

A. I. N° - 274068.0010/15-1
AUTUADO - MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA
AUTUANTE - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 17.02.2016

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0001-04/16

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS PARA CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NESTE ESTADO. FALTA DE RETENÇÃO E O CONSEQUENTE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AJUSTE DE ESTOQUE. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. Itens reconhecidos. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. **a.1)** MERCADORIA SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Razões de defesa não foram capazes de elidir a autuação, entretanto foi modificada a multa de 10% para 1%, conforme alteração da Lei nº 7014/96, promovida pela Lei nº 13.461/15, com efeito, a partir de 11 de dezembro de 2015, por quantum o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, que orienta a aplicação retroativa da multa mais benéfica. Refeitos os cálculos, reduzido o valor exigido. Infração parcialmente procedente. **a.2)** MERCADORIA NÃO SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigações acessórias. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Item reconhecido. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 25/09/2015, objetiva constituir crédito tributário no valor de R\$124.482,59, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes irregularidades concernentes à legislação do ICMS:

INFRAÇÃO 1 - 07.04.03 Deixou de proceder à retenção do ICMS no valor de R\$1.908,36 e consequentemente o recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado neste Estado, exercício de 2011.

Consta da descrição que o contribuinte não efetuou o recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, nas saídas de mercadorias destinadas a outro não inscrito no Cadastro de Contribuintes. As inscrições estaduais encontravam nas respectivas datas, na condição de inaptos ou baixados. Tudo conforme DEMONSTRATIVO DA FALTA DE RETENÇÃO - CONTRIBUINTES DESABILITADOS - ANEXO 1 (fls 28/58).

INFRAÇÃO 2 - 07.33.01 Deixou de recolher, por antecipação tributária, ICMS no valor de R\$1.274,55, relativo a ajuste de estoque de produtos incluídos no Regime de Substituição Tributária no exercício de 2011.

Consta na descrição dos fatos que o contribuinte não recolheu a antecipação tributária do ICMS relativo ao ajuste de estoque de material de construção, estabelecido no item 40, do inciso II do art. 353 do RICMS/BA, alterado pelos Decretos nº 12.470/10 e 12.534/10. O cálculo foi feito de acordo com o art. 3º do Decreto nº 12.470/10. Tudo conforme o DEMONSTRATIVO DA ANTECIPAÇÃO SOBRE ESTOQUE DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO - ANEXO 2 (fl. 59).

INFRAÇÃO 3 - 07.35.02 Recolheu a menor o ICMS devido por antecipação tributária no valor de R\$322,05, relativo ao ajuste de estoque de produto que passou a ser incluído no regime de substituição tributária, exercício de 2011.

Consta na descrição dos fatos que o contribuinte recolheu a menor a antecipação tributária do ICMS relativo ao ajuste de estoque de colchoaria, estabelecido no item 41, do inciso II do art. 353 do RICMS/BA, alterado pelo Decreto nº 12.534/10. O cálculo foi feito de acordo com o art. 3º do Decreto nº 12.534/10. Tudo conforme anexos 3, 4, 5 e 6 (fls. 60/63).

INFRAÇÃO 4 – 16.01.01 Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Lançada multa no valor de R\$116.360,81.

Consta na descrição dos fatos que existem notas fiscais que foram transitadas e destinadas ao contribuinte, no exercício de 2011, referente mercadorias sujeitas a tributação. O contribuinte foi intimado a informar a data de lançamento no Livro de Registro de Entrada. Consta no anexo 7 as notas fiscais cuja falta de escrituração não foram justificadas. Tudo conforme DEMONSTRATIVO DE NOTAS FISCAIS COM MERCADORIA E BEM COM TRIBUTAÇÃO E NÃO ESCRITURADAS - ANEXO 7 (fls. 64/86)

INFRAÇÃO 5 – 16.01.02 Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Lançada multa no valor de R\$ 4.616,83.

Consta na descrição dos fatos que existem notas fiscais que foram destinadas ao contribuinte, no exercício de 2011, referente mercadorias não sujeitas a tributação. O contribuinte foi intimado a informar a data de lançamento no Livro de Registro de Entrada. Consta no anexo 8 as notas fiscais cuja falta de escrituração não foram justificadas. Tudo conforme DEMONSTRATIVO DE NOTAS FISCAIS COM MERCADORIA SEM TRIBUTAÇÃO E NÃO ESCRITURADAS - ANEXO 8 (fl. 87/99)

O autuado apresenta suas razões de defesa às fls. 127 a 143, onde reconhece as infrações 1, 2, 3 e 5, e impugna a infração 4, conforme a seguir exposto:

Diz que a d Fiscalização fundamentou a lavratura da infração 4 na suposta acusação de ter infringido o artigo 322 do Regulamento do ICMS da Bahia (“RICMS/BA”), aplicando multa de 10% sobre o valor das operações, prevista no artigo 42, inciso IX, da Lei Estadual nº 7.014/96. Contudo, destaca que não pode concordar com tal exigência, tendo em vista as razões de fato e de direito a seguir aduzidas, que corroboram entendimento avesso à possibilidade de cobrança das multas sobre as operações constantes dos Anexos 3, 4, 5 e 6 às fls. 60/63 dos autos.

Preliminarmente diz que o Auto de Infração padece de nulidade, tendo em vista que foi lavrado sem qualquer indicação quanto às circunstâncias dos fatos apontados como infracionais, que evidenciariam a alegada ilegalidade. Em outras palavras, aduz que oferece uma Defesa em busca da revisão e anulação do lançamento tributário efetuado, com os parcos elementos de que dispõe, consciente de não haver descumprido a legislação no período indicado, nem cometido a infração de que foi injustamente acusada.

Destaca que é relevante considerar que inexiste demonstração mínima do ocorrido, nem de elementos que justifiquem a acusação de que teriam ocorrido entradas de mercadorias não declaradas. Tão grave acusação carece ser justificada por meio de provas e não presunção lastreada na alegação de diferenças de estoque de mercadorias. É necessário demonstrar como foi procedido o levantamento físico, se houve contagem de produtos.

Diz que, formalizar acusação e transferir para o acusado a tarefa de apresentar prova negativa é inaceitável, “*data venia*”, no Estado de Direito. Haveria de ter sido apresentado relatório pormenorizado com os elementos reunidos e que evidenciariam o volume/quantidade de entradas registrado e o volume/quantidade em estoque, em confronto com as vendas. Isso é procedimento elementar.

Assim, desenvolvendo outros considerandos, em especial o artigo 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal (“CF”), onde estabelece que o contribuinte que tem direito de saber exatamente qual a infração que lhe está sendo imputada, bem como as razões que levaram o Fisco a exigir o tributo e a aplicar uma sanção. O desrespeito a tais garantias é flagrante ofensa aos princípios do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, garantidos constitucionalmente.

Desta forma, diz que há de ser declarada a nulidade do Auto de Infração, por ausência da devida fundamentação e descrição dos elementos de fato que evidenciariam a omissão de entradas, e que teriam ensejado a autuação, assim como de adequação ao enquadramento legal da suposta infração cometida, cerceando o seu direito de defesa e infringindo os princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa (artigo 5º, incisos LIV e LV, da CF).

No mérito da infração 4, diz que o aludido vício no procedimento que acarretou a lavratura do Auto de Infração atribuiu a realização de condutas irregulares que, contudo, não foram por praticadas. Diz que não efetuou a escrituração fiscal, pois as mercadorias objeto das operações mencionadas no Auto de Infração não entraram no estabelecimento autuado.

Explica-se: “*há situações em que a Requerente efetua pedidos de mercadorias, tributáveis ou não, aos seus fornecedores. Contudo, na ocasião da entrega de tais mercadorias no estabelecimento eventualmente ocorrem alguns problemas, tais como entrega de produtos decorrentes de pedidos já cancelados, envio, pelos fornecedores, de produtos alheios àqueles descritos no pedido, divergência entre a totalidade de mercadorias solicitadas e enviadas pelo fornecedor, dentre outras situações*”.

Assim, diz que, quando quaisquer dessas eventualidades ocorrem – as quais, vale dizer, são comuns e compreensíveis, tendo em vista o porte da empresa autuada e a enorme quantidade de operações envolvendo empresas fornecedoras –, o pedido é recusado pela Requerente. Ou seja, as mercadorias que saíram das empresas fornecedoras não entram no estabelecimento autuado.

Observa que esse procedimento é autorizado pela legislação na forma do que determina o artigo 450 do RICMS/BA, que o cita. Neste sentido diz que não realizou qualquer procedimento irregular. As notas fiscais “de entrada” que não foram registradas na escrita fiscal da Requerente apenas não o foram pois as mercadorias, geradoras ou não da cobrança de ICMS, não entraram no estabelecimento da Requerente, por diversos motivos que não são importantes à discussão destes autos.

Diante disso, diz que resta demonstrada a inocorrência das entradas objeto do Auto de Infração no estabelecimento da Requerente, consequentemente resta comprovada a necessidade de cancelamento da multa aplicada à Requerente.

Por outro lado, diz que, ainda que superadas as questões anteriores, é importante mencionar que não deu causa a qualquer prejuízo aos cofres públicos do Estado do Ceará. Lembra que as obrigações tributárias acessórias não têm como objetivo reparação de prejuízos financeiros, mas permitir que a Fazenda Estadual possa averiguar o cumprimento das obrigações tributárias principais, por parte dos contribuintes.

Para atestar tal entendimento, tráz aos autos duas decisões do STJ sobre multa por descumprimento de obrigação acessória e inexistência de prejuízo ao fisco. Diz que não consta qualquer referência à fraude, dolo ou simulação no pagamento do ICMS, este sequer era devido nas operações objeto da autuação fiscal. Dessa forma, diz que, não só não houve

descumprimento à obrigação acessória, como a sua retidão incontestada demonstra que não houve qualquer procedimento contrário ao interesse da fiscalização ou da arrecadação dos tributos.

Posto isso, e, tendo em vista o já acima mencionado artigo 112 do CTN, o princípio de proteção ao contribuinte de boa-fé, ao permitir a relevação das penalidades, leva em conta o elemento subjetivo representado pela intenção do contribuinte. Ou seja, tendo em vista que o procedimento seguido não trouxe qualquer prejuízo ao Fisco, destaca que a multa deve ser afastada, com o consequente cancelamento da exigência fiscal.

Em outra perspectiva, diz que, considerando os fundamentos aduzidos acima e, principalmente, o desrespeito ao direito de defesa, faz-se necessária a realização de diligência física ou de perícia técnica no estabelecimento autuado, para análise de toda a documentação contábil-fiscal, a fim de afastar as presunções impostas pela Fiscalização e comprovar a improcedência da autuação.

Assim, requer que seja deferida a realização de diligência ou de perícia técnica, nos termos do artigo 145 do Decreto 7.629/99, por meio da qual serão examinados os seus documentos contábeis e fiscais, referentes aos exercícios fiscalizados, em local e prazo a ser determinado por Vossas Senhorias, comprovando-se a regularidade dos procedimentos adotados pelo estabelecimento autuado.

Desse modo, após traçar outros destaques, com fundamento no parágrafo único, do artigo 145, do Decreto 7.629/99, a defendant apresenta os seguintes quesitos para serem respondidos pela perícia:

(i) Queiram os Srs. Peritos informar, por intermédio da análise de seus documentos fiscais de entrada e saída, se a Requerente escriturou as mercadorias na entrada em seu estabelecimento e, consequentemente, falta de recolhimento do ICMS nesses produtos; e

(ii) a Requerente protesta pela apresentação de quaisquer outros quesitos elucidativos e/ou complementares que possam auxiliar, no transcorrer dos trabalhos periciais, a verificação dos fatos objeto da presente demanda.

Indica para desempenhar as funções periciais a Sra. Marivete Antonio Maschião, brasileira, gerente de impostos, portadora do RG nº 6.479.998-0-SSP-SP e inscrita no CPF sob nº 574.263.508-78, com endereço à Rua Carlos Lisdego Carlucci, nº 519, São Paulo, SP – fone (011) 3745 2915.

Traz, ainda, a tona o destaque sobre a impossibilidade de aplicar multa sobre o valor das operações. Diz que, de acordo com o exposto acima, não restam dúvidas de que em momento algum deixou de cumprir suas obrigações, e mesmo que tivesse não causou qualquer prejuízo aos cofres públicos. Contudo, caso não entenda dessa forma, o que se admite apenas por argumentação, observa que a multa aplicada merece ser cancelada, ou no mínimo, reduzida.

Diz que, conforme se verifica pelo Auto de Infração, a multa em razão da suposta ausência de escrituração fiscal foi aplicada sobre o valor das operações objeto da autuação. Embora não restem dúvidas, em razão do exposto acima, de que não deixou de cumprir suas obrigações, caso não entenda se essa multa deverá ser cancelada, faz-se necessária ao menos sua redução.

Isso porque não houve má-fé, dolo, fraude ou simulação, tampouco falta de pagamento do imposto. Nesse sentido, utilizar como referencial para composição da multa o **valor total das operações, diz que é medida completamente desproporcional à infração supostamente realizada.**

No presente caso, a D. Fiscalização Estadual aplicou penalidade equivalente a 10% sobre o valor total das operações envolvendo mercadorias tributáveis, em razão da suposta falta de escrituração de Notas Fiscais. Há, em tal parâmetro de cálculo da multa, flagrante afronta aos princípios da proporcionalidade e do não-confisco, ambos consagrados pela Constituição

Federal (artigos 37 e 150, inciso IV, respectivamente).1.

Assim, diz que, é patente a abusividade da multa sobre o valor das operações, na medida em que tal penalidade é absolutamente desproporcional à infração supostamente cometida, que trata de suposta falta de escrituração de Notas Fiscais, mera obrigação acessória. Inclusive, conforme demonstrado, diz que agiu de boa-fé, razão pela qual não pode ser compelida ao pagamento de tão vultosa quantia a título de multa.

Ademais, diz que a multa aplicada, de 10% do valor das operações, deve ser cancelada ou, no mínimo, reduzida. Isso porque, não houve má-fé, dolo, fraude ou simulação, muito menos falta de pagamento do imposto. Se houve alguma infração teria decorrido de mero lapso da Requerente, pelo que a multa merece ser cancelada. O referencial utilizado para a composição da multa é o valor total das operações (incluindo valores recolhidos a título de imposto), o que já demonstra que a referida multa é absolutamente desproporcional.

No presente caso, foi aplicada penalidade equivalente a 10% do valor das operações praticadas, ou seja, a base de cálculo para a multa não é o eventual valor do imposto que supostamente deixou de ser recolhido, mas sim o próprio montante da operação, em evidente afronta aos princípios da proporcionalidade (artigo 37 da CF) e do não-confisco (artigo 150, IV da CF). Em suma, a penalidade está fazendo a função arrecadatória de um tributo, em nítida ofensa ao artigo 3º do CTN.

Como conclusão de todo o exposto, a Requerente tem como demonstrado que o Auto de Infração nº 274068.0010/15-1 merece ser totalmente cancelado, tendo em vista:

- (i)** sua nulidade em razão de descrição imprecisa dos fatos e ausência de elementos probatórios mínimos a justificar a acusação formalizada;
- (ii)** sua nulidade, tendo em vista que a D. Fiscalização Estadual não poderia ter presumido que a Requerente deixou de escriturar as notas fiscais de aquisição. Essa alegação depende, necessariamente, da apuração precisa dos estoques da Requerente, assim como seus livros e demonstrativos, sem a utilização de presunção, que é proibida em nosso ordenamento jurídico;
- (iii)** a improcedência da autuação em relação a supostas falta de escrituração das notas fiscais em seu livro de registro de entradas, tendo em vista a devolução das mercadorias aos fornecedores da Requerente, o que poderá ser comprovado por meio da realização de diligência;
- (iv)** a ausência de prejuízo ao Fisco, bem como que não houve qualquer procedimento contrário ao interesse da fiscalização ou da arrecadação dos tributos, sendo possível relevar as penalidades, em atenção ao princípio da proteção ao contribuinte de boa-fé, previsto no artigo 112 do CTN;
- (v)** que a multa correspondente a 10% sobre o valor das operações revela-se abusiva e confiscatória, o que contraria garantia constitucional de não-confisco;
- (vi)** que as multas tributárias por descumprimento de deveres acessórios devem ser calculadas com base em valores fixos, proporcionais à gravidade da infração cometida e não em valores dependentes de um montante variável.

Sendo assim, a Requerente pleiteia que esta Defesa seja integralmente acolhida, para que se reconheça a nulidade do Auto de Infração nº 274068.0010/15-1 e, consequentemente, seja determinado o cancelamento integral da exigência fiscal. Sucessivamente, caso não se acolha a preliminar arguida, a Requerente espera seja reconhecida a improcedência da exigência fiscal discutida, com a desconstituição do débito tributário e o arquivamento deste Processo Administrativo.

Subsidiariamente, caso assim não se entenda, o que se admite a título meramente argumentativo, a Requerente pleiteia, seja relevada a penalidade ou, ao menos, reduzida, tendo em vista que não houve falta de pagamento de imposto pela Requerente, tampouco dolo, fraude ou simulação.

Em respeito ao princípio da verdade real, a Requerente reitera seu pedido para que seja realizada diligência, bem como que lhe seja assegurado o direito à produção de qualquer meio de prova em Direito admitidos, em especial pela posterior juntada de novos documentos, a fim de que seja demonstrada a improcedência da autuação.

Por fim, a Requerente pleiteia que todas as intimações/publicações sejam feitas em nome dos advogados Marcelo Mazon Malaquias (OAB/SP nº 98.913) e João Alberto Pereira Lopes Junior (OAB/BA nº 11.972), sob pena de nulidade.

O autuante presta Informação Fiscal às fl. 180/188, dizendo que o contribuinte informou que efetuou o pagamento das infrações 1, 2, 3, e 5, as quais ratifica. Em seguida passa a informar sobre os aspectos traçados na defesa, conforme a seguir:

Diz que impugnante alega que o auto de infração não tem qualquer indicação quanto às circunstâncias e comprovação dos fatos apontados como inflacionais. Refuta destacando que nas folhas 2 e 3 têm as descrições das infrações atendendo o que determina o art. 18 do RFAP, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. No anexo 7 (folhas 64 a 86) têm as informações das notas não lançadas. Nas folhas 9 a 14 tem a intimação 5 solicitando que o contribuinte informe a data de lançamentos no Livro de Entrada ou informar o motivo do não lançamento, conforme citado na infração 4. A intimação teve como resposta que as notas objeto das infrações 4 e 5 não foram escrituradas e referem-se a material de uso e consumo, material promocional, remessa de pallets e mercadoria recusada. O contribuinte não apresentou as notas fiscais de entrada do fornecedor das supostas mercadorias recusadas, conforme estabelecido no art. 654 do RiCMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97. Nas folhas 106 tem as NF-e e Escrituração Fiscal Digital - EFD. Isto tudo constitui prova material para a convicção da legalidade da infração.

Por outro lado, diz que a requerente alega que houve presunção lastreada na alegação de diferenças de estoque de mercadorias e será necessário demonstrar como foi procedido o levantamento físico. Tal citação não prospera, pois a infração não trata de levantamento quantitativo de estoque e sim nota fiscal não registrada na escrituração. Esta demonstrado acima que as notas do anexo 7 não constam na escrita fiscal.

Aduz, também, que a defendente argüi que houve inadequação do enquadramento legal da suposta infração. Destaca, então, que a argüição é improcedente, pois a irregularidade de nota fiscal não lançada e enquadramento no auto de infração estão corretos, conforme art. 18 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. A referida infração está descrita como entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, baseado no artigo 322, incisos e parágrafos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, que regulamenta o registro de entrada.

Por fim, sobre as proposições de nulidades da infração 4, diz que a defendente cita que foram desrespeitados art. 142 do CTN e art. 5º, LIV e LV da CF. A citação da defendente não prospera, pois o auto de infração seguiu o que estabelece nos artigos acima citados.

Observa, ainda, que a defendente argüi ilegalidade da presunção. Diz que as infrações foram baseadas apenas em presunção e que foi efetuado um levantamento superficial e genérico que trata apenas de entradas e saídas, sem considerar que título eram feitas essas entradas e se efetivamente havia alteração do estoque de mercadorias e operações com finalidade mercantil tributáveis pelo ICMS.

Rebate tal argüição, pois a infração não trata de levantamento quantitativo de estoque e sim nota fiscal não registrada na entrada. Sobre o destaque de que o produto entra com um código e tem saída com outro, diz que a argüição é irrelevante, porque na verificação da escrituração ou não

da nota fiscal, não se leva em consideração o código do produto e sim a chave, série, modelo, número e CNPJ da nota fiscal.

Destaca, também, que a requerente pretende imputar a ocorrência de entrada de mercadoria sem o respectivo documento fiscal. A posição da requerente esta em desacordo com o que foi descrito na infração 4, que se trata de nota fiscal não lançada na escrituração. Por fim, afirma que não houve presunção, já que a infração está comprovada.

De outra parte, diz que a impugnante cita que o auto de infração em epígrafe foi lavrado para aplicar multa à requerente decorrente de suposta entrada de mercadorias sem o devido registro fiscal e que se trata de mercadorias recusadas pelo cliente. Tal citação deixa claro que o respectivo auto de infração descreve com precisão a infração e que alegação de nulidade por falta de clareza é improcedente.

A defendant alega que não efetuou a escrita fiscal, pois as mercadorias objeto das operações mencionadas no auto de infração não entraram no estabelecimento, já que as mercadorias foram devolvidas. Neste contexto, diz que, a empresa foi intimada a informar a data de lançamentos no Livro de Entrada ou informar o motivo do não lançamento, conforme citado na infração 4 e na intimação 5, nas folhas 9 a 14. Parte da resposta informa que algumas mercadorias foram devolvidas. Neste caso deveria a impugnante anexar as notas fiscais de entrada do fornecedor. Até o presente momento isto não foi feito, ou seja, a defendant não provou o que alegou.

Observa que tal procedimento é de conhecimento da requerente uma vez que citou o art. 450 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12 que determina que o contribuinte que receber, em retorno, mercadoria que por qualquer motivo não tiver sido entregue ao destinatário deverá emitir nota fiscal, por ocasião da entrada, com menção dos dados identificativos do documento fiscal originário: número, série, data da emissão e valor da operação.

Diz que, este artigo tem igual teor ao art. 654 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, vigente a época da infração, que determina que o estabelecimento que receber, em retorno, mercadoria que por qualquer motivo não tiver sido entregue ao destinatário deverá emitir nota fiscal, por ocasião da entrada, com menção dos dados identificativos do documento fiscal originário: número, série, data da emissão e valor da operação.

Quanto ao argumento de ausência de prejuízo ao fisco, informa que a requerente não deu prejuízo aos cofres públicos. Por outro lado, diz que as obrigações tributárias acessórias não têm como objetivo reparação do prejuízo financeiro, mas permitir que a Fazenda Estadual possa averiguar o cumprimento das obrigações tributárias principais, por parte dos contribuintes.

Diz que a defendant também cita duas decisões do STJ. Tais decisões informa que não se aplicam ao caso em lide, tendo em vista que são referentes ao Imposto de Renda, que é matéria diferente do ICMS.

Observa que a impugnante solicita diligência para análise de toda a documentação contábil-fiscal, a fim de afastar as presunções impostas pela fiscalização e comprovar a improcedência das exigências fiscais. Neste ponto especificamente, diz que a requerente insiste em definir erroneamente a infração e cita duas decisões sobre levantamento quantitativo de estoque. Não se trata de levantamento quantitativo de estoque e sim de nota fiscal não lançada na escrita fiscal, logo as decisões não se aplicam. A posição da impugnante refere-se a obrigação principal e a infração refere-se a obrigação acessória. Assim, entende que não se faz necessária a diligência, pois constam no respectivo PAF todos os elementos necessários para conclusão da procedência das infrações.

Também a impugnante solicita o cancelamento da multa aplicada ou a sua redução, pois considera que não cometeu a infração. Diz que o requerimento da defendant não procede, já que a documentação constante no auto de infração comprova a infração, logo não tem justificativa o cancelamento da multa.

O contribuinte também alega que a multa é desproporcional, importando em confisco e solicita a redução para percentuais condizentes com a CF. Diz que, a arguição de que a multa aplicada 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.

Considera pertinente, d. agente Fiscal, 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 omissa que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

Diz que 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 a multa aplicada é adequadamente modulada para o desestímulo ao descumprimento das obrigações tributárias ora apuradas. Aduz que a multa está devidamente aplicada conforme artigo 42, IX da Lei 7.014/96, que o cita.

Por tudo quanto aqui exposto mediante as considerações apresentadas, mantenho a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário apurado nas infrações, visando salvaguardar os interesses públicos, esperando dos membros deste Egrégio Colégio um julgamento exemplar pela procedência do presente auto.

Às fls. 194 a 195, constam detalhamentos de pagamento parcial do PAF, conforme extrato extraído do Sistema SIGAT.

VOTO

Inicialmente constato que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, onde não foi constatada violação ao devido processo legal, sendo os impostos, as multas e suas bases de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, em que considero suficientes para formação de minha convicção e dos julgadores na análise da lide, não ensejando qualquer outra produção de prova na forma do que dispõe o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99.

Ainda nesse contexto, observo que a impugnante solicita diligência para análise de toda a documentação contábil-fiscal, a fim de afastar as presunções impostas pela fiscalização e comprovar a improcedência das exigências fiscais. Neste ponto especificamente, destaco as disposições da alínea “b”, do art. 147, inciso I, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, em que orienta o indeferimento do pedido de diligência quando for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos, o que não o fez.

Por outro lado, o autuado suscita a nulidade do Auto de Infração por cometimento de vícios formais na constituição do crédito tributário tipo: “*o auto de infração não tem qualquer indicação quanto às circunstâncias e comprovação dos fatos apontados como inflacionais*”, “*houve presunção lastreada na alegação de diferenças de estoque de mercadorias e será necessário demonstrar como foi procedido o levantamento físico*” e “*houve inadequação do enquadramento legal da suposta infração*”. Tais alegações não prosperam.

Nas folhas 2 e 3, como bem destaca o d. agente Fiscal, têm as descrições das infrações atendendo o que determina o art. 18 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. No Anexo 7 (fls. 64 a

86) têm as informações das notas não lançadas, objeto da infração 4 em lide. Nas folhas 9 a 14 tem a intimação 5 solicitando que o contribuinte informe a data de lançamentos no Livro de Entrada ou informar o motivo do não lançamento, conforme citado na infração 4. A intimação teve como resposta que as notas objeto das infrações 4 e 5 não foram escrituradas e referem-se a material de uso e consumo, material promocional, remessa de “pallets” e mercadoria recusada. Portanto as circunstâncias da autuação devidamente apontadas.

Sobre a alegação de que houve presunção, na infração 4, lastreada na alegação de diferenças de estoque de mercadorias, o que seria necessário demonstrar como foi procedido o levantamento físico. Há de se observar de que a infração 4 não trata de levantamento quantitativo de estoque e sim nota fiscal não registrada na escrituração. Por sua vez, quanto a argüição de que houve inadequação do enquadramento legal da suposta infração, destaco que a argüição é improcedente, pois a irregularidade de nota fiscal não lançada e enquadramento no auto de infração estão corretos, conforme art. 18 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. A referida infração está descrita como entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, baseado no artigo 322, incisos e parágrafos do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, que regulamenta o registro de notas fiscais de entrada.

A defendant alega, ainda, nulidade da infração 4, por quantum não ter não ter efetuado o registro na escrita fiscal das notas fiscais, objeto do Anexo 7 (fls. 64 a 86) que dá sustentação a autuação, pois as mercadorias objeto das operações mencionadas no auto de infração não entraram no estabelecimento, já que as mercadorias foram devolvidas. Neste contexto, a d. agente Fiscal acosta aos autos, nas folhas 9 a 14, documentos comprovando que a empresa foi intimada a informar a data de lançamentos no Livro de Entrada ou informar o motivo do não lançamento, e não o fez; aliás a defendant informa que algumas mercadorias foram devolvidas, porém não provou o que alegou. Portanto, não pode prosperar tal argumento de nulidade.

Por fim, sobre a proposição de nulidades da infração 4, de que foram desrespeitados o art. 142 do CTN (autuação baseadas apenas em indícios e presunções) e art. 5º, LIV e LV da CF (ausência da devida fundamentação e descrição dos elementos constitutivos do crédito tributário), também não pode prosperar, pois o auto de infração está devidamente enquadrada no art. 322, incisos e parágrafos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, vigente à época dos fatos geradores; e multa assertivamente aplicada na forma do art. 42, inc. IX, da Lei 7.014/96.

Quanto à pretensão de que todas as intimações sejam postadas, publicadas ou diligenciadas em nome dos advogados Marcelo Mazon Malaquias (OAB/SP nº 98.913) e João Alberto Pereira Lopes Junior (OAB/BA nº 11.972), sob pena de nulidade, há de se registrar que não existe nenhum óbice em acatar o pedido, no entanto, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência do ato processual ao sujeito passivo encontra-se prevista no artigo 108, do RPAF, e, em perfeita sintonia com o estabelecido no art. 127 do CTN.

No mérito, o Auto de Infração reclama crédito tributário no valor total de R\$124.482,59, relativo a 5 (cinco) infrações descritas e relatadas na inicial dos autos, sendo as infrações 1, 2, 3 e 5 plenamente acatadas e a infração 4 impugnada, a qual será o objeto da presente lide, já que as demais serão considerada procedentes pelo reconhecimento do defendant.

Versa a infração 4 sobre lançamento de multa no valor de R\$116.360,81, decorrente de descumprimento de obrigação acessória por falta de registro, no livro de entrada, de mercadorias adquiridas sujeita a tributação, com enquadramento no art. 322, incisos e parágrafos do RICMS/BA aprovado pelo Decreto 6.284/97.

A condição de contribuinte normal do autuado, em relação ao ICMS, não nos resta dúvida quanto ao enquadramento da infração lavrada, pois o art. 322, inciso I do RICMS/BA, é claro ao dispor que, no livro Registro de Entradas, se deve registrar todas as entradas no estabelecimento, de mercadoria ou bem, a qualquer título. No mérito, a lide reside no fato do defendant arguir a

ocorrência das entradas das mercadorias, objeto da autuação, relacionadas no demonstrativo ANEXO-7 acostado às fls. 64/86 dos autos.

Como bem destaca a d. agente Fiscal, na informação fiscal, a defendant alega que não efetuou a escrita fiscal, pois as mercadorias objeto das operações mencionadas no auto de infração não entraram no estabelecimento. Neste contexto, diz que, a empresa foi intimada a informar a data de lançamentos no Livro de Entrada ou informar o motivo do não lançamento, conforme termo de intimação a fl. 9 dos autos. As respostas apresentadas pela defendant (fls. 10/12) informa que se refere a algumas mercadorias devolvidas, outras se referem a material de uso e consumo, material promocional, remessa de pallets, mercadoria recusadas, etc.

Como tal, a legislação tributária estadual não dispensa, em nenhum desses casos, a responsabilidade do defendant do registro na sua escrita fiscal de todos os documentos fiscais recebidos, bem como dos emitidos, no caso de mercadorias devolvidas; pelo contrário exige o registro das entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento (art. 322, incisos e parágrafos do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97). Em sendo assim, entendo assertivo o lançamento da multa para cometimento da infração descrita no item 4 do Auto de Infração em tela. Saliento que, a multa estabelecida na norma para ocorrência da citada infração, está posta no art. 42, inciso IX da Lei 7.014/96, que a seguir transcrevo:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

IX - 10% (dez por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;

Verifico, entretanto, que a multa constante no art. 42, IX, foi modificada para 1%, conforme alteração promovida pela Lei nº 13.461/2015, com efeito a partir de 11 de dezembro de 2015, portanto, cabe, com base no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, a aplicação retroativa da multa mais benéfica.

Diante do exposto cabe um novo demonstrativo de débito para a infração 4, absorvendo a modificação da penalidade de 10% para 1% , conforme a seguir:

Demonstrativo de Débito Infração - 04			
Dt. Ocorr.	B. Cálculo	Multa (1%)	Vlr. Histórico da Multa
31/01/2011	168.326,57	1%	1.683,26
28/02/2011	11.365,04	1%	113,65
31/03/2011	71.872,81	1%	718,72
30/04/2011	142.920,93	1%	1.429,20
31/05/2011	148.013,82	1%	1.480,13
30/06/2011	29.017,84	1%	290,17
31/07/2011	39.024,99	1%	390,24
31/08/2011	25.710,01	1%	257,10
30/09/2011	296.611,21	1%	2.966,11
31/10/2011	89.337,36	1%	893,37
30/11/2011	54.653,35	1%	546,53
31/12/2011	86.754,18	1%	867,54
Total			11.636,02

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo homologar os valores recolhidos, conforme consta do extrato do SIGAT às fls. 193/195 dos autos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 274068.0010/15-1 lavrado contra **MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.504,95**, acrescido de multas de 60%, previstas no

art. 42, II, “d” e “e”, da Lei nº7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$16.252,85** prevista no art. 42, incisos IX e XI, da Lei citada, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº **13.537/11**, com efeitos a partir de **20/12/11**.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de fevereiro de 2016

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – PRESIDENTE / EM EXERCÍCIO

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA