

**A. I. Nº - 281231.0009/19-2**  
**AUTUADO - DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.**  
**AUTUANTE - MARCO ANTÔNIO PORTO CARMO**  
**ORIGEM - DAT/SUL INFAZ/COSTA DO CACAU**  
**PUBLICAÇÃO - INTERNET 07.02.2020**

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0003-02/20**

**EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOR. DO IMPOSTO. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. SAÍDAS DE MERCADORIAS REGULARMENTE ESCRITURADAS.** Diante dos ajustes efetuados pela exclusão das operações de transferências internas, em atenção à Súmula 14 deste órgão, a infração subsiste em parte. Não acolhidas as arguições preliminares. Impossibilidade de redução do percentual de multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 25 de junho de 2019 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$266.440,10, bem como multa no percentual de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **03.02.02.** Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, fatos verificados nos meses de janeiro de 2016 a dezembro de 2018.

A empresa autuada, por meio de sua advogada, apresentou impugnação ao lançamento, constante às fls. 17 a 39, onde aponta em sua defesa, inicialmente, a sua tempestividade, arguindo preliminarmente a nulidade do Auto de Infração, vez ser o mesmo um ato jurídico que produz efeitos jurídicos e, como tal, exige todos os requisitos necessários para sua validade jurídica para tanto, ou seja, que o agente seja capaz, que o objeto seja lícito, possível, determinado ou determinável e que obedeça à forma prescrita ou não defesa em lei, na forma do artigo 104 do Código Civil.

Diz, ainda, ser um ato administrativo, ou seja, é um ato jurídico praticado por autoridade pública competente de acordo com o artigo 42, inciso I do Decreto 7.629/99, que tem por finalidade apurar infrações, mas sempre de maneira vinculada, ou seja, seguindo as exatas prescrições da lei. E que, sua inobservância, acarreta anulabilidade, como no caso em tela.

Invoca e transcreve o teor do artigo 18 do Decreto 7.629/99, que instituiu o RPAF (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal) no âmbito do Estado da Bahia, especialmente os incisos II e IV, alínea “a”, para observar ter havido descumprimento no presente Auto de Infração diante do flagrante cerceamento ao direito de defesa e falta de elementos para se determinar, com segurança, a infração, como restará comprovado de forma mais robusta com as informações de mérito que adiante serão demonstradas.

Tem que, na modalidade de ato vinculado o Auto de Infração deve conter os exatos e precisos ditames determinados na lei específica, o que diz não ocorrer, já que vícios existem, dentre eles a grave falta de um documento essencial para o seguimento do feito, acarretando, por certo, a nulidade do ato, invocando a seu favor a doutrina de Plácido e Silva.

Por tal conceituação, depreende inexistir documento se não estiver presente todos os elementos indispensáveis, assim não teremos um Auto de Infração, administrativamente considerado, sendo o dano de tal monta que fere de morte a validade do ato administrativo, pois, impossível a ratificação posterior do erro fatal, eis que as condições materiais já não mais permanecem.

Será um documento sem qualquer valor, seja probatório, seja meramente indiciante, porque aquilo que é nulo não pode gerar qualquer efeito juridicamente relevante, assevera.

Se arrima na Teoria das Nulidades amplamente defendida pelo Professor Hely Lopes Meirelles, nos termos reproduzidos.

Diz ser o caso de ato administrativo praticado em desconformidade com disposto em lei, que fere diretamente o princípio da extraterritorialidade, devendo ser decretado nulo, afastando seus efeitos principais e secundários, uma vez que, no presente Processo Administrativo Fiscal, o autuante, no afã de desenvolver seu mister, suprimiu direitos fundamentais do contribuinte para o completo exercício do seu direito de defesa consagrado na Carta Magna, no artigo 5º, inciso LIV da Constituição Federal, o qual assegura a todos, isto é, todas as pessoas deverão ter no processo os seus direitos respeitados para que não ocorra nenhuma arbitrariedade, pois a empresa não tomou ciência, sequer, que estava sendo fiscalizada.

De igual modo, afirma não ter recebido sua via do Auto de Infração cópia do Termo de Início de Fiscalização e não sabe se há este Termo na via do Fisco. Da mesma forma também não foi intimada a apresentar livros ou documentos.

Após copiar os termos do artigo 26 do RPAF/99, garante não se observar no presente nenhum dos documentos ali elencados, uma vez que as vias do Processo Administrativo Fiscal devem ser cópias fieis umas das outras. Portanto, se não estão com esta composição, macula o processo, dificultando a defesa técnica do contribuinte. Neste sentido deve ser nulo o presente procedimento fiscal, garante, destacando as lições de Alberto Xavier.

Portanto, requerer sua nulidade é condição que se impõe, uma vez que a falta de um elemento essencial, como expresso na lei (artigo 26 da Lei 7.651/2013 que regulamenta o Processo Administrativo do Estado da Bahia – RPAF).

Aborda, a seguir, mais um agravante que corrobora com a nulidade do procedimento fiscal é o fato de que os demonstrativos em meio magnético apresentados em CD estão apenas em formato PDF (Adobe Acrobat Reader), o que impossibilita que a empresa possa importar os dados em bancos de dados, com o intuito de que se permita, de forma automatizada, fazer suas conferências e cruzamentos de informações, para poder se defender de forma adequada, dentro do prazo, sendo o PDF apresentado não editável.

Entende que o formato apresentado deveria ser, pelo menos, em EXCEL, pois da forma que estão postos fica a empresa sujeita a uma metodologia de gincana estudantil para poder exercer seu Direito de Defesa, sendo que o próprio RPAF/99, estabelece em seu § 3º do artigo 8º (reproduzido), que os demonstrativos devem ser apresentados pelo menos em formato texto ou tabela, exatamente porque nestes formatos há a possibilidade de a defendente importar os dados de forma integral e analisa-los de forma automatizada e rápida, conforme texto do dispositivo mencionado, cuja cópia traz.

Fala que o demonstrativo anexado ao Auto de Infração possui 333 páginas, sendo humanamente impossível analisar, de forma correta, de forma manual, como está posto. E pior, não há ordem alfabética na listagem das mercadorias, o que comprova que foi incorretamente formatado o relatório no sistema da SEFAZ.

Afirma saber que, nos dias atuais, com a informatização da apresentação dos documentos e livros fiscais por parte das empresas, exigida pelo Fisco em meio eletrônico, quer sejam as notas fiscais eletrônicas ou a escrituração fiscal e contábil digital, o são desta forma de maneira a facilitar e agilizar o trabalho do Fisco e também do Contribuinte, mas as rotinas de auditoria também precisam evoluir no mesmo sentido, com relatórios e demonstrativos que proporcionem ao sujeito passivo a possibilidade de alimentar seus bancos de dados internos e poder fazer os cruzamentos apropriados, de forma a se defender de forma adequada, e até entender da forma apropriada o que lhe está sendo imputado.

Argumenta que a simples questão da omissão de documento essencial para validade do ato jurídico, o Termo de Início de Fiscalização, por si só, fulmina o procedimento de fiscalização do ilustre auditor fiscal, bem como do auto de infração, agravado com a indevida formatação da apresentação dos arquivos digitais que demonstram os cálculos das infrações, fulmina por completo o procedimento de lançamento fiscal, devendo o mesmo ser, de plano, declarado nulo.

Alega, ainda, demais, somente ter sido apresentado um resumo de apuração mensal sem informar analiticamente, por Nota Fiscal, quais operações tiveram a suposta irregularidade de utilização de alíquota diversa, questionando como poderia se defender se não sabe qual operação (nota fiscal) está sendo autuada, pois deveria o Fisco ao imputar a irregularidade informar no universo de operações quais não estavam de acordo a legislação.

Registra que o Auto de Infração deve indicar a conduta individualizada do contribuinte, visto que a falta desse requisito viola, a um só tempo, os princípios do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, e a consequência da ausência da individualização da sua conduta conduz à nulidade do procedimento, e nesse sentido, destaca o posicionamento de Celso Antônio Bandeira de Mello sobre violação de princípios, consoante transcrição.

Alude que princípios constitucionais foram violados pelo Autuante, pois a falta da individualização da conduta da Autuada prejudicou o exercício constitucional da ampla defesa e do contraditório, assim como do devido processo legal, na forma do artigo 5º, LV da Carta Magna de 1988, copiado.

Salienta não constar do Auto de Infração em comento a individualização da conduta da Autuada, cerceando o seu direito de Ampla Defesa e Contraditório, visto que não pode defender-se de algo sem saber exatamente do que está sendo acusada.

Deste modo, conclui que as formas instrumentais do processo possuem o condão de garantir o contraditório, a ampla defesa, a segurança jurídica e, conseqüentemente, uma justa prestação jurisdicional a todos que necessitem.

Nessa esteira, se estriba em decisão contida no ACÓRDÃO JJF 0037-03/12, cuja Ementa transcreve.

Em sendo assim, diante de fartas situações de vícios insanáveis no presente processo, requer, mais uma vez, a decretação de nulidade do Auto.

Todavia, apenas por amor ao debate adentrará ao mérito da autuação para demonstrar, cabalmente, a total improcedência da autuação da forma que se passa a aduzir.

Quanto ao mérito, aduz existirem erros claros na acusação da Fiscalização de que a empresa recolheu imposto à menor. Vários itens foram indevidamente considerados tributáveis, o que levou o nobre Auditor Fiscal a lançar de forma equivocada. Senão vejamos.

Preliminarmente, ressalta que, em relação as transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, não ocorre o fato gerador do ICMS, conforme entendimento já sumulado pelo STJ, através da Súmula 166 (reproduzida) e pacificado em nossa jurisprudência, pela inexistência de relação jurídico-tributária entre matriz e filial quanto à transferência de mercadorias.

Na hipótese de mero deslocamento físico da mercadoria, como ocorre nas transferências da filial para a matriz e vice-versa, indevida é a existência do imposto, visto não ocorrer aí a circulação econômica ou jurídica.

Adita que a circulação de mercadoria tributável pelo ICMS é a circulação jurídica e não a simplesmente física, interessa a saída em razão da venda e que implica, necessariamente, na transferência de propriedade do bem. Este elemento compõe a hipótese de incidência tributária do ICMS, de modo que a mera circulação física, que não apresenta tal elemento, não constitui fato gerador do ICMS, está fora do âmbito de incidência do imposto.

Fala que a circulação física da mercadoria, como ocorre no caso de uma transferência de bens entre estabelecimentos de uma mesma empresa, está fora do âmbito de incidência deste tributo,

não sendo fato gerador do ICMS, de acordo com a doutrina do professor Roque Carrazza, na forma do escólio transcrito, estando tal entendimento totalmente pacificado no âmbito dos Tribunais Superiores, STF e STJ, tendo este já editado uma Súmula a respeito conforme citado alhures.

Transcreve a decisão contida no RESp 1125133/SP, relatado pelo Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 25/08/2010, DJe 10/09/2010, apontando que, desde 1996 até hoje, o entendimento do STJ é pacífico pela não incidência do ICMS sobre transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, como se pode perceber da decisão proferida em junho de 2012, sendo esse também o entendimento uníssono do Conselho de Fazenda Estadual, conforme se depreende da análise de diversos acórdãos, como o CJF 0339-11/17, cuja ementa transcreve.

Frisa que recentemente, depois de reiteradas decisões, o próprio CONSEF sumulou a matéria através da Súmula 14, segundo a qual *“Não incide ICMS sobre as operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos inscritos no CAD-ICMS, titulados pela mesma pessoa, e situados nos limites territoriais deste Estado”*.

No caso em apreço, assegura que a quase totalidade das operações autuadas são transferências internas de mercadorias não tributadas pelo ICMS, facilmente identificadas pelos códigos fiscais de operações de transferências 5152, 5403, 5409 dentre outros.

Ademais, existem outras operações que utilizam CFOP's divergentes dos citados acima, entretanto também são operações entre estabelecimentos de mesma titularidade como, por exemplo, o CFOP 5949, onde em diversas operações ocorrem movimentação de material de embalagem.

Outrossim, essas operações são totalmente identificáveis, bastando comparar o emitente da nota fiscal com o destinatário para verificar que se trata de estabelecimentos de mesma titularidade, complementa.

De igual modo, diversas operações autuadas possuem CFOP 5926 - Lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação, que não representa negócio jurídico e sim movimentação interna sem circulação de mercadorias, e, no mesmo sentido, as operações com CFOP 5949, tendo como emitente e destinatário o próprio estabelecimento, em sua maioria movimentação de embalagens, alega.

Aponta erro do autuante ao incluir nos supostos fatos geradores autuados produtos cuja fase de tributação encontrava-se encerrada, seja pela ocorrência da substituição tributária ou pela incidência da antecipação tributária, ou seja, indevidamente incluiu como tributadas operações que já tinham sido tributadas integralmente, cuja fase de tributação encontravam-se encerrada.

Neste sentido, de forma exemplificativa cita:

NCM	Descrição do Item
30051090	ALGODAO FAROL BOLA 50G
10062020	ARROZ RITTO 7 CEREAIS MAE TERRA 500G
34049011	CERA POLYLAR VERMELHA LIQUIDA 2LT
34049011	CERA POLYLAR VERDE LIQUIDA 750ML

Aborda, em seguida, que, não obstante a plena comprovação de que pretendeu o autuante atuar na estrita proteção dos interesses da Fazenda Estadual, a multa aplicada por dolo de 60% (sessenta por cento) do tributo exigido, atinge elevado percentual do faturamento interno e externo da impugnante e afiguram-se inconstitucionais, por afrontar aos Princípios Constitucionais da Razoabilidade, Proporcionalidade e de Proibição de Tributação com efeito de confisco.

Frisa que a atenta leitura da Carta Política dá conta de que as multas aplicadas se encontram eivadas de grave vício de inconstitucionalidade, eis que contrariam o princípio constitucional que proíbe a tributação com fins confiscatórios, sendo que tal princípio está positivado no ordenamento jurídico no artigo 150, inciso IV, da CF/88, reproduzida.

Nada obstante o texto não veicular literalmente a proibição de utilizar multas tributárias com efeito confiscatório, unânime é a posição da mais abalizada doutrina e da jurisprudência consolidada dos Tribunais Pátrios, ao admitir esta interpretação, conforme se vê dos ensinamentos de Leonardo e Silva de Almendra Freitas, citando Heron Arzua, conforme transcreve.

Este mesmo doutrinador, agora citando entendimento do saudoso Ministro Amílcar Falcão, refuta os argumentos expendidos por ultrapassada corrente de pensamento acerca da não-extensão da vedação imposta pelo princípio do não confisco às multas tributárias, na forma copiada.

No mesmo sentido das lições acima delineadas se coloca a jurisprudência, em especial a construída pelo STF, que, no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade 551-1/RJ (julgada em 24/10/2002), cuja relatoria foi incumbida ao Eminentíssimo Ministro Ilmar Galvão, reconheceu a proibição da utilização das multas tributárias com efeito confiscatório, de acordo com transcrição de trecho realizada.

Diante do reconhecimento, tanto pela jurisprudência quanto pela doutrina mais abalizada, da aplicação do princípio constitucional que proíbe a utilização de tributos com intuito confiscatório às multas tributárias, afigura-se, ao seu entender, perfeitamente claro o caráter confiscatório das multas em tela eis que fixadas em montantes exagerados, desproporcionais e que equivalem, no somatório dos itens do Auto de Infração, valor maior que aquele eventualmente devido a título de imposto.

Ademais à constatação de que multas nestes patamares ferem o princípio de vedação ao confisco, tal fixação vai ainda de encontro aos princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade, alega.

Argumenta ter, o princípio da proibição do excesso (proporcionalidade), morada Constitucional entre nós, sendo pelo STF invocado como uma das formas de materialização do princípio do devido processo legal, insculpido no artigo 5º, inciso LIV da CF/88.

Na seara tributária, a aplicação concreta de tais princípios nas questões sancionatórias tem sido feita por meio da limitação aos abusos/excessos perpetrados pelos administradores, conforme se depreende das conclusões tiradas pelo Procurador do Município do Rio de Janeiro Rogério Leite Loba a partir do estudo das obras dos Grandes Mestres que já se debruçaram sobre o tema, cujo trecho traz.

Denota que a aplicação de multas nestes patamares, tendo em vista o grande peso que os tributos lançados perfazem sobre o total da tributação dos empresários do seu ramo, além de ser confiscatória, inviabiliza plenamente suas atividades, ensejando a sua redução, sob pena de ferir-se os princípios constitucionais da vedação ao confisco, proporcionalidade e razoabilidade.

Neste sentido e, com vistas a coibir as inconstitucionalidades acima delineadas, materializadas na imposição de multas fixadas em patamares elevadíssimos, tais quais as verificadas no presente lançamento, invoca o julgamento, pelo STF, já no ano de 1975, do RE nº 81.550/MG, Relator Ministro Xavier de Albuquerque, que interveio para reduzi-la, de acordo com trecho do mesmo reproduzido.

Por fim, traz decisões proferidas pelos TRF da 1ª e 5ª Regiões, em que as multas impostas são reduzidas ao patamar de 30% (vinte por cento), ante o reconhecimento do caráter confiscatório que permeiam multas em percentuais de 60%,

Conclui no sentido de que a multa imposta, no importe de 60% do montante lançado, afigura-se confiscatória, desproporcional e sem qualquer razoabilidade, aviltando, por conseguinte, além destes, o princípio constitucional da capacidade contributiva, sendo medida de rigor, ante a inexistência de prejuízos à apuração dos tributos lançados, nem ao desenrolar da ação fiscal, bem assim a inexistência de dolo por sua parte, pleiteando a sua relevância, excluindo-a integralmente e liberando-a de seu pagamento.

Diz ter envidado esforços a fim de ofertar condições mínimas de trabalhos à Autoridade Fiscal, ofertando-lhe todos os livros, notas fiscais e arquivos magnéticos que continham diversas informações, planilhas com as movimentações, entre outras informações, dentre outros, para que os procedimentos tributários por ela adotados pudessem ser aferidos pelos fiscalizadores.

Com base nesse raciocínio, entende ser desproporcional e, especialmente, desmedida a aplicação das multas nos patamares indicados pela autuação, bem como a imputação de multa na infração do lançamento, com caráter doloso, eis que não agiu com dolo, fraude ou simulação.

Assim, pugna pelo reenquadramento da multa aplicada em todos os itens do Auto de Infração, principalmente aqueles imputados com dolo, eis que aplicadas de forma impessoal e sem qualquer prova de tais circunstâncias, com o correspondente cancelamento das multas infligidas e subsidiariamente, pleiteia a redução das multas a patamares aceitáveis, quais sejam mínimos estabelecidos em lei.

Ainda que não fosse aceito este argumento, que é claro, invoca o preceito contido no artigo 158 do RPAF/99, pois não incorreu em dolo, fraude ou simulação, bem como não impediu a realização de nenhuma etapa da Fiscalização, nem deu causa que a obrigação tributária principal fosse prejudicada, pedindo que seja cancelada pelo CONSEF a presente multa, como diz seu texto, devidamente transcrito.

Face a estes flagrantes erros constatados nas planilhas demonstrativas da infração, requer a realização de diligência e perícia para se comprovar o erro do Fisco e provocar o refazimento do Auto de Infração, com a devida redução do seu montante.

Após reiterar os pedidos formulados, em sede de Impugnação, solicita seja reconhecida a nulidade do lançamento, ou que, no mínimo, seja determinada nova diligência fiscal, para que, nesta oportunidade, sejam efetivamente analisados todos os documentos acostados pela Peticionária, com a consequente declaração de improcedência do Auto de Infração.

Por fim, em homenagem ao Princípio da Verdade Material, protesta pela posterior produção de todos os meios de prova admitidos em Direito, especialmente documental.

Informação fiscal, constante às fls. 57 a 64, de início, registra estar o Auto de Infração acompanhado de todos os demonstrativos relacionados à infração acima descrita, salientando que tanto foram entregues cópias impressas, conforme atestam os documentos presentes ao processo, como em meio digital, devidamente registrada a entrega no recibo de fls. 13, 14 e 15, sendo que nas fls. 14 e 15, há a identificação e procuração outorgando poderes para representar a empresa junto à Secretaria de Fazenda.

No Auto de Infração, acompanhado dos demonstrativos, estão presentes todos os elementos formadores da obrigação tributária, fornecendo todas as informações para demonstrar a materialidade do descumprimento da obrigação tributária, inclusive integra o presente processo administrativo fiscal CD/Mídia, conforme se verifica à fl. 12, contendo dois arquivos em formato EXCEL (exatamente o mesmo CD que foi entregue a empresa junto com o Auto de Infração, na forma do recibo de fl. 13), com um arquivo sintético, contendo os valores aglutinados por mensalmente (o mesmo que foi impresso e juntado ao processo (fl. 10) e outro arquivo analítico, contendo 205 páginas).

Quanto à preliminar de nulidade arguida, de que não houve lavratura de Termo de Início de Fiscalização e, que, também não teria sido intimada a apresentar livros ou documentos, além de não ter tomado ciência de que estava em procedimento de fiscalização, chama atenção a respeito de um fato alegado pela autuada, que por si só demonstra que os argumentos defensivos não aguardam a mínima convergência com os elementos que integram esse processo.

Ao afirmar que somente foi apresentado resumo de apuração mensal, sem informar analiticamente, por Nota Fiscal quais operações tiveram a suposta irregularidade de utilização de alíquota diversa, diz ter chegado a duas inferências: a uma, a empresa apresenta argumentos que

não guardam a mínima convergência com a verdade, a duas, ou então, a empresa utilizou parte de defesa relacionada a outro Auto de Infração.

Garante não haver outra possibilidade, pois afirma que somente integra o processo administrativo uma planilha “resumo de apuração mensal” e, ao mesmo tempo, que o demonstrativo anexado ao Auto de Infração possui 333 páginas.

Reproduz doutrina de Paulo de Barros Carvalho.

Sobre o afirmado, acerca da falta de Termo de Início de Fiscalização e de que não teria conhecimento de que estava em processo de fiscalização, chama a atenção para algumas peças que demonstram, salvo melhor entendimento, a total inverdade do afirmado na defesa:

Termo de Intimação Para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais, conforme se verifica nos documentos de fl. 06, registrado no Sistema Corporativo PT-E sob nº 131.649; emitido em 14/06/2019, com ciência do contribuinte em 17/06/2019;

Termo de Intimação para esclarecimento a respeito de procedimento fiscalizatório, conforme se verifica no documento de fl. 007, registrada no Sistema Corporativo DT-E sob nº 131648;

Termo de Apresentação de Livros e/ou Documentos Fiscais, fl. 009, observando ser este documento utilizado na Inspeção para recebimento dos livros fiscais e documentos, para comprovação ao contribuinte que este efetuou entrega de livros e documentos em atendimento à intimação, e conforme se verifica no documento informado, no dia 27/06/2019, foram entregues pelo preposto da empresa autuada, Sr. Kleber Santos de Oliveira, os documentos: notas fiscais de entradas, notas fiscais de saídas, livro registro de utilização de documentos fiscais e GNRE.

Portanto, demonstra estranheza quanto a alegação do contribuinte de não ter ocorrido intimação para apresentar livros e documentos. Pior ainda, de que não tinha conhecimento de estar em processo fiscalizatório.

Ainda sob a alegada nulidade, lembra que o artigo 26 do RPAF/99, em seu inciso III, estabelece que o procedimento fiscal pode ser iniciado pela intimação por escrito ao contribuinte, exatamente como se deu no presente processo, conforme anteriormente demonstrado, e que a própria empresa cita este dispositivo regulamentar em sua petição (fl. 21).

Por fim, sobre a afirmação de ter recebido planilha em formato PDF, da mesma forma, esse argumento não tem nenhuma procedência, diz, pois, conforme mencionado anteriormente, integra o processo em análise, CD/Mídia contendo duas planilhas em formato Excel (fl. 12), uma analítica, que ao contrário do que afirma a autuada, é composta por 205 páginas e não 333. Além de outra planilha, também em Excel, de resumo mensal. De forma exatamente idêntica a esse CD foi entregue outro ao contribuinte, juntamente com o auto de infração e demais peças, conforme atesta o recibo de fl. 13.

Constata que o contribuinte se resume a arguir, protestar, de forma até mesmo plenamente contraditória, segundo demonstrado acima, sem, contudo, apresentar a menor comprovação do que alega, conforme preceituado no artigo 8º, inciso IV, do RPAF/99.

Quanto ao mérito, sobre a não incidência em saídas a título de transferência entre estabelecimentos de mesma titularidade, aduz que a exigência fiscal decorre da aplicação do instrumento legal que institui o ICMS no Estado da Bahia, que é a Lei 7.014/96, onde estatui no seu artigo 2º, o fato gerador do imposto, na forma reproduzida.

Invoca, ainda, o parágrafo 7º do artigo 17, arrematando que, sendo a atividade de lançamento de crédito tributário, segundo preceitua o CTN, atividade que deve seguir plenamente as disposições contidas no Direito Positivo, e não obstante as citações feitas na defesa das decisões do Poder Judiciário, além de decisões desse Colendo Conselho, salvo melhor juízo, o procedimento adotado no presente caso, seguiu rigorosamente os ditames legais, estando impedido de adotar outro procedimento, na forma do parágrafo único do artigo 142, do CTN, transcrito.

Argumenta que, no curso do processo fiscalizatório, impõe-se ao auditor fiscal a estrita observância da legislação tributária aplicada aos fatos jurídicos que são evidenciados nos livros e documentos fiscais, não lhe sendo facultada interpretação extensiva, ou mesmo inobservância do texto legal em decorrência de jurisprudência reinante, quando nada antes de atribuir-se efeitos vinculantes a todos operadores do Direito.

Portanto, tem como esclarecido que se reconhecendo a subsunção dos fatos jurídicos detectados, conforme consta no texto legal que rege a matéria, tratando-se de hipótese de incidência, no caso, da Lei 7.014/96, restando, em decorrência da perfeita adequação dos fatos à norma de incidência, passando ao estágio de fatos jurídicos tributários, em *stricto sensu*, adotou-se o procedimento imposto pela norma contida no parágrafo único do artigo 142 do CTN.

Em relação às operações sob CFOP 5403, destaca que as saídas não são para outro estabelecimento da mesma empresa, eis que todas as saídas sob esse CFOP são para destinatário com número de inscrição no CNPJ 13.781.692/0001-02, diverso do da autuada que é 004.259.757 (CNPJ básico), conforme se infere na planilha que instrumentaliza a apuração do débito em debate, “DÉBITO DE ICMS A MENOR ERRO ALÍQUOTA LISTA NFE”, que consta no processo em CD (fl. 12) sendo a autuada inscrita sob o CNPJ 004.259.757.

Quanto ao alegado de saídas sob CFOP 5926, que seria, segundo informa a defesa, “Lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação” pontua haver de se analisar, inicialmente, como deve ocorrer a sistemática dos registros fiscais de saídas de produtos para reclassificação ou formação de Kit, ou outro produto; bem como, os procedimentos a serem adotados referentes as entradas e saídas dos produtos reclassificados ou formados, resultantes daquelas saídas.

Entende saídas para reclassificação como sendo a emissão de notas fiscais para registrar a utilização de determinadas mercadorias para formação de outras, tendo como finalidade o controle de estoque e demonstração fiscal da operação.

Supondo que determinado estabelecimento comercial efetue junção de certas mercadorias para formação de outras, ou de kits para posterior venda. Um exemplo clássico, inclusive no mesmo ramo de atividade do autuado (supermercado), é aquele chamado de formação de cestas básicas, pois a empresa ao adquirir mercadorias, tais como, feijão, arroz, óleo, café, açúcar, sal, charque, fubá de milho, biscoito, etc., deve registrar as entradas com CFOP 1102 (compra para comercialização). Efetuando, posteriormente, vendas dessas mercadorias individualmente, deve registrar as saídas com CFOP 5102. Caso efetue formação da chamada cestas básicas com esses produtos, deve efetuar registro dessas saídas com CFOP 5926, para, em seguida, efetuar o registro da entrada do produto resultante da reclassificação, no caso “cesta básica” com CFOP 1926. Posteriormente, ao efetuar a venda dessa mercadoria, resultante da reclassificação (cesta básica) deve registrar as saídas com CFOP 5102.

Esclarece ser esta a forma a ser adotada para essas operações, possibilitando tanto o ajuste de estoque, como demonstração ao Fisco da efetiva tributação nas saídas efetuadas resultantes da reclassificação ou formação de kit, sendo que no caso em tela a empresa não adotou em nenhum momento, para as mercadorias relacionadas a esta infração, essa forma de registros, se limitando a registrar saídas sob CFOP 5926, sem tributação alguma.

Da análise de sua escrita fiscal, não há nenhuma demonstração de como registrou tanto as entradas dos produtos resultantes de supostas saídas para formação ou reclassificação de mercadorias, sob CFOP 5926, nem, tampouco, há, em sua escrita fiscal, demonstração de como efetuou as saídas dessas supostas mercadorias formadas, arremata.

Aborda, a seguir, alguns exemplos das mercadorias relacionadas no demonstrativo que embasa esta infração (acima citado), cujas saídas ocorreram sem tributação, sob CFOP 5926, destacando serem mercadorias sujeitas à tributação: presunto, mortadela, manteiga, charque, queijo, etc. Buscando-se nos registros fiscais da empresa não há como se identificar quais produtos resultaram dessas supostas reclassificações ou kits formados.



Também não há o registro das saídas tributadas desses supostos produtos formados ou “produzidos”, assevera.

Destaca que, no curso da auditoria, foi solicitado, à empresa, que demonstrasse como teria tributado as saídas (em que momento) das mercadorias resultantes dessas supostas agregações ou formações de kit, conforme se infere na intimação efetuada através do Sistema Corporativo DT-e (fl. 07), que, em virtude do texto ter saído “cortado”, pois não se conseguiu formatar adequadamente para impressão, pode ser pesquisado, na íntegra, nesse sistema, pois registrado sob o nº 131648, com data da ciência pela autuada em 17/06/2019.

Quanto ao questionamento acerca das transferências de materiais de embalagem, cujas saídas, segundo afirma a defesa, ocorreram sob CFOP 5949, registra que o CFOP 5557 é correto para saídas/transferências de mercadorias de uso consumo. Após isso, ainda deve-se perguntar quais produtos entre os relacionados no levantamento fiscal (vide planilha em Excel, já citada “DÉBITO DE ICMS A MENOR ERRO ALÍQUOTA LISTA NFE”) a empresa estaria afirmando ser relacionado a embalagem verifica na planilha mencionada, sob esse CFOP, há uma enorme diversidade de mercadorias, sendo que não se enquadrariam, pela descrição, como sendo destinadas ao uso como embalagem, a exemplo de: apresuntado, cominho, detergente, escova, esfregão, queijo, copo, leite, pano de chão, etc.

Já em relação a produtos com suposta fase de tributação encerrada, que estariam enquadrados no regime de substituição tributária, passa a analisá-los:

Algodão Farol Bola 50 g, de NCM 30051090. Argumenta que a previsão contida no item 9.11 do Anexo 1 ao RICMS, é para algodão para uso medicinais, cirúrgico ou dentários, e, como sabido, a identificação sobre determinada mercadoria estar ou não enquadrada na substituição tributária deve ser feita pela conjugação simultânea entre código da NCM e descrição da mercadoria. Pesquisando no endereço eletrônico, na rede mundial de computadores, da empresa fabricante desse produto vê-se que a destinação desse produto é para higiene pessoal, não se enquadrado, portanto, na descrição contida no Anexo 1 do RICMS.

Arroz RITTO Sete Cereais, de NCM 1006. Não há previsão para substituição tributária desta NCM, nem, tampouco, para essa descrição, frisando que, embora não alegado pelo contribuinte, essa mercadoria não se enquadra na previsão de isenção para arroz, já que se trata de mercadoria adicionada de sete tipos de outros cereais, diverso, portanto, da previsão contida na alínea “c”, do inciso II, do artigo 265, do RICMS/BA;

CERA, com NCM 34049011. Aqui também diz não haver previsão para substituição tributária desta NCM, nem, tampouco, para essa descrição.

Sobre a alegação de inconstitucionalidade das multas aplicadas, com suposta ofensa ao princípio do não confisco, aplica, também, a fundamentação que foi feita quando do debate sobre aplicação do texto legal.

Garante que a multa aplicada, conforme descrito no corpo do Auto de Infração, corresponde exatamente ao previsto na legislação, e ademais, conforme disposto no artigo 167 do RPAF/99, esta matéria não está no rol de competências das matérias submetidas à apreciação do Egrégio Conselho de Fazenda Estadual.

Por fim, quanto aos pedidos de diligência e perícia, além dos elementos que estão presentes no processo administrativo fiscal em questão serem suficientes para embasar seu julgamento, o pedido não atende às exigências contidas no artigo 145, caput e seu parágrafo único, do RPAF.

Finaliza, requerendo que o Auto de Infração seja julgado procedente na sua integralidade.

## VOTO

O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, objeto de defesa por parte da empresa autuada.

Quanto às preliminares aventadas na peça defensiva, inicialmente observo que trata o lançamento de uma única infração e, nesta condição, todos os elementos e demonstrativos colacionados ao feito se reportam à mesma.

Em sua peça defensiva apresentada, o contribuinte alinhou uma série de motivos que ao seu entender ensejariam a nulidade do lançamento, entretanto, não os posso acatar, pelos seguintes motivos:

Em primeiro lugar, o lançamento foi realizado em atenção ao comando do artigo 39 do RPAF/99, contendo todos os elementos necessários para produzir efeitos jurídicos, não se verificando a presenças de qualquer elemento que conduzissem a caracterização das hipóteses de nulidade elencadas no artigo 18 do mencionado diploma regulamentar.

Assim, foi o sujeito passivo devidamente intimado do início da ação fiscal, através de seu domicílio tributário eletrônico, de acordo com a previsão do artigo 108 do RPAF/99, na forma do Termo de Intimação Para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais constantes à fl. 06 dos autos, datado de 14/06/2019, tendo a ciência do contribuinte ocorrido em 17/06/2019, na forma da mensagem de número 131.649 do DT-E.

Aliás, o que torna mais estranho este argumento defensivo é justamente a contradição existente entre tal tese apresentada e, ao final da peça de impugnação, a defesa alegar *“ter envidado esforços a fim de ofertar condições mínimas de trabalhos à Autoridade Fiscal, ofertando-lhe todos os livros, notas fiscais e arquivos magnéticos que continham diversas informações, planilhas com as movimentações, entre outras informações, dentre outros, para que os procedimentos tributários por ela adotados pudessem ser aferidos pelos fiscalizadores”*.

Ora, se a empresa autuada diz não ter sido intimada, nem ter conhecimento do processo fiscalizatório, como poderia ter ofertado *“todos os livros, notas fiscais e arquivos magnéticos que continham diversas informações, planilhas com as movimentações, entre outras informações, dentre outros, para que os procedimentos tributários por ela adotados pudessem ser aferidos pelos fiscalizadores”*?

Além disso, como bem pontuado na informação fiscal pelo autuante, ao curso dos trabalhos de auditoria, a empresa foi intimada para prestar esclarecimentos, à vista da intimação contida à fl. 07 dos autos, igualmente encaminhada por meio eletrônico, através da mensagem 131.648.

Também, corrobora a não aceitação de tal argumento, o fato de ter o contribuinte entregue livros e documentos fiscais para atender ao quanto solicitado pelo autuante, a se ver no documento de fl. 09.

Logo, claríssimo está que o contribuinte não somente tinha pleno conhecimento de estar sob procedimento de fiscalização, como também cumpriu com a sua obrigação em atender ao quanto solicitado pelo Fisco, tendo sido cumprido o teor do artigo 26 do RPAF/99, especialmente o seu inciso III.

De igual modo, não procede a alegação de que padeceria o feito de nulidade, por cerceamento do direito de defesa, tendo em vista o fato de que os demonstrativos que sustentam e embasam o lançamento e que se encontram na mídia entregue em cópia ao sujeito passivo estariam em formato PDF (Adobe Acrobat Reader), o que implicaria em dificultar a conferência e cruzamentos dos dados ali contidos.

Uma simples verificação na mídia (fl. 12), desmonta tal argumento, vez que os arquivos ali inseridos se encontram em formato Excel, perfeitamente editável, de forma a proporcionar a clara percepção da infração, e o pleno exercício do direito de defesa do sujeito passivo.

Da mesma maneira, a individualização da conduta praticada pela empresa se apresenta bastante clara, não somente pelo fato de o lançamento conter apenas uma única infração, como, igualmente, pela transparência do demonstrativo elaborado, no qual constam dados de data de emissão do documento fiscal, CNPJ do destinatário, unidade da Federação do mesmo, CST, CFOP, NCM, descrição do item autuado, número do item no documento fiscal, valor do mesmo, alíquota

utilizada, base de cálculo do ICMS, valor do ICMS, base de cálculo apurada, alíquota aplicável, valor do imposto devido e diferença a ser lançada, totalizada mês a mês do período autuado.

Inaplicável, diante das colocações acima feitas, o entendimento contido no Acórdão JJF 0037-03/12 tomado pela defesa como paradigma.

Este fato igualmente concorre para a rejeição do argumento posto.

Quanto à menção ao artigo 26 da Lei 7.651/2013, que regulamentaria, segundo a defesa, o Processo Administrativo do Estado da Bahia – RPAF, acredito se tratar de equívoco, uma vez que o Processo Administrativo no estado não se encontra regido por Lei, e sim, através do Regulamento, aprovado pelo Decreto 7.629/99.

A Lei 7.651/2013, a que se refere a defesa, provavelmente é aquela promulgada em 31/05/2013, no estado de Sergipe, com vistas a regular o Processo Administrativo Fiscal - PAF, estabelecer diretrizes sobre a dívida ativa estadual, bem como disciplinar a consulta à legislação estadual tributária, e outras providências, a qual, entretanto, em função da limitação constitucional de validade territorial quanto a sua aplicação, se circunscreve àquele estado da Federação, não podendo ser aplicada no estado da Bahia, com o cunho obrigacional.

Por tais razões, ficam rejeitadas as preliminares suscitadas.

Quanto ao mérito, observo que o levantamento, que resultou na autuação, refere-se exclusivamente a notas fiscais emitidas pela empresa autuada, sendo quatro as vertentes utilizadas pela defesa para entender como improcedente o lançamento: a realização de operações de transferências internas, produtos elencados como sujeitos à substituição tributária, mercadorias destinadas a embalagem e mercadorias agrupadas em “kits” ou “mix”, recebidas de forma isolada.

Em relação à tese defensiva de que muitas das operações autuadas tratam de transferências internas, e como tal, até pelo entendimento já manifestado por este órgão julgador não estariam sujeitas a tributação, na forma, inclusive, de jurisprudência a respeito mencionada, inclusive com a edição de Súmula pelo CONSEF, bem como entendimento dos Tribunais Superiores, com efeito, há de ser acolhida.

Analisando as planilhas elaboradas pelo autuante, efetivamente se constata a existência de diversas operações de transferências, para o mesmo CNPJ raiz, em operações internas, o que permite a plena aplicação do entendimento manifestado pela Procuradoria Geral do Estado, através de sua Procuradoria Fiscal, no Incidente de Uniformização PGE 2016.169506-0, cujo entendimento firmado é no seguinte sentido: *“não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular”*.

Note-se que tal entendimento ocorreu em função dos requisitos e sistemática do Decreto 11.737/2009, o qual dispõe sobre o Procedimento de Uniformização da Orientação Jurídica na Administração Pública Estadual, e dá outras providências, especialmente o seu artigo 9º:

*“Art. 9º - Cabe ao Procurador Chefe, ao receber o procedimento na forma do artigo anterior:*

*I - atribuir caráter uniforme ao entendimento adotado por Núcleo de Procuradoria sob sua direção, para que seja observado pelos demais Núcleos e Representações tecnicamente vinculados à orientação de sua Procuradoria;*

*II - promover entre os diversos órgãos da Procuradoria Geral do Estado, ampla divulgação das matérias que tenham sido objeto de parecer uniforme no âmbito de sua Procuradoria;*

*III - encaminhar o procedimento de uniformização ao Gabinete do Procurador Geral do Estado indicando, em despacho fundamentado, a conversão do entendimento pacificado em parecer sistêmico ou normativo, conforme o caso, ou o encaminhamento para edição da súmula administrativa correspondente”*.

No mesmo sentido, foi elaborada a Súmula 14 deste Conselho, segundo a qual *“Não incide ICMS sobre as operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos inscritos no CAD-ICMS, titulados pela mesma pessoa, e situados nos limites territoriais deste Estado”*, o que também alberga a tese defensiva.

Aqui não se censura o autuante, ressalto, uma vez ter o mesmo aplicado a regra legal contida não somente na Lei Complementar 87/96, mas também repetida na Lei Estadual 7.014/96. Todavia, diante do posicionamento e orientação da Douta PGE, a quem caberia inclusive a defesa de tal tese junto ao Poder Judiciário, na eventualidade de judicialização da matéria, com desfecho desfavorável ao estado da Bahia, este é o entendimento ora firmado.

Assim, diante da clareza dos demonstrativos elaborados pelo autuante, tenho como desnecessária a realização de diligência neste sentido, devendo ser excluídas as operações comprovadamente referentes a transferências internas, especialmente aquelas com os CNPJ base 04.259.757.

Remanesce, no levantamento, apenas as operações realizadas com o CNPJ 13.781.692/0001-02, correspondente à empresa Souto Dias Comércio Importação e Exportação de Alimentos Ltda., situada na Avenida Uberlândia 241, Malhado, Ilhéus.

Já a segunda linha de defesa seria a de que os produtos que lista estariam incluídos na sistemática de substituição tributária, e como tal não estariam sujeitos à tributação quando de suas saídas.

A partir de agora, somente serão verificadas as operações remanescentes, uma vez que as demais já foram devidamente excluídas do lançamento.

Analisarei cada produto de per si, em relação ao período autuado, uma vez que a empresa mencionou expressamente três produtos em tal situação, a saber:

Cera líquida: encontrada na relação remanescente uma única nota fiscal, de número 15.063 emitida em 15/03/2017. No Anexo 1 ao RICMS/12, tal produto não se encontrava listado, sequer a NCM 3404, logo, a tributação é normal, não havendo que se falar em encerramento de tributação.

Algodão Farol bola: De NCM 3005.1090. Localizado unicamente a nota fiscal 15.050, emitida em 08/03/2017. O Anexo 1 ao RICMS/12 vigente nesta data, previa no item 9.11 a substituição tributária para *“algodão, atadura, esparadrapo, gases, pensos, sinapismos, e outros, acondicionados para venda a retalho para usos medicinais, cirúrgicos ou dentários, não impregnados ou recobertos de substâncias farmacêuticas - Lista Neutra”* (grifei), com NCM 3005.

Em pesquisa no site do fabricante (<https://sjetextil.com.br/farol/>), consta inclusive imagem da embalagem, onde se percebe claramente a expressão *“higiene para toda família”*, além do que a própria página inicial do mesmo, consta também a expressão *“higiene pessoal Farol”* observando, ainda que o mesmo produto pode vir em rolo ou quadrados, formatos muito mais adequados para uso médico, o que não acontece com o algodão em bolas. Daí o motivo de se manter no lançamento o referido documento fiscal, com imposto no montante de R\$ 5,35.

Ademais, como bem abordou a defesa na peça apresentada, o Processo Administrativo Fiscal busca a verdade material, sendo que não vieram aos autos qualquer prova no sentido de que em relação a tal mercadoria, o imposto já havia sido recolhido por antecipação ou substituição tributária, com encerramento da fase de tributação, o que fragiliza a tese defensiva.

Por fim, para a mercadoria Arroz Ritto Sete Cereais, consta unicamente no demonstrativo elaborado pelo autuante a nota fiscal 15.106, emitida em 06/04/2017. Arroz não se encontra submetido a substituição tributária, apenas goza do benefício fiscal de isenção do ICMS, nos termos do artigo 265, inciso II, alínea “c” do RICMS/12, na atual redação faz remissão ao Convênio ICMS 224/17, de 19/12/2017, ratificado nacionalmente em 05/01/2018, o qual autoriza os Estados do Acre, Amapá, Bahia e Paraná a conceder isenção do ICMS nas operações internas com produtos essenciais ao consumo popular que compõem a cesta básica.

Registro que a redação na época do fato gerador se reportava unicamente a arroz e feijão, mas o entendimento não se modificou ao longo do tempo, apenas a redação foi adequada para melhor esclarecer serem os produtos da cesta básica.

Como bem firmado na informação fiscal, o benefício é concedido para o arroz integrante da cesta básica, de uso comum, e não para todos os tipos de arroz indistintamente, até pelo fato de, segundo o fabricante (<https://www.maeterra.com.br/produtos/pra-cozinhar/ritto/ritto-7-cereais.html>), ser “arroz integral, arroz vermelho, quinoa, aveia, cevadinha, tritcale, trigo,

centeio e linhaça: um mix perfeito para sair da rotina e dar uma cara nova para o arroz integral do dia a dia. Acrescente seus legumes favoritos, algumas castanhas e pronto! Você já tem um almoço ou jantar de dar inveja e que impressiona todo mundo. Além de deixar o prato muito charmoso, essa mistura de diferentes grãos deixa tudo mais nutritivo, pois cada grãozinho contribui com o que tem de melhor e o resultado é uma versão mais rica do que apenas o arroz integral sozinho”.

Evidentemente, não há que se aventar a possibilidade de tal arroz ser integrante da denominada “cesta básica”, razão para a manutenção de tal operação e o imposto dele resultante (R\$3,95) no demonstrativo, e conseqüentemente no Auto de Infração.

Para o argumento do agrupamento de diversos produtos em kits, ou, contrariamente, em desdobramento de mercadorias adquiridas, e que saíram sem tributação, a exemplo da nota fiscal 14.376, de 06/01/2016, 14.444, emitida em 15/01/2016, 14.823, com emissão em 28/02/2016, descritos como “mix frios kit aperitivo”, como já mencionado anteriormente no presente voto, para se obter a verdade material, é necessário que venham ao feito os elementos de prova no sentido de robustecer a tese apresentada.

Se é bem verdade que o CFOP utilizado pela empresa não é o apropriado para a operação, também o é que não vieram ao feito as provas de quais são os produtos que compõem o “mix”, e se foram tributados em fase ou operação anterior, de forma a encerrar as etapas de incidência do imposto.

Por outro lado, o artigo 123 do RPAF/99, ao regular a defesa, ao tempo em que determina que “*é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação*”, estabelece em seu § 5º que “*a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; se refira a fato ou a direito superveniente; se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos*”.

Quando da apresentação da impugnação, não vieram aos autos qualquer elemento probante no sentido da arguição entabulada pela defesa, o que torna o argumento frágil, pois desprovido de suporte documental ou fático, concorrendo para a não aceitação pelo julgador.

Daí por que viável a aplicação do artigo 142 do RPAF/99 ao caso em tela: “*a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária*”.

Por fim, para embalagem, não foi identificada tal rubrica de produto nas notas fiscais remanescentes, apenas operações com “embalagem a vácuo”, já expurgadas quando da exclusão das operações de transferências internas.

Frente ao argumento de que as multas teriam natureza confiscatória e deveriam ser reduzidas pelo julgador, em primeiro lugar, esclareço que as multas por descumprimento de obrigação principal não podem ser reduzidas por esta instância administrativa, a qual somente possui competência para a redução ou cancelamento de multas por descumprimento de obrigação acessória, na forma do § 7º do artigo 42, da Lei 7.014/96, o que me impede de acolher tal pedido.

No que diz respeito ao caráter considerado pela defesa como “*exorbitante*” da multa sugerida (60%), observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, um de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que “*ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei*”. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o “*império da lei*” ou “*jus imperium*”.

No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que “*nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei*”. Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos,

parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência que se encontra descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antônio Carrazza, em seu livro *Princípios Constitucionais Tributários*, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que “*O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei*”.

E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº. 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia) a qual disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.

Com a edição da Lei nº. 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.

O Agente fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.

Por fim, para sepultar qualquer discussão a respeito, frente às colocações defensivas, menciono decisão do STF através da sua 1ª Turma, ao analisar o AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 833.106 GOIÁS, assim decidiu:

*“TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA.*

*Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral”.*

Em tal decisão, o Relator, Ministro Marco Aurélio Melo, assim se manifestou:

*“A decisão impugnada está em desarmonia com a jurisprudência do Supremo. O entendimento do Tribunal é no sentido da invalidade da imposição de multa que ultrapasse o valor do próprio tributo – Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ, relator ministro Ilmar Galvão, Diário da Justiça de 14 de fevereiro de 2003, e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, relator ministro Gilmar Mendes, julgado sob o ângulo da repercussão geral em 18 de maio de 2011, Diário da Justiça de 18 de agosto de 2011.*

*Ante o exposto, dou provimento ao recurso para, reformando o acórdão recorrido, assentar a inconstitucionalidade da cobrança de multa tributária em percentual superior a 100%, devendo ser refeitos os cálculos, com a exclusão da penalidade excedente, a fim de dar sequência às execuções fiscais”.*

Esclareço que a multa aplicada na presente autuação foi de 60%, ou seja, não houve penalidade em valor maior do que o devido a título de imposto.

Inexiste na legislação do estado da Bahia a figura da multa dolosa ou não, apenas a previsão para a aplicação dos percentuais de multa de acordo com a conduta praticada, e prevista no artigo 42 da Lei 7.014/96, o que, de plano, invalida o pleito defensivo de redução ou afastamento daquele percentual aplicado.

Registro, por pertinência, que em nenhum momento da autuação se falou em prática dolosa do contribuinte, descabendo, pois, qualquer comentário a respeito de tais colocações, feitas na peça defensiva.

Também não se trata de caso para reenquadramento da multa aplicada, pois a mesma foi aplicada corretamente em obediência ao comando legal.

Em relação aos aspectos constitucionais aventados na defesa apresentada, esclareço que, nos termos do artigo 167, inciso I do RPAF/99, falece a este Órgão a necessária competência para tal análise, o que me impede de fazer qualquer comentário a respeito, senão a seguir tal comando.

Diante dos motivos e razões expostos, tenho o lançamento como procedente em parte, no montante de R\$ 22.471,49, na forma do seguinte demonstrativo:

**2016**

JANEIRO	R\$ 511,05
FEVEREIRO	R\$ 827,16
MARÇO	R\$ 494,51
ABRIL	R\$ 321,81
MAIO	R\$ 698,87
JUNHO	R\$ 638,39
JULHO	R\$ 772,87
AGOSTO	R\$ 1.427,62
SETEMBRO	R\$ 899,95
OUTUBRO	R\$ 1.063,45
NOVEMBRO	R\$ 823,59
DEZEMBRO	R\$ 1.313,96

**2017**

JANEIRO	R\$ 1.235,90
FEVEREIRO	R\$ 434,78
MARÇO	R\$ 1.422,94
ABRIL	R\$ 1.098,25
MAIO	R\$ 740,90
JUNHO	R\$ 1.042,62
JULHO	R\$ 900,19
AGOSTO	R\$ 593,81
SETEMBRO	R\$ 828,21
OUTUBRO	R\$ 561,20
NOVEMBRO	R\$ 942,66
DEZEMBRO	R\$ 688,20

**2018**

JANEIRO	R\$ 299,80
FEVEREIRO	R\$ 141,91
MARÇO	R\$ 76,48
ABRIL	R\$ 56,39
MAIO	R\$ 133,48
JUNHO	R\$ 220,35
JULHO	R\$ 84,54
AGOSTO	R\$ 186,27
SETEMBRO	R\$ 73,01
OUTUBRO	R\$ 34,98
NOVEMBRO	R\$ 449,00
DEZEMBRO	R\$ 432,39
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 22.471,49</b>

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281231.0009/19-2** lavrado contra **DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$22.471,49**, acrescido da multa de 60% prevista na Lei 7.014/96, artigo 42, inciso II, alínea “a”, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, com as alterações promovidas pelo Decreto n 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala de Sessões do CONSEF, 21 de janeiro de 2020.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR