

**A. I. N°** - 278936.0003/18-1  
**AUTUADO** - REDE BRASIL DISTRIBUIÇÃO E LOGÍSTICA LTDA.  
**AUTUANTE** - LUCIANO DE SOUZA VELOSO  
**ORIGEM** - IFEP SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 23/04/2019

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0066-03/19**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ESTORNO DE CRÉDITO NÃO EFETUADO. SAÍDAS SUBSEQUENTES EFETUADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. Só é permitida a utilização do crédito na proporção das saídas tributadas. 2. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Infração comprovada, de acordo com o levantamento fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 26/06/2018, refere-se à exigência de R\$100.953,94 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.05.01: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas com isenção do imposto, nos meses de janeiro a dezembro de 2014 e de janeiro a dezembro de 2015. Valor do débito: R\$21.345,35. Multa de 60%.

Infração 02 – 03.02.06: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo do imposto. O contribuinte utilizou redução indevida na saída interna de leite em pó não industrializado na Bahia, nos meses de janeiro a dezembro de 2014 e de janeiro a dezembro de 2015. Valor do débito: R\$39.453,43. Multa de 60%.

Infração 03 – 03.02.06: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo do imposto. O Contribuinte utilizou redução da base de cálculo após a data de revogação de benefício, nos meses de janeiro a dezembro de 2014 e de janeiro a dezembro de 2015. Valor do débito: R\$40.155,16. Multa de 60%.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 95 a 114, alegando que o presente lançamento se mostra totalmente desproporcional e desarrazoado. Diz que o autuante entendeu haver inexistência de estorno de crédito para produtos com isenção; utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo na saída referente ao leite em pó industrializado na Bahia e, utilização de tal benefício da redução após a revogação. Utilizou a alíquota de 12% referente à inexistência do estorno e 17% para a questão relativa a redução da base de cálculo.

Alega que a empresa possui uma série de produtos que comercializa na região, e no levantamento efetuado, desconsiderou o auditor a especificidade de cada um, sua alíquota, se isento na época ou não, se gozava do benefício ou não. Também, desconsiderou qualquer devolução, cancelamento, e tais fatos levam à conclusão de que o autuante agiu com insegurança na determinação da infração e houve cerceamento ao direito de defesa do impugnante.

Afirma que a inocorrência do fato gerador, presumidamente criado pelo autuante, foi sustentado de forma amostral mínima, não podendo ser considerado o todo, face ao princípio da verdade material.

Apresenta o entendimento de que, somente em diligência ampla e específica o Fisco teria condições de provar que ocorreu o fato gerador da obrigação tributária, e assim, especificá-la na forma do art. 142, do Código Tributário Nacional. Neste caso, e no intuito de se resguardar não só os interesses do Fisco como também do defendente, deixou-se de se atender ao princípio da verdade material, uma vez que a prova ocupa lugar importante na garantia dos interesses tutelados, interferindo de forma direta no convencimento do juízo sobre os fatos colacionados nos processos.

Ressalta que a demonstração cabal dos fatos trazidos pelas partes permite que o julgador determine a prestação jurisdicional que seja mais adequada ao caso concreto. A finalidade do julgamento é ter sua decisão embasada em fundamentos legítimos perante a sociedade, satisfazendo a tutela jurisdicional perquirida e restaurando o equilíbrio social perdido com o surgimento de determinada lide.

Diz que o processo administrativo é figura indispensável no controle de mérito e da legalidade dos atos administrativos. A atividade fiscalizadora da administração tributária nunca poderá violar os direitos e garantias individuais do contribuinte, desta feita, é garantido ao particular o direito ao devido processo legal e todas as demais garantias constitucionais. Este processo tem por finalidade garantir soluções para conflitos entre a administração e administrados, praticando a revisão da legalidade de seus atos, no sentido de discutir uma possível ilegalidade no ato administrativo e de minimizar os efeitos de possíveis equívocos que, porventura, os agentes da administração possam ter cometido, durante a execução das atividades de sua competência, sem que para isso, tenha que recorrer ao judiciário a ampla possibilidade de produção de provas no curso do processo administrativo tributário alicerça e ratifica a legitimação dos princípios da ampla defesa, do devido processo legal e da verdade material.

Afirma que o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. O princípio da verdade material decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais aproxima da realidade dos fatos. De acordo com o princípio, são considerados todos os fatos e provas, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados.

Ressalta que essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, oitiva das testemunhas, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma sentença justa.

Frisa que a verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória, ainda que em fase revisional, mesmo porque, no direito administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa. A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intrinsecamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil, sempre observando os termos especificados pela lei tributária.

Diz que o julgador possui uma atuação de ofício no sentido de complementar e esclarecer as provas trazidas nos autos, mas é importante frisar que a busca da verdade material não autoriza o julgador a substituir os interessados na produção de provas. A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual muito diferente do poder judiciário, portanto, quando nos depararmos com

um processo administrativo tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade.

No que se refere às provas, afirma ser necessário que sejam perquiridas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir o um julgamento justo, desprovido de parcialidades. Estes fatos vêm demonstrar que houve insegurança na determinação da infração e cerceamento do direito de defesa do autuado.

Neste sentido, cita uma decisão do CAT goiano, e conclui que, em atenção à verdade material, à boa-fé, razoabilidade e proporcionalidade, pugna pela nulidade da presente autuação. Entende que a nulidade é patente, face à comprovada insegurança na determinação da infração.

Quanto à multa aplicada, alega que é confiscatória, ofende a razoabilidade e proporcionalidade. Alega que a nulidade existente é em virtude de estar sendo exigida multa ilegal e confiscatória, ela não pode ter o caráter confiscatório, conforme estabelece nosso ordenamento jurídico.

Diz que a aplicação de tamanha penalidade não pode prevalecer, porque é confiscatória, até porque, não se pode punir obrigando o contribuinte a quase pagar duas vezes o que se considera devido, e com isso, esta multa afasta-se de seu caráter punitivo para virar um outro tributo, confiscando os bens do contribuinte.

Caso o julgador não entenda pelo cancelamento total da exigência fiscal, o que o defendente coloca como suposição e afastada hipótese, requer que seja retirada da cobrança a multa, ou sua redução para 20% do valor do tributo exigido.

Requer seja julgada improcedente a autuação, declarando nulo o Auto de Infração por entender que existe insegurança na determinação da infração e aplicação de multa confiscatória e, na remota hipótese de não ser acatada tal nulidade, requer seja a multa reduzida para 20%, nos termos acima expostos.

O autuante presta informação fiscal à fl. 125 dos autos. Diz que não procede a alegação defensiva de que o presente Auto de Infração apresenta ausência das informações completas. Informa que as infrações estão devidamente descritas na página 01 do Auto de Infração, no campo “Descrição dos Fatos”, e existem informações de todos os enquadramentos legais, no final do campo de cada infração, encontrando-se, também, o enquadramento da multa aplicada.

Ressalta que as operações irregulares e o ICMS devido estão detalhados no Demonstrativo de Estorno de Crédito, Demonstrativo da Saída de Leite em Pó – 7% e no Demonstrativo da Saída de Produtos – 7%.

Conclui que no mérito da autuação fiscal, mantém o seu posicionamento.

## **VOTO**

O defendente alegou que o autuante agiu com insegurança na determinação das infrações e que houve cerceamento ao direito de defesa do Contribuinte.

Observe que a autuação fiscal está embasada nos demonstrativos elaborados pelo autuante (fls. 10 a 83 dos autos), e o defendente foi cientificado quanto à lavratura do Auto de Infração, inclusive do levantamento fiscal, conforme fl. 90/93 do PAF. Intimação via Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, constando data de Ciência/Leitura em 16/07/2018.

Não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O autuado tomou conhecimento de todos os lançamentos efetuados, conforme se pode constatar nas planilhas acostadas aos autos, inexistindo cerceamento ao direito de defesa, e o defendente tem condições de acompanhar normalmente o deslinde de todas as questões levantadas na autuação fiscal.

O autuado afirmou que o processo administrativo é figura indispensável no controle de mérito e da legalidade dos atos administrativos. A atividade fiscalizadora da Administração Tributária nunca poderá violar os direitos e garantias individuais do contribuinte, desta feita, é garantido ao particular o direito ao devido processo legal e todas as demais garantias constitucionais.

Vale salientar, que uma vez lavrado o Auto de Infração, é assegurado ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do lançamento na esfera administrativa, e o autuado poderá intervir no processo administrativo fiscal pessoalmente, através do titular, sócio-gerente, administrador, diretor ou equivalente. Também pode ser representado por advogado, preposto, ou por quem estiver na administração de seus bens.

O CONSEF tem competência para a solução de litígios em face de defesa apresentada pelo contribuinte, impugnando o lançamento tributário de competência do Estado da Bahia. No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, cabe a este Órgão Julgador julgar o litígio decorrente do lançamento efetuado e em razão de impugnação apresentada, obedecendo aos princípios do contraditório, verdade material, informalismo e da garantia de ampla defesa, conforme previsto no Regimento Interno do CONSEF, aprovado pelo Decreto 7.592/99.

Em relação ao lançamento, a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário pelo lançamento, deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado.

No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação. O presente Auto de Infração foi lavrado contra o autuado, e não foi apresentada qualquer contestação quanto aos dados numéricos dos levantamentos fiscais.

Em relação ao questionamento do autuado quanto ao enquadramento legal, entendo que os dispositivos da Lei 7.014/96, citados no Auto de Infração, guardam relação com o imposto apurado pelo autuante, e sobre o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, também citado no enquadramento legal, observo que a partir de abril de 2012, entrou em vigor o RICMS-BA/2012, Decreto nº 13.780, de 16/03/2012, publicado no Diário Oficial do Estado de 17 e 18/03/2012, estando a legislação citada em pleno vigor na data da autuação fiscal.

Vale ressaltar, que não implicaria nulidade da autuação se houvesse equívoco na indicação de dispositivo da legislação tributária, tendo em vista que, pela descrição dos fatos, ficou evidente o enquadramento legal, de acordo com o art. 19 do RPAF/99. A descrição dos fatos e dispositivos regulamentares constantes no Auto de Infração, são compreensíveis e não foi constatado o alegado equívoco no enquadramento legal.

No Auto de Infração contém um campo destinado à imputação, à infração, à descrição do cometimento, ao enunciado principal, determinando fulcro da autuação. São especificadas as circunstâncias que envolvem os fatos apurados, sendo informados os dados acessórios ou prestadas as informações complementares que devem apresentar convergência com aquele que constitui o enunciado principal da “infração”. Tais elementos, foram indicados no presente lançamento.

Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente, às irregularidades apuradas; não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, a infração 01 trata de utilização indevida crédito fiscal em razão do estorno de crédito não efetuado, em relação às saídas subsequentes efetuadas com isenção do imposto, considerando que só é permitida a utilização do crédito na proporção das saídas tributadas. Também foi exigido imposto na infração 02, em razão de erro na determinação da base de cálculo, implicando recolhimento do ICMS efetuado a menos.

O defendente alegou que o autuante desconsiderou a especificidade de cada produto, sua alíquota, se isento na época ou não, se gozava do benefício ou não. Também, desconsiderou qualquer devolução, cancelamento. Apresentou o entendimento de que, somente em diligência ampla e específica o Fisco teria condições de provar que ocorreu o fato gerador da obrigação tributária.

Não acato à alegação defensiva, considerando que o impugnante deveria exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99, não cabendo a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração, conforme art. 143 do mencionado Regulamento.

Observo que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA, compreende normas de planejamento, execução, avaliação e controle de tributos estaduais. São executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais. Neste caso, pode ser efetuada verificação de livros, documentos, papéis e mercadorias.

Esses roteiros de fiscalização estabelecem metodologia e técnica de atuação fiscal, de modo que o desenvolvimento dos trabalhos fiscais esteja em conformidade com a legislação tributária, podendo a auditoria de fiscal ser realizada através de contagem física ou análise fisco-documental ou digital, inclusive por meio de arquivos magnéticos enviados à base de dados da SEFAZ, podendo ser aplicados os mencionados roteiros a qualquer estabelecimento.

Caso exista algum fato que deva ser apreciado pelo órgão julgador, independente de provocação pelo autuado, de acordo com o princípio da legalidade a que estão vinculados os membros da Administração, o julgador administrativo avalia e decide se o processo atende às condições de validade e legalidade e eficácia, determinando as necessárias providências.

Por outro lado, o convencimento do julgador será formado a partir dos fatos e circunstâncias constantes no processo, apreciando as provas, e a deliberação para a realização de diligência acontece quando essa providência for necessária à convicção dos julgadores, independente de outras provas produzidas nos autos.

Portanto, com base no art. 147, inciso I do RPAF/99, fica indeferido o pedido de diligência, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

Como os elementos contidos nos autos são compreensíveis, cabe ao defendente comprovar suas alegações, sendo inadmissível a realização de diligência quando destinada a verificar fatos e documentos que estejam na posse do Contribuinte, cuja prova ou sua cópia poderia ter sido juntada ao presente processo, e a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos.

No caso em exame, chega-se à conclusão de que a autuação foi efetuada com observância da legislação tributária, o Auto de Infração não deve ser anulado, porque a defesa foi apresentada a contento, e o contribuinte tomou conhecimento das imputações tratadas na autuação fiscal e das matérias em questão, mas não apresentou qualquer elemento ou documento para contrapor o levantamento fiscal e comprovar as alegações defensivas.

Quanto à multa aplicada, o autuado alegou que é confiscatória, ofende a razoabilidade e proporcionalidade. Caso o julgador não entenda pelo cancelamento total da exigência fiscal, o que o defendente coloca como suposição e afastada hipótese, requer que seja retirada da cobrança da multa, ou sua redução para 20% do valor do tributo exigido.

Observe que as multas e acréscimos tributários são decorrentes da autuação, e conforme estabelece o art. 39, V, “c” do RPAF/BA, o Auto de Infração deve conter a indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente. Portanto, considerando que o lançamento foi efetuado por falta de pagamento tempestivo do imposto, tal fato implica exigência dos valores devidos com os acréscimos tributários e multas, e como já mencionado, o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/BA, prevê a indicação do percentual de multa cabível.

Ou seja, quanto às multas decorrentes da autuação, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, incisos II, “a” e VII, “b” da Lei 7.014/96.

Em relação ao argumento do autuado de que a referida multa aplicada é exorbitante e confiscatória, saliento que a penalidade aplicada no presente Auto de Infração é legalmente prevista para as irregularidades apuradas, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Sobre o pedido de redução para 20%, não pode ser acatado, tendo em vista que se trata de falta de recolhimento de imposto e esta Junta de Julgamento Fiscal tem competência para apreciar somente pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação acessória, consoante o art. 158 do RPAF/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 278936.0003/18-1**, lavrado contra **REDE BRASIL DISTRIBUIÇÃO E LOGÍSTICA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$100.953,94**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e VII, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de abril de 2019

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA