

**PROCESSO** - A. I. N° 210404.0005/17-8  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e AVANÇO DISTRIBUIÇÃO E LOGÍSTICA LTDA.  
**RECORRIDOS** - AVANÇO DISTRIBUIÇÃO E LOGÍSTICA LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFICIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF n° 0085-04/19  
**ORIGEM** - INFRAZ FEIRA DE SANTANA (CENTRO NORTE)  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 18/04/2021

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0030-11/21-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA. **a)** BENEFICIADA COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. Restou comprovado que os produtos tributados com alíquota de 7% não se submetem a limitação do crédito fiscal de 10% previsto no Dec. n° 7.799/2000. Infração insubstancial. **b)** BENEFICIADA COM NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovado que parte das mercadorias são tributadas e correto a utilização do crédito fiscal. Infração procedente em parte. **c)** COM IMPOSTO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. Os produtos objeto da autuação não se enquadram no regime de substituição tributária. Infração improcedente. **d)** QUE NÃO DEU ENTRADA NO ESTABELECIMENTO. Documentos fiscais juntados aos autos comprova que houve emissão de nota fiscal de saída com posterior emissão de nota fiscal a título de devolução. Não comprovado a circulação e entrada no estabelecimento. Infração procedente. **e)** COM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Comprovado que houve erro na apuração da base de cálculo. Infração improcedente. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. **a)** ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Afastado a exigência fiscal relativa aos produtos não submetidos ao regime substituição tributária o que implicou na redução do débito. Infração procedente em parte. **b)** DESTINADAS A COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. MULTA. Afastado a exigência de valores relativos a produtos contemplados com redução da base de cálculo; de notas fiscais que deram entrada em outro exercício e dos valores do frete incluído indevidamente na apuração da base de cálculo. Reduzido o débito. Infração procedente em parte. Indeferido a nulidade suscitada. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O presente processo diz respeito a Recurso de Ofício encaminhado pela 4ª JJF, por haver desonerado a autuada em valor superior ao determinado pelo RPAF, art. 169, inciso I, alínea “a”, ao julgar Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 14.12.2017, ciente em 28.12.2017, no valor original de R\$184.144,36, e, Recurso Voluntário interposto pela autuada em face desta

decisão.

O Auto de Infração exige tributo em face de haver a autuada cometido as seguintes infrações:

*Infração 01 – 01.02.03*

*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto*

*Fatos Geradores dos exercícios de 2013 e 2014 – Valor R\$1.131,94. Multa 60%.*

*Infração 02 – 01.02.04*

*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com não incidência do imposto*

*Fatos Geradores dos exercícios de 2013 e 2014 – Valor R\$31.075,39. Multa 60%.*

*Infração 03 – 01.02.05*

*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à mercadoria adquirida com pagamento de imposto por antecipação tributária*

*Fatos Geradores dos exercícios de 2013/2014 – Valor R\$21.895,14. Multa 60%.*

*Infração 04 – 01.02.01*

*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento*

*Fatos Geradores do exercício de 2013 – Valor R\$1.903,65. Multa 150%.*

*Infração 05 – 01.02.40*

*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal*

*Fatos geradores do exercício de 2014 – Valor R\$6,05. Multa 60%.*

*Infração 06 – 07.01.02*

*Efetuou recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação*

*Fatos geradores dos exercícios de 2013 e 2014 – Valor R\$39.286,39. Multa 60%.*

*Infração 07 – 07.15.03*

*Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saídas posteriores tributadas normalmente*

*Fatos geradores dos exercícios de 2013 e 2014 – Valor R\$88.845,80. Multa 60%.*

Analizando o Auto de Infração, a impugnação apresentada pela autuada, protocolada em 22.02.2018, fls. 79 a 93, a Informação Fiscal prestada pelo autuante, protocolada em 03.04.2018, fls. 522 a 530, a Manifestação apresentada pela autuada, protocolada em 30.04.2018, fls. 535 a 546 e a Manifestação apresentada pelo autuante, protocolada em 17.07.2018, fls. 607 a 616, em sessão do dia 17.06.2019, através o Acórdão JJF nº 0085-04/19, fls. 622 a 630, assim se pronunciou a 4ª JJF:

*Preliminarmente quanto a nulidade suscitada sob o argumento genérico de que há incerteza da ocorrência das infrações, observo que todas as infrações foram descritas de forma clara com indicação dos dispositivos infringidos, tendo o autuado compreendido e se defendido do que foi acusado, inclusive tomado ciência da informação fiscal na qual foram acatados e refutados os argumentos apresentados na impugnação. Portanto, os elementos contidos nos autos possibilitaram exercer o contraditório, não havendo cerceamento do direito de defesa, motivo pelo qual não acolho a nulidade suscitada.*

*No mérito, a infração 1 acusa utilização de crédito fiscal/mercadorias isentas, tendo o autuado alegado que sendo beneficiário do Dec. nº 7.799/2000, a limitação da utilização de créditos fiscal em 10%, não se aplica ao milho para pipoca que é 7%.*

*Observo que conforme esclarecido pelo autuante o produto objeto da autuação (milho de pipoca) tem alíquota de 7% prevista no art. 16, I, “c” da Lei nº 7.014/96. Por sua vez o art. 5º do Dec. nº 7799/2000 não prevê redução de Base de cálculo para os produtos com alíquotas inferior ou superior a 17 %, que é o caso do produto em questão.*

*Portanto, assiste razão ao recorrente, motivo pelo qual a infração 1 é improcedente.*

Quanto a infração 2 que exige ICMS relativo a utilização indevida de crédito fiscal de produtos contemplados com não incidência do imposto, o autuado alegou que as mercadorias são tributadas, com ICMS destacado nas notas fiscais de entradas e saídas

O autuante acatou os argumentos defensivos quanto aos produtos da marca CONDOR e RAYOVAC, que considero correto, visto que os documentos juntados com a defesa comprova tributação nas aquisições e nas saídas posteriores.

Com relação aos produtos remanescentes (fls. 608 a 610) constato que trata se de material publicitário (AUTENTICA LOGISTICA INTEGRADA LTDA) a exemplo de displays, expositores, faixas de gondola, flipeta, testeiras, etc.

Pelo exposto, mesmo que estes produtos tenham sido tributados na origem (em alguns casos pelo ISS) em se tratando de material publicitário, não há saídas ou mesmo havendo distribuição não configura operação mercantil tributada pelo ICMS.

Assim sendo, acato o demonstrativo refeito (fl. 531) reduzindo o débito de R\$31.076,39 para R\$24.085,53. Infração procedente em parte.

Data Ocorr	Data Vcto	Autuado	Devido	FL.	Data Ocorr	Data Vcto	Autuado	Devido	FL.
31/01/13	09/02/13	214,30	0,00	531	31/01/14	09/02/14	1.705,13	1.423,41	531
28/02/13	09/03/13	480,41	0,00	531	28/02/14	09/03/14	4.397,80	3.810,97	531
31/03/13	09/04/13	3.583,40	3.176,88	531	31/03/14	09/04/14		0,00	531
30/04/13	09/05/13		0,00	531	30/04/14	09/05/14	684,88	684,88	531
31/05/13	09/06/13	84,85	0,00	531	31/05/14	09/06/14	2.061,78	1.638,79	531
30/06/13	09/07/13	1.377,96	1.051,41	531	30/06/14	09/07/14		0,00	531
31/07/13	09/08/13		0,00	531	31/07/14	09/08/14	723,17	0,00	531
31/08/13	09/09/13	1.617,69	733,45	531	31/08/14	09/09/14	437,62	298,78	531
30/09/13	09/10/13	97,48	0,00	531	30/09/14	09/10/14	2.988,44	2.988,44	531
31/10/13	09/11/13	1.945,32	1.405,57	531	31/10/14	09/11/14	2.569,89	2.320,23	531
30/11/13	09/12/13	4.245,73	3.828,79	531	30/11/14	09/12/14	1.058,39	723,93	531
31/12/13	09/01/14	402,64	0,00	531	31/12/14	09/01/15	398,51	0,00	531
					Total		31.075,39	24.085,53	

Relativamente à infração 3 que acusa utilização de crédito fiscal relativo a mercadorias adquiridas com imposto pago por antecipação tributária, o sujeito passivo argumentou que:

- folhas de alumínio de uso doméstico destinado ao acondicionamento de alimentos, não estão sujeitas ao regime de substituição tributária;
- “off aerosol”, “off family loção”, “off loção hidratante”, “off refresh spray”, com NCM/SN 3808.9199, são repelentes para uso humano, não submetem a ST;
- ACENDEDOR DE GÁS NCM 9613.80000 que não se submete a substituição tributária.

O autuante na primeira informação fiscal reconheceu a improcedência relativo às folhas de alumínio, papel laminado e repelentes de insetos que considero correto, tendo em vista que os primeiros não se enquadram como produtos de papelaria e os segundos são repelentes para uso humano que não estão contidos no item 25.10 do Anexo ao RICMS/BA, que contempla Inseticidas, rodenticidas, fungicidas, raticidas, repelentes e outros produtos semelhantes, apresentados em formas ou embalagens exclusivamente para uso domissanitário direto – 3808.50.1, 3808.91, 3808.92.1, 3808.99.

Na segunda informação fiscal o autuante reconheceu que o produto remanescente ACENDEDOR DE GÁS apesar de ter o mesmo NCM de isqueiros (9613 8000), não se confunde com eles, posicionamento que considero correto.

Dessa forma, a infração 3 é totalmente improcedente.

Com relação à infração 4 que acusa utilização indevida de crédito fiscal referente a mercadorias que não deu entrada no estabelecimento, a empresa alega que a existência da NF-e, a transmissão do arquivo que consta no banco de dados da Receita Federal confirma a entrada.

O autuante contestou argumentando que a devolução das mercadorias foi feita pelo próprio fornecedor com emissão de Notas fiscais de entradas, inexistindo a entrada das mercadorias.

Constato que as NF-e nº 13.527 e 16.060 (fls. 612 e 613) foram emitidas pela empresa Vietnam Massas Ltda., localizada no Estado do Paraná e em seguida foi emitido as NF-es nºs 14.409 e 16.072. Tomando por exemplo a NF-e nº 16.060 a mesma foi emitida no dia 05/09/2013 às 16:57 hs e a NF-e de devolução foi emitida no mesmo dia às 17:27 hs, ou seja, apenas meia hora depois.

Pelo exposto, embora as referidas NF-es tenham sido emitidas regularmente e conste no banco de dados, não configura que ocorreu a operação de compra. Diante da acusação a empresa poderia apresentar o

*Conhecimento de Transporte e comprovação de pagamentos devidamente registrado na contabilidade. Não tendo apresentado qualquer prova neste sentido fica configurado que escriturou as notas fiscais sem que as mercadorias tenha dado entrada no estabelecimento motivo pelo qual não tem direito ao crédito fiscal.*

*Infração 4 procedente.*

*No tocante a infração 5 que acusa utilização de crédito fiscal em valor superior ao destacado no documento fiscal, o autuado apresentou demonstrativo para comprovar que o crédito utilizado está correto relativo à Nota Fiscal nº 29434, o que foi reconhecido pela fiscalização na 2ª informação fiscal.*

*Pelo exposto, restou comprovado que o levantamento fiscal contém erro no somatório do crédito da referida nota fiscal. A infração é improcedente passando de R\$6,05 para R\$0,00.*

*Relativamente a infração 6 que acusa recolhimento a menor do ICMS ST, na defesa inicial o sujeito passivo apresentou demonstrativo indicando por nota fiscal os equívocos nos cálculos procedidos pela fiscalização.*

*Na primeira informação fiscal (fl. 528) o autuante reconheceu que na apuração do ICMS-ST foi incluído indevidamente as folhas de alumínio de uso doméstico que não configura material destinado a papelaria que estavam submetidos ao regime de ST. Reduziu o débito de R\$39.286,30 para R\$5.509,74.*

*Na manifestação acerca da informação fiscal (fl. 544) o autuado alegou que a fiscalização não juntou as notas fiscais para demonstrar os valores que foram mantidos.*

*O autuante contra argumentou que a relação de notas fiscais estão detalhadas nos autos e estão em poder da empresa o que possibilita a demonstrar as inconsistências dos cálculos.*

*Neste caso assiste razão ao autuante. Constato que no demonstrativo analítico juntado às fls. 45 a 53 foram relacionadas as notas fiscais objeto da autuação, cujos valores mensais foram confrontados com os recolhidos pela empresa resultando nas diferenças que foram exigidas, conforme demonstrativo analítico de fl. 13.*

*Tendo a fiscalização excluído as notas fiscais relativo aos produtos que a empresa comprovou não estarem enquadrados no regime de substituição tributária, não se faz necessário a juntada das notas fiscais ao processo, tendo em vista que os demonstrativos foram elaborados com base na Escrituração Fiscal Digital (EFD) na qual consta todos os dados relativo as mercadorias.*

*Portanto, ocorreu apenas negativa de cometimento da infração, o que a vista do disposto no art. 143 do RPAF/BA não desonera o sujeito passivo da responsabilidade pelo pagamento do imposto.*

*Por isso, acato o demonstrativo apresentado pela fiscalização na 1ª e 2ª informação fiscal (fl. 614) ficando reduzido o débito de R\$39.286,30 para R\$5.509,74. Infração procedente em parte.*

*Quanto à infração 7 que aplica multa de 60% sobre o ICMS antecipação parcial, o autuado alegou na defesa que:*

- a) *Não foi considerado a redução de base de cálculo relativo a papel higiênico;*
- b) *Foi incluído a NF-e 162.686 com data de emissão 11/12/2014 e entrada 09/01/2015;*
- c) *Nos meses 01 e 02/2013 foi incluído o valor do frete na base de cálculo.*

*Na primeira informação fiscal o autuante acatou tais argumentos, o que considero correto tendo em vista que de acordo com o previsto no inciso XLIII, do art. 268 do RICMS-BA/2012 com efeitos a partir de 29/03/2013 a carga tributária do papel higiênico é de 12% e não há previsão na legislação do ICMS de inclusão do frete na base de cálculo do ICMS antecipação parcial.*

*Na manifestação acerca da informação fiscal (fl. 545) o autuado alegou que a fiscalização não juntou as notas fiscais para demonstrar os valores que foram mantidos.*

*Neste aspecto são válidos os mesmos fundamentos da apreciação da infração 6, ou seja, no demonstrativo original foram relacionadas as notas fiscais escrituradas pelo autuado e na primeira informação fiscal foi deduzido os valores que a empresa comprovou ter sido exigido indevidamente, não sendo necessário fazer a juntada das notas fiscais ao processo.*

*Assim sendo acato o demonstrativo refeito pela fiscalização na 1ª informação fiscal, ficando reduzido o débito de R\$88.845,80 para R\$11.305,32 (fl. 545). Infração procedente em parte.*

*Por tudo que foi exposto, acato o demonstrativo refeito pela fiscalização (fl. 615):*

INFRAÇÃO	VL LANÇADO	VL REVISTO	VL FINAL
Infração 01 - 01.02.03	1.131,94	1.131,94	0,00
Infração 02 - 01.02.04	31.075,39	6.989,86	24.085,53
Infração 03 - 01.02.05	21.895,14	21.895,14	0,00
Infração 04 - 01.02.10	1.903,65	0,00	1.903,65
Infração 05 - 01.02.40	6,05	6,05	0,00

<i>Infração 06 - 07.01.02</i>	39.286,39	33.776,65	5.509,74
<i>Infração 07 - 07.15.03</i>	88.845,80	77.540,48	11.305,32
<b>Total</b>	<b>184.144,36</b>		<b>42.804,24</b>

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração com redução do débito de R\$184.144,36 para R\$42.804,24.

Ciente da decisão acima, inconformada e tempestivamente, a Recorrente, sem representação jurídica, com base no que dispõe o artigo 168, inciso I, alínea “b”, do RPAF BAHIA, apresentou Recurso Voluntário, protocolado em 29.08.2019, fls. 645 a 659, buscando a reforma da mesma, o que ora é objeto de análise.

Tratando dos FATOS E DIREITOS, a Recorrente, após destacar ter sua atividade empresarial atrelada ao Comércio Atacadista, portanto, contribuinte do ICMS, discorre sobre a autuação que lhe foi imputada, historiando o decorrer do processo que culminou com a decisão de piso reconhecendo a improcedência das infrações 01, 03 e 05, restando as demais, objeto do seu Recurso Voluntário.

Insurgindo-se contra as infrações 02, 04, 06 e 07, apresenta suas razões para desconsiderá-las e provar a sua improcedência.

Ao tratar da **infração 02**, sustenta a sua improcedência afirmando estar equivocado o autuante ao afirmar que tais mercadorias não se sujeitaram à tributação, visto terem sido as mesmas tributadas pelos remetentes, conforme documentação que diz haver acostado ao processo e, também, tiveram suas saídas tributadas, conforme DANFES que diz haver anexado.

Afirma que foi reconhecido o quanto alegado de relação aos produtos CONDOR e RAYOVAC e que os demais produtos, constantes das fls. 608 a 610, referem-se a material publicitário, displays, expositores, faixas de gôndolas, flipet, testeiras, etc., enviadas pela empresa AUTÊNTICA LOGÍSTICA INTEGRADA LTDA., que, mesmo sendo tributadas em sua origem, não configuram operações mercantis tributadas pelo ICMS.

Afirma que, configura-se incongruência o fato de haver o Fisco acatado os pagamentos realizados de forma que reduziu a infração e, sem que se demonstre, mantém a cobrança no valor de R\$24.085,53, pelo que, a infração deve ser anulada.

Analizando a **infração 04**, a Recorrente insurge-se ante a informação do autuante que mercadorias constantes das notas fiscais elencadas não teriam ingressado em seu estabelecimento. E questiona, como poderia fazer tal afirmação se não realizou apuração dos estoques, periódicos ou por exercício fechado?

Afirma que se o autuante houvesse consultado os SPED'S FISCAIS do mês de Maio de 2013, veria que tais notas fiscais, assim como as mercadorias que as compõem lá se encontram devidamente registradas, no arquivo FED966B8C83752BDB3A3842260C2ED06 transmitido em 12/06/13 às 11:06:05, Recibo 23.6D.3D.69.D2.9C.12.FD.4E.31 .FA.83.DC.DB.2F.A8.80.53.1 C.F6-7 e setembro de 2013 com Hash do arquivo: AFE9CEA998282806DD07D648488E47CC transmitido em 23/10/2013 às 09:44:02 Número do Recibo: 15.FD.3F.1 F.E5.54.85.11 .A7.9F.58.56.20.48.9A.F3.CA.5A.85.A1-.

De relação ao valor cobrado, fatos geradores de 31.05.2013 afirma que a fiscalização questiona a Nota Fiscal nº 13.257, de 10.05.2013, no valor de R\$12.195,00, muito embora cite a de nº 13527, que o valor de R\$27.507,25, devolvida através a de nº 14.409.

De relação aos fatos geradores do mês de Setembro de 2013, diz que a reclamação diz respeito à Nota Fiscal nº 16.060, de 05.09.2013, no valor de R\$15.000,00.

Afirma não entender as divergências entre bases de cálculo apontadas pelo autuante, haja vista as notas fiscais que embasam a autuações possuírem valores diferentes, o que é motivo de improcedência da infração, por insegurança.

Cuidando da **infração 06**, que a acusa de recolhimento a menor do ICMS ST, diz que a diferença aventada diz respeito ao fato de haver constado no demonstrativo apresentado pelo autuante o

cálculo referente às Notas Fiscais nºs 22076 e 22731, do mês de março de 2013, cujo ICMS ST no valor de R\$11.193,25 foi efetivamente recolhido, resultando, em realidade um recolhimento a maior no montante de R\$1.460,67.

Também no mês de abril de 2013 foi efetuado o recolhimento do valor de R\$288,54, referente à Nota Fiscal nº 22.896, não considerado pelo autuante que reclama o valor de R\$11,01, do que resulta, em realidade, um recolhimento a maior no montante de R\$277,53.

Acresce serem as referidas mercadorias “folhas de alumínio” que é de uso doméstico e não papel laminado ou papel espelhado, que é de papelaria, que, apesar ter a mesma NCM, não estão no regime de substituição tributária.

Diz que a Junta Julgadora, apesar de ter realizado abatimento de valores da infração original, não confrontou a totalidade dos pagamentos comprovados de modo que nem mesmo o valor restante de R\$5.509,74 é devido e deve ser cancelado, afirmado anexar planilha que comprova o que afirma, e, mais ainda, que a fiscalização não apresentou a raiz do seu raciocínio nem os critérios utilizados para chegar aos valores apurados.

Tratando da **infração 07**, diz não haver procedência a aplicação da multa reclamada e explana que a mercadoria objeto da suposta falta de recolhimento da antecipação parcial é “papel higiênico” que não se submete à alíquota de 17%, como acusado pela fiscalização e sim a 12%, nos termos do estabelece o RICMS BAHIA no artigo 268, inciso XLIII, que transcreveu:

*XLIII - das operações internas com papel higiênico realizados por estabelecimento industrial ou atacadista, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 12% (doze por cento); efeitos a partir de 29/03/2013.*

Também, afirma a Recorrente, nos meses de Janeiro e Fevereiro de 2013, apesar de incluir o frete no valor das entradas, não levou em conta ao calcular o valor a Antecipação Tributária, e diante do que explanou a infração deve ser cancelada.

E acresce de relação a esta infração: “*De mais a mais, fica juntada neste auto planilha cedendo que não houve apuração de imposto devido e não pago como quer fazer crer a fiscalização. Pois verifica-se que o valor apurado e pago pela empresa está correndo, não existindo diferenças que geram hipótese de incidência de multas. A planilha colacionada faz o confrontamento de cada item ® prova que não razão para imposição de multa.*

Em sequência trata do tema **PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE** onde cita Odete Medauar, em obra Direito Administrativo Moderno. 8ª Ed. RT. São Paulo. 2004, conforme abaixo:

*“O princípio da proporcionalidade consiste, principalmente, no dever de não ser impostas aos indivíduos em geral, obrigações, restrições ou sanções em medida superior àquela estritamente necessária ao atendimento do interesse público, segundo razoável critério de adequação dos meios aos fins. Aplica-se a todas as atuações administrativas para que sejam tomadas decisões equilibradas, refletidas, com avaliação adequada da relação custo-benefício, aí incluído o custo social”.*

*Das lições acima, podemos extrair que deve se ter uma relação temática de pertinência entre finalidade eminentemente pública e meia para a consecução dessa atividade, pois há de se respeitar o seleto rol de direitos fundamentais para que seja alcançada a finalidade pública com justo êxito.*

Cita também Maria Sylvia Zanella Di Pietro que na obra Direito Administrativo, 13ª Ed. Atlas, São Paulo 2001, afirma:

*“O princípio da razoabilidade exige dentre outras coisas, proporcionalidade entre os meios que se utiliza a Administração e os fins que ela tem que alcançar. E essa proporcionalidade deve ser medida não pelos critérios pessoais do administrador, mas segundo padrões comuns na sociedade em que vive; e não pode ser medida diante dos termos frios da lei, mas no caso concreto”.*

Com base no acima referenciado considera que a aplicação de multa no percentual de 150% representa uma violação aos princípios do Direito Administrativo “uma vez que as multas são impostas com o intuito de desestimular o contribuinte a praticar uma infração, e não enriquecer ilicitamente o estado”.

Diz que se o contribuinte, em face de a carga tributária no Brasil ser uma das maiores do mundo, tem dificuldade para recolher os tributos, a exigência de multa em tal patamar implica na impossibilidade de se atender a tal pretensão do Fisco.

Trata a Recorrente, ainda de relação às multas reclamadas **DO PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO**.

Após referenciar a Constituição Federal, a Recorrente, cita autores que comentam a respeito do princípio do confisco e sua vedação dada pela CF, a exemplo de José Afonso da Silva, Luciano Amaro e Ricardo Lobo Torres, transcrevendo-os, complementando com a transcrição de julgados de tribunais que vêm em favor do que pleiteia.

Tratando do princípio da razoabilidade, traz em seu socorro ensinamentos do Direito Penal, citando Luiz Regis Prado que abordando sobre “a pena”, afirma:

*“O requisito da necessidade significa que o meio escolhido é indispensável, necessário para atingir o fim proposto, na falta de outro menos gravoso e de igual eficácia. O princípio da proporcionalidade, em sentido estrito, exige um liame axiológico e, portanto, graduável, entre o fato praticado e a cominação legal/conseqüência jurídica (PRADO, Luiz Régis. Elementos de Direito Penal, volume I. 3ª Ed. RT. São Paulo. 2005)”*

Cuida ainda a Recorrente do **PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA**, citando Roque Antônio Carrazza

*“A nosso ver, ele não está fazendo - como já querem alguns - uma mera recomendação ou um simples apelo para o legislador ordinário. Em outras palavras, ele não está autorizando o legislador ordinário a, se for de seu agrado, graduar os impostos que criar, de acordo com a capacidade econômica dos contribuintes.*

*O sentido desta norma jurídica é muito outro. Ela, segundo pensamos, assim deve ser interpretada; se for da índole constitucional do imposto, ele deverá obrigatoriamente ter caráter pessoal e ser graduado de acordo com a capacidade econômica do contribuinte. Ou melhor: se a regra-matriz do imposto (traçada na CF) permitir, ele deverá necessariamente obedecer ao princípio da capacidade contributiva “ CARRAZZA, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 18ª Ed. Malheiros. São Paulo. 2002.*

Encerrando sua peça recursiva apresenta o **PEDIDO**:

*Diane das considerações acima e da documentação juntada, pugna pela procedência total do presente RECURSO VOLUNTÁRIO, sendo decretada a nulidade da presente autuação, bem como afastando a multa aplicada no percentual de 60% e de 150%, mesmo porque sendo acessória segue a sorte do principal, considerando ainda que se apresenta como sendo confiscatória e abusiva diante da infração em questão.*

*Todavia, caso V.Sas. entendam não haver elementos suficientes para julgamento, o Impugnante roga realização de diligências e perícias, nos termos do art. 123, § 3º 7629/99 (RPAF/BAHIA).*

*Por fim, coloca-se a inteira disposição para os esclarecimentos que se fizerem necessários, cumprimentos de diligências e todo e qualquer ato inerente ao andamento saudável deste procedimento administrativo.*

*Roga ainda, uma vez constituído procurador, para que as intimações sejam realizadas no endereço constante no timbre.*

*Obs.: Não tem procurador jurídico no processo.*

## VOTO

Havendo a Recorrente pugnado preliminarmente pela nulidade do Auto de Infração, após analisar as suas razões, não vejo como prosperar tal intento. O Auto de Infração foi lavrado atendendo a todos os dispositivos legais, foi dado ao Recorrente todos os meios de manifestação para contestar ou acatar, foi lhe entregue os demonstrativos onde perfeitamente foram identificadas as infrações, tanto que exerceu o seu direito de defesa em sua plenitude.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente.

Ocorrendo haver a desoneração determinada pela Junta Julgadora ultrapassado o valor de R\$200.000,00, com base no determinado pelo RPAF, no artigo do art. 169, inciso I, alínea “a”, foi encaminhado Recurso de Ofício para apreciação por uma das Câmaras de Julgamento Fiscal, o que analiso de início.

Conforme demonstrado em seu relatório a 4<sup>a</sup> JJF desonerou a autuada dos valores constantes no demonstrativo abaixo:

INFRAÇÃO	VL LANÇADO	VL REVISTO	VL FINAL
Infração 01 - 01.02.03	1.131,94	1.131,94	0,00
Infração 02 - 01.02.04	31.075,39	6.989,86	24.085,53
Infração 03 - 01.02.05	21.895,14	21.895,14	0,00
Infração 04 - 01.02.10	1.903,65	0,00	1.903,65
Infração 05 - 01.02.40	6,05	6,05	0,00
Infração 06 - 07.01.02	39.286,39	33.776,65	5.509,74
Infração 07 - 07.15.03	88.845,80	77.540,48	11.305,32
<b>Total</b>	<b>184.144,36</b>		<b>42.804,24</b>

Conforme demonstrativo acima, apenas a infração 04 não sofreu redução do valor reclamado pelo preposto autuante.

Para melhor entendimento tratemos das desonerações analisando cada infração desonerada.

A infração 01 foi desonerada em sua totalidade por se tratar de reclamação de tributação de antecipação parcial sobre a mercadoria “milho para pipoca” que entendeu o autuante que seria tributada sob a alíquota de 17%, restando comprovado que a mesma tem incidência tributária de 12%, não se sujeitando pois ao recolhimento da antecipação parcial.

A infração 02 foi desonerada no valor de R\$6.989,86 com base no acatamento por parte do autuante das comprovações apresentadas pela Recorrente de relação aos produtos CONDOR e RAYOVAC, assim como de material publicitário, não destinados a comercialização.

A infração 03, que reclamava o tributo no valor de R\$21.895,14 foi julgada improcedente pela 4<sup>a</sup> JJF pelo reconhecimento de que a mercadoria “folha de alumínio” é destinada ao uso doméstico, acondicionamento de alimentos, assim como os produtos “OFF” que são destinados ao uso humano e o produto “acendedor de gás NCM 9613.80000”, não se sujeitam à Substituição Tributária.

A infração 05, no valor de R\$6,05, foi julgada Improcedente em face do comprovado pela Recorrente que ocorreu erro de soma no demonstrativo de débito apresentado pelo autuante.

A infração 06 foi desonerada no montante de R\$33.776,65 com base no reconhecimento por parte do autuante da comprovação de equívocos nos cálculos procedidos quando da autuação, demonstrados pela Recorrente, de relação a mercadorias que não se sujeitam à Substituição Tributária.

A infração 07 foi desonerada em R\$77.540,48 em face de o produto “papel higiênico” não sofrer a incidência de 17% e sim de 12%, não se sujeitando assim ao recolhimento do ICMS Antecipação Parcial, assim como os valores relativos a fretes não serem passíveis de inclusão na base de cálculo da antecipação tributária.

Superadas as análises da preliminar de nulidade e do Recurso de Ofício, adentro ao Recurso Voluntário, restrito às infrações 02, 04, 06 e 07, analisando-as por infração.

#### **Infração 02:**

Ao tratar da **infração 02**, sustenta a sua improcedência afirmando estar equivocado o autuante ao afirmar que tais mercadorias não se sujeitariam à tributação, visto terem sido as mesmas tributadas pelos remetentes, conforme documentação que diz haver acostado ao processo e, também, tiveram suas saídas tributadas, conforme DANFES que diz haver anexado.

Afirma que foi reconhecido o quanto alegado de relação aos produtos CONDOR e RAYOVAC e que os demais produtos, constantes das fls. 608 a 610, referem-se a material publicitário, displays, expositores, faixas de gôndolas, flipet, testeiras, etc., enviadas pela empresa AUTÊNTICA LOGÍSTICA INTEGRADA LTDA., que, mesmo sendo tributadas em sua origem, não configuram operações mercantis tributadas pelo ICMS.

Afirma que, configura-se incongruência o fato de haver o Fisco acatado os pagamentos realizados de forma que reduziu a infração e, sem que se demonstre, mantém a cobrança no valor de R\$24.085,53, pelo que, a infração deve ser anulada.

A tributação reclamada foi devidamente identificada pelo autuante em sua peça acusatória e excluídas, em atendimento ao comprovado pela Recorrente as notas fiscais e mercadorias que comprovadamente não deveriam constar da infração. Apesar de afirmar que o autuante não demonstrou o que restou da infração, a Recorrente não traz nenhuma prova documental que isto comprove.

Desta forma, por não haver a Recorrente comprovado o que alega par elidir o que restou da infração 02, mantenho a decisão de piso, julgando-a PROCEDENTE EM PARTE.

#### **Infração 04:**

Sem contestar a não escrituração das notas fiscais apontadas

Afirma não entender as divergências entre bases de cálculo apontadas pelo autuante, haja vista as notas fiscais que embasam a autuações possuírem valores diferentes, o que é motivo de improcedência da infração, por insegurança.

O autuante em seu trabalho de apuração da antecipação parcial, por força do sistema adotado pela SEFAZ, adota o sistema do cálculo inverso, isto é parte do resultado que seria o líquido, em ocorrendo redução, como no caso de 17% para 12%, e assim chega ao valor da base de cálculo como por 17% fosse tributado, e não 12%.

Exemplo: Base de Cálculo original sujeita a 12% - R\$10.000,00 – ICMS= 1.200,00

Base de Cálculo Convertida: R\$1.200,00 / 0,17 = 7.058,82

Resultado: R\$7.058282 \* 0,17 = 1.200,00

Apesar de sabedor da metodologia de cálculo, não deve o auditor esclarecido à Recorrente a mesma, o que, mesmo assim, não invalida a cobrança.

Confirmando haver o autuante procedido em conformidade com as orientações do sistema de fiscalização da SEFAZ BAHIA, acato o posicionamento da Junta Julgadora e julgo PROCEDENTE a infração em comento.

#### **INFRAÇÃO 06:**

Alega a Recorrente haver demonstrado em planilha que as Notas Fiscais nºs 22.076 e 22.731, com valor apurado de R\$11.193,25, teria o ICMS Antecipação Tributária recolhido. Analisando a mídia encartada no processo pela Recorrente, verifiquei não constar nas planilhas de cálculo as notas fiscais por ela referenciadas, nem foi apresentado comprovação do recolhimento que alega haver sido efetuado.

Assim, por não lograr a Recorrente comprovar o que alega, acato o decidido pela Junta Julgadora julgando a infração em comento PROCEDENTE EM PARTE.

#### **Infração 07:**

Da mesma forma que na infração 06, a Recorrente afirma não restar diferença no valor devido em relação ao cobrado na autuação, sem, contudo, comprovar o que afirma. Os valores referentes à mercadoria “papel higiênico” e os fretes anteriormente constantes da autuação foram acatados e excluídos pelo autuante em sede de informação, não tendo a Recorrente acostado ao processo outras comprovações que determinem a improcedência da infração.

Não logrando a Recorrente comprovar a improcedência do valor remanescente, acato o quanto decidido pela Junta Julgadora e julgo a infração 07 PRODECENTE EM PARTE.

Quanto ao princípio da vedação ao confisco, com base no que determina a Constituição Federal, que teria sido infringido pela Lei nº 7.014/96, falta competência a este Conselho para acatamento ao que propugna a Recorrente, assim como a declaração e reconhecimento do princípio da

capacidade contributiva, que é determinado pela legislação própria de cada tributo.

Pelo que analisei e constatei nos autos do processo, convicto do que decido, rejeito a preliminar de nulidade pretendida pela Recorrente, NEGO PROVIMENTO aos Recursos de Ofício e Voluntário e julgo PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração em apreço, contudo, de ofício, adequo a multa de 150% para 100% sobre o imposto exigido na infração 4, em razão da redução da multa na legislação vigente, conforme previsto no art. 42, V, “a” da Lei nº 7.014/96, dada pela Lei nº 14.183/19, por ser mais benéfica, conforme previsão insita no art. 106 do CT

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 210404.0005/17-8, lavrado contra AVANÇO DISTRIBUIÇÃO E LOGÍSTICA LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$31.498,92**, acrescido das multas de 60% sobre R\$29.595,27 e 100% sobre R\$1.903,65, previstas no artigo 42, incisos II, “d”, V, “a” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multa percentual no valor de **R\$11.305,32** prevista no inciso II, “d” da citada Lei e Artigo, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 11 de fevereiro de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO -REPR. DA PGE/PROFIS