

**A. I. Nº** - 274068.0012/20-0  
**AUTUADO** - MAKRO ATACADISTA S. A.  
**AUTUANTE** - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 24/05/2021

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FGISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0083-02/21-VD

**EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. SAÍDAS TRIBUTADAS COMO NÃO TRIBUTADAS.** A acusação fiscal perfeitamente caracterizada. As arguições defensivas não lograram relativizar a exigência fiscal. Afastado o pleito de nulidade. Infrações subsistentes. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração objeto deste relatório foi lavrado em 15/06/2020, tendo a sua ciência ao contribuinte sido efetivada em 16/10/2020, e se refere à cobrança de ICMS no valor de **R\$383.469,09**, bem como aplicação de multa no percentual de 60%, pela constatação das seguintes infrações:

**Infração 01 - 02.01.03** – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. O contribuinte efetuou a saída das mercadorias tributadas como não tributadas através de notas fiscais relacionadas no anexo 1. Anexos: REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, Escrituração Fiscal Digital. EFD em meio magnético e **NF-e**. Tudo conforme ANEXO 1 - DEMONSTRATIVO DE DÉBITO A MENOR - NF - MERCADORIA TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA, que faz parte deste auto e cuja cópia foi entregue ao contribuinte em meio magnético. No valor de **R\$ 50.895,21**, referente ao período de janeiro a dezembro de 2016;

Enquadramento Legal: Art. 2º, inciso I; e art. 32 da Lei 7.014/96 C/C art. 332, inciso I do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa Aplicada: Artigo 42, inciso II, alínea "a", da Lei 7.014/96.

**Infração 02 - 02.01.03** – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. O contribuinte efetuou a saída das mercadorias tributadas como não tributadas através de Notas Fiscais do Consumidor Eletrônica - NFC-e relacionadas no anexo 2. Anexos: REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, Escrituração Fiscal Digital. EFD em meio magnético e relação de NFC-e. Tudo conforme ANEXO 2 - DEMONSTRATIVO DE DÉBITO A MENOR - **NFC-e** - MERCADORIA TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA, que faz parte deste auto e cuja cópia foi entregue ao contribuinte em meio magnético. Valor histórico **R\$ 144.638,21**, referente ao período de junho a dezembro de 2016;

Enquadramento Legal: Art. 2º, inciso I; e art. 32 da Lei 7.014/96 C/C art. 332, inciso I do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa Aplicada: Artigo 42, inciso II, alínea "a" da Lei 7.014/96

**Infração 03 - 02.01.03** – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. O contribuinte efetuou a saída das mercadorias tributadas como não tributadas através de cupons fiscais relacionadas no anexo 3. Anexos: REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, Escrituração Fiscal Digital. EFD em meio magnético e NF-e. Tudo conforme ANEXO 3 - DEMONSTRATIVO DE DÉBITO A MENOR - CF - MERCADORIA TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA, que faz parte deste auto e cuja cópia foi entregue ao contribuinte em meio magnético. Valor

histórico. No valor de **R\$187.929,47**, referente ao período de janeiro a novembro de 2016.

Enquadramento Legal: Art. 2º, inciso I; e art. 32 da Lei 7.014/96 C/C art. 332, inciso I do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa Aplicada: Artigo 42, inciso II, alínea "a", da Lei 7.014/96.

**Infração 04 - 02.01.03** – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. O contribuinte lançou nos REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS as notas fiscais do anexo 4, com CFOP 5.910 (remessa em bonificação, doação ou brinde), mercadoria tributada sem tributação. Anexos: REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, Escrituração Fiscal Digital. EFD em meio magnético e NF-e. Tudo conforme ANEXO 4 - DEMONSTRATIVO DE DÉBITO A MENOR - NF - BONIFICAÇÃO NÃO TRIBUTADA, que faz parte de auto e cuja cópia foi entregue ao contribuinte em meio magnético. Valor histórico. No valor de **R\$6,20**, referente ao período de dezembro de 2016.

Enquadramento Legal: Art. 2º, inciso I; e art. 32 da Lei 7.014/96 C/C art. 332, inciso I do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa Aplicada: Artigo 42, inciso II, alínea "a" da Lei 7.014/96.

Constata-se que tempestivamente a Autuada apresentou impugnação ao lançamento através dos documentos constantes às fls. 40 a 49v, quando apresentou o arrazoadado de defesa relatado a seguir:

A defesa inicia a peça defensiva discorrendo sobre a sua tempestividade, descreve os fatos e as infrações imputadas.

A partir dos tópicos *"III – DAS PRELIMINARES / III.1 – DA EXTINÇÃO DA INFRAÇÃO 04, EM DECORRÊNCIA DO PAGAMENTO INTEGRAL, NOS TERMOS DO ARTIGO 156, I, DO CTN"*, requer extinção da infração 04 em vista de sua quitação integral.

Prosseguindo, sob o tópico *"III.2.1 - DA NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL"*, arguiu nulidade, tendo em vista considerar que a Fiscalização Estadual formalizou de maneira equivocada e indevida a exigência de tributo, além do fato de que a infração descrita nas peças infracionais não é precisa. Fato que afirmou se tratar de inequívoco vício material que macula irremediavelmente o lançamento.

Fundamentou evocando o art. 142 do CTN e art. 129 do CTE, dizendo que o ato que consubstancia o lançamento tributário deverá ser lavrado por autoridade administrativa competente, e conterà obrigatoriamente: (i) a qualificação do autuado; (II) o local, a data e a hora da lavratura; (III) a descrição clara e precisa do fato que motivou sua geração; e (IV) a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; (v) a intimação para o pagamento do débito com multa reduzida ou para a apresentação de impugnação administrativa, com indicação do prazo e seu início. Trouxe doutrina e jurisprudências.

Explicou que a descrição do fato gerador contida no mencionado auto de infração não deixa clara a razão que teria motivado a Fiscalização Estadual a demandar da Impugnante tão vultosa quantia, limitando-se a indicar sinteticamente o suposto recolhimento a menor de ICMS, o que viola frontalmente os arts. 142 do CTN e 129, §1º, III do CTE.

Afirmou que da leitura da infração e do respectivo demonstrativo de débito pode-se verificar que a acusação trata da suposição de que a Impugnante praticar operações tributadas como se isentas fosse, enquanto é cobrado o valor cheio da alíquota no percentual de 17%.

Entende que se a Impugnante aplicou a alíquota diversa, Fiscalização, então, deveria apenas ter cobrado a suposta diferença, caso devida. Disse que isso denota uma confusão por parte da Fiscalização Estadual, sobretudo em definir a infração cometida, diante da incoerência da fundamentação legal, daí requer a declaração de nulidade e o consequente cancelamento das autuações fiscais, a teor do que dispõe o artigo 18 do RPAF:

*"Art. 18. São nulos: (... )*

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

*III - as decisões não fundamentadas; (... )".*

Asseverou ser inegável que, além do sintético fundamento apresentado pela Fiscalização Estadual como descrição da infração, não há no restante da notificação fiscal qualquer indicação ou demonstração das premissas que teriam sido averiguadas para infirmar o recolhimento a menor do imposto, tampouco a comprovação cabal dessa ocorrência.

Pontua que o Auto de Infração é manifestamente genérico e não contém qualquer indicação quanto às corretas circunstâncias que culminaram nas alegadas ilegalidades, não se mencionando ou indicando as operações que ensejaram em irregularidade.

Rematou que, estando a descrição dos fatos deficiente a ponto de abalar a sua subsunção à norma jurídica, comprometendo a adequada aplicação do direito, não se está diante de erro formal, mas sim material, de direito.

Passando ao tópico “III.2.2 - DA NULIDADE POR IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DE PRESUNÇÃO COMO MEIO DE PROVA”, disse que o Auto de Infração é lacônico e impreciso o que levou a Impugnante a ter que adivinhar as irregularidades que eventualmente tenha cometido, tendo que se valer da imprecisa descrição dos fatos para compreender as condutas que lhe foram imputadas, e à eventual tipificação para proceder a sua defesa.

Neste contexto, afirmou que a Impugnante buscou localizar algumas hipóteses para comprovar a inexistência de omissão de recolhimento de ICMS devido e conseguiu verificar alguns casos que levaram à equivocada interpretação que reproduzo a seguir:

- a) A falta de recolhimento de ICMS sob a alegação de terem sido praticadas operações tributáveis como não tributáveis, em parte tiveram a totalidade do tributo incidente recolhida na entrada das respectivas mercadorias como ICMS-ST por serem submetidas ao regime de substituição tributária e,
- b) a parte restante, se refere a operações com produtos cujas saídas são isentas do imposto e, portanto, não houve recolhimento de ICMS, tampouco aproveitamento dos respectivos créditos.

A título exemplificativo, citou o espinafre e a vagem enquadrados na hipótese de isenção, nos termos do artigo 14, I, alínea “a”, itens 4 e 18, do RICMS/BA, e que constariam indevidamente no presente auto de infração.

Asseverou que o fato acima demonstra a inconsistência da infração lavrada, na medida em que parte da premissa equivocada de que houve falta de recolhimento de ICMS referentes à produtos que, sequer, possuem hipótese legal de incidência.

Pontuou que este fato também demonstra a falta de tipicidade das condutas consideradas, ou seja, a Impugnante não cometeu as infrações das quais foi acusada, seja em razão da isenção dos produtos, seja em razão da apuração e recolhimento de todo o ICMS devido nas operações indicadas pela Fiscalização.

Disse que a Fiscalização Estadual não solicitou da Impugnante qualquer apresentação de documentos fiscais e contábeis necessários ao procedimento de fiscalização, tampouco, solicitou esclarecimentos quanto às operações de saídas ou sobre os produtos abrangidos pela eventual redução da base de cálculo. E que após terem identificado supostas inconsistências no recolhimento do imposto referente às operações de saídas, ao invés de intimar a Impugnante para prestar esclarecimentos sobre meros indícios de irregularidade, a Fiscalização Estadual preferiu lavrar de imediato o Auto de Infração em questão, deixando a análise dos documentos para o momento da apresentação da impugnação.

Dessa forma, afirmou que não restam dúvidas de que o presente lançamento foi pautado apenas em indícios e que a Fiscalização Estadual se valeu de mera presunção para a sua formalização.

Asseverou ter ocorrido apenas um levantamento superficial e genérico que trata tão somente de operações de saídas, sem o devido aprofundamento da questão da redução da base de cálculo.

Ressaltou não ser admissível lançamento baseado em mera presunção, sendo princípio basilar do Direito que o ônus da prova cabe àquele que formula a acusação. Sendo assim, caberia à

Fiscalização Estadual o ônus de munir-se das provas necessárias à comprovação do alegado e não apenas presumir a infração apontada.

Considerou também que a presunção de inocência até prova em contrário é uma garantia constitucionalmente assegurada, que restaria desprezada caso se admitisse como legítima a presunção como meio de prova de acusação válido. Caso contrário, haverá inversão das relações jurídicas, na qual se subverte o ônus da prova que, in casu, é manifestamente da Fiscalização Estadual. Trouxe doutrina.

Pontuou que a Fiscalização Estadual tem que oferecer prova concludente de que o evento não ocorreu na estreita conformidade da previsão genérica da hipótese normativa, o que não foi o caso destes autos.

Destacou que, para verificar se o pagamento foi a menor, a Fiscalização Estadual deveria cotejar os registros de entradas com as saídas diante do resumo de apuração do ICMS. Contudo, afirmou que a Fiscalização Estadual sequer analisou as entradas tributadas do estabelecimento da Impugnante ou as saídas beneficiadas com redução de base de cálculo e simplesmente presumiu que houve pagamento a menor.

Disse restar comprovada novamente a integral falta de tipicidade da conduta considerada ante a ausência de efetiva demonstração de ocorrência da infração pela Fiscalização Estadual, ou seja, explicou que a Impugnante não cometeu a infração da qual foi acusada porque não deixou de recolher qualquer valor de imposto devido. Exatamente por isto, a penalidade aplicada não tem mínimo fundamento que lhe possa dar sustentação, seja de ordem lógica, legal ou fática, devendo ser integralmente cancelada a exigência fiscal decorrente.

Por fim, destacou, ainda, que a técnica de apuração tributária utilizada pela Fiscalização Estadual é manifestamente ilegal, na medida em que se deu por “arbitramento” de tributação à alíquota de 17% sobre a base de cálculo do valor da operação de saídas das mercadorias, e imputou a infração de pagamento a menor sem qualquer comprovação fática, por isso entende que simplesmente presumiu que ocorreram saídas de mercadorias tributáveis no referido período submetidas ao regime de tributação normal, incidindo a alíquota de 17% indiscriminadamente.

Reiterou não se poder presumir que todas as mercadorias vendidas pela Impugnante se submetem ao regime de tributação normal, tal como pretendeu a Fiscalização Estadual ao fazer incidir a alíquota de 17% a base de cálculo do valor da operação de saídas das mercadorias em que ocorreu o suposto recolhimento a menor.

Salientou que a presunção é ainda mais evidente, na medida em que a presente autuação trata especificamente de operações com produtos cujas saídas são beneficiadas com redução da base de cálculo, como os produtos submetido a outras tributações e que, portanto, não estão submetidas à alíquota de 17% como imputado pela Fiscalização Estadual na presente autuação.

Rematou que por tais razões, restou demonstrada a nulidade do auto de infração ora combatido.

Passando ao tópico “IV - DA ABUSIVIDADE DA MULTA IMPOSTA”, asseverou se tratar de abusividade a aplicação de penalidade de 60% do valor do imposto apurado em cada operação.

Afirmou que a penalidade imposta, nos termos do art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, pressupõe ausência de recolhimento tempestivo do ICMS que, como já demonstrado, foi integralmente recolhido no momento das saídas e, portanto, a referida penalidade seria inaplicável ao presente caso.

Acrescentou também que a referida multa é absolutamente desproporcional, caracterizando verdadeiro confisco, na medida em que equivale à mais da metade do valor do imposto exigido que, como já demonstrado, é indevido e foi devidamente recolhido. A esse respeito, evocou o art. 150, IV, da CF/88 que determina que ser vedado à União, Estados, Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco.

Lembrou que o art. 3º do CTN estabelece que o tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito. E por esse motivo, defende que o tributo não pode ser utilizado

para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumentos de arrecadação disfarçados. Afirmou que a sanção deve ser apenas o meio de que se vale o Fisco para desestimular o comportamento ilícito, o qual sequer ocorreu no caso em tela.

Salientou que no presente caso, não houve falta de recolhimento integral de imposto por parte da Impugnante ou qualquer outra infração cometida que tivesse causado danos ao Erário Público e que justificasse a aplicação de penalidade tão grave.

Nesse sentido, pontuou que o E. STF, após definir em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade que são abusivas as multas tributárias que ultrapassem o percentual de 100% (ADI nº 1.075-MG), tem reiteradamente aplicado esse entendimento em inúmeros julgados mais recentes, de ambas as suas Turmas.

Destaca que o patamar de 100% é um limite máximo, o que não implica que a redução do percentual da multa imposta deva, necessariamente, ser fixado nesse percentual.

No tópico “V - DOS PEDIDOS” requer que a exigência fiscal seja cancelada, em razão da nulidade da autuação, diante da ausência de descrição clara e precisa da infração e da utilização de mera presunção como prova.

E alternativamente requer que a multa aplicada seja afastada ou ao menos reduzida, haja vista a manifesta desconexão da realidade fática com os fatos descritos na presente autuação, bem como a desproporcionalidade e a patente irrazoabilidade em relação à infração supostamente cometida.

Por fim, protesta também pela realização de sustentação oral quando do julgamento da presente defesa pela Junta De Julgamento Fiscal Do Conselho Da Fazenda Do Estado Da Bahia.

A Autuante apresentou a sua informação fiscal às fls. 82 a 96. Asseverou que as alegações quanto a nulidade por falta de clareza da acusação fiscal não procede, pois nas folhas 1 a 3 especificou a descrição da infração, inclusive com descrição complementar, de forma clara e completa com o devido enquadramento e tipificação da multa aplicada.

Disse ainda que atendeu ao determinado no art. 18 do RFAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 e os anexos foram entregues ao contribuinte conforme folhas 72 a 78 (cópias anexadas pela própria defendente) e arquivos conformes folhas 16 e 17. As planilhas são claras e objetivas, descrevendo as operações com seus respectivos dados.

Pontuou que nas planilhas entregues à Impugnante contém diversas informações das operações como data, número do documento, código do produto, descrição do produto, preço, alíquota e todas as informações necessárias para a demonstração da infração.

E que constam no auto os documentos e provas necessárias, bem como a escrita fiscal e notas fiscais constantes no arquivo magnético, folhas 14. Afirmou que os valores reclamados na autuação se basearam nas notas fiscais eletrônicas e na Escrituração Fiscal Digital - EFD, documento gerado pela própria autuada. Rematou que em momento algum a impugnante questionou as informações da EFD.

No tópico “3 - NULIDADE DA PRESUNÇÃO COMO MEIO DE PROVA”, repisou que a Impugnante arguiu que parte das operações apontadas tiveram a totalidade do tributo incidente recolhida na entrada das respectivas mercadorias como ICMS-ST, pois parte seriam submetidas ao regime de substituição tributária e, a parte restante, refere-se a operações com produtos cujas saídas são isentas do imposto e, portanto, não houve recolhimento de ICMS, tampouco aproveitamento dos respectivos créditos.

Registrou que a título exemplificativo, a defesa citou o espinafre e a vagem que disse a defesa estariam enquadradas na hipótese de isenção, nos termos do art. 14, I “a”, itens 4 a 18 do RICMS/BA. Tendo a Autuante reproduzido o dispositivo suscitado pela defesa.

*“Art. 14. Os nomes dos titulares, sócios ou condôminos constarão no Cadastro Estadual na situação de “sócio irregular”, sempre que a empresa de que participem se encontrar na situação de:*

*I - “inapta”;*

*II - revogado. ”*

Em vista do teor dos regramentos destacados acima a Autuante disse que a arguição defensiva não prospera.

Em seguida ponderou que a requerente equivocou-se e citou o dispositivo do RICMS vigente até 30/03/2012. E explicou que no caso a situação está regulada pelo art. 265, I, “a” do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, que reproduziu:

*“Art. 265. São isentas do ICMS:*

*I - as saídas internas e interestaduais:*

*a) desde que não destinadas à industrialização, de produtos hortifrutícolas relacionados no Conv. ICM 44/75, exceto alho, amêndoas, avelãs, castanha da Europa e nozes (Conv. ICM 07/80); ”*

Lecionou ainda que o referido dispositivo originou-se em função da recepção na legislação da Bahia do Conv. ICM 44/75, que determina no seu § 1º que a isenção prevista não se aplica aos produtos nela relacionados, quando destinados à industrialização.

Disse que os exemplos citados pela impugnante (064363 – ESPINAFRE DAUCY CONG 1KG E 162825 - VAGEM DAUCY 1KG) são produtos congelados, que passaram por processo de industrialização e por isto não estão sujeitos a isenção, conforme aponta a decisão exarada pelo Acórdão JF nº 0097-02/20, e JF Nº 0178-05/18. Dos quais reproduziu excertos.

Concluiu por ratificar que os produtos congelados estão sujeitos à tributação.

Quanto as demais alegações, disse que a defendente arguiu inconsistências nas infrações, porém não trouxe provas para elidir a infração, que pontuou estar em discordância com o inciso IV do artigo 8 e art. 143 do RPAF/99, os quais determinam que as alegações devem conter os meios de prova com que o interessado pretenda demonstrar a veracidade das suas afirmações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal.

Destacou, ainda que se há alguma prova a ser apresentada, certamente seria proveniente de documentos que o próprio sujeito passivo possui e, assim sendo, seria da defesa o ônus de trazer os elementos probantes aos autos.

Quanto a alegação de ser absolutamente imprescindível à constituição do crédito tributário, a intimação do contribuinte para prestar esclarecimentos a respeito de eventuais indícios de irregularidades e que a fiscalização não solicitou os referidos esclarecimentos.

Disse que tal alegação não prospera, pois não existe exigência legal para intimação previa ao contribuinte.

Salientou que não houve presunção, porque a fiscalização tem acesso a NF-e e Escrita Fiscal Digital –EFD e fez a análise da documentação. Pontuando que não há dúvida quanto ao ilícito praticado, e que por este motivo não haveria necessidade de solicitar esclarecimento adicional.

Porém, pontuou que mesmo assim foi enviado para o contribuinte e-mail solicitando informações, conforme folhas 8 e verso da 71, esta última anexada pelo próprio contribuinte.

Quanto à arguição de que houve ilegalidade na medida que utilizou a alíquota de 17% sobre a base de cálculo, afirmou que tal alegação não prospera, pois na descrição da infração existe um demonstrativo sintético, enquanto nos anexos o demonstrativo é analítico, evidenciando o valor de forma individualizada de cada operação para calcular o imposto sobre a base de cálculo com alíquota respectiva e redução da base cálculo.

Asseverou que não houve cerceamento de defesa. Explicou que no auto de infração, folhas 1 a 3, consta a transcrição detalhada da infração, enquadramento da infração, tipificação da multa e o indicativo dos demonstrativos utilizados para quantificar o valor da infração de forma detalhada.

Disse que nestes relatórios constam diversas informações como data, número do documento, código do produto, descrição do produto, preço, alíquota, base de cálculo e todas as informações necessárias para a demonstração das infrações. Os demonstrativos são baseados nas NF-e e na Escrituração Fiscal Digital – EFD. Tudo entregue ao contribuinte.

Rematou que a prova de que o lançamento tributário está claro se comprova pelo fato de que a impugnante conseguiu exercer seu direito de defesa.

Ao tratar do tópico “4 - A ABUSIVIDADE DA MULTA APLICADA”, repisou que a impugnante solicitou o afastamento das multas aplicadas, por considera que não há motivos para a manutenção da obrigação principal.

Disse que o requerimento da defendente não procede, já que os demonstrativos comprovam a infração, logo a obrigação principal persiste e não tem justificativa para o cancelamento das multas.

Quanto ao pedido alternativo de que caso a multa não fosse afastada ao menos seja reduzida, pois considera a multa de 60% desproporcional, importando em confisco, explicou que não cabe, no âmbito de suas atribuições, a discussão sobre entendimento constitucional, posto que deve obediência ao RICMS/BA, por responsabilidade funcional.

Acrescentou que a possibilidade de dispensa, ou redução, de imposição de penalidade que se encontrava prevista no §7º, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, foi revogado pela Lei nº 14.183, de 12/12/19, DOE de 13/12/19, efeitos a partir de 13/12/19 e mesmo assim se referia as multas por descumprimento de obrigações acessórias e exigia do sujeito passivo a comprovação de que não houvesse implicado falta de recolhimento do ICMS, o que não foi comprovado pelo impugnante, além de se tratar de multa do descumprimento de obrigação principal. Por estes motivos afirmou que a multa deve ser mantida.

Por tudo quanto expôs, rematou pela manutenção da ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário apurado nas infrações, visando salvaguardar os interesses públicos, esperando dos membros deste Egrégio Colégio um julgamento exemplar pela procedência do presente auto.

Presente na sessão apenas como ouvinte o Adv. Dr. Otávio de Abreu Caiafa - OAB SP 400.056.

É o relatório.

## VOTO

Este Processo Administrativo Fiscal tem por peça vestibular o lançamento de crédito tributário para exigência de ICMS em função da suposta apuração de que a Impugnante praticou saídas tributadas como se não tributadas fossem. Acusação supostamente apurada através de exames em diversos documentos de saídas de mercadorias.

De início devo registrar que não houve resistência com relação à infração 04, que trata da apuração de recolhimento a menos do ICMS em razão de ter a Impugnante praticado operações tributáveis como não tributáveis e se referem a saídas por bonificação, regularmente escrituradas. De maneira que esta infração esta apartada da presente demanda.

Cabe preliminarmente examinar as arguições de nulidade ofertadas pela defesa em face das infrações 01, 02 e 03, únicas resistidas, as quais tratam da apuração de recolhimento a menos do ICMS em razão de haver considerado operações tributadas como não tributada nas suas operações de saídas de mercadorias efetuadas através de respectivamente, Notas Fiscais Eletrônicas, Notas Fiscais Eletrônicas de venda a Consumidor - NFC-e e de Cupons Fiscais.

Deste modo, passo a enfrentar as arguições de nulidade sob o tópico da peça contestatória “III.2 - DAS NULIDADES - PRECARIEDADE DO TRABALHO FISCAL - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA”, que se subdividiu em “III.2.1 - DA NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL” e “III.2.2 - DA NULIDADE POR IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DE PRESUNÇÃO COMO MEIO DE PROVA”.

Antes de adentrar às sub divisões propostas pela tese defensiva cabe descartar *ab initio* a alegação de que o trabalho fiscal se apresenta precário de forma a suscitar a possibilidade de cerceamento de defesa.

Neste aspecto, considero que as acusações fiscais foram suficientemente claras, se apresentam absolutamente compreensíveis e devidamente demonstradas a partir dos anexos em que especifica

de maneira contundente e objetiva toda a memória do cálculo realizado, haja vista demonstrar quais foram os documentos fiscais envolvidos na acusação, as mercadorias que não foram objeto de tributação nas saídas realizadas pela Impugnante, quais as alíquotas tidas como corretas pela fiscalização sobre as referidas saídas não tributadas, bem como, na última coluna do demonstrativo, consta a diferença objeto do presente lançamento que espelha o valor deixado de recolher em função do erro de ter a Impugnante considerado operações tributadas como não tributada. De maneira que, concluo estar equivocado o pressuposto para as subdivisões do tópico defensivo quanto as nulidades.

Quanto a alegação externada sob o sub tópico “*III.2.1 - DA NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL*”, que teve por espeque considerar que a Fiscalização Estadual formalizou de maneira equivocada e indevida a exigência de tributo, haja vista entender não haver restado clara a razão que teria motivado a Fiscalização Estadual, por ter alegado a defesa que a Autuante se limitou a indicar sinteticamente o suposto recolhimento a menor de ICMS.

Reputo estar essa alegação absolutamente desfocada com os fatos que se observam nos autos. A infração está devidamente caracterizada, motivada e fundamentada, tanto em sua descrição em que aponta ter a Impugnante realizado operações tributadas sem contudo proceder o devido destaque do ICMS, bem como nas respectivas planilhas de memória do cálculo realizado para a exigência do respectivo ICMS. É o que se verifica a *prima facie* dos autos, especialmente das planilhas constantes do arquivo à fl. 16.

Destarte afasto a arguição de nulidade material em questão.

Passando à análise do segundo tópico de nulidade: “*III.2.2 - DA NULIDADE POR IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DE PRESUNÇÃO COMO MEIO DE PROVA*”, que teve por base o pressuposto de que a Fiscalização Estadual por não ter solicitado da Impugnante qualquer apresentação de documentos fiscais e contábeis necessários ao procedimento de fiscalização, nem esclarecimentos quanto às operações de saídas ou sobre os produtos abrangidos pela eventual redução da base de cálculo, teria realizado o levantamento fiscal por presunção.

Considero que a arguição defensiva acima não tem nenhum suporte fático, e por conseguinte não pode subsumir na norma de nulidade evocada, haja vista que a acusação fiscal não se encontra alicerçada em presunção, pois conforme demonstra a memória de cálculo que suporta os valores exigidos, os dados foram colhidos diretamente da EFD da Impugnante, constando das planilhas conexas todos os esclarecimentos quanto às operações de saídas e sobre os produtos abrangidos pela exigência fiscal, ao revés do que alega a defesa. Afasto, portanto, a alegação em tela e o pleito pela nulidade.

Preliminarmente, destarte, verifico que o presente lançamento de crédito tributário está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido a infração, a multa e suas respectivas bases legais, evidenciadas de acordo com a infração imputada e demonstrativos detalhados do débito, com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo.

Quanto ao mérito, não se comprovou nos autos ter a Autuante exigido o ICMS de operações de saídas quando estariam sujeitas ao pagamento do ICMS por ocasião das entradas, por se tratarem de operações submetidas ao regime de substituição tributária. Em primeiro por não ter a Impugnante apontando uma mercadoria sequer que se enquadrasse nesta circunstância, e em segundo por não ter este relator verificado dos autos a ocorrência em questão.

No mesmo sentido, não se comprovou que constam das mercadorias objeto da autuação, aquelas que estariam afastadas de tributação por força de isenção. Nesse aspecto, devo registrar que não se enquadram como isentas as mercadorias, espinafre e vagem, apontadas pela defesa como isentas, pois a isenção para hortifrúti exige que estejam em estado natural, e as mercadorias objeto da autuação se tratam de produtos congelados e embalados industrialmente, portanto industrializado, com bem apontou a Autuante conforme destaca o RICMS. Veja-se:

“Art. 265. São isentas do ICMS:

*I - as saídas internas e interestaduais:*



*a) desde que não destinadas à industrialização, de produtos hortifrutícolas relacionados no Conv. ICM 44/75, exceto alho, amêndoas, avelãs, castanha da europa e nozes (Conv. ICM 07/80); ”*

Passando ao tópico quanto à abusividade da multa imposta, é *mister* pontuar que falece competência à essa esfera do contencioso administrativo, exarar juízo de valor quanto a matéria legal ou constitucional que vá de encontro ao arcabouço da legislação tributária estadual, de maneira que não posso avaliar o pleito sobre a abusividade da multa sobretudo considerando que a infração não foi rechaçada e a tipificação da multa se encontra perfeitamente subsumida do ilícito fiscal apurado.

Ademais, a possibilidade de dispensa, ou redução, de imposição de penalidade que se encontrava prevista no §8º, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, foi revogada pela Lei nº 12.605, de 14/12/12, DOE de 15 e 16/12/12, efeitos a partir de 15/12/12.

Voto, portanto, sobretudo considerando referencialmente os julgados deste CONSEF nos Acórdãos JJF nºs. 0097-02/20, JJF Nº 0178-05/18 e 0116-11/20VD, pela procedência integral do Auto de Infração em tela.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **274068.0012/20-0**, lavrado contra a empresa **MAKRO ATACADISTAS. A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$383.469,09**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de abril de 2021.

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – PRESIDENTE

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR