desproporcionais às supostas infrações cometidas, deixam de representar apenas uma punição e passam a forçar a arrecadação em favor do Estado mediante o confisco de parcela do patrimônio da Requerente, o que revela flagrante desvio de finalidade da sanção, e violação ao artigo 150, inciso IV, da CF.

Cita Celso Antônio Bandeira de Mello, destaca o Acórdão proferido pelo Plenário do STF, publicado em 14.2.2003, que julgou procedente a ADIN nº 551/RJ, considerando, em definitivo, inconstitucional qualquer multa que tenha valor superior ao valor exigido a título de tributo.

Afirma que o Tribunal Regional Federal da Quinta Região também já reconheceu a ilegitimidade da aplicação de multas abusivas. Frisa que aquele Tribunal considerou ilegais multas de 75% e 60%, isto é, que correspondem a montante inferior ao imposto tido como devido, (TRF da 5ª Região, Apelação Cível nº 292454, Des. Edilson Nobre, 4ª Turma, DJ 18.5.2003) (TRF 4ª Região, 1ª T, unânime, AC 200004010634150, Rel. Juiz Leandro Paulsen, DJU 03.12.2003).

Considera, por fim, que a exigência fiscal decorrente do Auto de Infração nº 207098.002/08-9, não pode prevalecer, tendo em vista que:

(1) as multas de 60% e 70% sobre o valor das operações é superior ao valor do imposto incidente nas operações, o que revela o caráter arrecadatário da multa aplicada, em ofensa ao disposto no artigo 3º do CTN e do 150, inciso IV, da CF, e contrária à jurisprudência predominante do Colendo STF;

(2) a restrição imposta pelo artigo 1º do Decreto nº 7.826/00 é inconstitucional, não devendo prosperar a alegação de que a Requerente utilizou-se incorretamente do benefício trazido pelo Decreto, por violação direta ao artigo 152 da Constituição Federal e artigo 11 do Código Tributário Nacional (item 1 do Auto de Infração);

(3) a Requerente mantém controle efetivo e eficaz das entradas e saídas de mercadorias de seu estabelecimento, tendo pagado o imposto devido, o que será comprovado por meio da juntada de documentos que demonstram que o procedimento fiscal adotado pela Requerente encontra respaldo na legislação e que não houve divergência entre os valores lançados em sua escrita fiscal; e

(4) as infrações imputadas à Requerente tem base em mera presunção da fiscalização, o que não justifica a autuação fiscal, sendo necessária a aplicação do artigo 112 do Código Tributário Nacional.

Pleiteia pela juntada de documentos e pela realização de diligência contábil, com o fim de demonstrar a improcedência da exigência fiscal discutida. Pleiteia também pela posterior juntada das guias que comprovam o pagamento dos itens 2, 4, 5, 6 e 9 do Auto de Infração em questão.

Requer a improcedência do Auto de Infração”.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu a lide com fundamento no seguinte voto:

“O presente Auto de Infração traz a exigência tributária, relativa à imputação de 10 infrações, entre as quais o autuado reconhece as de número 2, 4, 5, 6 e 9, impugnando as restantes, que, por sua vez, foram mantidas pelos autuantes.

Assim, adotando a mesma sistemática constante do relatório, acima alinhado, serão analisadas pontualmente cada infração impugnada, diante dos elementos trazidos aos autos e os textos normativos inseridos na legislação tributária pertinente.

Ficam, preliminarmente, rejeitadas as nulidades argüidas direta ou indiretamente pelo autuado, uma vez que a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável, não havendo falta de motivação, vez que foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática, restando clara a finalidade pública, bem como o objeto do ato que é a constituição do crédito tributário não recolhido aos cofres da Fazenda Pública Estadual. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa; foram obedecidos os prazos previstos legalmente e o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias foi realizado com base nos dados constantes dos Arquivos Magnéticos, enviados pelo contribuinte à Sefaz. Assim, observo que o PAF está revestido de todas as formalidades legais, não havendo violação ou mesmo mitigação dos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes do processo administrativo fiscal.

Em relação às solicitações de diligência, cabe, de plano, consignar que os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, é desnecessária, inclusive, de diligência no campo contábil, conforme solicitado, cabendo ao autuado demonstrar suas alegações. Assim, a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a serem requeridas de ofício para o convencimento dos julgadores.

Quanto à argüição de que as multas aplicadas têm caráter arrecadatário, abusiva ou confiscatória, é importante lembrar que o art. 150, IV da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Alinho meu entendimento ao da Professora Mizabel Derzi, em notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7ª edição, à fl. 519, quando afirma que o referido dispositivo constitucional não impede, entretanto, a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omissor que trouxe danos ao fisco, prejudicando os superiores interesses da

coletividade.

Fica consignado que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, no presente caso àqueles relativos, não só à aplicação das aludidas multas, como também em relação aos atos normativos considerados inconstitucionais pelo autuado, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA.

Cabe esclarecer que as decisões de órgãos fracionários desse CONSEF, referidas pelo impugnante, não coincidem com as questões ora demandadas, visto que se referem à nulidade por falta de demonstração da base de cálculo, bem como exclusão de notas fiscais do levantamento quantitativo em razão de não haver prova da existência das notas arroladas no aludido levantamento, fatos não ocorridos no presente lançamento de ofício.

Infração 01 - A restrição imposta pelo artigo 1º do Decreto nº 7.826/00 deve ser mantida, pois o autuado utilizou-se incorretamente do benefício trazido pelo aludido ato normativo. Cabe a aplicação do disposto no referido decreto, que determina a utilização do benefício da redução da base de cálculo nas aquisições de leite de fabricação interna e não de fabricação de outras unidades federativas, conforme utilizado pelo autuado.

“Art. 1º - Fica reduzida em 58.825% (cinquenta e oito inteiros e oitocentos e vinte e cinco milésimos por cento) a base de cálculo do ICMS nas operações de saídas internas de leite de gado classificado nas categorias a seguir indicadas, fabricado neste Estado, de forma que a carga tributária incidente na operação corresponda ao percentual de 7% (sete por cento)” (grifo nosso).

Diante do acima alinhado e considerando a inexistência de provas apresentadas pelo impugnante, considero a infração caracterizada.

Infração 03 - O impugnante alega violação ao princípio da não cumulatividade, portanto a inconstitucionalidade dos dispositivos legais estaduais que obstam a utilização de créditos fiscais relativos a mercadorias beneficiadas com a isenção do imposto. Não há violação ao princípio alegado, pois a mercadoria é adquirida sem a incidência, ou melhor, com a isenção do imposto, bem como a legislação desse Estado, não autoriza a utilização de créditos fiscais, nessas circunstâncias, conforme indicam os dispositivos legais elencados pelo autuante, previstos no inciso I, §2º do art. 155 da Constituição Federal, adiante transcrito. A Infração, portanto, é subsistente.

*“**Art. 155.** Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

*.....
§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:*

I - será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;”

Infrações 07 e 08 - Os levantamentos quantitativos por espécie de mercadorias efetuados pelos autuantes, acostados aos autos, diferente do alegado, indicam a diferença das quantidades de entradas de mercadorias, resultando na presunção de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. O autuado não demonstrou a origem dos recursos com os quais efetuou os pagamentos. Não há o que se falar em inconstitucionalidade, já tratadas anteriormente.

Cabe lembrar que, no presente caso, estamos diante de uma presunção legal prevista no inciso IV art. 334 do Código de Processo Civil. As presunções podem ser absolutas, que não admitem prova contrária ou as relativas, consideradas verdadeiras até prova em contrário. Estamos, portanto, na infração sob análise, tratando de uma presunção legal relativa, prevista pelo §4º do art. 4º da Lei 7014/96. O fato presumido é tido como verdadeiro até que a ele se opuser a prova em contrário, prova essa que não foi apresentada pelo autuado.

Assim como na infração seguinte, o impugnante alega que as diferenças apuradas são relativas às aquisições em caixas dos produtos e posteriores saídas individuais. Ocorre que não apresenta nenhum elemento probatório de suas arguições, restando, portanto, subsistentes as infrações 07 e 08.

Infração 10 - Exige o recolhimento a menos do ICMS em razão de divergências entre valores lançados no livro de Registro de Saídas de Mercadorias e no livro Registro de Apuração. O autuado, apesar de alegar, não demonstra que as divergências apuradas se referem às aquisições das mercadorias em caixas dos produtos e saídas individuais.

Não foram apresentados pelo autuado elementos de fato ou direito que elidam a infração imputada. Infração subsistente.

Voto pela Procedência do presente Auto de Infração, devendo ser mantido o seu valor original, já que não foi verificado nenhum óbice legal em relação às infrações reconhecidas pelo autuado e as, por ele impugnadas, foram consideradas procedentes, devendo ser homologado o quanto recolhido”.

Cientificado da Decisão supra, o sujeito passivo ingressou com Recurso Voluntário, docs. fls. 1.183 a 1.216, onde, após uma breve síntese da autuação, alegando, inicialmente que embora por um lado à decisão recorrida tenha presumido que ocorrera a utilização indevida do benefício fiscal previsto pelo Decreto nº 7.286/00, argúi que a diferenciação de produtos segundo sua origem fere o disposto no artigo 152 da Constituição Federal, acarretando, assim, a validade da utilização do benefício em questão.

Cita que as divergências apontadas nas infrações 7, 8 e 10 não existem, o que poderá ser comprovado através de diligência contábil e insurge-se contra as multas aplicadas, qualificando-as de caráter arrecadatório e contrária a jurisprudência do STF.

Adentra, em seguida, ao tópico em que denomina de **“Motivos determinantes para a reforma da r. decisão recorrida”**, onde, inicialmente, alega a ocorrência de cerceamento de defesa, ressaltando que a realização de diligência contábil é indispensável para comprovar que seus procedimentos contábeis estão de acordo com o previsto pela legislação e que não houve falta de pagamento de imposto, tendo em vista que os itens 7, 8 e 10 versam sobre diferenças de entradas e saídas de mercadorias apuradas mediante levantamento de estoque e que, por isso, tal diligência iria esclarecer a questão, citando, ainda, jurisprudência a respeito de indeferimento de perícia.

Os tópicos seguintes da peças recursal, quais sejam, dos itens 3.2 ao 3.6, que se referem, respectivamente, a: utilização indevida de redução da base de cálculo na saída de leite pasteurizado produzido em outros Estados (item 1); utilização indevida de créditos fiscais (item 3); aquisições de mercadorias com recursos provenientes de operações anteriores e não contabilizadas (itens 7 e 8); divergências de valores escriturados e apurados (item 10) e as abusivas multas aplicadas, reproduzem, literalmente, os mesmos argumentos trazidos à época das Razões de Defesa inicial, os quais já se encontram sintetizados no presente relatório, tornando dispensável nova reprodução.

Em conclusão, requer a reforma da Decisão recorrida tendo em vista os pedidos acima já alinhados, além de reiterar que a matéria discutida nos autos depende de análise em sua documentação contábil, por ser esta a única forma que possui para ilidir as acusações que lhe foram feitas, sob pena de ter violado seu direito à ampla defesa. Requer o provimento do Recurso Voluntário para que se julguem improcedentes as acusações em lide, pleiteando, por fim, que seja determinada a relevação ou redução das multas aplicadas.

A PGE/PROFIS em Parecer Jurídico às fls. 1220 a 1224 opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário por entender que as razões recursais são insuficientes para provocar a modificação do julgamento recorrido, bem como vêm desacompanhadas de qualquer prova para sustentar seu deferimento.

Observa que desde as razões iniciais o recorrente suscita a necessidade de realização de diligência no tocante às infrações 7, 8 e 10, visando comprovar fatos pelo mesmo alegado, porém sem juntar aos autos qualquer documento que robusteça suas alegações e confronte os levantamentos elaborados pelo autuante. Reporta-se ao artigo 147, inciso I, alínea “b” do RPAF/BA para sugerir o indeferimento do pedido de diligência por entender ser a mesma desnecessária ante a negativa do recorrente em trazer aos autos prova de que dispõe, nas duas oportunidades que teve, impugnação e recurso, concluindo, em relação a este tópico, que não há qualquer afronta ao princípio da ampla defesa.

Quanto ao mérito, infração 1, destaca a PGE/PROFIS que a redação vigente do artigo 1º do Decreto nº 7.826/00 determina que a utilização da base de cálculo reduzida apenas poderá ser adotada nas aquisições de leite de fabricação interna e não de fabricação em outras unidades da Federação,

fato este não negado pelo recorrente, ou seja, que utilizou a redução da base de cálculo para operações com leite originados de outros Estados, insurgindo-se contra o dispositivo infra-legal por entendê-lo inconstitucional, não havendo, até o momento, qualquer pecha de inconstitucionalidade no referido dispositivo legal, destacando, ainda, a norma expressa no artigo 167, I do RPAF/BA que afasta da competência dos órgãos julgadores do CONSEF a declaração de inconstitucionalidade.

No tocante a sentença de primeiro grau transcrita pelo recorrente, dando conta de ação anulatória de débito fiscal, considera que se trata de decisão precária, ainda não transitada em julgado, pendente de recurso, observando que, ainda que mantida a decisão de última instância judicial, deverá ser analisada o alcance da mesma, vez que proferida em ação anulatória de um determinado débito fiscal, surtindo efeitos entre aquelas partes e relativa ao objeto específico, qual seja, o débito que visou anular.

No que pertine ao item 3, em que pese a alegação de inconstitucionalidade e ilegal a vedação do à utilização do crédito fiscal, em face do princípio da não-cumulatividade, a mercadoria objeto deste item do auto de infração fora adquirida com isenção do imposto, logo não há crédito fiscal a ser utilizado.

Quanto aos itens 7, 8 e 10 do auto de infração, volta a destacar que o recorrente não traz qualquer prova a seu favor, mantém a manifestação em preliminar reiterando ser descabida a realização de diligência e que a presunção legal de omissão de saídas encontra guarida no artigo 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, constituindo-se em fato gerador do tributo.

Por fim, considera ilegítima a alegação do recorrente de abusividade das multas vez que adequadas às questões apuradas no lançamento e está consignada no artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

VOTO

O Recurso Voluntário interposto pelo recorrente insurge-se apenas em relação às infrações 1, 3, 7, 8 e 10, a saber: 1 – recolhimento a menor do ICMS em razão de utilização indevida de benefício da redução da base de cálculo; 3 – utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto; 7 e 8 – falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas; 10 – recolhimento a menor do ICMS em decorrência entre valores lançados no LRSM e o escriturado no LRAICMS.

Após análise dos argumentos trazidos pelo recorrente, concluo que o mesmo não inovou em relação aos já apresentas quando da apresentação das razões de defesa inicial. Desta maneira considero que tais argumentos foram corretamente apreciados pela Junta de Julgamento, os quais ficam aqui ratificados. Assim, quanto as preliminares de nulidade argüidas, mantenho o entendimento da JJF no sentido de que *“rejeito as preliminarmente de nulidades argüidas, direta ou indiretamente pelo autuado, pois a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes, com os fatos reais e com o direito aplicável, não havendo falta de motivação, pois foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática, bem como, o objeto do ato que é a constituição do crédito tributário, não recolhido aos cofres da Fazenda Pública Estadual, sendo obedecido os devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa; foram obedecidos os prazos previstos legalmente e o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias foi realizado com base nos dados constantes dos Arquivos Magnéticos, enviados pelo contribuinte à SEFAZ. Assim, observo que o PAF está revestido de todas as formalidades legais, não havendo violação ou mesmo mitigação*

dos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes do processo administrativo fiscal”.

Por igual, mantenho o entendimento “Quanto à arguição de que as multas aplicadas têm caráter arrecadatório, abusiva ou confiscatória, é importante lembrar que o art. 150, IV da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Alinho meu entendimento ao da Professora Mizabel Derzi, em notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7ª edição, à fl. 519, quando afirma que o referido dispositivo constitucional não impede, entretanto, a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omissor que trouxe danos ao fisco, prejudicando os superiores interesses da coletividade”.

“Fica consignado que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, no presente caso àqueles relativos, não só à aplicação das aludidas multas, como também em relação aos atos normativos considerados inconstitucionais pelo autuado, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA.

Cabe esclarecer que as decisões de órgãos fracionários desse CONSEF, referidas pelo impugnante, não coincidem com as questões ora demandadas, visto que se referem à nulidade por falta de demonstração da base de cálculo, bem como exclusão de notas fiscais do levantamento quantitativo em razão de não haver prova da existência das notas arroladas no aludido levantamento, fatos não ocorridos no presente lançamento de ofício”.

Por igual, em relação à análise das razões de mérito, os argumentos repetidos no Recurso Voluntário são insuficientes para proporcionar alteração na Decisão recorrida, razão pela qual os mantenho na forma que segue:

“INFRAÇÃO 1 - A restrição imposta pelo artigo 1º do Decreto nº 7.826/00 deve ser mantida, pois o autuado utilizou-se incorretamente do benefício trazido pelo aludido ato normativo. Cabe a aplicação do disposto no referido decreto, que determina a utilização do benefício da redução da base de cálculo nas aquisições de leite de fabricação interna e não de fabricação de outras unidades federativas, conforme utilizado pelo autuado.

Diante do acima alinhado e considerando a inexistência de provas apresentadas pelo impugnante, considero a infração caracterizada.

INFRAÇÃO 3 - O impugnante alega violação ao princípio da não comutatividade, portanto a inconstitucionalidade dos dispositivos legais estaduais que obstam a utilização de créditos fiscais relativos a mercadorias beneficiadas com a isenção do imposto. Não há violação ao princípio alegado, pois a mercadoria é adquirida sem a incidência, ou melhor, com a isenção do imposto, bem como a legislação desse Estado, não autoriza a utilização de créditos fiscais, nessas circunstâncias, conforme indicam os dispositivos legais elencados pelo autuante, previstos no inciso I, §2º do art. 155 da Constituição Federal, adiante transcrito. A infração, portanto, é subsistente.

INFRAÇÕES 7 E 8 - Os levantamentos quantitativos por espécie de mercadorias, efetuados pelos autuantes, acostados aos autos, diferente do alegado, indicam a diferença das quantidades de entradas de mercadorias, resultando na presunção de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com Recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. O autuado não demonstrou a origem dos Recursos com os quais efetuou os pagamentos. Não há o que se falar em inconstitucionalidade, já tratadas anteriormente.

Cabe lembrar que, no presente caso, estamos diante de uma presunção legal prevista no inciso IV art. 334 do Código de Processo Civil. As presunções podem ser absolutas, que não admitem prova contrária ou as relativas, consideradas verdadeiras até prova em contrário. Estamos, portanto, na infração sob análise, tratando de uma presunção legal relativa, prevista pelo §4º do art. 4º da Lei nº 7014/96. O fato presumido é tido como verdadeiro até que a ele se opuser à prova em contrário, prova essa que não foi apresentada pelo autuado.

Assim como na infração seguinte, o impugnante alega que as diferenças apuradas são relativas às aquisições em caixas dos produtos e posteriores saídas individuais. Ocorre que não apresenta nenhum elemento probatório de suas arguições, restando, portanto, subsistentes as infrações 7 e 8.

INFRAÇÃO 10 - Exige o recolhimento a menos do ICMS em razão de divergências entre valores lançados no livro de Registro de Saídas de Mercadorias e no livro Registro de Apuração. O autuado, apesar de alegar, não demonstra que as divergências apuradas se referem às aquisições das mercadorias em caixas dos produtos e saídas individuais, revestido de todas as formalidades legais, não havendo violação ou mesmo mitigação dos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes do processo administrativo fiscal.

Em relação às solicitações de diligência, cabe, de plano, consignar que os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, é desnecessária, inclusive, de diligência no campo contábil, conforme solicitado, cabendo ao autuado demonstrar suas alegações. Assim, a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a serem requeridas de ofício para o convencimento dos julgadores”.

Assim sendo e por não vislumbrar a possibilidade legal de atender o pleito do recorrente em relação a relevação das multas aplicadas pelo descumprimento da obrigação principal, acolho na íntegra o opinativo da d. PGE/PROFIS e voto pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário, pois não foram apresentados pelo contribuinte elementos de fato ou direito que elidam as infrações imputadas, devendo ser mantida inalterada a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207098.0002/08-9**, lavrado contra **MAKRO ATACADISTA S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$863.493,52**, acrescido das multas de 70% sobre R\$401.718,35, 60% sobre R\$456.700,55 e 150% sobre R\$5.074,62, previstas nos incisos III, II, alíneas “a”, “d”, VII, “a” e V, “b”, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o *quantum* já recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de fevereiro de 2009.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

EDUARDO CESAR GONÇALVES BRAGA – RELATOR

MARIA HELENA CRUZ BULCÃO – REPR. DA PGE/PROFIS