

A. I. Nº - 278906.0022/20-2
AUTUADO - COFCO INTERNACIONAL BRASIL S.A.
AUTUANTE - GILMAR SANTANA MENEZES
ORIGEM - INFAZ OESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 15/06/2021

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0061-03/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL UTILIZAÇÃO INDEVIDA. Infração reconhecida. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS, BENS OU SERVIÇOS. MULTA. a) MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. O Autuado logra êxito em elidir parcialmente a irregularidade que lhe foi imputada. Infração parcialmente subsistente. b) MERCADORIAS, SERVIÇOS TOMADOS. Ajuste realizado pelo Autuante ante às provas apresentadas, reduz o valor originalmente lançado. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/06/2020, exige crédito tributário no valor de R\$2.214.555,01, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01. 01.02.81. Utilização indevida, na condição de remetente da mercadoria, de crédito fiscal de ICMS relativo a frete de mercadorias em saídas isentas e tributadas, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportadora ou autônomo, nos meses de maio e junho de 2017. Exigido o valor de R\$56.163,47, acrescido da multa de 60%;

Infração 02. 16.01.01. Entrada no estabelecimento de mercadorias tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de fevereiro, abril, junho, setembro e novembro de 2017, aplicada a multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não registrada, totalizando R\$997,46;

Infração 03. 16.01.06. Entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviço tomado, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2017, janeiro a dezembro de 2018 e julho de 2019, aplicada a multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não registrada, totalizando R\$2.157.394,09.

O Autuado impugna o lançamento fls. 20 a 98. Resume os fatos autuados. Registra a tempestividade da defesa e apresenta suas razões de defesa sumarizadas a seguir.

Observa inicialmente que reconhece a procedência da Infração 01.

Em relação às Infrações 02 e 03, assinala a patente nulidade da autuação fiscal em virtude dos vícios no lançamento, as multas ora impostas por descumprimento de obrigação acessória devem ser canceladas ou ao menos, reduzidas, em atenção aos preceitos constitucionais e legais.

Assinala que pela simples leitura do Auto de Infração ora impugnado, constata-se que não estão presentes os elementos indispensáveis à efetiva caracterização do ato administrativo de constituição da obrigação tributária, notadamente a sua motivação, o que importa sua nulidade de pleno direito, com base no art. 18, do RPAF-BA/99.

Diz que da obscuridade contida na descrição da autuação toma nulo o Auto de Infração, na medida em que cerceia sua defesa, pois a impede de produzir argumentos mais robustos para

desconstituir a apuração realizada sobre a metodologia de cálculo e não tem certeza dos fatos jurídicos que efetivamente foram analisados e objeto de autuação.

Frisa que, por mais que a autuação contenha breve descrição da infração cometida, trata-se de acusação genérica, por meio da qual não é capaz de identificar inteiramente qual a infração cometida

Diz que considerando o particular regime jurídico que rege o processo administrativo fiscal, o Auto de Infração desobedeceu ao princípio da fundamentação, que guarda íntima correlação com o princípio da motivação dos atos administrativos.

Observa que o ato de fiscalização, apuração e cobrança do crédito tributário possui a natureza de ato administrativo, não havendo margem para uma atuação discricionária, mas estritamente vinculada aos motivos legalmente preestabelecidos. Assim, diante da nítida ausência de elementos obrigatórios e indispensáveis à fundamentação e instrução do ato de lançamento, em especial quanto à abstração da descrição do fato tributável, deve-se decretar a nulidade da autuação fiscal, com fundamento no art. 18, inciso IV, do RPAF-BA/99.

Registra que além de violar o exercício do contraditório e da ampla defesa, a parca fundamentação utilizada na lavratura da autuação ora respondida demonstra a deficiente investigação realizada pela Fiscalização, que falhou em seu dever funcional de averiguar com exatidão a ocorrência e extensão dos fatos imponíveis, pois deixou de analisar com precisão os fatos e a sua contabilidade, em clara afronta ao art. 142, do CTN.

Revela que para a prática do lançamento tributário, é necessário que a descrição do fato contido no Auto de Infração seja bastante clara e objetiva de forma que não parem dúvidas acerca da verdade sobre os fatos tributários. e que haja a completa subsunção desse fato à norma jurídico-tributária, sob pena de nulidade do lançamento. Frisa que, nesse sentido são os ensinamentos do Professor Geraldo Ataliba, cujo fragmento reproduz.

Assinala que, ante o princípio da estrita legalidade, e tendo em vista o fato de a atividade administrativa de lançamento ser plenamente vinculada, conforme estabelecem, respectivamente, o art. 150, inciso I, da CF/88 e o art. 142, parágrafo único, do CTN, para que se verifique a efetiva realização da hipótese de incidência tributária é indispensável que se tenha certeza acerca dos fatos descritos no lançamento (que se dá por meio da lavratura de Auto de Infração).

Afirma que a Fiscalização comete ilegalidade ao exigir a multa isolada apurada de maneira superficial, bem como com a existência de graves equívocos.

Pondera que, apesar de ser possível concluir que compreendeu as acusações que lhe foram imputadas, estando, inclusive, apresentando esta Impugnação, não se pode negar a existência de vício na motivação da autuação e, muito menos, que esse vício, se não impediu, ao menos prejudicou o pleno exercício do seu direito de defesa, fato a ensejar a nulidade do Auto de Infração.

Assinala que, tendo em vista a ausência de motivação da autuação fiscal, o que implica cerceamento do seu direito de defesa, mostra-se nulo o presente Auto de Infração.

Suscita a nulidade do Auto de Infração assinala que de acordo com a lógica do sistema tributário vigente, encontra-se, entre os princípios tributários e garantias dos contribuintes, o princípio da verdade material, segundo o qual toda atividade de aplicação da norma tributária deve necessariamente apurar de forma ampla, exaustiva e objetiva os fatos concretos efetivamente ocorridos, para somente assim se proceder à adequada subsunção às hipóteses normativas.

Revela que, não obstante se reconheça que a Fiscalização representa ato vinculado, é certo que tal atividade não pode se limitar a cruzamentos de informações constantes em livros e documentos fiscais, cabendo à Fiscalização a busca pela verdade material.

Declara que identificou equívocos nos anexos da autuação que indevidamente majoraram consideravelmente os valores exigidos a título de multa isolada, nos moldes do inciso IX, do art. 42, da Lei nº 7.014/96.

Afirma que a única informação que se extrai da leitura da descrição da infração é de que a exigência é relativa à suposta ausência de registro de Notas Fiscais de entrada e sua escrituração fiscal.

Esclarece que, muito embora a Fiscalização não lhe tenha intimado para eventualmente sanar eventuais equívocos em sua escrituração fiscal, destaque-se que de uma breve análise das Notas Fiscais listadas nos anexos intitulados de “LISTA DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NÃO REGISTRADAS”, verificou que algumas das Notas Fiscais ali elencadas encontram-se devidamente registradas.

Cita como exemplo a Nota Fiscal nº 7685, emitida pela Fazenda Iowa Ltda em 14/09/2017, no valor total de R\$52.728,00 - exatamente a base de cálculo do valor autuado em relação à referida competência, pois foi a única supostamente não registrada, conforme recorte acostado a fl. 80.

Afirma desconhecer, o motivo pelo qual a Fiscalização desconsiderou o adequado registro da Nota Fiscal nº 7685 como se verifica da página 45 do livro Registro de Entradas (LRE) do período em questão, segundo relatório gerado pelo Sped (Doc. 04).

Diz que também verificou o devido registro da Nota Fiscal nº 2848, emitida em 08/11/2017 e com entrada no estabelecimento autuado no dia 21/11/2017, como se constata da página 10 do LRE do mês de novembro de 2017 (Doc. 05), fl. 80.

Revela que apenas considerando os necessários ajustes das inconsistências do levantamento fiscal acima detalhadas, haverá uma redução de aproximadamente 47% do valor autuado na Infração 02.

Frisa que em relação ao ano de 2018, das 99 Notas Fiscais listadas pela Fiscalização identificou, até o momento, que 47 destas encontram-se devidamente registradas, conforme demonstrativo consolidado (Doc. 06). o que implicará uma redução de R\$32.757,78 do valor autuado na Infração 03.

Informa que como prova da escrituração de tais Notas Fiscais, apresenta ainda, os LRE s dos meses de maio a agosto, outubro e dezembro de 2018, janeiro e março de 2019, com destaques (Doc. 07)

Indica, a título exemplificativo, que a Nota Fiscal nº 535 emitida pela Itabasil Agropecuária Ltda., bem como as Notas Fiscais nº 494, 495, 496, 497, 498, 499, 500, 501 e 502, emitidas pela Agropecuária Manana Manjabosco Ltda. encontram-se devidamente registradas na página 49 do LRE do mês de outubro de 2018, fl. 81.

Informa que, além das 10 Notas Fiscais acima citadas, situação semelhante ocorre com relação às Notas Fiscais (NFs) nº 492, 493, 503, 504, 505, 506, 507, 508 e 509 emitidas pela Agropecuária Mariana Manjabosco Ltda e quanto às NFs nº 524, 525, 526, 527, 528, 529, 530, 531, 532, 533, 534, 537 e 538 emitidas pela Itabasil Agropecuária Ltda, todas devidamente registradas, diversamente do quanto alegado pela Fiscalização

Diz que também há registro das NFs nº 3170, 3216, 3253 e 3374 emitidas pela Len Gromann EPP e NFs nº 4041, 4184 e 4559. emitidas pela Espaço Cultural Papelaria e Informática Ltda.

Afirma que também foram indevidamente consideradas como não registradas as NFs nº 12852 e 13283. emitidas pela Sestan Silva Comercio de Produtos de Limpeza Ltda ME, as NFs nº 103646 e 103647, emitidas pela Planus Informática e Tecnologia Ltda e a NF nº 233609, emitida pela Monsanto do Brasil Ltda. estas três últimas com registro de entrada em janeiro de 2019, fl. 82.

Relata que de igual modo, há duas NF s emitidas por outros estabelecimentos do grupo. as quais se encontram devidamente registradas, como se verifica dos recortes a seguir da página 256 do LRE de 07/2018 (NF n° 760) e da página 221 do LRE de 03/2019 (NF n° 3414), fl. 83.

Esclarece que, com relação á NF n° 32697 emitida pela Cooperativa Agropecuária do Oeste da Bahia, houve o devido registro, a despeito de um pequeno erro de digitação quanto ao número do documento, mas com todos os demais dados corretos, de modo que pugna, também, pela exclusão do valor de R\$46.485,00 da base de cálculo do mês de outubro de 2018.

Pondera que os equívocos acima indicados não são exaustivos, mas demonstram, categoricamente, a fragilidade do levantamento fiscal, na medida em que foi capaz de identificar o devido registro de boa parte das Notas Fiscais objeto de autuação, ao argumento de que não estariam registradas na EFD. Aponta também Lançamento Indevidamente Duplicado em Relação ao Ano de 2019.

Destaca que além dos equívocos acima apontados de forma exemplificativa a Fiscalização indicou que supostamente teria identificado a entrada de produtos, no valor total de R\$209.943.760,68, os quais não teriam sido devidamente registrados na escrita fiscal.

Observa que o valor total indicado na autuação, estaria vinculado a 22 Notas Fiscais, conforme resumo que apresenta, obtido mediante resumo do demonstrativo apresentado pela Fiscalização.

Assevera que, da consulta de cada uma das NF listadas, é possível verificar que os valores dos itens são exatamente 50% inferiores, é dizer, há duplicidade no levantamento realizado pela Fiscalização, fl. 84.

Para que se possa aferir a duplicidade aqui indicada, diz demonstrar, por exemplo, que o valor total dos itens constantes da NF n° 40049, corresponde a R\$7.290.000,00 e não R\$14.580.000,00, como equivocadamente considerado pela Fiscalização, conforme se verifica, fl. 85.

Afirma que após a realização dos ajustes necessários para saneamento da duplicidade identificada o valor que serviu de base para a indevida aplicação da multa isolada seria de R\$ 104.971.880,34, somatório dos valores totais dos produtos objeto das 22 Notas Fiscais ora acostadas (Doc. 08)

Destaca que não está reconhecendo a validade da base de cálculo do mês de julho de 2019, mas apenas demonstrando o erro da Fiscalização ao considerar o dobro dos valores para a apuração da penalidade exigida.

Pondera que, na remota hipótese de manutenção da autuação, a despeito da nulidade indicada no tópico precedente, é certo que o caso não pode ser decidido unicamente com base nos relatórios que embasam o Auto de Infração, especialmente ante à sua precariedade, como exemplificativamente demonstrado.

Assinala que, diante dos patentes equívocos na apuração das infrações e, por conseguinte, das penalidades aplicadas, deve ser reconhecida a nulidade da autuação fiscal.

Ressalta que, caso não se reconheça a nulidade da autuação fiscal, é de rigor, à luz da verdade material, a detida análise dos documentos comprobatórios dos fatos ora alegados e de todos os fundamentos ora apresentados, com a conversão do julgamento em diligência fiscal, nos termos dos artigos 123, §3º e 145, do RPAF-BA/99, a fim de sanar os erros na autuação fiscal.

Ao cuidar do mérito afirma que lhe foi atribuído o cometimento de duas infrações, identificadas pelos Itens 02 e 03 da peça acusatória, consistentes no suposto descumprimento de obrigações acessórias, pelo que lhe foram cominadas multas elevadas, que perfazem um total de R\$2.158.391,37.

Cita que as referidas multas foram capituladas no art. 42, inciso IX, da Lei n° 7.014/967, correspondendo a 1% do valor das mercadorias que tenham entrado no estabelecimento sem o respectivo registro na escrita fiscal.

No que tange ao Item 02, registra que é exigida a aludida multa sob a justificativa de que deu entrada no estabelecimento de mercadorias (bens ou serviços) sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal.

Quanto ao Item 03, frisa que a aludida multa foi exigida sob a justificativa de que deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal, tendo elaborado planilha listando as notas fiscais que, supostamente, deram azo à presente autuação e aplicando multa de 1%, sobre o valor das operações consignado em tais documentos.

Revela que diante da leitura da peça acusatória, verifica-se que a Fiscalização justifica tal exigência no suposto descumprimento da legislação do ICMS, especificamente no que tange à obrigatoriedade de registrar, no livro de Registro de Entradas, o ingresso das mercadorias apontadas nas Notas Fiscais indicadas nos demonstrativos fiscais correspondentes aos Itens 02 e 03 da peça acusatória

Afirma que as referidas multas não devem subsistir, seja porque a grande maioria das notas fiscais tidas como não escrituradas nos livros Registro de Entradas foram devidamente registradas, como exemplificativamente demonstrado pelos documentos acostados à Impugnação, seja porque o levantamento fiscal que deu ensejo à imposição das penalidades combatidas carecem de segurança, baseando-se em meros indícios e com diversos erros, em ofensa aos princípios da verdade material, da segurança jurídica e do contraditório.

Observa que tal equívoco, além de desprovido de dolo, fraude ou simulação, não gerou qualquer prejuízo ao Erário, nem impediu ou embaraçou a fiscalização.

Menciona que, com exceção de cinco Notas Fiscais autuadas, não há imposto devido em relação as notas fiscais elencadas pela Fiscalização nos demonstrativos fiscais dos Itens 02 e 03 da autuação.

Diz que, não obstante a existência de previsão legal para as penalidades ora imputadas, há amparo no ordenamento jurídico pátrio, no âmbito constitucional e infraconstitucional, para relevar, ou ao menos, reduzir, as multas impostas, o que revela medida consentânea com os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade

Assevera que a aplicação da sanção tributária deve sempre guardar um vínculo com o objetivo da sua imposição, posicionando-se de forma proporcional entre o quantum da multa e o valor do tributo, bem como se atrelando ao grau de culpabilidade do agente. Prossegue frisando que a multa deve ser utilizada como forma de desestimular o ilícito e punir o infrator, de modo que a aplicação do percentual de 1% sobre o valor comercial de mercadorias adquiridas sem tributação não se mostra razoável.

Observa que o princípio da razoabilidade em matéria tributária objetiva, justamente, vedar o excesso das sanções na medida em que elas extrapolem a sua finalidade e, mais do que isso, reclama a cada momento a correta adequação entre as regras de direito e o meio concreto a que elas se referem.

Pondera que, por esta razão mesmo, não se pode perder de vista que o art. 142, do CTN, ao dispor sobre a competência da autoridade administrativa quanto à aplicação da multa - espécie de penalidade pecuniária - utiliza-se do verbete “propor”, “sendo o caso”, a aplicação da “penalidade cabível”.

Sustenta que a multa de 1% sobre o valor das mercadorias deve ser relevada ou reduzida, tendo-se em consideração as circunstâncias que permeiam o suposto cometimento das infrações, sob pena de desnortear o propósito universal da aplicação da multa, que é o de punir o infrator na exata medida da sua culpabilidade.

Observa que foi exatamente em razão disso que o legislador concedeu, no §7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, reproduzido pelo art. 158, do RPAF-BA/99, ao órgão julgador o poder de dosar a

penalidade aplicável ao contribuinte infrator em função do grau da sua culpabilidade e dos prejuízos causados ao Erário.

Frisa que da leitura dos dispositivos acima reproduzidos, verifica-se que o cancelamento da multa pelo órgão julgador está condicionado ao atendimento de alguns requisitos, quais sejam: *i*) a penalidade deve decorrer do descumprimento de obrigação acessória; *ii*) a conduta infratora não pode ter sido praticada com dolo, fraude ou simulação; e *iii*) a infração não pode ter implicado falta de recolhimento do imposto.

Destaca que, não obstante os dispositivos tenham sido revogados pela Lei nº 14183, de 12/12/2019 e pelo Dec. nº 19.384, de 20/12/2019, deve-se ter em conta a disciplina do art. 144, do CTN.

Lembra que o lançamento ora impugnado se reporta a fatos geradores ocorridos em 2017, 2018 e julho de 2019 todos anteriores a vigência dos instrumentos normativos que revogaram o previsto no §7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 e no art. 158, do RPAF-BA/99, o plexo de normas e relações jurídicas deve ser observado, em observância ao princípio da segurança jurídica.

Registra que, quanto aos requisitos para o cancelamento administrativo das multas, tem-se que a Fiscalização, por meio dos itens em foco, propõe a aplicação da multa em razão do suposto descumprimento de obrigações acessórias, a saber a escrituração da entrada de mercadorias no estabelecimento.

Diz ser claro que a ausência de escrituração das Notas Fiscais tidas como não escrituradas pela Fiscalização não se deu de maneira dolosa, fraudulenta ou dissimulada, mesmo porque caberia ao Fisco comprovar, de forma incontestável, a ocorrência de dolo, fraude ou simulação no caso em apreço. Continua destacando que nem se poderia cogitar em dolo, fraude ou simulação com a suposta infração, na medida em que a não escrituração das Notas Fiscais nos registros de entrada somente lhe prejudica, que, em regra, geram crédito de ICMS ao contribuinte. Diferentemente seria a situação de não escrituração de Notas Fiscais de saída que poderiam supor a venda de mercadorias sem o recolhimento do imposto devido.

Destaca ainda que tampouco o Erário baiano deixou de arrecadar o imposto estadual, já que o que a Fiscalização exige, tão-somente, multa, e não o imposto devido nessas operações, mesmo porque a grande maioria das NFs autuadas são operações não tributadas.

Afirma que ocorrera simplesmente o não cumprimento de uma obrigação acessória atinente ao ICMS, por uma questão meramente operacional. Diz que, se cometeu alguma infração, esta não foi praticada com dolo, fraude ou simulação; mas sim, decorreu de falha cometida pelos prepostos da Impugnante. que, por um lapso, deixaram de escriturar nos Registros de Entrada algumas das Notas Fiscais referentes a entradas ocorridas no período fiscalizado.

Reafirma que eventual ausência de escrituração das Notas Fiscais de entradas de mercadorias decorreu de um escusável equívoco que em nada prejudicou a arrecadação estadual.

Observa que a situação aqui descrita se amolda perfeitamente ao núcleo do §7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, já que estamos diante de hipótese a que alude tal norma, de descumprimento de obrigação acessória, sem dolo, fraude ou simulação, e que não tenha implicado dano ao Erário estadual.

Menciona que devidamente atendidos todos os requisitos autorizadores do cancelamento da multa, impostos pelo §7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, pelo que, em homenagem aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, cabe a esta Junta de Julgamento cancelar, ou, ao menos, reduzir, as multas aplicadas.

Ao tratar da multa aplicada, afirma que as multas impostas carecem de proporcionalidade em relação à suposta infração cometida, devendo ser canceladas ou, ao menos, reduzidas a patamares não confiscatórios.

Registra que art. 3º, do CTN estabelece que o tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito. Nestes termos, o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumento de arrecadação disfarçado.

Afirma que a severidade das sanções visa a proteger a arrecadação tributária e estimular, por vias obliquas, o pagamento de tributos devidos. Entretanto, deve haver proporcionalidade entre as penalidades aplicadas e as infrações cometidas; deve existir uma graduação razoável entre o que se paga e o que se recebe, e entre o que se recebe pelo que não se paga.

Destaca que as multas, em geral, que são utilizadas não apenas com finalidade punitiva, servem também como reparação da Administração Pública pelo descumprimento de obrigação tributária por parte do contribuinte, quando for este o caso. Entretanto, as penalidades, no presente caso, além de indevidas, são tão elevadas a ponto de implicarem verdadeiro confisco, vedado pelo art. 150, inciso IV, da CF/88.

Pondera que, por mais grave que seja o ilícito praticado, o que evidentemente não é o presente caso, em que não há falta de recolhimento do imposto ou existência de má-fé ou dolo não se justifica a fixação de penalidade que exproprie o sujeito passivo de parcela de seu patrimônio de forma desproporcional à infração cometida. Arremata que devem ser canceladas as multas por se revestirem de caráter evidentemente confiscatório.

Registra que, em não havendo dano ao Erário e intenção de fraudar, a multa deve ter simplesmente o condão de advertir e orientar o contribuinte e não, como se verifica no caso em apreço, a efetiva punição mediante carga pecuniária elevadíssima. Deve imperar a proporcionalidade entre a suposta infração e a aplicação da multa correspondente.

Assinala que ao se fixar quantitativamente a sanção, tanto o legislador como o aplicador da legislação, considerarão a natureza do ilícito, devendo a respectiva cominação guardar estrita proporção com o dano causado pelo descumprimento da obrigação consignada pelo direito posto.

Lembra que o princípio do não-confisco é justamente a referência que o intérprete deve ter em conta para impedir que o Estado utilize de mecanismos tributários lícitos como pretexto de incursões tanto descabidas, quanto desastrosas no patrimônio do contribuinte.

Salienta que o Supremo Tribunal Federal reconheceu a repercussão geral sobre a inconstitucionalidade da multa imposta por descumprimento de obrigação acessória que utiliza como base de cálculo o valor total das operações, com o que é o caso em exame, por contrariedade aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade e não-confisco.

Diz ficar claro que deve haver uma proporcionalidade entre a infração e a sanção, de modo a não configurar o confisco indireto, vedado em âmbito constitucional.

Registra que no caso em exame, as penalidades ora aplicadas possuem caráter claramente confiscatório, na medida em que correspondem a 1% sobre o valor de operações que, em sua maioria, não são tributadas

Para que se ateste a desproporcionalidade das multas propostas pela Fiscalização, registra que, além dos equívocos mencionados em tópicos precedentes, que majoraram indevidamente a base de cálculo da multa de 1%, os valores cobrados não guardam qualquer relação com o imposto devido.

Revela que a Suprema Corte firmou entendimento de que “são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido”. Ressalta que a Suprema Corte firma o entendimento de que a penalidade não pode ultrapassar o valor do ICMS devido, sob pena de contrariedade aos princípios da proporcionalidade e do não confisco

Frisa que as multas exigidas na autuação fiscal ora vergastada referentes aos meses de fevereiro, abril, junho, setembro, novembro e dezembro de 2017, ao ano de 2018 e ao mês de julho de 2019

devem ser reduzidas ao valor do montante devido de ICMS (imposto pago) nos referidos períodos.

Afirma que as multas aplicadas devem ser canceladas, ou ao menos, reduzidas ao valor do ICMS devido (imposto pago) no referido período.

O Impugnante requer seja a presente Impugnação acolhida para:

- (i) reconhecer a extinção pelo pagamento dos débitos objeto do item 01 da autuação fiscal, bem como para
- (ii) cancelar ou, ao menos, reduzir as multas aplicadas referentes aos itens 02 e 03 da autuação fiscal, tendo em vista (ii.a) a nulidade da autuação fiscal,
- (ii.b) a aplicação ao caso do art. 42, § 7º, da Lei nº 7 014/96, e
- (ii.c) o caráter confiscatório das multas, devendo ser reduzidas as multas ao valor do ICMS devido no período autuado.

Requer seja a presente Impugnação acolhida para ao menos reduzir os valores exigidos de multas, excluindo da sua apuração os valores das Notas Fiscais comprovadamente registradas e os valores considerados em duplicidade no ano de 2019.

Protesta pela produção de provas adicionais, especialmente documentais, bem como pela sustentação oral.

Requer que todas as intimações e notificações sejam realizadas em nome de Eduardo Pugliese Pincelli (OAB/SP nº 172.548), com endereço na Rua Cindnato Braga. nº 340, 9º andar. conj. 91, Bela Vista, São Paulo/SP, CEP 01.333-010 e endereço eletrônico em contencioso@schneiderpuqliese.com.br.

O Autuante presta informação fiscal, fl. 226 a 229, apresentando as seguintes ponderações.

Infração 01 - destaca que na sua defesa o Autuado reconhece a procedência desta infração e efetuou o seu pagamento.

Infração 02 - inicialmente observa que, de acordo com o art. 247, do RICMS-BA/12, cujo teor reproduz, é uma obrigação da empresa fazer sua escrita fiscal.

Registra que são procedentes as alegações da defesa com referências aos seguintes itens: a Nota Fiscal nº 7685 e a Nota Fiscal nº 2848, foram retiradas das planilhas com a comprovação da sua escrituração pelo Autuado, com isso informa que emitiu um novo demonstrativo de débito, anexado ao processo às fls. 229 e 231, com o valor histórico total de R\$467,63 para esta infração.

Infração 03 - revela que o Autuado deu entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal, conforme se verifica nos arquivos da EFD e na planilha de cálculo da multa acessória por falta dos registros na escrituração fiscal.

Reafirma que, de acordo com o art. 247, do RICMS-BA/12, é uma obrigação da empresa fazer sua escrita fiscal.

Assevera serem também procedentes as alegações da defesa, nesta infração com referências aos seguintes itens: Nota fiscal nº 535, emitida pela Itabasil Agropecuária Ltda., Notas fiscais nºs 494, 495, 496, 497, 498, 499, 500, 501 e 502, emitidas pela Agropecuária Mariana Manjabosco Ltda., Notas fiscais nºs 492, 493, 503, 504, 505, 506, 507, 508 e 509, emitidas pela Agropecuária Mariana Manjabosco Ltda., Notas fiscais nºs 524, 525, 526, 527, 528, 529, 530, 531, 532, 533, 534, 537 e 538, emitidas pela Itabasil Agropecuária Ltda., Notas fiscais nºs 3170, 3216, 3253, e 3374, emitidas pela Leri Gromann EPP, Notas fiscais nºs 4041, 4184 e 4559, emitidas pela Espaço Cultural Papelaria e Informática Ltda., Notas fiscais nºs 12852 e 13283, emitida pela Sestari Silva Comércio de Produtos de Limpeza Ltda., Notas fiscais nºs 103646 e 103647, emitidas pela Planus Informática e Tecnologia Ltda., Nota fiscal nº 233609, emitida pela Monsanto do Brasil Ltda., Notas fiscais

nºs 256 e 221, emitida pela Cofco International e a Nota Fiscal nº 32697, emitida pela Coop. Agropecuária do Oeste da Bahia.

Informa que todas as notas fiscais acima descritas, foram retiradas da planilha com a comprovação da escrituração pelo Autuado.

Observa que, com relação ao exercício de 2019, houve uma duplicação de algumas notas fiscais não escrituradas, durante exportação desses arquivos pelo programa SIAF, quando da exportação dos arquivos para o Excel aqueles que tinham itens, estavam sendo duplicado, o erro do programa foi corrigido. Informa que anexa às fls. 230, 232 a 236, a planilha e o novo demonstrativo de débito, com o valor histórico total de R\$1.074.917,50, para esta infração.

Intimado a tomar ciência da informação prestada pelo Autuante, o Impugnante volta a se manifestar fls. 331 a 338. De início registra que promoveu o pagamento integral da Infração 01.

Com relação aos itens 02 e 03 do Auto de Infração, revela apresentou sua Defesa Administrativa Tributária, demonstrando a manifesta nulidade do Auto de Infração, sobretudo a ilegalidade das multas contra ela perpetradas.

Observa que em sua Impugnação foram apresentados diversos fundamentos que, em conjunto ou isoladamente, têm o condão de fulminar o Auto de Infração ora impugnado, os quais sumariza da seguinte forma:

- a) O Auto de Infração é manifestamente nulo, diante da precariedade de motivação do lançamento, afrontando o art. 142, do CTN e art. 18, do RPAF-BA/99, sobretudo em razão de equívocos cometidos no levantamento fiscal que embasa o lançamento tributário;
- b) A autuação padece de nulidade insanável, uma vez que, muito embora lhe acuse de suposta não escrituração de notas fiscais, considera documentação fiscal que foi sim escriturada, conforme comprovado na Impugnação;
- c) As penalidades aplicadas no Auto de Infração devem, necessariamente, ser canceladas (ou no mínimo reduzidas) com fundamento em dispositivo da legislação do próprio Estado da Bahia (art. 142, §7º, da Lei nº 7.014/96), diante da manifesta ausência de dolo, fraude ou simulação, e, principalmente pela total ausência de prejuízo ao Erário, considerando que a suposta não escrituração não dá ensejo à ausência de pagamento de imposto; e
- d) As penalidades aplicadas são manifestamente inconstitucionais diante da ausência de observância aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

Depois de reproduzir sinteticamente o teor da informação fiscal, destaca que ela apenas confirma a procedência integral de sua impugnação, motivo pelo qual diz entender que o Auto de Infração deverá ser extinto.

Observa que o Fisco Baiano sequer se manifestou sobre o fundamento de nulidade do Auto de Infração apresentado na Impugnação, o que, já de início, reforça a procedência desse argumento.

Reitera seu entendimento de que o cancelamento do Auto de Infração é medida que se impõe uma vez que o ato administrativo de lançamento não foi devidamente motivado, o que importa a sua plena nulidade, nos termos da própria legislação do Estado da Bahia (art. 18, do Decreto Estadual nº 7.629/99), bem como do art. 142, do CTN.

Ressalta tratar-se, como já demonstrado na defesa administrativa, de lançamento manifestamente obscuro (o que cerceia o direito de defesa do contribuinte), pois não se pode ter certeza da metodologia de cálculo, tampouco dos fatos jurídicos que efetivamente foram analisados e seriam objeto da autuação. Remata assinalando que a fiscalização cometeu, portanto, ilegalidade ao exigir multa tributária, que, com todo o respeito que merece o trabalho fiscal, foi apurada de maneira superficial e com a existência de graves equívocos.

Diz que prova da nulidade é que o próprio Autuante confirma, em sua manifestação, que o lançamento ora combatido foi lavrado de maneira equivocada e considerando documentação

fiscal que nunca deveria estar no bojo da autuação. Observa que esse fato, atestado pelo próprio Autuante, confirma que o lançamento está comprometido e alheio à certeza e legalidade que se espera dos atos administrativos, o que é inaceitável e não pode prevalecer.

Prossegue mencionando que, tendo em vista a ausência de motivação da autuação fiscal, o que foi amplamente abordado na defesa administrativa e que, sequer foi contraditado pelo Autuante, o Auto de Infração é manifestamente nulo e deve ser cancelado.

Menciona que, para além da nulidade pela precariedade de motivação (o que já é fato mais do que suficiente para dar ensejo ao cancelamento do Auto de Infração), a autuação é completamente incerta e ilíquida, uma vez que, por não averiguar devidamente os fatos, deriva de ato administrativo que não traz qualquer segurança. Continua frisando que, ao lhe acusar de suposta infração relacionada à ausência de escrituração fiscal, a desconsiderou justamente notas fiscais que foram adequadamente escrituradas e, portanto, jamais poderiam compor o presente Auto de Infração a exemplo, das notas Fiscais nºs 7685 e 2848.

Continua asseverando que a desconsideração de tais documentos fiscais reduz substancialmente o valor autuado e confirma a total iliquidez e incerteza do lançamento, ensejando a sua manifesta nulidade.

Em relação à Infração 02, diz ter notado que determinadas notas fiscais regularmente escrituradas foram consideradas pelo Fisco Baiano, de modo que, ao extrair apenas estas, referida acusação sofre uma redução de quase 50% do valor exigido.

Quanto à Infração 03, informa que até o momento, identificou que das 99 notas fiscais listadas pelo Fisco, quase 50 estão regularmente escrituradas, o que implica redução que chega a quase R\$40 mil no montante autuado. Prossegue destacando que foi indicado na autuação que haveria suposta entrada de produtos no estabelecimento autuado, em valor superior a R\$209 milhões, e que não teria sido escriturado. Frisa que tal constatação, conduto, decorre de um grave erro de duplicidade na apuração das supostas notas fiscais não escrituradas.

Continua destacando que, tal é a evidência desses equívocos cometidos, que a própria Fiscalização em sua Informação Fiscal aponta de maneira expressa que “são procedentes as alegações da defesa” com relação às notas escrituradas referentes à Infração 02, bem como “também são procedentes as alegações da defesa” no que pertine à Infração 03. Frisa que o Autuante confirmou, ainda, que, de fato, “houve uma duplicação dos itens durante a exportação desses arquivos”.

Menciona que, com a expressa assunção dos erros cometidos pela Fiscalização, os quais culminam nos vícios de iliquidez e incerteza que acometem o lançamento, está clara a manifesta nulidade da autuação, motivo pelo qual, na linha do quanto requerido na Impugnação, deverá ser o Auto de Infração imediatamente cancelado e extinto o crédito tributário.

Destaca que, muito embora não tenha sido contraditado pelo Autuante, apresentou fundamento legal constante da própria legislação estadual baiana que fulmina a multa aplicada. Continua aduzindo que, conforme comprovado, ainda que, numa remota hipótese, aceite-se a ausência de escrituração, fato é que tal equívoco, além de desprovido de dolo, fraude ou simulação (o que nunca sequer foi aventado no Auto de Infração), não gerou qualquer prejuízo ao Erário, tampouco impediu ou embarçou a fiscalização. Destaca que, praticamente na totalidade das notas fiscais autuadas não há imposto devido. Remata que tanto assim o é que sequer se exige imposto na autuação fiscal, limitando-se o Auto de Infração a cobrar uma multa por suposto descumprimento de obrigação acessória.

Revela ainda que o legislador baiano concedeu ao órgão julgador, nos termos do §7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 (reproduzido pelo art. 158, do RPAF-BA/99, o poder de dosar a penalidade aplicável ao contribuinte infrator em função do grau da sua culpabilidade e dos eventuais prejuízos causados ao Erário.

Registra que da leitura desses dispositivos legais, verifica-se que nos presentes autos se encaixam de maneira perfeita requisitos para cancelamento ou redução da penalidade aplicada, quais sejam: *i*) a multa deve decorrer do descumprimento de obrigação acessória; *ii*) a conduta infratora não pode ter sido praticada com dolo, fraude ou simulação; e *iii*) a infração não pode ter implicado falta de recolhimento do imposto. Arremata assinalando que o cancelamento da multa aplicada (ou no mínimo a sua redução) é medida que se impõe, de modo a cancelar o Auto de Infração lavrado.

Conclui pugnando pelo cancelamento da autuação em razão de referidos vícios, o que afronta o art. 142, do CTN.

O Autuante presta nova informação fiscal fl. 344, destacando que o Autuado em sua manifestação não acrescenta nada em que possa mudar o que já foi descrito em sua informação fiscal.

Constam às fls. 345 e 346, extrato do SIGAT discriminando pagamento parcial do valor lançado de ofício.

Em sustentação oral no julgamento por vídeo conferência, o patrono do Autuado, Rafael Cerqueira Boaventura Reis - OAB SP nº 386977, reiterou todos os argumentos defensivos alinhados na Impugnação e voltou a requerer o cancelamento da autuação.

VOTO

As Infrações 02 e 03 do presente Auto de Infração, imputa ao sujeito passivo a entrada no estabelecimento de mercadorias tributáveis, ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal, conforme demonstrativos que foram entregues ao autuado, à fl. 70.

O Defendente suscitou preliminar de nulidade do Auto de Infração, por cerceamento ao seu direito de defesa, alegando vício em sua motivação. Sustentou também, que a obscuridade contida na descrição da autuação alegando não ter certeza sobre a metodologia de cálculo e dos fatos jurídicos analisados e objeto da autuação.

Analisando os elementos que compõem o PAF, constato que o presente lançamento está fundamentado em expressa disposição legal, sendo que as infrações estão estritamente baseadas no RICMS-BA/12, bem como na Lei 7.014/96. Logo, não vislumbro qualquer violação aos princípios da legalidade, da equidade, da segurança jurídica, da verdade material e da proporcionalidade.

Verifico que o Auto de Infração contempla as disposições previstas na Lei 7.014/96, que fundamenta a multa aplicada, aponta o enquadramento das infrações imputadas ao Autuado, descreve devidamente as infrações nos campos próprios e identifica o infrator.

Ressalto, que não procede a alegação do defendente, de que a descrição e fundamentação legal do Auto de Infração contém obscuridade.

Observo que os dispositivos indicados disciplinam os procedimentos a serem integralmente seguidos pelos contribuintes, a fim de darem cumprimento à obrigação acessória de fazer corretamente o registro dos documentos fiscais em sua escrituração.

Ao contrário do que alega o Impugnante, a autuação está devidamente motivada e decorreu de descumprimento da previsão legal, quanto à obrigatoriedade da escrituração em sua EFD, de mercadorias ou serviços tomados em seu estabelecimento comercial, a qualquer título.

Sua peça defensiva, demonstra claramente que o Impugnante entendeu perfeitamente a acusação fiscal, visto que apresentou comprovação parcial de que registrara algumas das notas fiscais arroladas no levantamento fiscal, as quais, foram excluídas pelo Autuante em sede de informação fiscal.

Do mesmo modo, não deve prosperar a alegação defensiva de que ocorrera fragilidade na autuação, pelo fato de ter identificado equívocos no levantamento fiscal, e que por isso, seria nulo o Auto de Infração.

Consigno, ser legalmente prevista a supressão de eventuais incorreções, sem acarretar a nulidade da autuação, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo. É o que se depreende claramente o §1º, do art. 18 do RPAF-BA/99, *in verbis*:

“Art. 18

[...]

§1º As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.”

Diante do exposto, entendo que foram respeitadas as disposições contidas nos artigos 18, incisos I a IV, e 39, inciso III do RPAF-BA/99, pelo que rejeito as preliminares arguidas, direta ou indiretamente, considerando terem sido resguardados os direitos de ampla defesa e do contraditório, além de não ter sido violado o princípio do devido processo legal.

No que concerne à diligência solicitada pelo Impugnante, por não vislumbrar qualquer necessidade de informações adicionais para o deslinde da matéria ora em questão, uma vez que os elementos coligidos nos autos são suficientes para se firmar o juízo e convicção, indispensáveis para a decisão da lide, indefiro o pedido com fundamento na alínea “a”, do inciso I, do art. 147 do RPAF-BA/99.

No mérito, o Auto de Infração imputa ao sujeito passivo três infrações à legislação baiana do ICMS, consoante discriminação minudente no preâmbulo do Relatório.

Na Infração 01 foi reconhecido o cometimento pelo Autuado. Logo, ante a inexistência de lide fica mantido esse item da autuação.

A Infração 02, cuida da entrada no estabelecimento de mercadorias tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal.

Em suas razões de defesa, o Impugnante apresentou a comprovação de que as Notas Fiscais de nºs 7685 e 2848, foram registradas em sua EFD.

Ao prestar informação fiscal, o Autuante reconheceu a procedência da alegação do Impugnante, e elaborou um novo demonstrativo de débito, fl. 229, reduzindo o valor da exigência fiscal para R\$467,64.

Após examinar as peças que integram esse item da autuação e depois da análise pelo Autuante nos elementos carreados nos autos pelo Defendente que resultou na aceitação da comprovação do efetivo registro das notas fiscais apresentadas, entendo que resta evidenciado nos autos a caracterização parcial da acusação fiscal desse item da autuação.

Nesses termos, acolho o novo demonstrativo de débito elaborado pelo Autuante, fl. 230, que reduz o valor da exigência para R\$467,64.

Concluo pela parcial subsistência da Infração 02.

A Infração 03 trata da entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviço, tomado sem o devido registro na escrita fiscal.

Em sua Defesa, o Impugnante contestou a autuação, apresentando a comprovação de que 47 notas fiscais arroladas no levantamento fiscal e identificadas às fls. 81 a 83, de que se encontram devidamente escrituradas em sua EFD. Identificou também lançamento indevidamente duplicado

no exercício de 2019, vinculados a 22 notas fiscais que relacionou à fl. 84, um elenco de notas fiscais que foram lançadas em duplicidade no levantamento fiscal.

O Autuante, depois de examinar os elementos colacionados aos autos pelo Defendente, asseverou serem procedentes as alegações da defesa, e refez o levantamento fiscal excluindo as notas fiscais que restaram comprovadas na respectiva escrituração na EFD do Autuado e informou que também corrigiu a duplicidade aponta pelo Impugnante depois de constatar que ocorreria uma duplicação dos itens por ocasião da exportação dos arquivos pelo programa SIAF. O novo demonstrativo elaborado e acostado à fl. 230, reduz o valor da exigência desse item da autuação para R\$1.040.917,52.

Verifico, que de acordo com a intervenção levada a efeito pelo Autuante, que examinou os elementos de prova trazidos aos autos pela Defesa, restou evidenciado que a autuação se afigura parcialmente caracterizada.

Logo, acolho o novo demonstrativo elaborado pelo Autuante, em sede de informação fiscal, fl. 230, que reduz o valor da exigência para R\$1.074.917,52.

Concluo pela subsistência parcial da Infração 03.

Consigno também, que intimado para tomar ciência do teor da informação fiscal em relação às Infrações 02 e 03, o Impugnante não apontou qualquer inconsistência nos demonstrativos ajustados pelo Autuante, eis que, apenas reprisou todos os seus argumentos defensivos atinentes as preliminares de nulidade suscitadas.

Quanto à alegação do Autuado, de que a multa aplicada seria desproporcional e confiscatória, saliento, que não se inclui na competência deste órgão julgador a apreciação de questões sobre a constitucionalidade de leis. Ademais, as multas aplicadas estão tipificadas na Lei nº 7.014/96, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia.

O Impugnante requereu a dispensa ou a redução da multa, com base na previsão do §7º, do art. 42 da Lei 7.014/96.

No presente caso, verifico que a multa aplicada e ora contestada, encontra-se em perfeita consonância como expressa na disposição legal do inciso IX, do art. 42 da Lei nº 7014/96, vigente à época dos fatos geradores.

Ressalto, que a mera alegação de presunção de inocência, da ausência de fraude fiscal, da boa-fé arguidas pelo autuado, não o exime do cometimento da infração apontada na presente lide, considerando a indisponibilidade do crédito fiscal e norma estabelecida no art. 136 CTN, ao tratar da responsabilidade pelas infrações tributárias estritamente fiscais, *in verbis*:

“Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.”

No caso concreto, portanto, ainda que agindo de boa-fé, o contribuinte possui o dever de dar cumprimento à obrigação acessória de lançar em seu registro fiscal, as entradas em seu estabelecimento a qualquer título, conforme determina a supra citada Lei. Multa mantida.

Nos termos expendidos, concluo pela subsistência parcial da autuação, na forma do demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO COMPARATIVO - AUTO DE INFRAÇÃO x JULGAMENTO				
INFRAÇÃO	Auto de Infração	JULGAMENTO	MULTA	RESULTADO
01	56.163,47	56.163,47	60,0%	PROCEDENTE
02	997,46	467,64	1,0%	PROC. EM PARTE
03	2.157.394,09	1.074.917,52	1,0%	PROC. EM PARTE
TOTAL	2.214.555,02	1.131.548,63		

Quanto ao pedido para que todas as intimações e notificações sejam realizadas em nome de Eduardo Pugliese Pincelli (OAB/SP nº 172.548), com endereço na Rua Cindnato Braga, nº 340, 9º andar, conj. 91, Bela Vista, São Paulo/SP, CEP 01.333-010, e endereço eletrônico em contencioso@schneiderpuqliese.com.br, registro, que não há óbice para o seu cumprimento, podendo o órgão competente da Fazenda atender ao solicitado, contudo, registro que o não atendimento não implica em nulidade, nos termos do RPAF-BA/99.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **278906.0022/20-2**, lavrado contra **COFCO INTERNACIONAL BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$56.163,47**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “a”, do inciso VII, do art. 42 da Lei 7014/96, além da multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de **R\$1.075.386,16**, prevista no inciso IX, do art. 42 da Lei 7014/96, e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a” item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 06 de maio de 2021.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA