

**PROCESSO** - A. I. Nº 293872.0002/10-4  
**RECORRENTE** - INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS MARATÁ LTDA. (CAFÉ MARATÁ)  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0120-01/11  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 18/02/2013

### 3<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0013-13/13

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. Deve ser estornado o crédito fiscal do ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. Infração caracterizada. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. Restou comprovado que o procedimento adotado pelo contribuinte não encontra respaldo na legislação tributária pertinente. O sujeito passivo não trouxe aos autos qualquer prova de que efetuou as vendas e só posteriormente o adquirente se tornou inapto. Infração mantida. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. a) VALOR DAS ENTRADAS SUPERIOR AO DAS SAÍDAS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. 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 correspondente ao valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos decorrentes de operações anteriores, também não contabilizadas. Infração mantida. b) VALOR DAS SAÍDAS SUPERIOR AO DAS ENTRADAS. Detectando-se omissão tanto de entradas como de saídas, deve ser exigido o ICMS correspondente à diferença de maior expressão monetária. No caso, deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saída omitidas. Infração subsistente. c) FALTA DE RECOLHIMENTO POR ANTECIPAÇÃO. A lei atribui ao fabricante a condição de sujeito passivo por substituição, relativamente ao imposto a ser retido nas operações de saídas que efetuar, para fins de antecipação do tributo referente às operações subsequentes, a serem realizadas pelos adquirentes. Infração caracterizada. Não apreciadas as arguições de inconstitucionalidade e não acolhida a alegação de nulidade. Indeferido o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVADO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 1ª JJF, que, através do Acórdão Nº 0120-01/11, julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 15/12/2010, com exigência do ICMS no valor histórico de R\$ 170.139,80, em razão das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 – deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, nos meses de janeiro a abril de 2006, exigindo o imposto no valor de R\$10.218,42, acrescido da multa de 60%. Consta que, de acordo com o livro Registro de Apuração do ICMS, o contribuinte não efetuou o estorno do crédito fiscal do imposto referente à mercadoria “vinagre”, cuja saída ocorre com redução da base de cálculo, conforme Anexo I;

INFRAÇÃO 2 – recolheu a menos o ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de maio de 2006 a setembro de 2008, sendo exigido o imposto no valor de R\$136.760,73, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte utilizou indevidamente o disposto no art. 51, inciso I, alínea “c” do RICMS nas vendas internas para contribuintes inaptos, aplicando a alíquota de 7%, quando a correta seria de 17%, haja vista que o referido benefício é aplicável apenas nas vendas internas para contribuintes inscritos no CAD-ICMS no Regime Simplificado. Tudo de acordo com o Anexo II;

INFRAÇÃO 3 – deixou de recolher o 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 tributáveis realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no exercício de 2006, sendo exigido o imposto no valor de R\$9.166,38, acrescido da multa de 70%, conforme Anexo III;

INFRAÇÃO 4 – deixou de recolher o ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis –, no exercício de 2007, exigindo o imposto no valor de R\$13.172,26, acrescido da multa de 70%;

INFRAÇÃO 5 – deixou de efetuar a retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria, no exercício de 2007, exigindo-se o imposto no valor de R\$822,01, acrescido da multa de 60%.

Da apreciação dos argumentos defensivos apresentados pelo autuado, além das contrarrazões do fiscal autuante, a 1ª JJF, por unanimidade, decidiu pela Procedência da autuação com os argumentos que abaixo transcrevo:

*“A princípio, cumpre-me tratar sobre as preliminares de nulidade direta ou indiretamente suscitadas pelo autuado. Discordo quanto à alegação da existência de ofensa ao princípio do contraditório, sob a alegação de que em relação a todas as infrações faltara a necessária comprovação documental das irregularidades apuradas. Isto porque, a despeito de tal assertiva, vejo que o autuante elaborou para cada item do lançamento tributário os respectivos demonstrativos, assim como os lançou em mídia eletrônica (CD), elementos esses que foram entregues ao representante do autuado, mediante assinatura, inexistindo, assim, a sugerida carência probatória. Vale acrescentar que a apuração dos débitos se baseou em documentos fiscais disponibilizados pelo autuado, todos relacionados nos demonstrativos próprios.*

Quanto à afirmação do impugnante de que o Fisco deveria tê-lo intimado previamente a respeito das irregularidades apuradas, antes de lavrar o Auto de Infração, saliento que inexiste tal previsão na legislação concernente ao processo administrativo fiscal, enquanto que o autuante seguiu estritamente as diretrizes contidas no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF/BA), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, intimando o contribuinte acerca do lançamento e entregando-lhe todos os elementos de prova referentes aos procedimentos fiscais realizados.

Assim, observo que o processo está revestido de todas as formalidades legais, não havendo violação a nenhum dos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal, nem dos ditames contidos no CTN – Código Tributário Nacional. Verifico, também, que o procedimento fiscal atende às determinações previstas no art. 39 do RPAF/BA, e que o autuado, exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, quando demonstrou ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

No que se refere à alegação de que as multas sugeridas são inconstitucionais, ressalto que de acordo com o artigo 167, inciso I do RPAF/BA, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Quanto ao argumento de que as multas são confiscatórias, saliento que os percentuais sugeridos pelo autuante têm previsão legal, tendo sido aprovados pela Assembléia Legislativa do Estado da Bahia, quando certamente foram apreciados os princípios previstos na Constituição Federal, encontrando-se as multas delineadas na Lei nº 7.014/96. Ademais, não vislumbro qualquer violação aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade, do não-confisco, não existindo, tampouco, enriquecimento ilícito por parte do erário estadual, nem ofensa às disposições constantes do CTN.

Não acolho a sugestão de realização de diligência, considerando que na formulação do pedido correspondente não foi fundamentada a necessidade de sua realização. Indefiro, portanto, o pedido em questão, com fulcro no artigo 147, inciso II, alíneas “a” e “b” do RPAF/BA, tendo em vista, ademais, que os elementos de provas anexados aos autos são suficientes para o meu convencimento e Decisão da lide.

No mérito, verifico que foi atribuído ao sujeito passivo o cometimento de cinco infrações. A infração 01 decorreu da averiguação da falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias (vinagre), cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução.

Observo que enquanto na defesa apresentada o contribuinte não tratou sobre este lançamento fiscal, o autuante, por sua vez, através dos demonstrativos de fls. 15 a 34, relacionou por nota fiscal e por item do produto, além de condensá-los por mês, os valores dos créditos fiscais utilizados e as diferenças que deveriam ter sido estornadas pelo contribuinte, procedimento não adotado, conforme comprovam as cópias reprográficas do livro Registro de Apuração do ICMS acostadas aos autos.

Ressalto que tendo em vista que as operações de saídas subsequentes, promovidas pelo impugnante, ocorreram com redução da base de cálculo, o procedimento fiscal seguiu estritamente o disposto no artigo 100, inciso II do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, que determina que o contribuinte estorne, de forma proporcional à redução, o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições das mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, quando as mercadorias ou os serviços forem objeto de operações ou prestações subsequentes com redução da base de cálculo. Para um melhor entendimento, transcrevo abaixo o mencionado dispositivo regulamentar:

“Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:

...  
II - forem objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução;”

Deste modo, não havendo nenhuma dúvida quanto ao acerto do levantamento procedido pela Fiscalização, a infração 01 resta totalmente caracterizada.

A exigência atinente à infração 02 se referiu ao recolhimento a menos do ICMS, em decorrência de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, em relação às quais o contribuinte utilizara indevidamente o disposto no art. 51, inciso I, alínea “c” do RICMS/BA ao promover vendas internas para contribuintes inaptos no Cadastro Estadual de Contribuintes do ICMS - CAD/ICMS -, tendo aplicado a alíquota de 7%, quando a correta seria de 17%.

Neste caso, o sujeito passivo argumentou que ao promover as suas vendas efetuava a consulta do contribuinte, de modo que não poderia ser responsabilizado pela inaptidão dos contribuintes por todo o período. Ressalto, no

entanto, que no caso dos contribuintes que se encontram com suas inscrições inaptas no cadastro estadual, a Secretaria da Fazenda divulga, por meio de edital publicado no Diário Oficial do Estado, a situação cadastral dos contribuintes, além de disponibilizar tais informações em sua página na Internet. Ademais, conforme bem salientou o autuante, de acordo com o disposto no art. 142, inciso I do RICMS/BA, o autuado está obrigado a exigir dos outros contribuintes, nas operações que com eles realizar, a comprovação de sua regularidade cadastral, por meio da exibição do Documento de Identificação Eletrônico (DIE).

Nota que através dos demonstrativos apresentados às fls. 50 a 80, o autuante apontou de forma clara como encontrou os valores apurados em cada um dos períodos compreendidos na autuação, os quais foram levantados com base nos dados disponibilizados pelo próprio contribuinte, ou seja, nas notas fiscais emitidas. Assim, mantenho esta infração integralmente.

As infrações 03, 04 e 05 se originaram do desenvolvimento do roteiro específico da auditoria de levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados. Vejo que a exemplo das infrações anteriores, o impugnante não trouxe elementos que pudesse elidir tais exigências tributárias.

Nas infrações 03 e 04 foram constatadas diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias normalmente tributáveis, situação na qual deve prevalecer a ocorrência referente à diferença de maior expressão monetária. Na infração 03, que se referiu ao exercício de 2006, o valor das entradas omitidas foi superior ao das saídas, o que levou o autuante a exigir, de forma correta, o imposto correspondente ao valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos decorrentes de operações anteriores, também não contabilizadas. Os demonstrativos relativos a este levantamento se encontram às fls. 89 a 97, não existindo nenhum reparo a ser feito, motivo pelo qual considero a infração 03 caracterizada.

Já na infração 04, concernente ao exercício de 2007, a omissão que prevaleceu foi aquela relativa às operações de saídas, e como neste caso deve ser exigido o imposto relativo às próprias operações de saída omitidas, o lançamento está correto, estando a apuração apontada nos demonstrativos acostados às fls. 99 a 104. Infração mantida.

Por fim, na infração 05 foi exigido o tributo atinente à falta de retenção e recolhimento pelas saídas subsequentes, a serem realizadas pelos adquirentes, tendo a irregularidade decorrido da falta de emissão de documentos fiscais nas operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Neste caso, a lei atribui ao fabricante a condição de sujeito passivo por substituição, relativamente ao imposto a ser retido nas operações de saídas que efetuar, para fins de antecipação do tributo referente às operações a serem realizadas pelos adquirentes.

Em relação a esta apuração realizada pelo autuante, no entanto, verifiquei que ocorreu o seguinte equívoco: tendo em vista que as mercadorias em questão foram comercializadas pelo autuado sem emissão das correspondentes notas fiscais de venda e, consequentemente, do lançamento em seus livros fiscais dos dados atinentes às operações comerciais efetivadas, o impugnante não apenas deixou de realizar o lançamento e pagamento do ICMS relativo à antecipação tributária, que foi corretamente exigido por meio desta infração, como também deixou de lançar e recolher o tributo devido pelas operações próprias que realizou.

Inclusive, ao analisar o demonstrativo de fl. 106, observei que o autuante realizou os cálculos de forma correta, apurando as duas parcelas do imposto, porém deixou de efetuar o lançamento atinente às operações próprias. Desta forma, a infração 05 fica mantida de maneira integral, haja vista que os cálculos se encontram indicados de maneira correta. Como, entretanto, a parcela que deixou de ser lançada não pode ser exigida por meio do presente Auto de Infração, recomendo à autoridade competente que determine a realização de ação fiscal para apurar as diferenças existentes, visando exigir os débitos remanescentes, a teor do art. 156 do RPAF/BA.

Diante do exposto, voto pela procedência do Auto de Infração..”

Cientificado da Decisão de 1º grau, o sujeito passivo, inconformado com a mesma, interpôs Recurso Voluntário, às fls. 165 a 171, visando elidir todas as infrações, conforme segue.

O recorrente em suas preliminares argui nulidade, tendo em vista não ter sido atendida em seu pedido a produção de prova pericial, mediante a realização das diligências requeridas, imperiosas, em seu entendimento, para o deslinde da questão, cerceando-lhe o direito a ampla defesa e ao contraditório.

Alinha considerações sobre o princípio da ampla defesa e do contraditório, transcrevendo doutrina dos professores PABLO STOLZE GAGLIANO e RODOLFO PAMPLONA FILHO:

*A norma que dispõe, formal e materialmente, sobre a edição de outras normas prevalece sobre estas. É o caso do confronto entre a Constituição Federal e uma lei ordinária. A norma constitucional é superior a todas as outras normas, que têm nela o seu fundamento de validade.*

Destaca o disposto no art. 5.º, LV, da Constituição Federal e reproduz ensinamentos de ALEXANDRE DE MORAES. Direito Constitucional. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2000, p. 116:

*Assim, embora no campo administrativo, não exista necessidade de tipificação estrita que subsuma rigorosamente a conduta à norma, a capitulação do ilícito administrativo não pode ser tão aberta a ponto de impossibilitar o direito de defesa, pois nenhuma penalidade poderá ser imposta, tanto no campo judicial, quanto nos campos administrativos ou disciplinares, sem a necessária amplitude de defesa.*

Nessa mesma linha reproduz ensinamentos de Marcelo Viana Salomão e José Afonso da Silva.

Passa em seguida a arguir o caráter confiscatório da multa aplicada, alegando que sem prova material da existência de fraude ou sonegação fiscal, como definidas em leis federais, a multa por eventual infração de regulamento fiscal, sem má-fé, não pode ser proporcional ao valor da operação ou do imposto, como no presente caso.

Aduz que a proporcionalidade entre o valor principal e a multa é suficiente para identificar o caráter plenamente confiscatório de que se reveste a exigência, na medida em que avança sobre o patrimônio do recorrente, sem a mínima análise da sua capacidade contributiva. Com isso, em seu entendimento, violaram-se, a um só tempo, os princípios constitucionais expressos nos artigos 145, parágrafo primeiro, e 150, inciso IV, ambos da Constituição Federal, aqui aplicáveis por força da natureza fiscal da imposição e da extensão de tais princípios como regras de balizamento em sede de assuntos de direito público.

Acrescenta que não se diga que o conceito de tributo, a que se reporta a Carta Federal, não é extensivo à multa fiscal, porque a concepção que engloba em uma só espécie o tributo e a multa decorre da própria essência da legislação Tributária. Basta que se examinem as prescrições contidas nos artigos 163 e 186 do CTN, para concluir que em ambos a referência a crédito tributário está a indicar o conjunto formado pelo tributo, a multa e os demais encargos.

Consigna que SACHA CALMON NAVARRO COELHO, com a autoridade e proficiência que decorre do inegável valor atual da sua doutrina, ensina:

*“É bom sublinhar que a multa, conquanto ente sancionante, quando ingressa no patrimônio estatal, o faz como receita. As penalidades na medida em que implicam deveres de entrega de dinheiro ao Estado traduzem fórmula de transferência de riqueza dos particulares para a Fazenda Pública. E, em Ciência das Finanças o pagamento de multa é classificado como receita derivada, ao lado dos tributos” (in Sanções Tributárias – nr. 04 – pag. 455)*

Considera categórico ainda o posicionamento do professor baiano JOSÉ ORLANDO ROCHA DE CARVALHO, que enfoca a matéria em brilhante artigo publicado no volume 6 da Revista de Estudos Tributários (Ed. Síntese – mar/abril.99) e que conclui na pág. 44:

*“Portanto, se é vedado o confisco por via da instituição de tributos, é lógico, elementar, curial, irrecusável, afirmar-se que também não se pode fazê-lo por meio de instituição de penalidades ou multas tributárias, já que decorrentes do mesmo fenômeno jurídico – tributação.”*

Argumenta que a fixação do percentual de 60% e 70% de multa para o caso dos autos perfilha o caminho da inconstitucionalidade passível de compreensão por esse órgão julgador.

Quanto ao mérito argui que todas as infrações apontadas pelo autuante, não houve sequer uma que viesse acompanhada de comprovação. Os levantamentos foram efetuados unilateralmente, e padecem de efetiva comprovação documental.

Afirma que o agente do fisco quando encontra qualquer diferença nos levantamentos fisco/contábeis, antes da autuar, deve intimar o contribuinte por escrito, na pessoa do seu representante legal, a prestar no prazo razoável todos os esclarecimentos necessários, da origem ou das causas das diferenças.

Entende que tal medida é imperativa em face do Princípio do Contradictório consagrado pela Constituição Federal, que opera seus efeitos mesmo na fase que precede à lavratura do Auto de Infração e da imposição da multa.

Afirma que, no presente caso, nenhuma intimação foi feita nesse sentido, antes de ser lavrado o referido Auto. Não havendo razão para que deixasse de ser realizada a intimação necessária, configura-se assim, de forma contundente a violação ao princípio do contraditório.

Destaca que, além dos vícios formais e materiais, que permeiam e fulminam todas as cinco supostas infrações, tem-se, no caso da “Infração 2”, que, segundo seu entendimento, noticia verdadeira teratologia. Explica: A suposta infração reporta a erro na adoção de alíquota para contribuintes inaptos, tem-se que quando da emissão das notas fiscais para faturamento, é realizada consulta do contribuinte. Se este vem a ficar inapto, ou por outro canto, venha a deixar de ser, não há como a impugnante monitorar a sua situação fiscal, por todo o período. Em suas palavras, não é justo que venha a ser penalizada por isso, uma vez que não age de má-fé, posto que no momento da emissão da Nota Fiscal, é aplicada a alíquota de acordo com a situação fiscal do contribuinte.

Conclui que, também, por tais razões, não se deve manter a procedência do presente Auto de Infração, que resta impugnado em todos os seus cinco itens e infrações capituladas.

Requer o acolhimento do presente para que seja julgado inteiramente improcedente o Auto de Infração ora vergastado, diante da nulidade apontada, ao tempo em que reitera seu pedido de perícia, para o fim da qual será declarada indevida a cobrança do tributo e seus consectários, que ora lhe são exigidos.

Após a interposição do Recurso Voluntário, o presente PAF foi encaminhado para Parecer opinativo da D. PGE/PROFIS. Consta do referido Parecer, às fls. 179 a 181 dos autos, alinhado pelo ilustre procurador, Dr. José Augusto Martins Junior, que a preliminar de nulidade arguida pelo recorrente, não tem amparo jurídico, uma vez que o nosso ordenamento jurídico elegeu como pilar o princípio do livre convencimento do julgador, cabendo a este o exame da necessidade da produção de prova técnica, prova do juízo, não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa.

Nesse sentido, aduz que o STJ confirmou recentemente (Resp. 865.803) que o sistema brasileiro de avaliação das provas pelo julgador é o do livre convencimento.

Quanto ao mérito, afirma o Ilustre Procurador que são despidos de substrato fático ou jurídico capazes de modificar a Decisão prolatada pelo órgão de primeiro grau administrativo.

Em relação à multa, não cabe, também, a arguição de confiscatória, pois se encontra prevista em norma legal vigente e aplicável, e, por referir-se a texto constitucional à proibição do tributo com caráter confiscatório, não no que foca a sanção, que deve ser modulada conforme o potencial gravame decorrente da conduta infracional apenada.

Conclui pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância no que tange às infrações imputadas.

Preliminarmente, quanto ao pedido de declaração de nulidade do presente lançamento de ofício, verifico que, tal como já devidamente apreciado no julgamento de Primeira Instância, estão presentes os pressupostos de validades processuais, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; 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 à sua defesa, bem como foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais. Ademais, em consonância com o voto do relator de primeira instância, verifico que “o autuante elaborou para cada item do lançamento tributário os respectivos demonstrativos, assim como os lançou em mídia eletrônica

(CD), elementos esses que foram entregues ao representante do autuado, mediante assinatura, inexistindo, assim, a sugerida carência probatória. Vale acrescentar que a apuração dos débitos se baseou em documentos fiscais disponibilizados pelo autuado, todos relacionados nos demonstrativos próprios.”. Assim, não cabe a arguição da falta de comprovação das infrações imputadas, bem como de cerceamento de defesa ou do contraditório, na medida, inclusive, em que não consta violação a qualquer princípio atinente ao processo administrativo em especial do processo administrativo fiscal. Não são aplicáveis ao presente lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, as hipóteses de nulidades previstas no artigo 18 do RPAF/99.

Em relação ao entendimento do sujeito passivo de que o Fisco deveria tê-lo intimado previamente a respeito das irregularidades apuradas, antes de lavrar o Auto de Infração, sob a alegação de nulidade por essa razão, realmente, conforme salienta o relator da primeira instância, não existe tal previsão na legislação tributária do Estado quanto ao ICMS. Os procedimentos adotados estão em consonância com o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF/BA), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, conforme já apreciado, com a entrega dos documentos e concessão de prazos legalmente previstos.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar 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. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “*Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*”, 7º edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omissivo que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

Não há, por conseguinte, o que se falar da violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pois, além de serem, no presente caso, corolários do princípio do não confisco, já analisado, não encontram amparo fático, na medida em que as multas aplicadas, 60 e 70%, são adequadamente moduladas visando desestimular e punir adequadamente o descumprimento das obrigações tributárias ora apuradas. Apesar de não requerida diretamente a redução ou exclusão das multas, cabe destacar que não compete a essa unidade fracionária do CONSEF e sim à Câmara Superior na forma do art. 159 e 169 do RPAF/BA.

É importante lembrar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a constitucionalidade de seus dispositivos, no presente caso, àqueles relativos à aplicação das aludidas multas, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA.

No que alude ao reiterado pedido de perícia e diligência, em consonância com a Decisão recorrida o impugnante exerceu plenamente o seu direito de defesa, trazendo aos autos os relatórios e documentos fiscais que entendeu necessários fazer prova quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito pleiteado pelo fisco estadual. Assim, não havendo óbice à manifestação da defesa e, considerando que os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a se produzir, com fulcro no art. 147, inciso I, “a” (diligencia) e inciso II “a” e “b” do RPAF/99 (pericia), indefiro a solicitação de diligência e perícia.

Cabe destacar o Parecer opinativo da D. PGE/PROFIS, já relatado, pertinente também ao pedido de diligência e perícia, de que a preliminar de nulidade, arguida pelo recorrente, “não tem amparo jurídico, uma vez que o nosso ordenamento jurídico elegeu como pilar o princípio do livre convencimento do julgador, cabendo a este o exame da necessidade da produção de prova técnica, prova do juízo, não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa.

*Nesse sentido aduz que o STJ confirmou recentemente (Resp. 865.803) que o sistema brasileiro de avaliação das provas pelo julgador é o do livre convencimento.”*

Quanto à aludida infração 2, destacada pelo autuado, traz a imputação de recolhimento a menos do ICMS, em decorrência de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, em relação às quais o contribuinte utilizara indevidamente o disposto no art. 51, inciso I, alínea “c” do RICMS/BA ao promover vendas internas para contribuintes inaptos no Cadastro Estadual de Contribuintes do ICMS - CAD/ICMS -, tendo aplicado a alíquota de 7%, quando a correta seria de 17%.

O sujeito passivo, em seu Recurso Voluntário, destaca que a mesma consigna verdadeira teratologia. Explica: A suposta infração reporta erro na adoção de alíquota para contribuintes inaptos, tem-se que quando da emissão das Notas Fiscais para faturamento, é realizada consulta do contribuinte. Se este vem a ficar inapto, ou por outro canto, venha a deixar de ser, não há como a impugnante monitorar a sua situação fiscal, por todo o período. Em suas palavras, não é justo que venha a ser penalizado por isso, uma vez que não age de má-fé, posto que no momento da emissão da Nota Fiscal, é aplicada a alíquota de acordo com a situação fiscal do contribuinte.

Diferente do entendimento alinhado pelo sujeito passivo, não vislumbro qualquer equívoco ou desrespeito à lógica na aludida imputação, visto que o sujeito passivo não trouxe aos autos qualquer prova de que efetuou as vendas e só posteriormente o adquirente se tornou inapto, bem como diferente do alegado, o disposto no art. 142, inciso I do RICMS/BA, obriga ao sujeito passivo a exigir dos outros contribuintes, nas operações que com eles realizar, a comprovação de sua regularidade cadastral, por meio da exibição do Documento de Identificação Eletrônico (DIE). Além do mais, a Secretaria da Fazenda divulga, por meio de edital publicado no Diário Oficial do Estado, a situação cadastral dos contribuintes, além de disponibilizar tais informações em sua página na Internet.

Afirma genericamente o recorrente, que restam impugnadas as cinco infrações capituladas. Assim, considerando a genérica argüição consignada pelo recorrente, não vislumbro qualquer correção a ser observada quanto à Decisão de Primeira Instância, relativa às cinco infrações imputadas, em consonância com o já alinhado Parecer do Ilustre Procurador, quando afirma que as arguições de mérito trazidas pelo recorrente são despidas de substrato fático ou jurídico capazes de modificar a Decisão prolatada pelo órgão de primeiro grau administrativo.

Cabe destacar, contudo, a recomendação para uma nova ação fiscal, com base no art. 156 do RPAF/BA, constante do voto proferido pelo relator da Decisão sob análise, quanto à infração 5, através da qual foi exigido o tributo ao autuado, na condição de substituto tributário, atinente à falta de retenção e recolhimento pelas saídas subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes, tendo a irregularidade decorrido da falta de emissão de documentos fiscais nas operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Realmente o autuante realizou corretamente os cálculos apurando o imposto próprio e o devido por substituição tributária, contudo só exige o imposto devido por substituição tributária que, para tal apuração, deduziu o imposto próprio calculado e constante dos demonstrativos, conforme apontado literalmente no voto da JJF, cabendo destaque a acertada recomendação para uma nova ação fiscal, como segue: *“Inclusive, ao analisar o demonstrativo de fl. 106, observei que o autuante realizou os cálculos de forma correta, apurando as duas parcelas do imposto, porém deixou de efetuar o lançamento atinente às operações próprias. Desta forma, a infração 05 fica mantida de maneira integral, haja vista que os cálculos se encontram indicados de maneira correta. Como, entretanto, a parcela que deixou de ser lançada não pode ser exigida por meio do presente Auto de Infração, recomendo à autoridade competente que determine a realização de ação fiscal para apurar as diferenças existentes, visando exigir os débitos remanescentes, a teor do art. 156 do RPAF/BA.”*

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> 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 293872.0002/10-4, lavrado contra **INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS MARATÁ LTDA. (CAFÉ MARATÁ)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$170.139,80**, acrescido das multas de 60% sobre R\$147.801,16 e 70% sobre R\$22.338,64, previstas nos incisos VII, “b”, II, “a” e “e” e III, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Recomenda-se a instauração de procedimento fiscal complementar, para exigir a parcela do imposto reclamada a menos no presente Auto de Infração, em conformidade com a disposição contida no art. 156 do RPAF/BA.

Sala de Sessões do CONSEF, 14 de janeiro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – RELATOR

MARIA OLIVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REPR. DA PGE/PROFIS