

**A. I. Nº** - 272466.3006/16-6  
**AUTUADO** - BIAL BONFIM INDUSTRIAL ALGODOEIRA LTDA - EPP  
**AUTUANTE** - RENATO AGUIAR DE ASSIS  
**ORIGEM** - INFAZ GUANAMBI  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 21/03/2018

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0008-03/18**

**EMENTA: ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração. Infração subsistente. 2. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS APURADAS ATRAVÉS DE ENTRADA DE MERCADORIAS NÃO REGISTRADA NA EFD. O comando legal previsto no IV, do §4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96 é claro e consta dos autos a efetiva ocorrência da conduta deflagradora da presunção de omissão de saídas de mercadorias por haver a impugnante deixado de constar em sua escrituração fiscal diversas notas fiscais de aquisição. Infração não impugnada. 3. INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DECLARAÇÃO MENSAL DE APURAÇÃO DO PROGRAMA DESENVOLVE - DPD. DADOS INCORRETOS. MULTA PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. A inobservância da obrigação acessória resta caracterizada. Infração não impugnada. Afastadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.**

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração objeto deste relatório foi lavrado em 17/09/2016 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$60.418,30, pela constatação das seguintes irregularidades:

Infração 01 - **03.03.01**. Recolhimento a menos de ICMS em decorrência de desencontro entre o imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, no mês de janeiro de 2013. Exigido o valor R\$967,63, acrescido da multa de 60%;

Infração 02 - **05.05.01**. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entrada de mercadorias não registrada, nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$58.990,67, acrescido da multa de 100%;

Infração 03 - **16.05.30**. Declaração incorreta de dados nas Informações apresentadas por meio de arquivo eletrônico “DPD”. Declaração Mensal de Apuração do Programa Desenvolve. Exigida a multa fixa no valor de R\$460,00.

O Autuado apresenta impugnação ao lançamento às fls. 28 a 38, nos termos relatados a seguir.

Depois de observar a tempestividade da peça defensiva e asseverar como irregularidade cometida somente a Infração 01, cujo teor reproduz, alinha os argumentos sintetizados a seguir.

Inicialmente sustenta que o Auto de Infração em epígrafe está viciado com nulidades absolutas, haja vista, que infringiu o art. 39, do RPAF-BA/99, pois deixou de fazer a juntada das notas fiscais e documentos aduzidos nos autos, dificultando assim o princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório, desta forma, é nulo de pleno direito.

Revela que o princípio do contraditório e da ampla defesa é um princípio basilar do direito

constitucional tributário, inserto no art. 5º da CF/88, cujo teor reproduz.

Salienta que a Carta Política traz no bojo o princípio da razoabilidade, que deve ser observado e aplicado por todas as autoridades administrativas do Estado. Pondera que tal princípio não foi observado pelo Atuante, que sabedor da legalidade de sua contabilidade, deveria ter considerado os seus registros, evitando, desta forma os prejuízos que estão a vista caso não seja aceita as razões deste petitório.

Traz a baila os ensinamentos do constitucionalista, Alexandre de Moraes, sobre o princípio da razoabilidade.

Observa que o princípio inserto na Carta Política traduz a preocupação do legislador constituinte em combater as arbitrariedades administrativas, se prevalecer tal entendimento, estar-se lhe penalizando injustamente, compelindo-a ao pagamento indevido de exorbitante imposto, levando-a a sérias dificuldades de ordem financeira e comercial.

Destaca que, a mais abalizada doutrina indica que é correto afirmar que o poder do Autuante é vinculado ou regrado, equivalendo dizer que os seus atos terão que está rigorosamente dentro do que determina a lei, caso contrário, é ato nulo.

Cita o magistério de Hely Lopes Meirelles, para enfatizar argumento de que não pode dar a lei interpretação extensiva, em obediência ao princípio da legalidade e da segurança jurídica, consoante preceitua o art. 37, da CF/88.

Menciona que a possibilidade de se verificar a realidade dos fatos e não um simples indício de ilegalidade se baseia num dos princípios basilares do processo administrativo o princípio da verdade real.

Registra que no presente caso é pacífico e uníssono que os fatos geradores do ICMS só podem decorrer da realização de todos os aspectos previstos e tipificados na norma de incidência, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de segurança e certeza, sendo defeso os lançamentos tributários louvados em simples suposições, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade.

Lembra que o tributo só pode incidir sobre fatos reais, quando estes se consideram relevantes juridicamente, assim, mister se faz ressaltar que para a tributação necessário se torna a existência de prova do fato gerador, a qual deve ter o condão de demonstrar a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis, pois é o que a doutrina denomina de *princípio da verdade material*.

Prossegue asseverando que, em matéria de fato não basta argumento. Diz ser necessária a prova para que sobre ela forme o juiz a sua convicção. Afirma que, quem nada prova nada tem, diante disso, é de bom alvitre lembrar que as presunções estão inseridas no âmbito processual das provas, objetivando caracterizar ou positivar atos, fatos, situações, que se encaixem às molduras jurídicas, assim, supor que um fato tenha acontecido ou que a materialidade tenha sido efetivada, não é o mesmo que tornar concreta sua existência, de modo a conferir legitimidade à exigência tributária, a presunção nada mais é que o resultado de um processo lógico, mediante o qual do fato conhecido, cuja existência é certa, infere-se o fato desconhecido ou duvidoso, cuja existência é provável.

Continua ponderando não corroborar tal entendimento, tendo em vista que o ônus da prova incumbe a quem alega, haja vista a Constituição, assim como a Declaração Universal dos Direitos do Homem garantirem a presunção da inocência e tal regra é válida também em relação a questões de natureza tributária.

Registra ser pacificado o entendimento de que ao autor da delação é quem compete produzir a prova do ilícito praticado, apenas no caso de exceção, é que o acusado assume a posição de autor, incumbindo-lhe provar a exceção, onde esse ônus apenas deixa de ser exigido no caso de fatos notórios, que não carecem de ser provados.

Diz ser cediço que a hipótese em que existe a inversão do ônus da prova no direito tributário se opera quando, por transferência, compete ao sujeito passivo o ônus de provar que não houve o fato infringente, onde urge ressaltar que sempre essa inversão se origina da existência em lei de uma presunção relativa (*Juris Tantum*), pois, com exceção da existência de uma presunção tipificada em lei, o ônus da prova caberá sempre a quem acusa.

Assinala que o simples indício de infração não autoriza a fiscalização a lavrar um auto de infração arrimado apenas na suposição (*presunção não contemplada em lei*) de que houve o ilícito, sob pena de se estar tentando cobrar um imposto que não se sabe se realmente é devido, pois, com exceção da presunção legal, tipificada, até a prova material concreta do fato infringente, a qual ratificaria o ilícito praticado e, qualquer fato ocorrido que se baseia apenas em mera suposição (presunção), que, se não estiver tipificada em lei, não tem valor probante para arrimar qualquer exigência concernente a repercussão tributária relativa à obrigação principal, porquanto como já foi dito, é condição *sinequa non* para a presunção ser legal, que a mesma esteja disciplinada em lei, sob pena de ser considerada apenas uma suposição.

Em relação às multas aplicadas no Auto de Infração, lembra que a Constituição não admite imposto que resulta em confisco - CF/88, art. 150, inciso IV.

Revela que por imposto confiscatório deve-se entender aquele que absorve grande parte do valor da propriedade ou de sua renda, havendo uma diferença apenas entre o imposto constitucional e o confiscatório. Acrescenta frisando que o confisco se caracteriza quando a alíquota efetiva, sobre uma operação, resulte que mais de 50% do seu valor econômico líquido (preço menos tributos) seja destinado ao fisco.

Pondera que na legislação fiscal, existem hipóteses em que a da multa, aplicada sobre determinada infração, resulta em patamar superior à de 50%, considerando-se a soma do valor do principal (tributo) + multa.

Afirma tratar-se de confisco, pois fica evidenciada a inconstitucionalidade do lançamento tributário, no montante superior ao permitido pela CF/88.

Salienta que cumpriu as determinações legais e procedeu corretamente a escrituração de suas atividades, não havendo qualquer indício de dolo e/ou má-fé e, caso sua conduta estivesse eivada por esses dois elementos, o ônus da prova recairia sobre a Fazenda.

Reproduz trechos de decisões de Tribunais pátrios que não coadunam com as multas de natureza confiscatória e que atentam contra o patrimônio do contribuinte.

Observa que da Jurisprudência trazida à colação resta patente que a imputação de elevadas multas por meio de Autos de Infração ferem os princípios constitucionais da proporcionalidade e razoabilidade além da vedação do não-confisco previsto no art. 150, inciso IV, da Carta Magna.

Assinala que entre as limitações do poder de tributar, a CF/88 incluiu a proibição de “utilizar tributo com *efeito* de confisco” (art. 150, inciso IV). Registra que a vedação representa um limite material ao exercício da competência tributária, inspirado nas idéias de moderação, razoabilidade e proporcionalidade.

Menciona que vedar o confisco é, nessa linha, impedir a destruição da propriedade privada (art. 5º, inciso XXII) pelo sistema tributário e proteger a liberdade de iniciativa (art. 170, *caput*). Vale dizer, por meio da cobrança de tributos, o Estado não deve apropriar-se da propriedade privada, nem impedir a atividade econômica.

Pugna pela anulação da obrigação principal e consequentemente da obrigação acessória. Caso seja entendido de maneira distinta, requer pela redução da multa de forma que seja retirado o cunho confiscatório, já que não houve o elemento volitivo dolo.

Protesta provar o alegado por todos os meios de provas úteis em direito, mormente, pela junta de novos documentos, aditamento da presente, é o que, desde já, fica requerido.

Conclui requerendo a nulidade do Auto de Infração, e por fim, e não menos importante que seja desconsiderado o caráter confiscatório da multa aplicada no Auto de Infração.

O Autuante presta informação fiscal, fls. 53 a 55, inicialmente afirma que se deve afastar a suposta Nulidade Absoluta apontada pela defesa, visto que todos os documentos (Nfe, SPED...) foram disponibilizados virtualmente para o contribuinte, fls. 24, onde consta a declaração do contador da empresa, Sr. Agnaldo, datada em 21/09/2016, afirmando que recebeu cópia da mídia (CD) disponibilizada e que abriu a mesma.

Assevera que também não pode prosperar o descumprimento do “Princípio da Razoabilidade”, fls. 29, nem das teses das “Multas Confiscatórias”, fls. 34, por falta de ocorrência na presente autuação fiscal.

Quanto à Infração 01 - 03.01.01 (auditoria imposto escriturado x recolhido) - fls. 09 a 13, observa não haver reparos a fazer. A autuação fiscal baseou-se no próprio SPED - Fiscal do contribuinte, mídia, fls. 24, e Demonstrativos anexos, fls. 09 a 23.

Esclarece que nas Administrações Fazendárias das três esferas de governo (Federal, Estadual e Municipal) há previsão de multas formais por descumprimento de obrigação acessória em face de contribuinte desidioso. Afirma que a Obrigação Acessória é tão importante quanto a Obrigação principal, veja-se o caso do SPED, da NFe e dos Arquivos Magnéticos do Sintegra, dentre outros. Observa que a Auditoria Fiscal do Futuro possui como pedra angular a Obrigação Acessória.

Explica que o Código Tributário Nacional - CTN, a seu turno, não faz distinção entre as multas. Afirma que infração tributária pode consistir na violação das normas jurídicas que disciplinam o tributo, seu fato gerador, sua alíquota ou na sua base de cálculo, bem como no descumprimento dos deveres administrativos do contribuinte para com o Fisco, tendente ao recolhimento do tributo; aludindo-se, numa e noutra hipótese, as infrações tributária material (descumprimento da obrigação principal) e formal (descumprimento da obrigação acessória). Esclarece que a multa moratória, impositiva pela infração consistente no descumprimento da obrigação tributária no tempo devido, é sanção típica do Direito Tributário.

Revela que, embora haja previsão de redução ou cancelamento de ofício de multas formais na legislação fiscal em vigor, a Fazenda Pública não pode ficar a mercê do contribuinte, sendo inconcebível que a Declaração possa ser entregue a qualquer tempo, desacreditando o Estado no tocante ao seu Poder de Polícia da Administração Pública. Menciona que, qualquer desoneração (redução ou cancelamento de multas) constitui exceção à regra, sob pena do Fisco perder a reputação por que goza na sociedade.

Sustenta ser irrelevante saber se houve dolo ou culpa por parte do sujeito passivo da obrigação tributária, pois nos termos do art. 136, do CTN (Lei 5.172/66) “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”.

Observa que da simples leitura dos autos, constata-se que o contribuinte não possui razão, sua defesa é temerária e procrastinatória, visto que não ataca o mérito da autuação.

Informa que o Defendente é reincidente nas infrações 01 e 03.

Conclui pugnando pela procedência do Auto de Infração.

Esta 3ª JJF, em pauta suplementar, deliberou converter os autos em diligência para que o Autuante elaborasse novo demonstrativo analítico nos moldes do “Demonstrativo - T - Demonstrativo da Presunção de Omissão de Receitas”, acostados às fls. 56 a 66, acrescentando uma coluna para identificação da chave de acesso de cada uma das notas fiscais arroladas, reabrindo-se o prazo de defesa.

Consta à fl. 79, consta recibo do Impugnante, declarando ter recebido cópia do demonstrativo

elaborado pelo Autuante, fls. 76, 77 e 79, no atendimento da diligência solicitada.

Em nova informação fiscal, fl. 81, o Autuante observa que cumprida a solicitação da diligência determinada pela 3ª JJF o Impugnante se manteve silente. Conclui ratificando o inteiro teor da informação prestada às fls. 53 a 57.

## VOTO

Preliminarmente, a Impugnante pugna pela nulidade do Auto de Infração sob o fundamento de que teve seu direito de ampla defesa ofendido pelo fato de não lhe ter sido entregue as cópias das notas fiscais objeto da autuação. Ao compulsar os autos que constato que esse suposto óbice diz respeito à Infração 02, que trata de omissão de saídas de mercadorias tributáveis através de mercadorias não registradas. Do mesmo modo verifico que essa lacuna foi suprida no decurso do processo por meio de diligência solicitada por esta 3ª JJF, que determinou a inclusão, no demonstrativo de apuração da infração, do código de acesso das notas fiscais eletrônicas arroladas no levantamento, justamente para permitir ao Defendente o pleno acesso aos referidos documentos fiscais e possibilitasse o pleno exercício de defesa, ocasião em que foi concedida a reabertura do prazo de defesa.

Nestes termos, fica claramente evidenciado que não deve prosperar a pretensão do sujeito passivo.

Ademais, compulsando os autos também verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF-BA/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito com indicação clara da origem exigência fiscal, além dos dispositivos da legislação infringidos.

Não acolho as preliminares de nulidade requerida pela defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o Autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, não tendo identificada violação alguma ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, consoante narrativa dos fatos e correspondente infrações imputadas.

Em suma, não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquene de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

Quanto ao mérito da autuação, verifico que o Impugnante não se defendeu em relação às Infrações 02 e 03. Pelo que, resta evidenciada a inexistência de lide em torno desses dois itens da autuação. Logo, ficam mantidas as exigências fiscais apuradas a eles atinentes.

Quanto à Infração 01, que imputa ao sujeito o recolhimento a menos de ICMS em decorrência de desencontro entre o imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto a única a fazer menção na peça defensiva, o Defendente não apontou qualquer inconsistência no levantamento fiscal, fls. 11 e 12, que indicam claramente e divergência entre os valores registrados e os recolhidos, que resulta no montante de R\$967,63.

Assim, tratando-se de apuração de natureza simples e direta que não envolve a aplicação de qualquer roteiro complexo, decorrente que é de simples confronto os dois registros, resta devidamente configurado o cometimento da irregularidade constatada.

Nos termos expendidos, a Infração 01 é subsistente.

No que tange a alegação da defesa de que as multas sugeridas no Auto de Infração são confiscatória em que busca albergue no Princípio do Não Confisco e seu consequente pedido de redução ou cancelamento, esclareço que estão acorde previsão expressa no art. 42, da Lei nº

7014/96, e que a Junta de Julgamento do CONSEF, não tem competência para apreciar este pleito, conforme preceitua a alínea “c”, do inciso III, do art. 167, do RPAF-BA/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **272466.3006/16-6**, lavrado contra **BIAL BONFIM INDUSTRIAL ALGODOEIRA LTDA. EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$59.958,30**, acrescido das multas, de 60% sobre R\$ 967,63 e de 100%, sobre R\$ 58.990,67, previstas nos incisos II, alínea “b” e III do art. 42 da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$460,00**, prevista no art. 42, inciso XXII, da referida Lei, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de fevereiro de 2018.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR