

<b>PROCESSO</b>	<b>- A. I. Nº 018184.0011/19-1</b>
<b>RECORRENTE</b>	<b>- DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.</b>
<b>RECORRIDA</b>	<b>- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL</b>
<b>RECURSOS</b>	<b>- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0073-01/20-VD</b>
<b>ORIGEM</b>	<b>- INFRAZ FEIRA DE SANTANA (CENTRO NORTE)</b>
<b>PUBLICAÇÃO</b>	<b>- INTERNET: 04/08/2021</b>

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0111-12/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. O Recorrente trouxe como único argumento contrário ao lançamento, as operações com “arroz ritto 7 cereais”, alegadamente isento. Contudo, tal produto é um mix de cereais, e não arroz puro, e não consta que haja isenção, pois, o art. 265, II, “c”, trata somente de arroz, e em matéria de benefício fiscal, nos termos do art. 111 do CTN, a interpretação é restritiva. Rejeitada as arguições de nulidade. Denegado o pedido de perícia fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVÍDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em relação à Decisão de piso que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 27/11/2019, que lançou ICMS no valor total de R\$455.591,59, além de multa de 60%, pela constatação das seguintes infrações:

*Infração 01 (03.02.02) - recolhimento a menor do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, ocorrido nos meses de fevereiro, março e maio de 2016 e de julho de 2016 a dezembro de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.438,34, acrescido de multa de 60%, conforme previsto na alínea “a” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96;*

*Infração 02 (03.02.02) - recolhimento a menor do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, ocorrido nos meses de janeiro de 2016 a outubro de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$454.153,25, acrescido de multa de 60%, conforme previsto na alínea “a” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.*

Após impugnação, fls. 380/397 e o autuado prestou informação fiscal, fls. 414/419 quando então a 1ª JJF julgou Procedente com voto condutor abaixo transrito:

**VOTO**

*Incialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõe o auto de infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.*

*Afasto toda discussão acerca da constitucionalidade da multa aplicada no presente auto de infração. De acordo com o inciso I do artigo 167 do RPAF, não é competência deste órgão julgador a declaração de constitucionalidade da legislação tributária estadual nem a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. A multa aplicada está prevista no art. 42 da Lei nº 7.014/96.*

*Rejeito o pedido de nulidade do auto de infração requerido pelo autuado sob a argumentação de que não tomou conhecimento do início da ação fiscal. Consta à fl. 07 dos autos a intimação para apresentação de livros e documentos, enviado por meio do Domicílio Tributário Eletrônico, com data de leitura em 04/10/2019.*

*Também rejeito o pedido de nulidade sob a argumentação de que não recebeu as planilhas com o demonstrativo do cálculo da presente exigência fiscal no formato excel. As planilhas foram entregues em papel (fls. 81 a 373) e em mídia eletrônica no formato PDF (fl. 377), em conformidade com o disposto no § 3º do art. 8º do RPAF. Nas planilhas estão identificadas cada nota fiscal, CFOP, descrição da mercadoria, base de cálculo, carga tributada informada pelo contribuinte, carga tributada incidente, ICMS debitado pelo contribuinte, ICMS incidente e diferença a recolher.*

*Assim, não há porque o autuado alegar que teve seu direito de defesa cerceado. Todas as informações acerca da acusação foram expressas na autuação. Não procede a alegação de que não soube do que estava sendo acusado. A descrição da infração e os dispositivos correspondentes ao enquadramento e à multa aplicada estão claramente expressos no auto de infração. O autuado teve acesso a todas as informações analíticas do cálculo*

*do imposto exigido e teve o prazo de sessenta dias para analisar os dados e apresentar sua defesa.*

*A divisão do auto de infração em duas infrações idênticas deveu-se a uma opção da autuante em separar as exigências fiscais segundo a origem do tipo de documento fiscal onde constava o respectivo registro. Assim, na infração 01 foram reunidas as exigências decorrentes de falta de tributação detectadas em notas fiscais, enquanto que na infração 02 foram reunidas as exigências detectadas em cupons fiscais. Essa separação em nada poderia prejudicar o direito de defesa do autuado.*

*O único produto citado pelo o autuado para demonstrar suposto erro na tributação aplicada pela autuante foi o Arroz Ritto 7 Cereais Mãe Terra. Entretanto, não procede a reclamação do autuado, pois, apesar de conter o nome arroz na embalagem do produto, essa mercadoria consiste em um mix de cereais que não possui qualquer previsão de redução da carga tributária ou da alíquota aplicada.*

*Indefiro o pedido de diligência formulado pelo autuado por não existirem evidências de erro no trabalho realizado pela autuante. A exigência fiscal está bem detalhada, com indicação de todo o cálculo realizado para obtenção do imposto exigido em todas as duas infrações.*

*Também não há como aplicar a redução ou cancelamento da multa, nos termos do art. 158 do RPAF. Primeiro porque esse dispositivo apenas se aplicava em relação à exigência de multas por descumprimento de obrigação acessória e segundo por que trata-se de dispositivo que não mais compõe o ordenamento jurídico da legislação tributária do Estado da Bahia em decorrência de sua revogação.*

*Assim, voto **PROCEDENTE** o auto de infração.*

Inconformado, o contribuinte apresentou as razões do presente Recurso Voluntário, conforme transcrição abaixo, em resumo:

Preliminamente, como é sabido, o auto de infração é 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 (artigo 104 do CC). (Grifei)

E mais, é um ato administrativo, ou seja, é um ato jurídico praticado por autoridade pública competente (art. 42, I do Decreto nº 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 na sua anulabilidade, como no caso em tela!

O artigo 18 do Decreto nº 7.629/99, que instituiu o RPAF (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal) no âmbito do Estado da Bahia, estabelece que:

*Art. 18. São nulos:*

*I -...*

*II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;*

*III - ...*

*IV - o lançamento de ofício:*

- a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;*
- b) ...*

Neste sentido percebe-se que houve descumprimento no presente Auto de Infração pois houve 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.

No presente Processo Administrativo Fiscal o ilustre autuante no afã de desenvolver seu mister, supriu direitos fundamentes do contribuinte para o completo exercício do seu direito de defesa consagrado na Carta Magna (art. 5º LIV da C.F.), o Princípio do Devido Processo Legal é assegurado a todos, isto é, todas as pessoas deverão ter no processo os seus direitos respeitados para que não ocorra nenhuma arbitrariedade.

A empresa não tomou ciência, sequer, que estava sendo fiscalizada. Não recebeu em 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.

Portanto, requerer sua NULIDADE é condição que se impõe Nobres Julgadores, uma vez que a

falta de um elemento essencial, como expresso na lei (art. 26 da Lei nº 7.651/2013) que regulamenta o Processo Administrativo do Estado da Bahia – RPAF.

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. O PDF apresentado é não editável.

O formato apresentado deve 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.

O demonstrativo anexado ao Auto de Infração possui 333 páginas. 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.

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.

Ademais, no Auto de Infração em comento só foi apresentado um resumo de apuração mensal sem informar analiticamente, por NF quais operações tiveram a suposta irregularidade de utilização de alíquota diversa. Neste sentido, como pode a Autuada se defender se não sabe qual operação (nota fiscal) está sendo autuada? Deveria o fisco ao imputar a irregularidade informar no universo de operações quais não estavam de acordo a legislação.

Impende salientar que não consta 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-se que as formas instrumentais do processo possuem o condão de garantir o contraditório, a ampla defesa, a segurança jurídica e, consequentemente, uma justa prestação jurisdicional a todos que necessitem. Em sendo assim, já estamos diante de fartas situações de vícios insanáveis no presente processo, no que se requer, mais uma vez, a decretação de NULIDADE do auto.

Entretanto, apenas por amor ao debate adentraremos ao mérito da autuação para demonstrar, cabalmente, a total IMPROCEDÊNCIA da autuação da forma que se passa a aduzir.

Como é cediço o lançamento em apreço comprehende duas infrações, a saber:

*Infração 01 - 03.02.02 Recolheu a menor ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escriturada;*

*Infração 02 - 03.02.02 Recolheu a menor ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escriturada.*

Frise-se que da análise das infrações supra, verifica-se que foi imputado ao contribuinte duas infrações idênticas, cerceado seu direito de defesa.

Neste diapasão indagamos: “*De qual infração o contribuinte foi autuado?; Qual a infração o contribuinte tem que se defender?*”.

Assim sendo, deverá o presente PAF ser considerado nulo por ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório.

A infração 01 e 02 tem a seguinte descrição de enquadramento: “*Recolheu a menor ICMS em razão*

*da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escriturada.”*

Há 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!

Diversas operações autuadas são isentas pelo art. 265 do RICMS. Neste sentido, de forma exemplificativa, podemos trazer à baila as saídas ARROZ RITTO 7 CEREAIS MAE TERRA 500, isentas do ICMS sob abrigo do art. 265, II, c da multicitada norma regulamentar.

Nada obstante a plena comprovação de que a D. Autoridade Fiscal pretendeu atuar na estrita proteção dos interesses da Fazenda Estadual, a multa aplicada por dolo de 60% (sessenta por cento) do tributo exigido, atingem 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.

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 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.

De fato, o princípio da proibição do excesso (proporcionalidade), tem morada Constitucional entre nós, sendo pelo Supremo Tribunal Federal invocado como uma das formas de materialização do princípio do devido processo legal, insculpido no art. 5º, LIV da CF/88.

Assim denota-se que a aplicação de multas nestes patamares, tendo em vista o grande peso que a carga que os tributos lançados perfazem sobre o total da tributação dos empresários do ramo da Impugnante, 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.

Destarte, a conclusão que se impõe é no sentido de que a multa imposta à Impugnante no importe de 60%, do montante lançado, se afiguram confiscatórias, desproporcionais 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 parte da Impugnante, pleiteia-se a sua relevância, excluindo-a integralmente e liberando a Impugnante de seu pagamento.

Não há qualquer indício que tenha havido dolo por parte da Impugnante, quanto às supostas infrações. Assim, pugna a Impugnante pelo reenquadramento das multas aplicadas em todos os itens do AI, 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 a empresa neste momento o que preceitua o Art. 158 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, pois a empresa não incorreu em nenhum 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:

*“Art. 158. As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas*

*Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.”*

Face a estes flagrantes erros constatados nas planilhas demonstrativas da infração, requeremos a realização de diligências e perícias para se comprovar o erro do Fisco e provocar o refazimento do auto de infração, com a devida redução do presente auto de infração.

#### CONCLUSÃO

Por todo o exposto, a ora Recorremte reitera os pedidos formulados em sede de Impugnação e requer a V.Sas. 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 a Recorrente pela posterior produção de todos os meios de prova admitidos em Direito, especialmente documental.

Termos P. Deferimento.

A advogada Sra. Rebeca Brandão de Jesus com OAB/BA nº 58.327, solicitou a habilitação de presença neste julgamento para fazer uso oral da sustentação, no entanto, não compareceu à sessão.

#### VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, em que o Recorrente arguiu novamente os mesmos argumentos pela nulidade do lançamento, já feitas em Primeira Instância, além do pedido de perícia, sendo o pedido de nulidade sustentado pela alegação dos seguintes vícios:

- falta de termo de início de fiscalização à empresa e de apresentação de intimação para apresentação de livros e documentos fiscais.
- apresentação dos demonstrativos em CD em formato PDF.
- resumo mensal dos débitos, sem os valores analíticos.
- duas infrações idênticas, cerceando seu direito de defesa.

Embora não haja mesmo termo de início de fiscalização, há o termo de intimação para apresentação de livros e documentos fiscais, enviado em meio eletrônico em 02.10.2019, leitura em 04.10.2019. O Regulamento do Processo Administrativo Fiscal-RPAF, contempla vários meios para início da ação fiscal, e não obrigatoriamente termo de início e intimação simultâneos, mas qualquer um deles:

*Art. 26. Considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da:*

*I - apreensão ou arrecadação de mercadoria, bem, livro ou documento;*

*II - lavratura do Termo de Início de Fiscalização;*

*III - intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização;*

É certo ainda, que o descumprimento de mera formalidade, como o termo de início, não pode acarretar a nulidade do processo, sem que haja prejuízos à defesa.

Por outro lado, a entrega em formato PDF dos demonstrativos não pode justificar a nulidade, visto que além de poder se fazer conversão para outros formatos, é certo que a análise dos demonstrativos, visualmente, em qualquer formato, já seria suficiente para constatação de eventuais erros, de forma a fundamentar um pedido de revisão, pedido pela improcedência ou até mesmo de nulidade material.

Constatou ainda, que os demonstrativos, conforme se verifica às fls. 91 e seguintes, possuem sim, o demonstrativo analítico de cada documento fiscal.

Com relação às infrações idênticas, embora o sejam na descrição, não são infrações superpostas, mas decorrentes de documentos fiscais diferentes, a primeira com base em notas fiscais, a segunda em cupons. Assim posto, denego o pedido de nulidade.

Quanto ao pedido de perícia para comprovar erros do fisco, necessário seria que apontasse os indícios desse erro, do contrário, estaria se revisando um procedimento sem qualquer fundamentação. Negado o pedido de perícia.

Nas razões de mérito, pela improcedência, trouxe o presente recurso como único argumento contrário ao lançamento, as operações com *arroz ritto 7 cereais*, alegadamente isento. Contudo, tal produto é um mix de cereais, e não arroz puro, e não consta que haja isenção, pois, o art. 265, II, “c”, trata somente de arroz, e em matéria de benefício fiscal, nos termos do art. 111 do CTN, a interpretação é restritiva.

*Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

- I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;*
- II - outorga de isenção;*
- III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.*

Assim é que, se o arroz é misturado com outros cereais, não estamos mais a falar simplesmente de arroz, já que no caso se trata de mistura com aveia, cevada, triticale, quinoa, linhaça e outros, não podendo se ampliar o escopo da norma, de modo a contemplar uma mercadoria que em verdade não se trata mais de arroz, mas um mix de cereais.

Por fim, arguiu inconstitucionalidade da multa aplicada e subsidiariamente a sua redução a patamares que considera “aceitáveis”. Tais pedidos, sequer podem ser apreciados neste Conselho de Fazenda, por falta de previsão legal, conforme se verifica abaixo, pela transcrição do art. 167 do RPAF:

*Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

- I - a declaração de inconstitucionalidade;*

Da mesma forma, o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, no que diz respeito à redução de multas, não mais permite a este Conselho de Fazenda apreciar tal pedido, pela revogação dos artigos pertinentes ao tema.

Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **018184.0011/19-1**, lavrado contra **DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$455.591,59**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de abril de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS