

**PROCESSO** - A. I. Nº 206903.0003/17-0  
**RECORRENTE** - Q1 COMERCIAL DE ROUPAS S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF nº 0205-05/17  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 22/05/2019

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0086-12/19

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA ADQUIRIDA COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO. Contribuinte não apresenta qualquer consideração de mérito. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MAIOR EXPRESSÃO O DE ENTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Ou seja, está demonstrada a ocorrência de saídas de mercadorias sem pagamento do imposto no exercício considerado. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. Contribuinte não apresenta qualquer consideração de mérito. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. MULTA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA NÃO SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Contribuinte não apresenta qualquer consideração de mérito. Mantida decisão recorrida. Afastadas as arguições de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, contra a decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou por unanimidade Procedente, o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 12/06/2017, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$20.340,97, em decorrência do cometimento de 04 (quatro) infrações, abaixo descritas:

*Infração 01 – 01.02.06 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no valor de R\$268,80, referente as mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária no mês de março de 2014, conforme demonstrativo à fl. 9, constante do CD/Mídia à fl. 20, dos autos, com enquadramento no artigo 9º e artigo 28, § 4º, inc. II, da Lei 7.014/96, c/c art. 290, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012.*

*Infração 02 – 04.05.05 – Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$13.571,81, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, no exercício de 2014, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entrada - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, conforme os demonstrativos à fl. 10, que faz parte integrante do CD/Mídia à fl. 20, com enquadramento no art. 4º, § 4º, inc. IV; art. 23-A, inc. II, da Lei 7.014/96, c/c art. 13, inc. II, da Portaria 445/98.*

*Infração 03 – 07.15.05 – Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga 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 março, junho, julho, setembro, novembro e dezembro de 2014, conforme demonstrativo à fl. 11, constante do CD/Mídia à fl. 20, dos autos. Lançado multa no valor de R\$4.029,00, com enquadramento no artigo 12-A, da Lei 7.014/96.*

*Infração 04 – 16.01.02 – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal no exercício de 2014, conforme demonstrativo à fl. 12 dos autos, constante do CD/Mídia à fl. 20 dos autos. Lançado multa no valor de R\$2.471,36, com enquadramento nos artigos 217 e 247 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012.*

Após impugnação apresentada pelo autuado (fls. 23 a 38) e informação fiscal prestada pelo autuante (fls. 52 a 54), a instrução fiscal foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 5ª JF que optou pela Procedência do Auto de Infração nos seguintes termos:

### **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, tendo o autuado demonstrado total entendimento da acusação, em que pese ter apresentado apenas razões de nulidade e arguição de constitucionalidade das multas aplicadas.*

*Sobre as arguições de nulidade, que dizem respeito à alegação de que o auto de infração impugnado não contempla a correta descrição dos fatos que originaram as punições descritas, o que torna ambíguo e dificulta o exercício do direito de defesa, bem assim de que as descrições das infrações contemplam, genericamente, o que já se encontra na própria fundamentação legal, dificultando assim que se verifique a correta veracidade de tais informações e a relação das mesmas com as operações realizadas; tais alegações não prosperam.*

*Como bem destacou a d. agente Fiscal, em sede de Informação Fiscal, na fl. 54 dos autos, o sujeito passivo recebeu todas as informações necessárias para sua defesa, tais como descrição dos fatos, enquadramento legal (fls. 1/3), além de CD/Mídia (fl. 20), contendo todos os demonstrativos constitutivos dos débitos, sendo tudo devidamente assinado pelo representante legal do autuado, conforme procurações às fls. 14/15 dos autos, atendendo, na forma destacada no início deste voto, ao que dispõe do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, mais especificamente o art. 39, que descreve os elementos básicos e fundamentais na constituição do crédito tributário. Afasto portanto as arguições de nulidade.*

*O presente Auto de Infração reclama crédito tributário do ICMS no valor total de R\$20.340,97, relativo a quatro infrações descritas e relatadas na inicial dos autos, referente ao exercício de 2014. A Infração 1, diz respeito a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$268,80, referente as mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária; a Infração 2, versa sobre a falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$13.571,81, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, através levantamento quantitativo de estoque, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entrada - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício; a Infração 3, refere-se a aplicação de multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, que totaliza o montante de R\$4.029,00, 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; e a Infração 4, deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, aplicando multa no valor de R\$2.471,36, correspondente ao percentual de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas.*

*No mérito, da análise dos elementos constitutivos do presente processo, verifico que o sujeito passivo não trouxe aos autos quaisquer elementos de provas hábeis capazes de elidir a acusação fiscal. Na realidade, apenas se limitou a arguir a nulidade da constituição do débito tributário, a qual foi afastada pelos argumentos destacados na inicial deste voto; bem como a constitucionalidade das multas aplicadas e a natureza da multa de 1% sobre os valores das notas fiscais de entradas de mercadorias não tributáveis no seu estabelecimento, sem o devido registro na escrita fiscal.*

*Compulsando os autos, observo, como bem destacado pelo d. agente Fiscal em sede de Informação Fiscal, todo o trabalho foi baseado na Escrituração Fiscal Digital do defendente (§1º, do art. 247, RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012), nas notas fiscais eletrônicas recebidas/emitidas e nas informações constantes da base de dados da SEFAZ/BA, em nenhum momento dos autos questionado pelo sujeito passivo.*

*Nesse contexto, registro que o artigo 123 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas*

*que o contribuinte tiver, inclusive, levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo diploma legal.*

*Dessa forma, estando as autuações embasadas nos demonstrativos resumos às fls. 09/12, que fazem parte integrante do CD/Mídia à fl. 20 dos autos, contendo todos os demonstrativos desenvolvidos no roteiro de auditoria que fundamentam o Auto de Infração em lide, entendo restar subsistentes todas os itens que compõe o auto, ou seja, as Infrações 1, 2, 3 e 4 são subsistentes.*

*Sobre o efeito confiscatório das multas aplicadas na autuação aventada pelo sujeito passivo, saliento que a este foro administrativo não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta, bem como apreciação de decisão do Poder Judiciário conforme assim preconiza o art. 167, I e II do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99. Cabe destacar, entretanto, que o Auto de Infração obedeceu em sua lavratura ao disposto nos arts. 39, 40, 41 do citado diploma legal, e se encontra apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais, sendo que a Fiscal Autuante cumpriu o seu dever funcional em obediência à legislação vigente no Estado da Bahia.*

*Por outro lado, em relação ao questionamento da multa aplicada de 1% sobre os valores das notas fiscais de entradas de mercadorias não tributáveis no estabelecimento do sujeito passivo, sem o devido registro na escrita fiscal, não há do que se falar em confisco ( art. 150, inc. IV, da CF/88), nem tampouco concessão de remissão da multa aplicada (art. 172, inc. III, do CTN), tendo em vista que a mesma está prevista em ordenamento legal do ICMS no Estado da Bahia, em conformidade com o artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96 e o defendente não apresentou qualquer justificativa que motivasse este Colegiado analisar a remissão aventada, exceto quanto ao seu entendimento do valor diminuto da multa aplicada, o que não coaduna, vez que o valor aplicado decorre do percentual que a autoridade da Fazenda Pública do Estado da Bahia entendeu como suficiente para a infração cometida.*

*Por todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração em tela.*

Inconformado com a decisão proferida pela 5ª JJE, o autuado através de seus representantes, apresentou Recurso Voluntário tempestivo às fls. 74 a 99, pelos motivos que expôs.

De início, suscitou a nulidade do presente auto de infração em razão de ausência da descrição dos fatos, explicando que o lançamento de ofício não reúne os requisitos mínimos de clareza e de exposição fática que ensejariam o seu devido direito de defesa, como exige o inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal de 1988.

Entende que o Auto de Infração deve estar dotado de clareza e certeza dos fatos a ele imputados, pois uma simples alegação genérica não mostra onde está o exato erro acometido para que se possa ser averiguado, sendo violado, portanto, o inciso, III, do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72 o qual reproduz.

Explica que o CD anexado aos autos pelo autuante, este que contém os demonstrativos desenvolvidos no roteiro de auditoria, não demonstram os fatos acerca da primeira infração.

Apresenta o significado da palavra descrição, contida no inciso III do Art. 10 do Decreto nº 70.235/72, para dizer que este dispositivo foi violado, pois é facilmente constatável aos olhos de uma breve leitura ao Auto de Infração em comento, que não houve a descrição dos fatos, mas, tão somente uma “cópia e cola” da legislação local, sem, contudo, minuciar os fatos na forma como ele ocorreu.

Reforça a evidência pela nulidade presente no Auto de Infração em questão, sendo que não há possibilidade de a mesma ser sanada, pois não se trata de mera formalidade, mas está intrinsicamente ligada ao nexos causal das supostas infrações com os fatos, o que restringe o direito de defesa da Recorrente, conforme previsto no inciso II do artigo 18 do Decreto nº 7.629/99, o qual também reproduz.

Pede também a nulidade do presente PAF pela não aplicação do entendimento pacificado pelo STF, no que se refere às multas aplicadas, especificadamente nas infrações 02 e 03, de 100% e 60% respectivamente. Assevera que nem o Auto de Infração, tampouco o acórdão, indicam qual é a natureza da sanção, se punitiva ou moratória, ou mesmo a existência de elementares de sua culpabilidade, o que conduz a conclusão de que a penalidade assacada contra a Recorrida tem natureza moratória, o que, por si só, implica no seu conteúdo confiscatório, desrespeitando frontalmente o inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal.

Entende que o Art. 112 do CTN, o qual transcreve, exige a identificação de dolo, fraude, simulação ou quiçá má-fé do contribuinte para permitir “punição” pelo Fisco, o que é diferente da mora, cujo emprego se dá de forma objetiva. Ainda com base no citado fundamento legal, alega que a lei tributária deve ser interpretada mais favoravelmente ao contribuinte, que neste caso, segundo a Recorrente, importa em dizer de que a multa tem natureza moratória e não punitiva.

Aduz que, não por outro motivo, o Tema de Repercussão Geral nº 863 do Supremo Tribunal Federal, que será definido nos autos do RE nº 736.090/SC, exige a presença de “dolo, fraude ou simulação” para caracterização de multas fiscais punitivas por falta de pagamento de tributo. Reproduz parte do julgamento deste RE pelo Ministro Luiz Fux, tendo este demonstrado a repercussão geral do apelo, no mesmo sentido.

Conclui que a falta de qualquer menção válida e lógica de dolo, fraude, simulação ou má-fé que justifique “punição” do Estado contra si imputada, tem conotação meramente moratória, o que também dá emprego ao tema 2014 da repercussão geral do STF, cujo julgamento foi pacificado no RE nº 582.461/SP, tendo sido fixado percentual máximo de 20% do débito para este encargo.

Explica que esse entendimento tem sido repetido pelo Supremo Tribunal Federal, que em caso semelhante tratou como confiscatório a multa moratória de 30%, pela interpretação do princípio do não confisco.

Diz, que a base legal para a cobrança desta multa, agora moratória, não são exigíveis devido a suspensão da exigibilidade tributária, na forma do inciso III, do artigo 151 do Código Tributário Nacional “*In verbis*:

*Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:*

(...)

*III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo*

Por último, a recorrente informa que o Recurso Extraordinário citado acima, do Supremo Tribunal Federal, é cogente ao presente caso, como ordena o inciso III do artigo 927 do Código de Processo Civil, o qual transcreve para ressaltar que aplicação deste ao presente processo administrativo encontra fundamento nos artigos 15 e 1.049 do mesmo diploma.

Finaliza pedindo para, caso o auto de infração não seja anulado em decorrência das preliminares oferecidas ou não se dê provimento ao mérito do recurso voluntário, que ao menos seja conferido o direito de ver apartado do lançamento a cobrança da multa punitiva de 100% e 60% sobre o ICMS autuado, que poderão ser empregadas 30 dias após o vencimento para pagamento da dívida consubstanciada nestes autos.

Sobre a infração 04, diz a Recorrente que o acórdão traz em seu voto, em relação ao questionamento da multa aplicada de 1%, que não há o que se falar em concessão de remissão da multa aplicada, tendo em vista que esta está prevista em ordenamento legal do ICMS no Estado da Bahia, todavia, o embate trazido à baila em sede de sua Defesa Administrativa não gira em tomo disso, mas sim sobre a diminuta importância do valor, por se tratar de valor ínfimo, que, segundo o III do artigo 172 do Código Tributário Nacional (o qual transcreve) enseja na sua remissão.

Alega que também é mencionado no voto de piso que sujeito passivo não apresentou qualquer justificativa que motivasse o Colegiado a analisar a remissão aventada, exceto quanto ao valor diminuto da multa aplicada, no entanto, não entenderam assim os julgadores, acreditando que o valor aplicado decorre do percentual que a autoridade da Fazenda Pública do Estado da Bahia entendeu como suficiente para a infração cometida, porém, como se vê, embora o Colegiado diga que a recorrente não apresentou qualquer justificativa que os motivassem a analisar a remissão, em contrapartida, ele não demonstra quais justificativas seriam essas, havendo uma ausência na sua fundamentação.

Por fim, requer a Recorrente que preliminarmente seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração em epígrafe, tendo em vista o cristalino cerceamento do direito de defesa da recorrente,

em razão da evidente falta de narrativa fática das condutas, com base nos dispositivos citados e caso não seja este o entendimento, que seja julgado procedente o presente recurso anulando-se o auto de infração nas partes correspondentes às infrações nº 02 e 03, vez que cabalmente demonstrada a ilegalidade das multas assacadas contra a recorrente.

Alternativamente, pede a Recorrente que seja reduzida a multa moratória no patamar máximo de 20%, diante da inexistência de apontamento de qualquer elementar de culpabilidade do artigo 112 do Código Tributário Nacional, o que se enquadra nos entendimentos dos Temas de Repercussão Geral nº 863 e 214 do Supremo Tribunal Federal, permitindo a cobrança 30 (trinta) dias após o passivo se toma exigível, já que por ora sua exigibilidade se encontra suspensa na forma do inciso III, do artigo 151, do Código Tributário Nacional e quanto a infração 04, requer a aplicação de remissão, em razão da diminuta importância pelo valor ínfimo cobrado, na forma do inciso III, do artigo 172 do Código Tributário Nacional e alternativamente, em caso de negativa da aplicação do instituto da remissão, que seja pelo Colegiado informado quais são as justificativas/requisitos necessários para o deferimento da medida, vez que não demonstrados no acórdão.

## VOTO

Temos sob análise o Recurso Voluntário contra a Decisão proferida pela 5ª JF que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado com o objetivo de exigir crédito tributário do sujeito passivo, no valor histórico de R\$20.340,97, em decorrência do cometimento de 04 (quatro) infrações, referente a apropriação de crédito indevido, recolhimento a menos de ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória.

O autuado concentrou suas alegações nas preliminares, pedindo pela nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa, pelo que chamou de falta de narrativa fática das condutas, ou que fosse anulada as infrações 02 e 03, alegando ilegalidade das multas aplicadas ou alternativamente, que fossem reduzidas. Quanto a infração 04, requereu a remissão em razão da diminuta importância cobrada.

Inicialmente verifico que o lançamento de ofício está revestido das formalidades legais dispostas no RPAF/99, não sendo constatada qualquer violação ao devido processo legal. Os impostos, as multas e suas bases de cálculo foram apurados, consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos e em razão do autuado ter infringido dispositivos da legislação tributária estadual, todos tipificados nas quatro infrações lançadas, com a descrição dos fatos, o devido enquadramento legal, os valores de cada período e multa aplicada, mantida garantida o direito à ampla defesa do sujeito passivo.

O contribuinte autuado teve nas duas instâncias a oportunidade de se defender das acusações a ele imputadas, todavia se absteve de defender o mérito, concentrando seus esforços no pedido de nulidade do auto de infração que prontamente afastou.

Já sobre o pedido de nulidade do auto de infração pela suposta ilegalidade das multas imputadas nas infrações 02 e 03, conforme detalhado no voto de base, a este colegiado não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta, bem como apreciação de decisão do Poder Judiciário conforme assim preconiza o art. 167, I e II do RPAF/99. Ademais, a multa mais onerosa aplicada no percentual de 100% referente à infração 02, está reproduzida na alínea “g” do Inciso III do Art. 42 da Lei 7.014/96, sendo devida nos casos de omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento quantitativo de estoque, assim como a multa de 60% da infração 03, por ter deixado de recolher o ICMS Antecipado.

O autuado subsidiariamente pediu a redução da multa moratória para um patamar razoável de 20%. Informo que, ainda que seja prerrogativa dos conselheiros a redução ou o cancelamento de multa por descumprimento de obrigação acessória, a infração 04 imputada no presente auto cobra multa pela falta de escrituração de nota fiscal referente à entrada de mercadorias não tributáveis, porém ao manusear os autos pude observar que os documentos listados geraram repercussão

financeira, e não há precedentes neste Consef em situações análogas. Portanto, também não acolho esse pedido, mantendo a decisão recorrida nesse aspecto.

Por fim, não acolho o pedido de remissão da infração 04, pelo valor diminuto da multa aplicada, uma vez que a multa ali estabelecida decorre do percentual que a autoridade da Fazenda Pública do Estado da Bahia entendeu como suficiente para a infração cometida, sem falar que a suposta remissão ventilada teria que ser introduzida na legislação tributária estadual, o que atualmente não existe.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206903.0003/17-0**, lavrado contra **Q1 COMERCIAL DE ROUPAS S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento de imposto no valor total de **R\$13.840,61**, acrescido das multas de 60% sobre R\$268,80 e 100% sobre R\$13.571,81, previstas no art. 42, incisos VII, “a” e III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$2.471,35** e multa percentual no valor de **R\$4.029,99**, previstas nos incisos XI e II, “d” do mesmo artigo e diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de março de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

TIAGO DE MOURA SIMÕES – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS