

PROCESSO	- A. I. N° 124274.0156/10-5
RECORRENTE	- DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS MIRASOL LTDA. (MIRASOL TRANSPORTE E ARMAZENAGEM LTDA.)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0317-04/11
ORIGEM	- INFRAZ FEIRA DE SANTANA
INTERNET	- 26/02/2013

**3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO CJF N° 0053-13/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA. DECRETO N° 7.799/00. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO PELO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO. O tratamento fiscal previsto no Decreto n° 7.799/00 aplica-se unicamente nas saídas de mercadorias para pessoas regularmente inscritas como contribuintes no Cadastro Estadual. Infrações 4 e 7 caracterizadas. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de revisão fiscal. Não acolhida a preliminar suscitada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal (4ª JJF) que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir ICMS, no valor total de R\$ 89.792,94, em razão de sete irregularidades, sendo objetos do presente Recurso apenas as seguintes infrações:

INFRAÇÃO 4 – Recolhimento a menor, em razão de erro na determinação da base de cálculo nas saídas regularmente escrituradas. Está registrado que a exigência decorre de operações de vendas para contribuintes com situação cadastral “BAIXADO / INAPTO”, com os benefícios do Decreto nº 7.799/2000. ICMS de R\$ 50.159,33, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 7 – Falta de retenção e recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativos às operações internas subseqüentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado com a situação cadastral “BAIXADO/INAPTO”. A MVA (margem de valor adicionado) utilizada no levantamento fiscal foi de 15%. Valor de R\$ 31.640,28, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresentou defesa, a informação fiscal foi prestada e, em seguida, o Auto de Infração foi julgado Procedente.

Na Decisão recorrida, o ilustre relator inicialmente afastou as preliminares de nulidade, argumentando, em síntese, que não se verificava nenhuma situação que caracterizasse ofensa a princípios de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal. Quanto à descrição da Infração 7, ressaltou o ilustre relator que a acusação estava claramente descrita e que o enquadramento legal estava correto.

Quanto ao mérito, as Infrações 4 e 7 foram julgadas procedentes, tendo o ilustre relator fundamentado o seu voto da seguinte forma:

*No mérito das infrações 04 e 07, o autuado alegou que, quando das vendas, desconhecia a situação cadastral dos seus clientes. Em seguida, argumentou que “a repentina supressão da inscrição estadual de pessoa jurídica viola a segurança jurídica em relação a terceiros, em especial consumidores, trabalhadores e fornecedores. Também por isso, a declaração de inaptidão da inscrição estadual da autora é ato arbitrário, ilegal e inconstitucional”.*

*Em face dos comentários do representante da sociedade empresária, que aduziu ter sido arbitrária a inaptidão da inscrição estadual da pessoa jurídica que lhe constituiu, ora autuado, mostra-se importante esclarecer que não foi isso o que ocorreu. A imputação decorre das situações cadastrais irregulares dos clientes do deficiente, e não da sua própria.*

*Verifico que o auditor fiscal autuante, às fls. 48 a 217 e 266 a 271, juntou amplo material de prova, inclusive com informações atinentes aos históricos dos destinatários das mercadorias, números dos editais de publicação no Diário Oficial do Estado, respectivas datas e status de situações cadastrais (“BAIXA”, “BAIXADO”, “INAPTIDÃO”, “INAPTIDÃO – BAIXA INDEFERIDA” etc.).*

*Quanto às alegações de defesa, referentes à forma de lavratura da FLC, concluo que assiste razão à autoridade fiscal, pois o art. 142 do RICMS/97, que não transcreverei para não tornar enfadonha a leitura do presente texto, estatui uma série de obrigações acessórias além daquelas referentes à inscrição, emissão de documentos fiscais, escrituração e fornecimento de informações periódicas. Noutro giro, não é a presente assentada para decidir sobre a pertinência das declarações de inaptidão, mas sobre as infrações que decorreram delas.*

*O tratamento fiscal previsto no Decreto nº 7.799/2000 aplica-se unicamente nas saídas de mercadorias para pessoas regularmente inscritas como contribuintes no Cadastro Estadual.*

*Infrações 04 e 07 caracterizadas.*

Inconformado com a Decisão proferida pela 4ª JJF, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário (fls. 306 a 336) e, inicialmente, salienta que a Primeira Instância não observou a questão dos créditos fiscais. Admite, no entanto, que tal matéria não foi abordada na defesa inicial. Diz que os créditos fiscais não foram considerados, tendo sido exigido o imposto integral nas operações amparadas pela redução de base de cálculo, instituída pelo Decreto nº 7799/00. Sustenta que, em relação aos créditos fiscais estornados, não foi adotado o mesmo procedimento empregado nas Infrações 2 e 4, afrontando o princípio da não-cumulatividade e o previsto no art. 35-A do RICMS-BA. Assevera que o processo deve ser convertido em diligência, para que sejam apurados os créditos fiscais correspondentes às operações de saídas com redução de base de cálculo, destinadas a não contribuintes (Infração 2) e a contribuintes “baixados” e “inaptos” (Infração 4), em obediência ao princípio da não-cumulatividade. Dá exemplo numérico acerca do seu pleito.

Preliminarmente, suscita a nulidade do lançamento, por cerceamento ao direito de ampla defesa e ao contraditório, em razão de descrição confusa do ilícito tributário referente à Infração 7.

Diz que a lavratura de Auto de Infração deve atender aos dispositivos legais insculpidos na lei instituidora do tributo. Cita o disposto no art. 155, II, da Constituição Federal e, em seguida, discorre sobre o princípio da verdade material, cita farta doutrina e, em seguida, afirma que o autuante não prestou os esclarecimentos necessários sobre a natureza das imputações fiscais. Após descrever a acusação que lhe foi imputada na Infração 7, ressalta que a acusação não deixa claro o suposto ilícito fiscal. Menciona que o disposto no art. 353, I, do RICMS-BA, cujo teor transcreveu, não define como fato gerador do imposto devido por substituição tributária a comercialização destinada a contribuintes inaptos e baixados. Reproduz o disposto no art. 112 do CTN e, em seguida, afirma que ante a existência de dúvida, a interpretação da legislação deverá ser feita de forma que lhe seja mais favorável.

Realça que o disposto no art. 39, inc. III, do RPAF/99, prevê que o Auto de Infração deverá conter a descrição dos fatos considerados como infrações à legislação tributária de forma clara, precisa e sucinta. Faz alusão ao art. 5º, LV, da Constituição Federal. Discorre sobre os princípios da ampla defesa e do contraditório e cita fartas doutrina e jurisprudência.

Sustenta que, no seu entendimento, a justiça administrativa não vem sendo alcançada como se espera, seja porque falta independência funcional aos julgadores que seguem orientação do ente tributante, seja porque, permanecendo incólume o lançamento, repetirá a lide na esfera judicial.

Adentrando no mérito, explica que as Infrações 4 e 7 serão analisadas em conjunto, uma vez que esta é consequência daquela.

Assevera que, quando efetuou as vendas relacionadas nas infrações em comento, desconhecia a situação cadastral dos seus clientes. Diz que diversos motivos podem ter contribuído para a

inaptidão dos contribuintes, de acordo com o disposto nos artigos 371 e 372 do RICMS-BA, vigente à época, cujo teor reproduz às fls. 316 a 322.

Prosseguindo, afirma que é comum, no dia a dia da fiscalização, o auditor fiscal não encontrar o estabelecimento no local indicado no cadastro do ICMS. Porém, na prática trata-se de um descuido da fiscalização, pois não se acautelam ao elaborar o documento denominado FLC (ficha de localização do contribuinte), prejudicando as empresas na maior parte das vezes, já que passam um período em inaptidão. Diz que foi exatamente neste intervalo de tempo que ocorreram as transações empresariais objeto da autuação.

Menciona que o autuante não observou o comando contido no art. 172 [do RICMS-BA, vigente até 12/04/07], cuja redação estabelecia que a inaptidão somente produzia os seus efeitos após a publicação do edital no Diário Oficial do Estado, conforme o princípio da publicidade. Reproduz dispositivos legais e doutrina acerca do princípio da publicidade. Discorre sobre a distinção entre publicidade do processo administrativo fiscal e do sigilo relativamente a informações sobre a situação econômica ou financeira dos contribuintes.

Tece considerações sobre o princípio da preservação da empresa e, com base nesse princípio, afirma que *a repentina supressão da inscrição estadual de pessoa jurídica viola a segurança jurídica em relação a terceiros, em especial consumidores, trabalhadores e fornecedores. Também por isso, a declaração de inaptidão da inscrição estadual da autora é ato arbitrário, ilegal e inconstitucional.*

Sustenta que a inaptidão da inscrição estadual implica várias infrações ao ordenamento jurídico, entre eles: devido processo legal, ampla defesa, contraditório, proporcionalidade e razoabilidade no exercício do poder de polícia, incolumidade do mínimo existencial e possibilidade do sócio de constituir novo empreendimento. Sobre essas garantias consagradas pelo ordenamento jurídico, o recorrente tece considerações, cita doutrina e jurisprudência e faz alusão a dispositivos legais.

Assegura que no Auto de Infração foram indicadas multas em valores nitidamente confiscatórios, afrontando, assim, as garantias constitucionais dos contribuintes. Transcreve doutrina e dispositivos constitucionais, tudo para embasar seu argumento.

Ao finalizar, requer: a nulidade da autuação; a retificação do levantamento por auditor estranho ao feito, para considerar as inaptidões temporárias que eram desconhecidas pelo autuado; que seja exigido do autuado a publicação no Diário Oficial do Estado das inscrições consideradas inaptas nos termos do art. 172 do RICMS-BA; que seja desconsiderada a Infração 7, por falta de previsão legal; que seja efetuada revisão para considerar a redução da base de cálculo dos produtos comercializados; que sejam restabelecidos os créditos fiscais originais. Protesta por todos os meios de prova admitidos, inclusive pela realização de diligência.

Ao exarar o Parecer de fls. 353 a 358, a ilustre representante da PGE/PROFIS afirma que as alegações recursais atinentes à inconstitucionalidade das multas não poderão ser apreciadas por este CONSEF, conforme previsto no art. 167, inc. II, do RPAF/99. Explica que a vedação constitucional de tributos, com efeito, confiscatório não alcança as multas, uma vez que possuem natureza diversa de tributo, constituindo sanções impostas aos contribuintes com função nitidamente educativa. Menciona que, em relação ao pedido de redução das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, falece competência às Câmaras de Julgamento, a teor do disposto no art. 158 do RPAF/99.

Afirma que a arguição de nulidade constante no Recurso Voluntário deve ser rechaçada, posto que o lançamento tributário descreve com perfeição o fato gerador do ilícito tributário, assim como indica a legislação tributária aplicável ao caso em exame. Assegura que não há no Auto de Infração qualquer falha capaz de provocar a sua nulidade ou de gerar prejuízo ao contribuinte. Frisa que os atos administrativos praticados pelo autuante no processo administrativo fiscal estão em conformidade com os princípios da legalidade, moralidade, eficiência e imparcialidade.

Diz que todos os pressupostos de validade processual foram rigorosamente atendidos, não estando incursos o lançamento tributário e o correspondente processo administrativo em nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no artigo 18 do RPAF/99. Frisa que os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, do devido processo legal e da legalidade foram observados, conforme comprovam os demonstrativos e documentos fiscais anexados pelo autuante e as peças defensivas apresentadas pelo contribuinte.

Ressalta que a alegação de cerceamento de defesa em razão de descrição confusa da Infração 7 não merece acolhimento, uma vez que o autuante cuidou de identificar com precisão o fato imponível, o fundamento legal e o montante do débito reclamado. Destaca que, na defesa interposta, o contribuinte enfrenta o mérito da referida infração, demonstrando a compreensão dos motivos e circunstâncias do procedimento fiscal.

Referindo-se ao mérito das Infrações 4 e 7, a ilustre Parecerista afirma que as infrações estão devidamente caracterizadas e comprovadas mediante provas materiais colacionadas às fls. 48/217 e 266/271 dos autos. Explica que esses documentos atestam a irregularidade cadastral dos destinatários das mercadorias, razão pela qual é inaplicável o tratamento fiscal previsto no Decreto nº 7799/00, nas hipóteses de saídas de mercadorias para pessoas regularmente inscritas no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia. Menciona que é atribuição do comerciante a eleição de parceiros comerciais em situação cadastral regular, sendo que o desconhecimento da situação cadastral dos seus clientes não tem o condão de descharacterizar as exigências fiscais. Transcreve o disposto no artigo 142, do RICMS-BA, para demonstrar que o rol de obrigações acessórias impostas aos contribuintes com o intuito de preservar a regularidade das operações e os controles da administração tributária.

Quanto ao pedido de diligência para a apuração dos “créditos fiscais proporcionais”, afirma que o recorrente não apresentou elementos probatórios do direito aos referidos créditos. Salienta que a legislação tributária autoriza o contribuinte a postular o crédito fiscal mediante pedido distinto.

Ao finalizar, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Preliminarmente, o recorrente suscitou a nulidade do lançamento de ofício, por cerceamento ao direito de defesa e ao contraditório, sob o argumento de que a descrição da Infração 7 é confusa.

Afasto essa preliminar de nulidade, uma vez que a acusação imputada ao recorrente foi descrita de forma clara e precisa. Detalhando essa infração e a apuração do imposto lançado, o autuante elaborou o demonstrativo denominado “*Auditoria da Substituição e Antecipação Tributária – Falta de Retenção – Contribuintes Inaptos*”, constante no CD-ROM de fl. 12, do qual o recorrente recebeu cópia, conforme o recibo à fl. 9 dos autos. Ademais, não se pode olvidar que o recorrente entendeu acusação, tanto que dela se defendeu abordando o mérito da autuação.

O enquadramento legal da infração – art. 353, inc. I, do RICMS-BA/97 – está correto, pois o contribuinte que se encontra na condição de inapto ou baixado no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia (CAD-ICMS) equipara-se, enquanto perdurar essa situação, a contribuinte não inscrito. Dessa forma, ao efetuar operação de saída de mercadorias destinadas a contribuintes inaptos ou baixados, o recorrente estava obrigado a efetuar a retenção do imposto relativamente às operações subsequentes que seriam efetuadas pelos destinatários.

Conforme foi bem salientado no Parecer da ilustre representante da PGF/PROFIS, todos os pressupostos de validade processual foram atendidos, não estando o lançamento de ofício e o correspondente processo administrativo fiscal inciso em nenhuma das hipóteses de nulidade elencadas no artigo 18 do RPAF/99. Não vislumbro nos autos nenhuma ofensa a princípios de direito constitucional, administrativo ou tributário capaz de acarretar a nulidade do Auto de Infração ou da Decisão recorrida.

O patrono do recorrente alega que a justiça administrativa não vem sendo alcançada como se esperava. Trata-se de uma questão meta-jurídico que elide as infrações.

Indefiro a solicitação de diligência, pois considero os elementos já existentes nos autos suficientes para o deslinde das questões. No que tange ao pedido de diligência para apurar créditos fiscais correspondentes às operações de saídas com redução de base de cálculo, também indefiro o pleito recursal, uma vez que não há como no presente processo deduzir eventuais créditos fiscais a que faça jus o recorrente. Caso o recorrente efetivamente tenha algum crédito fiscal que deixou de ser apropriado no momento previsto, deverá apurar esses créditos e proceder observando o disposto nos artigos 314 e 315 do RICMS-BA/12, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12.

Não há nos autos qualquer dúvida que justifique a aplicação do princípio insculpido no art. 112 do CTN, conforme solicitou o recorrente.

Adentrando no mérito das Infrações 4 e 7, o recorrente alegou que desconhecia a situação cadastral dos seus clientes quando efetuou as vendas relacionadas nesses itens do lançamento.

Esse argumento recursal não é capaz de elidir as infrações, haja vista que nos termos do art. 142, inc. I, do RICMS-BA/97, constitui obrigação tributária acessória dos contribuintes “*exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE)*”.

Os documentos acostados às fls. 48 a 217 e 266 a 271 comprovam que os destinatários das operações relacionadas nas infrações em comento, à época dos fatos, estavam em situação irregular perante o cadastro de contribuintes de ICMS. Esses documentos probantes trazem informações acerca dos históricos dos destinatários das mercadorias, tais como, editais publicados no Diário Oficial do Estado, data da situação cadastral, motivo da modificação da alteração da situação cadastral, etc.

Quanto ao argumento recursal de que a inaptidão só produz efeito após a publicação de edital, saliento que o documento de fls. 266/271, elaborado pelo autuante, indica o número do edital, a data de publicação e a situação cadastral de cada destinatário das operações relacionadas nas infrações em comento. Apesar de esse referido documento ter sido elaborado quando da informação fiscal, o recorrente dele teve conhecimento, bem como lhe foi concedido o prazo regulamentar para pronunciamento. Dessa forma, não há como se acolher a tese recursal de que não foi observado o disposto no art. 172 do RICMS-BA/97.

O recorrente afirma que a repentina supressão da inscrição cadastral viola a segurança jurídica, constituindo a declaração de inaptidão um ato arbitrário, ilegal e inconstitucional.

Conforme foi bem salientado na Decisão recorrida, as infrações em comento decorrem de situações irregulares de clientes do recorrente. Além disso, não há a alegada insegurança jurídica, pois as inaptidões são publicadas previamente no Diário Oficial do Estado, bem como não há ofensa aos princípios de direito citados no Recurso Voluntário.

O tratamento fiscal previsto no Decreto nº 7.799/2000 aplica-se apenas em relação às saídas de mercadorias para destinatários regularmente inscritos como contribuintes no Cadastro de Contribuintes, nos termos do art. 1º desse citado Decreto. Portanto, em relação a essas operações destinadas a contribuintes “baixados” ou “inaptos”, não é cabível aplicação do benefício da redução da base de cálculo utilizada pelo recorrente. Dessa forma, a Infração 4 resta caracterizada e, em consequência, não há reparo a fazer na Decisão recorrida.

Nos termos do art. 353, I, do RICMS-BA/97, o contribuinte que efetuar operações de saídas de mercadorias destinadas a não inscritos no Cadastro de Contribuintes fica responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, relativamente às operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes das mercadorias. Considerando que os destinatários das operações relacionadas na Infração 7 estavam inaptos ou baixados no Cadastro de Contribuintes e que o recorrente não efetuou o recolhimento do ICMS devido, a

Infração 7 subsiste e, portanto, foi acertada a Decisão de Primeira Instância.

As multas indicadas no Auto de Infração são as previstas no artigo 42 da Lei nº 7.014/96 para as irregularidades apuradas, não havendo qualquer reparo a fazer. Quanto ao alegado caráter de confisco, não cabe a este órgão julgador administrativo apreciar matéria relacionada à constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do disposto no art. 125, inc. I, do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB.

Tendo em vista que os argumentos recursais não se mostram capazes de modificar a Decisão recorrida, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª 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 **124274.0156/10-5**, lavrado contra **DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS MIRASOL LTDA. (MIRASOL TRANSPORTE E ARMAZENAGEM LTDA.)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$89.792,94**, acrescido das multas de 60% sobre R\$89.036,65 e 70% sobre R\$756,29, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “e”, VII, “a” e “b” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de fevereiro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS