

**PROCESSO** - A. I. Nº 281332.0001/14-1  
**RECORRENTE** - H. J. DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA. (BOX 23)  
**RECORRIDOS** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0202-03/14  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 11/09/2015

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0279-12/15

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O art. 4º do Dec. nº 7799/00, que excepciona a redução da base de cálculo prevista nos artigos 1º e 2º, em seu inciso I, exclui as operações “*com mercadorias enquadradas na substituição tributária*”. Mantida a Decisão recorrida; **b)** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. A falta de comprovação da entrega das mercadorias ao destinatário dos documentos fiscais caracteriza a venda para contribuinte não inscrito sem efetuar a retenção do imposto, conforme prevê o art. 353, I, do RICMS-BA/97. Infração não elidida. Mantida a Decisão recorrida. **c)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. Recurso provido para redução da penalidade para 10% do valor original. Modificada a Decisão recorrida. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA: **a)** A MAIS DO QUE RECOLHIDO NA ANTECIPAÇÃO PARCIAL; **b)** SAÍDAS SUBSEQUENTES COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO; **c)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA; **d)** AQUISIÇÕES DE BENS PARA O ATIVO IMOBILIZADO; **e)** TRANSPOSIÇÃO A MAIS NO PERÍODO SEGUINTE. Razões recursais insuficientes para modificar a Decisão recorrida. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE LANÇAMENTO NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO; **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Razões recursais insuficientes para modificar a Decisão recorrida. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. BENS PARA O ATIVO FIXO. Idem do item anterior. 5. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. RECOLHIMENTO A MENOS. Exigência não elidida. Rejeitado o pedido de diligência. Rejeitada a preliminar de nulidade suscitada, de ofício, pelo relator. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do relator, quanto às infrações 5 e 8 a 12. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 3ª JF – Junta de Julgamento Fiscal em 10/09/2014 que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 31/03/2014, com o objetivo de exigir da ora Recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$1.131.161,83 (um milhão cento e trinta e um mil cento e sessenta e um reais e oitenta e três centavos), em decorrência do cometimento de 13 (treze) infrações.

**Infração 01. RV** – Recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas no Anexo 88 do RICMS-BA/97, nos meses de junho e julho de 2011, janeiro a maio, julho, setembro, outubro e dezembro de 2012. Exigido o valor de R\$270.702,44, acrescido da multa de 60%;

**Infração 02. RV** – Recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas no Anexo 88 do RICMS-BA/97, nos meses de junho e julho de 2011, janeiro a maio, julho, setembro, outubro e dezembro de 2012. Exigido o valor de R\$270.702,44, acrescido da multa de 60%;

**Infração 03. RV** – Multa percentual sobre imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a março de 2011. Exigido o valor de R\$10.122,66, resultante da aplicação da multa de 60% sobre o valor da antecipação não pago tempestivamente;

**Infração 04. RV** – Entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2011 a novembro de 2012. Exigido o valor de R\$92.663,29, resultante da aplicação da multa de 10% sobre o valor das operações;

**Infração 05. RV** – Entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2011 a novembro de 2012. Exigido o valor de R\$50.677,96, resultante da aplicação da multa de 1% sobre o valor das operações;

**Infração 06. RV** – Falta de retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Consta que: “Infração resultante de denúncia fiscal”. Processo nº 150480/2013 (Cópia anexa ao PAF), nos meses de abril a novembro de 2010, abril, junho a dezembro de 2011, janeiro, fevereiro, maio, junho, setembro a dezembro de 2012, janeiro a março e outubro de 2013. Exigido o valor de R\$103.813,57, acrescido da multa de 60%;

**Infração 07. RV** – Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de abril, julho e novembro de 2011. Exigido o valor de R\$2.646,18, acrescido da multa de 60%;

**Infração 08. RV** – Utilização indevida, a título de crédito fiscal do ICMS, de valores originados de operações não compreendidas no campo de tributação do ICMS e que não repercutiu em falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos, nos meses de janeiro a abril, junho, agosto a dezembro de 2011, fevereiro a abril, setembro a dezembro de 2012. Consta que: “Crédito fiscal indevido referente à aquisição de mercadoria com saída subseqüente com redução total da base de cálculo.” Exigido o valor de R\$15.199,08, relativo à aplicação da multa 60% sobre o valor do crédito indevido;

**Infração 09. RV** – Utilização indevida, a título de crédito fiscal do ICMS, de valores originados de operações não compreendidas no campo de tributação do ICMS e que não repercutiu em falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012. Consta que: “Crédito fiscal indevido na aquisição de mercadoria com antecipação do imposto.” Exigido o valor de R\$45.008,68, relativo à aplicação da multa 60% sobre o valor do crédito indevido;

**Infração 10. RV** – Utilização indevida, a título de crédito fiscal do ICMS, de valores originados de operações não compreendidas no campo de tributação do ICMS e que não repercutiu em falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos, nos meses abril, julho, novembro de 2011, janeiro, junho, outubro e dezembro de 2012. Consta que: “Crédito fiscal na aquisição de ativo imobilizado.” Exigido o valor de R\$8.854,29, relativo à aplicação da multa 60% sobre o valor do crédito indevido;

**Infração 11. RV** – Utilização indevida, a título de crédito fiscal do ICMS, de valores originados de operações não compreendidas no campo de tributação do ICMS e que não repercutiu em falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012. Consta que: “Trata-se de aquisição de mercadorias com saída subseqüente com a redução do imposto prevista no Dec. nº 7799/00 e sem observância do limite de crédito definido no art. 6º do referido decreto.” Exigido o valor de R\$233.128,41, relativo à aplicação da multa 60% sobre o valor do crédito indevido;

**Infração 12. RV** – Utilização indevida, a título de crédito fiscal do ICMS de valores originados de operações não compreendidas no campo de tributação do ICMS e que não repercutiu em falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos, no mês de janeiro de 2011. Consta que: “Transportou a mais no valor de R\$300.399,16, o saldo credor de dez/2010 para jan/2011.” Exigido o valor de R\$180.239,50, relativo à aplicação da multa 60% sobre o valor do crédito indevido;

**Infração 13. RV** – Falta de recolhimento do ICMS em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios. Débito a menos de ICMS, nos meses de janeiro a maio, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2011, janeiro a abril e julho a dezembro de 2012. Exigido o valor de R\$11.627,45, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresentou defesa administrativa em face do auto de infração em epígrafe (fls. 155/169), impugnando totalmente o lançamento.

O autuante apresentou informação fiscal face à defesa apresentada pelo contribuinte (fls. 185/189), em que pugnou pela manutenção integral do lançamento.

Em seguida o impugnante se manifestou novamente (fls.185/188), pugnando pelo provimento do Auto de Infração.

A instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 3ª JJF que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração, o que fez nos seguintes termos:

#### **VOTO**

*Cuida o presente Auto de Infração de treze infrações a legislação do ICMS, conforme teor explicitado no Relatório.*

*O impugnante requereu a realização de diligência para comprovar os fatos alegados. Fica indeferido o pedido apresentado pelo defendente, com base no art. 147, inciso I, do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, não foi apresentada pelo defendente qualquer prova inequívoca que suscitasse dúvida quanto à correção do demonstrativo elaborado pela autuante, por isso, indefiro o pedido de perícia formulado pelo autuado em sua impugnação.*

*No mérito, as infrações 01 e 02 tratam, respectivamente, do recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas no Anexo 88 do RICMS-BA/97 e da utilização a mais de crédito fiscal de ICMS referente à antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação.*

*De plano verifico que os demonstrativos de apuração e de débito, sintéticos e analíticos encontram-se devidamente colacionados aos autos e suas em meio magnético foram devidamente entregues ao autuado, fls.*

*Em sede de defesa, o impugnante refutou estes dois itens da autuação sob o fundamento de que a fiscalização não considerou sua condição de beneficiário do Dec. 7799/00, por ser signatário do Termo de Acordo Fiscal, conforme Processo nº 44630088 que lhe permite a redução da base de cálculo do ICMS em 41,176% nas operações de saídas internas.*

*Ao compulsar os demonstrativos de apuração atinente à infração 01 constato que não procede a alegação da defesa, uma vez que as mercadorias discriminadas nas operações arroladas no levantamento fiscal estão enquadradas no regime de substituição tributária. Eis que, ao teor do art. 4º do Dec. nº 7799/00, que excepciona a redução da base de cálculo prevista nos artigos 1º e 2º, em seu inciso I, exclui as operações “com mercadorias enquadradas na substituição tributária”.*

*Logo, não alcançadas pelo benefício estatuído pelo Dec. nº 7799/00, as operações com mercadorias enquadradas na substituição, resta evidenciado o recolhimento a menos do ICMS antecipação consoante discriminado no demonstrativo de débito. Portanto, a infração é integralmente subsistente.*

*A infração 02 cuida especificamente de valores recolhidos a título da antecipação parcial pelo defendente, cujos créditos fiscais correspondentes foram escriturados no LRAICMS na rubrica de “Créditos Fiscais Antecipação Parcial” em valores a mais do que os recolhidos. Ora, trata da apuração de divergências entre os recolhimentos do próprio impugnante e os correspondentes registros dos créditos fiscais decorrentes.*

*Assim, resta patente nos autos que, inexistente qualquer influência o fato alegado pela defesa de ser o impugnante beneficiário de Termo de Acordo Fiscal estatuído pelo Dec. nº 7799/00.*

*Nestes termos, fica mantida a infração 02.*

*No que concerne à infração 03, foi aplicada a multa de 60% sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga por antecipação parcial referente a aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.*

*O contribuinte impugnou o lançamento alegando, tão-somente, que não ocorrera prejuízo algum para o Estado e que levantamento desconsiderou o credenciamento a que faz jus.*

*Ocorre que neste caso não está sendo cobrado o imposto que deveria ter sido pago por antecipação, e sim de multa devidamente aplicada, consoante previsão expressa no inciso II, alínea “d”, c/c com o §1º do art. 42 do*

*RICMS-BA/97, por falta de recolhimento da antecipação parcial do ICMS, conforme prevê o art. 352-A, do mesmo regulamento.*

*Na informação fiscal, o autuante observou que, de acordo com o “Demonstrativo detalhado por item de Nfe” também gravado em CD e entregue ao defendente, fl. 147, foi calculada a multa sobre o valor do imposto não recolhido por antecipação, e foi abatido o valor recolhido no período, conforme discriminado na relação de DAEs, emitida pelo sistema INC-SEFAZ, tendo os valores sido apurados com base nos lançamentos na EFD do impugnante.*

*Mantenho o item 03 da autuação.*

*No que tange às infrações 04 e 05, que apuram as entradas no estabelecimento autuado sem o devido registro na escrituração fiscal de mercadorias, respectivamente, sujeitas a tributação e não tributáveis, o impugnante apenas alegou que conseguiu a separação das mercadorias para aplicação das multas apontadas na acusação fiscal, requerendo a realização de diligência para adequação do procedimento.*

*O autuante registrou que não procede a alegação da defesa, uma vez que constam dos autos demonstrativo sintético, fl. 50, cuja cópia foi entregue ao defendente cópia em meio magnético, fl. 147, juntamente com o “Demonstrativo Detalhado por Item das NFes”.*

*Depois de compulsar os aludidos demonstrativos, constato que não deve prosperar a alegação da defesa e muito menos o pedido de diligência. Os demonstrativos acostados aos autos pela autuante discriminam de forma minudente a origem, apuração e indicação da multa aplicada de cada item das notas fiscais arroladas no levantamento fiscal. Assim, resta destituída de razões fáticas as alegações da defesa, bem como, pelo mesmo motivo se faz desnecessária a realização de diligência, já que se encontra devidamente lastreada nos autos a acusação fiscal.*

*Assim, as infrações 04 e 05 afiguram-se integralmente caracterizadas.*

*A infração 06 cuida da falta de retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, cuja apuração é resultante de denúncia fiscal, conforme Processo nº 150480/2013 anexado aos autos, fls. 133 no qual o destinatário das mercadorias arroladas no levantamento fiscal, a empresa, Souza e Silva Supermercados Ltda., IE. nº 066.294.105, prestou queixa na Delegacia de Crimes Tributários não reconhecendo as notas fiscais emitidas pelo estabelecimento autuado.*

*O autuado intimado para exibir a comprovação do pagamento e da entrega das mercadorias constantes do levantamento fiscal ao destinatário denunciante, alegou que as vendas foram realizadas no balcão de seu estabelecimento, todas elas em “dinheiro vivo”, ou seja, a vista, e que não possuía o canhoto assinado pelo adquirente da entrega das mercadorias. Informou também que para efetuar vendas a vista basta o cliente informar o CNPJ e seu CPF e que após o carregamento a nota fiscal é emitida. Sustentou que o destinatário das notas fiscais arroladas no levantamento fiscal chegava ao seu estabelecimento em veículo próprio e após fazer a aquisição carregava o caminhão e seguia viagem com destino que desconhecia. Estes foram os elementos trazidos aos autos pelo impugnante e as mesmas informações prestadas em depoimento na delegacia por seus prepostos.*

*Do exposto acima, resta patente nos autos que o defendente realizou operações de vendas no período fiscalizado em valor superior a R\$2.500.000,00, sem proceder à identificação dos adquirentes das mercadorias, sob a alegação de que as vendas foram realizadas a vista e transportadas pelo próprio comprador. Não carrou aos autos para comprovar as operações os canhotos das notas fiscais assinados para comprovar a entrega das mercadorias e se resguardar de qualquer alegação de desconformidade na operação por parte do comprador. Também não apresentou o impugnante para comprovar a real aquisição pelo destinatário das mercadorias, ora em lide, cópia de pedido ou de cotação realizados pelo destinatário das mercadorias.*

*Em suma, é indubitável que o autuado, além de descumprir a previsão expressa no inciso I do art. 142, do RICMS-BA/97, in verbis:*

*“Art. 142. Além das obrigações previstas na legislação, relativas à inscrição, emissão de documentos, escrituração das operações e prestações, fornecimento de informações periódicas e outras, são obrigações do contribuinte:*

*I - exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE);”*

*Não carrou aos autos qualquer comprovação que, de forma inequívoca, pudesse elidir a acusação fiscal.*

*Assim, diante da inexistência nos autos de qualquer elemento capaz fragilizar as provas coligidas para caracterizar o cometimento da infração pelo impugnante resta caracterizado que as operações arroladas no levantamento fiscal foram destinadas a contribuinte não inscrito no Cadastro de Contribuintes. Portanto, entendo como acertada a autuação, eis que em consonância com o inciso I do art. 353 do RICMS-BA/97, a seguir reproduzido.*

*“Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por*

*substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:*

*I - o contribuinte que efetuar saída de mercadorias destinadas a outro não inscrito no Cadastro de Contribuintes, no caso de tê-las recebido sem o recolhimento antecipado do imposto;”*

*Nestes termos, a infração 06 deve ser mantida.*

*Infração 07 versa sobre a falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. O autuado em suas razões de defesa não refutou objetivamente o cometimento deste item da autuação, informou, tão-somente, que está revisando sua escrita fiscal para verificar a procedência, ou não da autuação. Não mais se manifestando nos autos acerca deste item da autuação.*

*Assim, constatando que a infração 03 encontra-se lastreada em documentação está devidamente comprovada nos autos fica mantida a autuação.*

*As infrações 08, 09, 10, 11 e 12 propõem a aplicação da multa de 60% sobre o valor do crédito fiscal indevido, devendo a empresa promover o estorno dos referidos créditos, decorrência de: saídas subsequentes com redução de base de cálculo - itens 08 e 11; aquisição de mercadorias sujeitas a substituição tributária - item 09; aquisição de bens para o ativo imobilizado - item 10; e transporte a mais do valor do crédito fiscal do período anterior - item 12.*

*Constato que, apesar constar dos autos demonstrativos sintéticos e analíticos discriminando devidamente a origem e apuração do débito de cada uma destas infrações, o impugnante, sem indicar qualquer inconsistência nos demonstrativos que apontaram o crédito tributário exigido, insurgiu-se somente contra o percentual da multa aplicada.*

*Depois de verificar que as multas propostas na acusação fiscal correspondem a tipificação preconizada expressamente na alínea “a” do inciso VII, do art. 42 da Lei nº 7.014/9, mantenho estes itens do Auto de Infração.*

*Quanto à infração 13, que versa sobre a falta de recolhimento do ICMS em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios, em que pese o demonstrativo elaborado pela autuante acostado aos autos e entregue cópia ao impugnante, discriminando individualizadamente a origem de cada divergência apurada por Nfe, identificada por sua chave de acesso, no confronto com o correspondente registro na EFD, em sede de defesa o autuado apenas alegou que não conseguiu identificar as divergências apontadas.*

*A simples negativa infundada da defesa desprovida de qualquer comprovação é insuficiente para elidir a acusação fiscal.*

*Assim, concluo pela subsistência integral da infração 13.*

*No que pertine à arguição de que ocorrera imposição de multas exorbitantes inconstitucionalidade das multas aplicadas por considerar que elas são confiscatórias, ressalto que, com base no art. 167, inciso I do RPAF-BA/99, não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade de tais alegações, estando as multas tipificadas expressamente previstas no art. 42, da Lei nº 7.014/96.*

*Por sua vez, quanto ao pedido de redução das referidas multas por entender que são abusivas, inconstitucional e assumir caráter confiscatório, não pode ser acolhida a referida pretensão, visto que a imposição fiscal em exame decorre de expressa previsão da Lei nº 7.014/96, sendo vedado aos órgãos administrativos de julgamento deixar de aplicar as regras que compõem o ordenamento jurídico-tributário, nos termos preconizados pelo art. 167 do RPAF-BA/99.*

*Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 3ª JF assim se posicionou em relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora Recorrente:

- i. Inicialmente indeferiu o pedido de diligência apresentado pelo impugnante, por entender que os elementos contidos nos autos seriam suficientes para a análise do mérito da autuação e para tirar conclusões acerca da lide;
- ii. Em relação ao mérito das infrações 1 e 2, considerou-as procedentes, com o argumento de que as mercadorias discriminadas nas operações arroladas no levantamento fiscal estariam enquadradas no regime de substituição tributária, e que, o art. 4º, I do Decreto nº 7799/00, excluiria da redução da base de cálculo as operações realizadas com mercadorias enquadradas na substituição tributária;

- iii. No tocante à infração 3, observou que o contribuinte impugnara o lançamento, alegando somente que não teria ocorrido prejuízo algum para o Estado, bem como que o levantamento teria desconsiderado o credenciamento a que faria jus. A despeito disso, a Junta afirmou que no presente caso não se estaria cobrando o imposto que deveria ter sido pago por antecipação; mas sim, multa sobre o valor do imposto não recolhido por antecipação, e que teriam sido, inclusive, abatidos os valores recolhidos no período;
- iv. Quanto às infrações 4 e 5, rejeitou o pedido de diligência para adequação dos procedimentos, sob o argumento de que os demonstrativos acostados aos autos pela Autuante discriminariam de forma minuciosa, a origem, a apuração e a indicação da multa aplicada de cada item das notas fiscais arroladas no levantamento fiscal;
- v. No que tange à infração 6, declarou restar patente nos autos que o impugnante teria realizado vendas, no período fiscalizado, em valor superior a R\$ 2.500.000,00, sem proceder à identificação dos adquirentes das mercadorias. Seguiu afirmando que o mesmo não teria carreado aos autos qualquer prova capaz de elidir a infração, e que, com base no inciso I, do art. 353 do RICMS-BA/97, estariam caracterizadas que as operações arroladas no levantamento fiscal teriam sido destinadas à contribuinte não inscrito no Cadastro de Contribuintes. Dessa forma, considerou a infração como procedente;
- vi. Em relação à infração 7, observou que o contribuinte não teria refutado propriamente a infração, mas que tão-somente estaria revisando sua escrita fiscal para verificar a procedência ou não do lançamento. Dessa forma, considerando que a infração 3 encontrasse-se comprovada e lastreada em documentação, a infração 7 deveria subsistir;
- vii. Analisou conjuntamente as infrações 8, 9, 10, 11 e 12, verificando que o impugnante não teria indicado qualquer inconsistência nos demonstrativos que apontaram o crédito tributário exigido, insurgindo-se apenas contra o percentual da multa aplicada. Sendo assim, afirmou que as infrações seriam totalmente procedentes, pois estariam lastreadas na alínea “a” do inciso VII, do art. 42 da Lei nº 7.014/96;
- viii. De igual forma, concluiu pela procedência da infração 13, sob o argumento de que o autuado teria simplesmente negado a ocorrência das divergências apontadas pelo autuante, sem, no entanto, apresentar prova alguma;
- ix. No tocante à alegação de que a multa teria caráter confiscatório e que deveria ser elidida ou reduzida, entendeu a Junta que as penalidades aplicadas teriam previsão no art. 42, da Lei nº 7.014/96, e que dessa forma, não mereceria prosperar as alegações do Impugnante;
- x. Por fim, declarou não ter competência para apreciar a alegação de inconstitucionalidade das multas, pois tal imposição fiscal estaria prevista na Lei nº 7.014/96, e que o art. 167 do RPAF-BA/99, vedaria aos órgãos administrativos de julgamento deixar de aplicar as regras que compõem o ordenamento jurídico-tributário.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs **Recurso Voluntário (fls. 219/232)**.

- i. Argumentando, em relação às infrações 1 e 2, que a Recorrente seria signatária de um Termo de Acordo Fiscal, oficializado no processo de nº 04446320088, o qual lhe teria dado o direito de usufruir do benefício previsto no art. 1º do Decreto nº 7.799/00, e que, nesse sentido, a alíquota do ICMS cairia dos 17% para apenas 10%. Afirmou ainda que não teria conseguido identificar se a totalidade das mercadorias integrantes do lançamento seriam, de fato, sujeitas à substituição tributária. Dessa forma, requereu a realização de diligência fiscal;
- ii. Arguiu que, no que se refere à infração 3, a multa aplicada não poderia prosperar, já que não teria havido nenhum prejuízo para o Estado da Bahia, especialmente porque o Autuante teria desconsiderado o credenciamento à que faz jus a Recorrente;
- iii. Afirmou no que tange às infrações 4 e 5 que, a Recorrente não teria conseguido proceder à separação das mercadorias, tributáveis e não tributáveis, para o fim de aplicação das

multas. Sendo assim requereu a produção de diligência;

- iv. Em relação à infração 06, argumentou que as vendas objeto da infração teriam sido realizadas para o cliente “Souza Silva Supermercados”, e que, inclusive, os funcionários da Recorrente teriam sido intimados a depor na Delegacia, e que lá, teriam afirmado que as compras teriam sido feitas por pessoas que se apresentavam como representantes da empresa “Souza Silva”. Seguiu aduzindo que, no momento das compras, tal empresa teria se apresentado como regular contribuinte, com inscrição estadual ativa, e que, se houvera alguma fraude na exibição do comprador, tal responsabilidade não poderia ser imputada à recorrente;
- v. Pediu que o processo fosse convertido em diligência, de modo a se verificar a procedência ou não, da infração 7;
- vi. Alegou, em relação às infrações 8, 9, 10, 11 e 12, que o crédito indevido não teria resultado em repercussão no valor do pagamento do ICMS, e que, por isso, as multas aplicadas fugiriam ao princípio da proporcionalidade, se revestindo, inclusive, de caráter confiscatório. Devido a essas afirmações, requereu o cancelamento das multas, ou, ao menos, que as mesmas fossem reduzidas ao patamar máximo de 10%;
- vii. Por fim, apontou não conseguir identificar a existência das divergências apontadas na infração 13, e que, nesse sentido, renovaria o pedido de produção de diligência.

Em parecer, a PGE/PROFIS (fls.236/238) opinou pelo improvimento do recurso voluntário, alegando que:

- i. A Recorrente não teria trazido aos autos quaisquer provas ou argumentos jurídicos capazes de modificar o julgamento, pois teria se limitado a reiterar suas considerações iniciais;
- ii. Em relação às infrações 1 e 2, observou que o art. 4º do Decreto nº 7799/00, excepcionaria a redução da base de cálculo nas mercadorias sujeitas à substituição tributária;
- iii. No tocante à infração 3, destacou que se estaria exigindo multa pela falta de recolhimento do imposto por antecipação parcial;
- iv. Quanto às infrações 4, 5 e 7, afirmou que o levantamento fiscal já teria procedido à separação das mercadorias sujeitas à tributação, das não sujeitas, bem como argumentou que caberia à Recorrente elaborar a contraprova; e não remeter esse ônus ao Estado;
- v. Destacou que a infração 6 estaria devidamente comprovada, e que as operações efetuadas teriam sido destinadas a não contribuinte de ICMS;
- vi. Por fim, argumentou que as multas aplicadas nas infrações 8, 9, 10, 11 e 12, estariam adequadas às infrações apuradas no lançamento, e que estariam todas expressamente consignadas no art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Após, os autos foram remetidos para o CONSEF para apreciação do recurso.

#### **VOTO VENCIDO**

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 3ª JF que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, com o objetivo de exigir da ora Recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$1.131.161,83 (um milhão cento e trinta e um mil cento e sessenta e um reais e oitenta e três centavos), em decorrência do cometimento de 13 (treze) infrações.

Em sede de Recurso Voluntário o contribuinte se insurge contra a totalidade do lançamento, reiterando os seus argumentos lançados em sede de impugnação.

Antes de adentrar ao mérito do Recurso Voluntário, entendo que se faz necessário, de ofício, arguir matéria prejudicial.

Isto porque, entendo que o Recorrente teve prejudicado o seu direito de defesa, em razão do número

de infrações inseridas em um mesmo lançamento, em um total de 13 (treze) infrações.

De fato, não há vedação na legislação estadual acerca da lavratura de um mesmo auto de infração para apurar diversas infrações do mesmo tributo, entretanto, não há dúvidas de que tal prática deve ser evitada, sobretudo se puder causar algum tipo de embaraço ao direito de ampla defesa do contribuinte e, conseqüentemente, prejudicar a busca da verdade material.

Tal posição também foi defendida pelo Conselheiro Leonardo Baruch em voto divergente proferido no A. I. Nº 269139.0001/10-7, e por este Relator nos Autos de Infração 206881.0002/13-2, 207090.0007/13-5, 298616.0004/12-3, 277992.0402/12-7, 269200.0337/13-8 e 206917.0008/14-0. Ressalte-se que em todos esses precedentes a nulidade arguida não foi acolhida unicamente em razão do voto de minerva dos respectivos Presidentes das Câmaras de Julgamentos Fiscais, em razão do poder conferido pela legislação estadual.

Outrossim, o próprio judiciário já se manifestou nesse sentido após a referida preliminar de nulidade não ser acatada por esta mesma CJF, gerando encargos de sucumbência ao Estado. Tal fato ocorreu nos autos da Ação Anulatória n. 0553332-16.2014.8.05.0001, em curso na 11ª. Vara da Fazenda Pública do Estado da Bahia, e assim se manifestou o poder judiciário em decisão publicada no mês de maio do corrente ano:

*Deste modo, passa-se à análise da nulidade do auto de infração alegada pela Autora, por suposta afronta aos princípios do contraditório e da ampla defesa. O art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal/88, ao tratar do Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa, diz que: "Art. 5º, LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes". Diante da importância desses princípios no processo administrativo e, principalmente, dos desdobramentos práticos que decorrem de suas aplicações, é imprescindível que se analise, com maior profundidade, o auto de infração impugnado, o qual encarta 14 infrações em desfavor da empresa Autora. É cediço que é da essência da autuação a indicação sucinta da origem e natureza do crédito tributário, mencionando especificamente a disposição da lei em que seja fundado e a descrição completa dos fatos. Também é veraz que o sujeito passivo deve conhecer plenamente as acusações que lhe são imputadas para que possa, adequadamente, rebatê-las, sob pena de nulidade do auto de infração. No presente caso, em que pesem estar as infrações devidamente especificadas e descritas de forma a atender os requisitos legais, para a devida formalização da exigência do crédito tributário, é inconteste, lado outro, que o auto de infração é nulo, desde o seu nascedouro, por não permitir ao contribuinte exercer o seu direito à ampla defesa e ao contraditório naquelas 14 infrações. Destarte, de considerar-se mesmo sem qualquer razoabilidade o lançamento de 14 itens para fins de defesa do contribuinte, os quais, embora cuide de ICMS, possuem natureza e descrições distintas, do que decorre, sem sombra de dúvidas, prejuízo para a defesa. Nessa mesma linha, de que a multiplicidade de infrações nulificam o lançamento fiscal, entenderam três dos seis Conselheiros do Consef (o voto do Conselheiro Daniel Ribeiro Silva foi seguido por José Antonio Marques Ribeiro e Oswaldo Ignácio Amador) quando do julgamento do recurso voluntário interposto pela Autora, conforme se vê do Acórdão 4º JF nº 0068-04/14 (fls. 78/86). Eis o teor: "Verifico que o presente processo gira em torno de 14 supostas infrações à legislação do ICMS, cada uma tratando de situações diversas. (...). De fato, não há vedação na legislação estadual acerca da lavratura de um mesmo Auto de Infração para apurar diversas infrações do mesmo tributo, entretanto, não há dúvidas de que tal prática deve ser evitada, sobretudo se puder causar algum tipo de embaraço ao direito de ampla defesa do contribuinte e, conseqüentemente, prejudicar a busca da verdade material. Tal posição também foi defendida pelo Conselheiro Leonardo Baruch em voto divergente proferido no A.I nº 269139.0001/10-7. Toda a análise de nulidade de um Auto de Infração deve ser feita a partir do caso concreto, a fim de perquirir se a reunião de diversas infrações no mesmo auto prejudica ou não os princípios basilares do processo administrativo fiscal. No caso ora em análise, entendo que o direito de defesa do contribuinte restou prejudicado, seja pela dificuldade em compreender o alcance das infrações e produzir provas que competiam em tempo hábil, seja pela dificuldade dos julgadores desse Egrégio Conselho em realizar tal mister. E não se pode alegar que tal fato restaria superado diante da falta de impugnação específica de 05 (cinco) das 14 (quatorze infrações), uma vez que isso pode ter decorrido, exatamente da dificuldade de se impugnar todos os itens, bem como da análise de custo-benefício da empresa, uma vez se tratarem de itens de menor relevância econômica. Entretanto, o Fisco não pode se utilizar de tal estratégia em seu favor. O que deve ser pago É o que É devido com certeza e segurança e não por impossibilidade de defesa do contribuinte. a dificuldade do contribuinte, do próprio fisco e também dos julgadores diante do presente Auto de Infração não se resumiu apenas ao árduo trabalho de analisar as centenas de laudas do PAF. em suma, a instrução processual restou inteiramente prejudicada. Por sua vez, entendo que o direito de defesa do contribuinte foi tolhido, até porque o mesmo dispôs dos mesmos prazos recursais. Diante de tal situação, em apreço aos princípios norteadores do direito tributário, entendo que o mais razoável a se fazer no caso comento, é anular inteiramente o auto de infração, facultando ao nobre autuante o reinício da ação fiscal e, a partir daí, a lavratura de novos autos de infração, agrupando as infrações de acordo com os roteiros de fiscalização em comum, e em volume razoável e proporcional para se preservar a ampla defesa, observadas naturalmente as*



*regras de decadência." Por conseguinte, conforme asseverado*

*pelos citados Conselheiros no julgamento do recurso administrativo, a dificuldade encontrada, certamente pelo volume de infrações, prejudicou a instrução do PAF, posto que não permitiu à contribuinte o fornecimento de informações necessárias à autoridade julgadora, tolhendo-a no seu direito ao contraditório e à ampla defesa, sem contar que os prazos para a manifestação da Autora no PAF não foram sequer dilargados. Ou seja, se o AI contivesse apenas uma infração ou quatorze (como de fato), o prazo para defesa seria o mesmo. Reconheceu, pois, o Conselheiro do voto vencido, desempatado pelo voto do Presidente do Consef, a razoabilidade da anulação do auto de infração, com reinício da fiscalização, para a lavratura de novos autos em volume razoável e proporcional para a preservação da ampla defesa, além da observância do prazo de decadência. Nesse sentido, mutatis mutandis: "ADMINISTRATIVO E AMBIENTAL - AUTO DE INFRAÇÃO – IRREGULARIDADE - FALTA DE DESCRIÇÃO DO FATO QUE CONFIGURA INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO AMBIENTAL - CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA - AUSÊNCIA DE EMBASAMENTO LEGAL - RETIFICAÇÃO DA INSTRUÇÃO NORMATIVA N. 91/06 DO IBAMA – MERA CORREÇÃO - BENEFÍCIO AO PARTICULAR . 1. Por afronta aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, padece de nulidade o auto de infração que não descreve de forma detalhada os fatos ou circunstâncias que configuram infração à legislação ambiental. 2 (...)" (TJ-SC - AC: 20120417903 SC 2012.041790-3 (Acórdão), Relator: Luiz César Medeiros, Data de Julgamento: 12/08/2013, Terceira Câmara de Direito Público Julgado). Acerca do binômio prejuízo versus nulidade, assim entende o STJ, de forma pacífica: "(...) 3. Em nosso sistema processual vigora a máxima pas de nullité sans grief, segundo a qual somente deve ser anulado o processo quando evidenciado efetivo prejuízo à parte ou sacrifício aos fins da Justiça (princípio da instrumentalidade das formas). No caso, inexistindo prejuízo à parte, não há que se falar de mudança de rito para renovar a defesa acerca de infração legal e devidamente imposta. Agravo regimental improvido." (AgRg no REsp 1269039/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 14/02/2012, DJe 23/02/2012).*

*Com efeito, o auto de infração é nulo porquanto gerou prejuízo à defesa da Autora no âmbito administrativo. De dizer-se que, em processo, especificamente em matéria de nulidades, vigora o princípio maior de que, sem prejuízo, não se reconhece nulidade. Assim sendo, como na hipótese o prejuízo é factual, a declaração da nulidade do lançamento fiscal hostilizado é medida que se impõe, em face da efetiva demonstração de prejuízo à defesa da Acionante, frise-se. Diante do exposto, ratificando os termos e efeitos da decisão de fls. 833/837, que reconheceu a decadência dos itens 02, 04, 07, 08 e 09 do AI nº 206881.0002/13-2, JULGO PROCEDENTE o pleito autoral para declarar a sua nulidade por afronta ao princípio da ampla defesa, para que nova fiscalização seja realizada, observando-se os prazos decadenciais eventualmente aplicáveis. Condeno o Estado da Bahia no pagamento dos honorários advocatícios, estes fixados em R\$ 3.000,00 (três mil reais), com base no § 4º do art. 20 do CPC. Sentença sujeita ao duplo grau de jurisdição de ofício. P.R.I. (Diário da Justiça da Bahia, disponibilizado em 26/05/2015 CADERNO 2 ENTRÂNCIA FINAL CAPITAL 11ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA Página: 443)*

Toda análise de nulidade de um auto de infração deve ser feita a partir do caso concreto, a fim de perquirir se a reunião de diversas infrações no mesmo auto prejudica ou não os princípios basilares do processo administrativo fiscal.

No caso ora em análise, entendo que o direito de defesa do contribuinte restou prejudicado, seja pela dificuldade em compreender o alcance das infrações e produzir as provas que lhe competiam em tempo hábil, seja pela dificuldade dos julgadores desse Egrégio Conselho em realizar tal mister.

Veja que, apesar de não ter vedação expressa na legislação quanto ao limite de infrações constantes em um mesmo lançamento fiscal, da análise da legislação estadual verifica-se que o ato praticado no presente lançamento é incompatível com os princípios norteadores do processo administrativo fiscal, desta forma é que o Decreto nº 7.629/99 prevê expressamente nos termos do seu art. 2º:

*Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.*

*§ 1º No preparo, instrução e tramitação do processo, ter-se-á sempre em vista a conveniência da rápida solução do pedido ou litígio, restringindo-se as exigências ao estritamente necessário à elucidação do processo e à formação do convencimento da autoridade requerida ou do órgão julgador.*

*§ 2º Quando por mais de um modo se puder praticar o ato ou cumprir a exigência, preferir-se-á o menos oneroso para o requerente.*

Diante de tal situação, em apreço aos princípios norteadores do direito tributário, entendo que o mais razoável a se fazer no caso comento é anular o auto de infração, razão pela qual, de ofício,

voto pela NULIDADE do presente lançamento quanto às infrações não reconhecidas e recolhidas pelo contribuinte.

Vencido na preliminar em razão do voto de minerva, passo à análise do mérito recursal.

O Recorrente reitera seu pedido de diligência quanto às Infrações 1, 2, 4, 5, 7 e 13, sob fundamentos de que não teria conseguido identificar as mercadorias que compõem algumas infrações, ou o alcance das infrações ou, ainda, solicitando a diligência para que se confirmasse a infração.

Entendo não assistir razão ao recorrente. As Infrações estão bem delineadas e fundadas na legislação vigente, todos os dados necessários para sua correta compreensão estão presentes nos papéis de trabalho e na mídia anexa ao lançamento, recebida pelo contribuinte.

Outrossim, o Recorrente não trouxe nenhuma divergência específica para fundamentar o seu pedido. Assim, por entender estarem presentes nos autos todos os elementos necessários ao deslinde do feito indefiro o pedido de diligência formulado.

Para uma melhor análise do lançamento, deixarei para analisar as Infrações que reportam descumprimento de obrigações acessórias para o final do presente voto.

Em relação às infrações 01 e 02, que a Recorrente reitera o argumento de que seria signatária de um Termo de Acordo Fiscal, oficializado no processo de nº 04446320088, o qual lhe teria dado o direito de usufruir do benefício previsto no art. 1º do Decreto nº 7.799/00, e que, nesse sentido, a alíquota do ICMS cairia dos 17% para apenas 10%.

Coaduno da posição exarada pela JJF. O art. 4º do Dec. nº 7799/00, que excepciona a redução da base de cálculo prevista nos artigos 1º e 2º, em seu inciso I, exclui as operações “*com mercadorias enquadradas na substituição tributária*”.

As mercadorias estão devidamente descritas no levantamento. Portanto, a infração 1 é subsistente.

A infração 2 decorre da apuração valores recolhidos a título da antecipação parcial pelo defendente, cujos créditos fiscais correspondentes foram escriturados no LRAICMS na rubrica de “Créditos Fiscais Antecipação Parcial” em valores a mais do que os recolhidos. Desta feita, tratando-se de apuração de divergências entre os recolhimentos do próprio recorrente e os correspondentes registros dos créditos fiscais decorrentes, o Termo de Acordo não tem o condão de influenciar no valor lançado. Infração 2 subsistente.

Quanto à infração 6, argumentou que as vendas objeto da infração teriam sido realizadas para o cliente “Souza Silva Supermercados”. Seguiu aduzindo que, no momento das compras, tal empresa teria se apresentado como regular contribuinte, com inscrição estadual ativa, e que, se houvera alguma fraude na exibição do comprador, tal responsabilidade não poderia ser imputada à recorrente.

Tal infração decorreu de denúncia fiscal, conforme Processo nº 150480/2013 anexado aos autos, fls. 133 no qual o destinatário das mercadorias arroladas no levantamento fiscal, a empresa, Souza e Silva Supermercados Ltda., IE. nº 066.294.105, prestou queixa na Delegacia de Crimes Tributários não reconhecendo as notas fiscais emitidas pelo estabelecimento autuado.

O Recorrente quando intimado para exibir a comprovação do pagamento e da entrega das mercadorias constantes do levantamento fiscal ao destinatário denunciante, alegou que as vendas foram realizadas no balcão de seu estabelecimento, todas elas em “dinheiro vivo”, ou seja, a vista, e que não possuía o canhoto assinado pelo adquirente da entrega das mercadorias. Informou também que para efetuar vendas a vista basta o cliente informar o CNPJ e seu CPF e que após o carregamento a nota fiscal é emitida.

Da análise dos autos não restam dúvidas que o Recorrente descumpriu a obrigação disposta no inc. I, art. 142 do RICMS/97. Por sua vez, Assim, diante da inexistência nos autos de qualquer elemento capaz fragilizar as provas coligidas para caracterizar o cometimento da infração pelo Recorrente resta caracterizado que as operações foram destinadas a contribuinte não inscrito no

Cadastro de Contribuintes, em consonância com o inciso I do art. 353 do RICMS-BA/97.

Ademais, concordo com a JJF no sentido de que as alegações do recorrente não parecem críveis, uma vez que alega ter realizado operações de vendas no período fiscalizado em valor superior a R\$2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), sem proceder à identificação dos adquirentes das mercadorias, sob a alegação de que as vendas foram realizadas a vista, em dinheiro e transportadas pelo próprio comprador.

Apesar de ser improvável, mas não impossível, mesmo assim o Recorrente não apresentou nenhum documento hábil para comprovar a real aquisição pelo destinatário das mercadorias. Desta feita, subsistente a Infração 6.

Por sua vez, quanto às Infrações 7 e 13 sua insurgência resume-se à alegação de que não consegue identificar corretamente as operações e requer a produção de diligência, pedido já negado anteriormente e, como não há outro fundamento de defesa, restam subsistentes as Infrações.

As 08 infrações remanescentes se referem ao descumprimento de obrigações acessórias, e totalizam o montante histórico aproximado de R\$ 636.000,00 (seiscentos e trinta e seis mil reais), aproximadamente metade do valor total do lançamento fiscal.

Quanto às Infrações 4 e 5 o recorrente apenas pede a produção de diligência, pedido já negado. Quanto às demais requer cancelamento ou redução das penalidades em razão da falta de prejuízo ao Estado.

Quanto à Infração 3, apesar de controverso, partilho do entendimento que a penalidade aplicada ao contribuinte tem natureza jurídica de obrigação acessória, isto porque a penalidade prevista no art. 42. II, “d” da Lei nº 7.014/96 apenas é aplicável após a confirmação de que houve o recolhimento do tributo, ou seja, após o cumprimento da obrigação tributária principal.

Isto se depreende do próprio texto normativo, que determina a aplicação da penalidade em razão do recolhimento do imposto que deveria ser antecipado, fora do prazo regulamentar. Em assim ocorrendo, aplica-se o referido dispositivo, desta feita, como punição ao descumprimento de um dever instrumental, uma vez que o recolhimento da obrigação principal já foi realizado.

As Infrações 4 e 5 são penalidades decorrentes da falta de registro na escrita fiscal de mercadorias tributáveis e não tributáveis.

As infrações 8, 9, 10, 11 e 12 propõem a aplicação da multa de 60% sobre o valor do crédito fiscal indevido, devendo a empresa promover o estorno dos referidos créditos, decorrência de: saídas subsequentes com redução de base de cálculo - itens 08 e 11; aquisição de mercadorias sujeitas a substituição tributária - item 9; aquisição de bens para o ativo imobilizado - item 10; e transporte a mais do valor do crédito fiscal do período anterior - item 12.

Vale ressaltar que nenhuma dessas infrações repercutiu na falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS. Não há dúvidas da ocorrência das infrações.

Por sua vez, o cancelamento ou redução de multa por descumprimento de obrigação acessória tem por fundamento o § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que prevê tais medidas se ficar provado que a infração foi praticada sem dolo, fraude e simulação e que não implicou falta de pagamento de tributo. Esse dispositivo contém dois requisitos para que se possa reduzir ou cancelar a multa.

Um desses requisitos é que a infração tenha sido praticada sem dolo, fraude ou simulação. Como nestes autos sequer foi ventilada a existência de tais práticas, e restou comprovada a ocorrência de um sinistro no estabelecimento do contribuinte, a meu ver caracteriza a sua boa fé.

O outro é que a infração considerada não tenha implicado falta de pagamento do tributo, fato também incontroverso, como já analisado no curso do presente voto.

O RPAF, ao inaugurar a regulação processual do contencioso administrativo fiscal, no título das disposições gerais, recomenda que se apliquem ao processo administrativo determinados princípios jurídicos, “*sem prejuízo de outros princípios de direito*” (art. 2º). Dentre esses

princípios, no que concerne ao caso em tela, aflora o princípio da proporcionalidade, que se traduz na dosimetria da pena em função da gravidade da falta e da situação individual do infrator. Esse princípio reflete-se no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, o qual admite que o órgão julgador cancele ou reduza a multa, se não tiver havido dolo, fraude ou simulação, e desde que o fato não tenha implicado falta de pagamento de imposto.

A penalidade aplicada no presente lançamento fiscal, apesar de legalmente prevista, no meu entender além de absurda é desproporcional.

Outrossim, entendo que a análise da redução da penalidade tem que ser feita de acordo com o caso concreto e as informações dos autos, e não em um verdadeiro exercício de “futurologia” sobre o que pode acontecer em decorrência do ato do contribuinte. Se houvesse tributo a cobrar em razão da infração o fiscal deveria ter feito, se não o fez temos que presumir a sua boa fé e inocência.

Quanto aos requisitos para aplicação da redução, não existem dúvidas de que não houve falta de recolhimento do imposto e, por sua vez, não há nos autos nenhuma prova de ter o contribuinte agido com dolo, prova que incumbiria ao Fisco.

Assim, considerando o montante lançamento, bem como o princípio da razoabilidade e o fato de que, a punição tem que ter caráter sancionatório e educativo, e não ter como finalidade a arrecadação de recursos financeiros ao fisco, considero que a redução da penalidade a 10% do valor julgado pela JJF quanto às Infrações 3, 5, 8, 9, 10, 11 e 12, atende à finalidade sancionatória e educativa da referida penalidade.

No que se refere à Infração 4, em razão da mesma se tratar de falta de escrituração de mercadorias tributáveis, e não sendo possível afirmar com certeza que a referida falta de escrituração não possa ter acarretado em falta de recolhimento do tributo, especialmente em razão da Infração 6 que possui o mesmo período de apuração, deixo de aplicar a redução, mantendo a Infração 4 na sua integralidade.

Por sua vez, quanto ao argumento de que as referidas multas seriam abusivas, inconstitucional e de caráter confiscatório, deixo de apreciar tal fundamento, nos termos preconizados pelo art. 167 do RPAF-BA/99.

Assim, por tudo o quanto exposto, voto, de ofício, pela NULIDADE DO LANÇAMENTO e quanto às infrações não reconhecidas e recolhidas pelo contribuinte e, vencido, pelo PROVIMENTO PARCIAL DO RECURSO VOLUNTÁRIO, apenas para reduzir as multas aplicadas nas Infrações 3, 5, 8, 9, 10, 11 e 12 para o patamar de 10% do valor lançado, permanecendo inalterada a decisão da JJF quanto às demais infrações.

#### **VOTO VENCEDOR (Quanto à preliminar de nulidade e redução das multas das infrações 5 e 8 a 12)**

Peço *venia* ao ilustre relator para discordar do seu entendimento de, em sede de preliminar, de ofício, suscitar a NULIDADE do presente lançamento sob o entendimento de que o direito de defesa do contribuinte restou prejudicado, seja pela dificuldade em compreender o alcance das infrações e produzir as provas que lhe competiam em tempo hábil, seja pela dificuldade dos julgadores desse Egrégio Conselho em realizar tal mister.

Vislumbro que não se deve declarar nulidade sem prejuízo, visto que o sujeito passivo, em momento algum, manifestou qualquer óbice ou dificuldade no exercício de sua defesa, pois se insurgiu contra todas as exações que lhe foram imputadas e que compõem o Auto de Infração, adentrando no mérito, quando lhe proveu, e limitando-se a requerer diligência quando lhe faltavam argumentos, tanto na impugnação quanto no Recurso Voluntário.

Assim, a dificuldade que pode ter havido para o Relator não, necessariamente, ocorreu para o contribuinte ou mesmo para outros membros deste Colegiado, pois, na verdade, não há qualquer impossibilidade ou dificuldade de analisar as infrações.

Sendo assim, por ter o contribuinte apresentado às razões de defesa e recursais de todas as infrações, demonstra de forma cabal que não ocorreu o cerceamento ao direito de defesa e, em consequência, qualquer prejuízo ao contraditório, o que já demonstra a forma paradoxal da nulidade arguida.

Ademais, ao denegar o pedido de diligência, o próprio Relator afirma que as “*Infrações estão bem delineadas e fundadas na legislação vigente, todos os dados necessários para sua correta compreensão estão presentes nos papéis de trabalho e na mídia anexa ao lançamento, recebida pelo contribuinte.*”, como também assevera que “*De fato, não há vedação na legislação estadual acerca da lavratura de um mesmo auto de infração para apurar diversas infrações do mesmo tributo...*”, pois, na verdade, a única vedação que existe na legislação é no sentido de se lavrar um mesmo Auto de Infração relativo a tributos diversos, conforme previsto no art. 43 do RPAF.

Por fim, ressalte-se que das treze irregularidades consignadas no Auto de Infração em epígrafe, seis delas (2 e 8 a 12) tratam de única matéria, ou seja, de um único roteiro de auditoria fiscal, a saber: *crédito indevido de ICMS*, sendo que duas outras irregularidades são relativas à multa por descumprimento de obrigação tributária acessória por não ter o contribuinte registrado em sua escrita fiscal os documentos fiscais de aquisição, o que comprova inexistir qualquer complexidade para entendimento das acusações fiscais e, em consequência, do pleno exercício do direito de defesa, como suscitado pelo Relator.

Do exposto, voto pela rejeição da nulidade levantada de ofício pelo i. Conselheiro.

Ultrapassada a preliminar arguida de ofício, também discordo, com a devida *venia*, do entendimento do Relator, quanto a sua decisão de reduzir as multas por descumprimento de obrigação tributária acessória das infrações: 5 e 8 a 12 para 10% do valor julgado, sendo a quinta exação em razão de o contribuinte ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem os devidos registros na escrita fiscal, como previsto no art. 42, XI, da Lei 7.014/96, e as demais (8 a 12) decorrente da aplicação da multa de 60% sobre o valor do crédito fiscal indevido e que não repercutiu em falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS no próprio período de apuração, devendo a empresa estornar os referidos créditos, como previsto no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Deixo de acolher a proposta para reduzir as multas por descumprimento de obrigação tributária acessória, pois, nestes casos, além de se tratarem de sanções específicas, não há como afirmar se a falta de registro das notas fiscais não ensejou prejuízo ao erário estadual, pois, tal fato também enseja, por presunção legal, em ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, prevista no art. 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96, em razão da conclusão de que, o fato de não registrar as mercadorias, independentemente de tributadas ou não tributadas, o sujeito passivo as adquiriu com receitas anteriores de vendas tributadas, também não contabilizadas, o que, por si só, já implicaria na exigência do imposto e, em consequência, em prejuízo à Fazenda Estadual. Isso sem considerar a exigência relativa à antecipação parcial, inerentes às aquisições interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização, como também à exigência relativa ao diferencial de alíquotas, inerentes às aquisições interestaduais do ativo imobilizado ou de materiais para uso ou consumo do estabelecimento, as quais deixaram de ser analisadas pelo fisco em função da falta de registro das notas fiscais.

Assim, a redução da multa aplicada pela falta de registro só seria cabível, salvo melhor juízo, se comprovada o registro contábil destas aquisições, provando que tais compras foram realizadas com suporte de receitas contabilizadas, com prejuízo apenas do lançamento em sua escrita fiscal, como também de que se referem às operações internas, sem incidência da antecipação parcial ou do diferencial de alíquotas, conforme o caso, o que não restou provado, cujo ônus é do contribuinte, por ser detentor delas e por pleitear a redução ou cancelamento das multas, cujos requisitos teriam de ser comprovados.

Por sua vez, a redução da multa aplicada sobre o valor do crédito fiscal indevido e que não repercutiu em falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS no próprio período de apuração, *devendo a empresa estornar os referidos créditos*, como previsto no art. 42, VII, “a”, da

Lei nº 7.014/96, por si só já comprova o natureza condicional. Logo, não restando provado o estorno dos valores dos créditos de ICMS, apurados como indevidos, e sua repercussão em meses subsequentes, cujo ônus é do contribuinte, o qual pleiteia a redução ou cancelamento das multas, não há como aderir e acolher tal proposta.

Assim, como não restou comprovado pelo contribuinte que, neste caso, não houve “*falta de recolhimento do imposto*”, conforme requisito previsto no art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96, de modo a aplicar o benefício da redução ou cancelamento da multa por descumprimento de obrigações tributárias acessórias, entendendo temerárias as reduções aplicadas, razão de não coadunar com o voto exarado pelo Relator, quanto às infrações 5 e 8 a 12.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida apenas para reduzir a multa aplicada na infração 3 no valor de R\$10.122,26 para 10% do valor lançado, isto é R\$1.012,22, permanecendo inalterada a decisão da JJF quanto às demais infrações.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à preliminar de nulidade suscitada, de ofício, pelo relator e quanto ao mérito das infrações 5 e 8 a 12, decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, e por decisão unânime quanto às demais infrações, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE**, o Auto de Infração nº **281332.0001/14-1** lavrado contra **H. J. DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA. (BOX 23)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$545.267,79**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “d” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$626.783,47**, previstas nos incisos II, “d”, VII, “a”, IX e XI do citado diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de nulidade suscitada de ofício e infrações 5 e 8 a 12) - Conselheiros: Fernando A. B. Araújo, Maurício Souza Passos e Paulo Danilo Reis Lopes.

VOTO VENCIDO (Preliminar de nulidade suscitada de ofício e infrações 5 e 8 a 12) – Conselheiros (as): Daniel Ribeiro Silva, José Antonio Marques Ribeiro e Oswaldo Inácio Amador.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de agosto de 2015.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/VOTO VENCEDOR

DANIEL RIBEIRO SILVA - RELATOR/VOTO VENCIDO

ELDER DOS SANTOS VERÇOSA - REPR. DA PGE/PROFIS