

A. I. Nº - 140780.0015/21-3
AUTUADO - COOPERATIVA DOS PRODUTORES DE PALMITO DO BAIXO SUL DA BAHIA – COOPALM
AUTUANTE - MAGNO DA SILVA CRUZ
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ RECÔNCAVO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 02/02/2022

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0255-04/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE RECOLHIMENTO. Descabimento da exigência tendo em vista a atividade industrial exercida pelo autuado. Item insubsistente. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. Fato não questionado em relação ao mérito da autuação. Não acolhidas as arguições de nulidade por cerceamento ao direito de defesa. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de exigência de ICMS no valor histórico de R\$ 37.966,39, mais multa de 60%, tendo em vista as seguintes acusações:

1 – “Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou exterior. O contribuinte apresenta divergências entre ICMS Substituição Tributária por Antecipação informado na DMA e o recolhido referente aos períodos de 01/2018, 09/2018 e 12/2018. Foi regularmente intimado a apresentar as planilhas com memória dos cálculos dos recolhimentos do ICMS Substituição Tributária por Antecipação – Anexo 01 e ICMS Antecipação Parcial informados na DMA dos períodos acima mencionados, entretanto, não respondeu a intimação, não enviou as planilhas solicitadas, restando comprovada a falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária por Antecipação – Anexo 01, relativo aos períodos acima informados, considerando que na condição de indústria não recolhe o ICMS por antecipação das entradas, ficando confirmadas as divergências apontadas no Resumo Fiscal”. Valor lançado R\$5.522,79 mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, linha “d” da Lei nº 7.014/96.

2 – “Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Apresenta divergências entre ICMS Substituição Tributária por retenção informado na DMA e o recolhido referente aos períodos de 01/2018, 02/18, 07/2018 e 08/2018. O contribuinte foi regularmente intimado a apresentar as planilhas com memória dos cálculos dos recolhimentos do ICMS Substituição Tributária por Retenção informados na DMA dos meses de referência 01/2018, 02/18, 07/2018 e 08/2018. Entretanto, não atendeu a intimação, não enviou as planilhas solicitadas, restando comprovada a falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária por Retenção, relativo às operações de vendas nos períodos acima relacionados, ficando confirmadas as divergências apontadas no Resumo Fiscal”. Valor lançado R\$32.443,60 mais multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso V, linha “a” da Lei nº 7.014/96.

O autuado, por intermédio de seu Representante Legal, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 22 a 34, onde, através dos fundamentos jurídicos suscitados, arguiu, em preliminar a nulidade da autuação por cerceamento ao seu direito de defesa.

Citou que o artigo 142 do Código Tributário Nacional e, a seu turno, o art. 7º do Código Tributário do Município de Salvador, mencionando que ambos estabelecem os critérios necessários à validade do ato de lançamento, ao tempo em que, os requisitos neles descritos, quando não

presentes, implicam em nulidade da autuação, pois sua ausência resulta na impossibilidade de se identificar com segurança a infração cometida pelo contribuinte, preterindo o direito de defesa, observando que, tanto é assim, que o art. 24, II, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 25.370/2013, assim dispõe:

“Art. 24. São nulos:

I – os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente;

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

III – os atos decisórios não fundamentados; e

IV – o lançamento de ofício:

a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, o fato gerador do crédito tributário exigido ou a infração e o infrator;

b) em que se configure a ilegitimidade passiva;

c) cujo objeto importa violação de lei tributária;

d) quando a circunstância ou o fato em que se fundamenta for materialmente inexistente ou juridicamente inadequado à exigência fiscal; e

e) quando o agente praticar o ato visando a fim diverso daquele previsto, explícita ou implicitamente, em regra de competência”.

Pontuou, em seguida, que da conjugação dos dispositivos que transcreveu, incluindo o Art. 142 do CTN, tem-se como condição imprescindível para o lançamento tributário a descrição precisa dos fatos praticados pelo sujeito passivo, de modo que possibilite a este entender o quanto lhe fora imputado, isto porque, para que possa apresentar suas razões defensivas, precisa, inicialmente, compreender o quanto lhe fora imputado, seja no que diz respeito ao relato fático da suposta infração, seja no que diz respeito à definição do *quantum debeatur*.

Acrescentou que, por esta razão, considerando a quantidade de notas envolvidas, a ausência dos relatórios em Excel ou TXT (passíveis de transformação) inviabilizam a realização dos confrontos necessários ao exercício do seu direito de defesa.

Ponderou que para desconstituir as presunções jurídicas vigentes em favor dos contribuintes, as quais decorrem do fiel cumprimento das suas obrigações acessórias, tem o agente fiscal que descrever e comprovar a ocorrência de fatos distintos daqueles declarados, em outras palavras, não basta que se informe o recolhimento a menor do imposto, bem como que se aponte os valores supostamente devidos, tem o agente fiscal que carrear ao procedimento de lançamento com todos os documentos que comprovam o quanto por ele alegado e que demonstrem, de maneira inequívoca, o crédito tributário.

Nessa linha de raciocínio disse que um dos requisitos essenciais do lançamento é a sua motivação, que pode ser entendida como a exposição administrativa das razões que levaram à prática do ato, assim devem ser expostos os motivos e a fundamentação na qual são enunciados *(i)* a regra de direito, *(ii)* os fatos em que o agente se baseou para decidir e *(iii)* a relação de pertinência entre os fatos ocorridos e o ato praticado pelo Agente Fiscal.

Dessa forma, asseverou que em virtude do princípio da motivação, sem o qual se impossibilita o princípio da ampla defesa, a autoridade administrativa deve apresentar as razões de fato e de direito que ensejaram seu ato (o que, ademais, constitui a essência do ato de lançamento), o que *in casu*, não ocorreu.

Após tecer outras considerações jurídicas para embasar seu argumento, citar doutrina, mencionar que no caso em exame a autuação se limitou a apurar débitos sem maiores cautelas e sem lhe oportunizar o exercício do seu direito de defesa, sem oferecer acesso aos demonstrativos elaborados para apuração do crédito tributário e sem esclarecer o motivo pelo qual chegou ao entendimento que levou a autuação, concluiu este tópico defensivo afirmando que estando a ação fiscal desprovida dos requisitos mínimos e indispensáveis de validade e, principalmente por não lhe permitir realizar o seu direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório, impõe-se a

anulação da autuação.

Em seguida passou a alegar caráter confiscatório na multa aplicada, reportando-se aos Arts. 145 e 150, IV da Constituição Federal, citando doutrina e decisões do Supremo Tribunal Federal, concluindo que na remota hipótese de não ser cancelada a infração, conforme argumentos expostos no item III da defesa, deverá ser cancelada a multa nos percentuais de 60% e de 100% pela sua própria desproporcionalidade, já que se equivale ao valor do próprio tributo.

Ao final requereu que seja julgado integralmente improcedente o Auto de Infração nº 140780.0015/21-3, *“por ser inequívoca a inexistência da infração apontada, não estando configurada hipótese de inidoneidade do documento fiscal”*.

O autuante apresentou a Informação Fiscal de fls. 73 a 75-v, destacando que o autuado arguiu a nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa, citando, para respaldar seu argumento, o Art. 142 do CTN e o Art. 7º do Código Tributário do Município de Salvador que estabelecem os critérios necessários à validade do ato de lançamento, citando, ainda, o art. 24, II do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 25.370/2013.

Disse não vislumbrar nenhuma desobediência ao artigo 142 do CTN nem ao artigo 18, inciso II, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, porquanto todos os pressupostos jurídicos estão presentes no Auto de Infração, citando, também, o Art. 28 do mesmo Regulamento, para demonstrar que o Auto de Infração atende às exigências da legislação baiana, porquanto descreve claramente as infrações imputadas.

Acrescentou que existe a descrição precisa dos fatos, de fácil entendimento, tendo sido anexados aos autos e recebidos pelo contribuinte os demonstrativos relativos as imputações, as DMA transmitidas pelo mesmo.

Disse que independente do formato dos demonstrativos que elaborou, o autuado reclama por demonstrativos em Excel ou TXT passíveis de transformação, indagando que tipo de transformação ele gostaria de fazer e o que incluir ou excluir, sustentando que a seu ver, o autuado não precisa de um demonstrativo em formato editável que possibilite alterações, haja vista serem de sua propriedade os arquivos das DMA e as notas fiscais eletrônicas que derem origem ao ICMS informado e devido.

Sustentou que o enquadramento legal está presente pela citação de toda a legislação pertinente aplicada no caso concreto, a comprovação das infrações está caracterizada pela prova inequívoca das informações dos débitos de ICMS nas DMA transmitidas, não havendo, portanto, que se falar em cerceamento de defesa, em falta de prova da infração cometida ou em falta de motivação.

Após tecer outras considerações que julgou necessárias para rebater os argumentos defensivos, concluiu que diante dos argumentos apresentados não há nenhum obstáculo ou impedimento ao pleno exercício do direito constitucional à ampla defesa, e, em assim sendo, não há motivação para anulação da ação fiscal.

Quanto ao argumento de caráter confiscatório da multa aplicada, observou que a mesma está prevista no Art. 42, II, alínea “d” e V, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, citando que esta matéria já está pacificada, pois, a jurisprudência do STF já sedimentou o entendimento de que as multas fixadas em patamar superior a 100% (cem por cento) do valor do crédito tributário ostentam caráter de confisco, entretanto, no presente caso, os percentuais das multas aplicadas são legais, e não são superiores ao valor do crédito tributário, o que descaracteriza a alegação da autuada de multa com caráter confiscatório.

Concluiu pugnando pela Procedência do Auto de Infração.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Drª Fernanda Ferreira Braidy e Moreira, OAB/BA nº 32.796, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

As acusações que versam nos presentes autos para fim de exigência de ICMS no montante de R\$ 37.966,39, mais multas, estão assim postas:

1 – *“Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou exterior. O contribuinte apresenta divergências entre ICMS Substituição Tributária por Antecipação informado na DMA e o recolhido referente aos períodos de 01/2018, 09/2018 e 12/2018. Foi regularmente intimado a apresentar as planilhas com memória dos cálculos dos recolhimentos do ICMS Substituição Tributária por Antecipação – Anexo 01 e ICMS Antecipação Parcial informados na DMA dos períodos acima mencionados, entretanto, não respondeu a intimação, não enviou as planilhas solicitadas, restando comprovada a falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária por Antecipação – Anexo 01, relativo aos períodos acima informados, considerando que na condição de indústria não recolhe o ICMS por antecipação das entradas, ficando confirmadas as divergências apontadas no Resumo Fiscal”. Valor lançado R\$ 5.522,79 mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, linha “d” da Lei nº 7.014/96.*

2 – *“Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Apresenta divergências entre ICMS Substituição Tributária por retenção informado na DMA e o recolhido referente aos períodos de 01/2018, 02/18, 07/2018 e 08/2018. O contribuinte foi regularmente intimado a apresentar as planilhas com memória dos cálculos dos recolhimentos do ICMS Substituição Tributária por Retenção informados na DMA dos meses de referência 01/2018, 02/18, 07/2018 e 08/2018. Entretanto, não atendeu a intimação, não enviou as planilhas solicitadas, restando comprovada a falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária por Retenção, relativo às operações de vendas nos períodos acima relacionados, ficando confirmadas as divergências apontadas no Resumo Fiscal”. Valor lançado R\$ 32.443,60 mais multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso V, linha “a” da Lei nº 7.014/96.*

O autuado apresentou em preliminar, com base no Art. 24, II do RPAF/BA, arguição de nulidade do Auto de Infração por cerceamento ao seu direito de defesa, citando, para efeito de sustentação ao seu argumento, descumprimento ao Art. 142 do CTN, além de artigo relacionado ao Código Tributário do Município de Salvador, que em nada se aplica ao presente caso, pontuando que em face da quantidade de notas fiscais envolvidas na autuação, e ante a ausência de relatórios em formato Excel ou TXT impossibilita o exercício ao seu direito de defesa.

Após citar outros argumentos relacionados a esta questão para efeito de embasamento do pedido formulado, concluiu asseverando que a ação fiscal se encontra desprovida dos requisitos mínimos e indispensáveis de validade, impondo-se a nulidade do Auto de Infração, argumentos estes que foram rebatidos de forma circunstanciada pelo autuante.

Analisando os elementos presentes nos autos, em particular a planilha de fls. 08 e 09, juntamente com as DMA de fls. 10 a 15, que se revestem nos documentos que deram causa à autuação, vejo que não assiste razão ao autuado em seus argumentos.

Isto porque, as referidas planilhas indicam, em relação a Infração 01, o valor informado na DMA a título de substituição tributária por antecipação, decorrente das entradas de mercadorias, porém, não há indicação ou comprovação dos respectivos recolhimentos, o mesmo ocorrendo em relação a infração 02, onde consta a indicação do ICMS retido por substituição tributária, porém, não consta a comprovação dos recolhimentos respectivos.

Portanto, o lançamento, sob o ponto de vista formal, atende plenamente ao quanto estabelecido pelo Art. 39 do RPAF/BA, bem como ao Art. 142 do CTN, não apresentando qualquer circunstância que acarrete cerceamento ao direito de defesa, visto que, os dados que motivaram a autuação foram obtidos com base nas próprias DMA, transmitidas pelo autuado, não havendo porque se falar em cerceamento ao direito de defesa, além do que, na situação presente nos autos é

totalmente desnecessária a apresentação de planilhas em formato Excel ou TXT passíveis de transformação, conforme alegado pela defesa.

Desta maneira, não acolho os argumentos trazidos pelo autuado para efeito de nulidade do Auto de Infração, visto que não se configurou o alegado cerceamento ao direito de defesa.

Por outro ângulo, e apesar do autuado não ter apresentado qualquer argumento defensivo relacionado ao mérito da autuação, constatei que a infração 01, se reporta a que “(...) **O contribuinte apresenta divergências entre ICMS Substituição Tributária por Antecipação informado na DMA e o recolhido referente aos períodos de 01/2018, 09/2018 e 12/2018. Foi regularmente intimado a apresentar as planilhas com memória dos cálculos dos recolhimentos do ICMS Substituição Tributária por Antecipação – Anexo 01 e ICMS Antecipação Parcial informados na DMA (...)**”.

O enquadramento legal desta infração foi feito com base nos artigos 8º, § 4º, inciso I, alínea “a” e 23 da Lei nº 7.014/96, c/c o Art. 289 do RICMS/BA.

Os referidos dispositivos legais aqui mencionados assim se apresentam:

Lei nº 7.014/96:

Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:

I - o contribuinte que efetuar saída de mercadorias destinadas a outro não inscrito ou desabilitado no Cadastro, desde que as tenha recebido sem a cobrança antecipada do imposto;

(...)

§ 4º Será devido o imposto por antecipação tributária, observado o disposto no § 6º do art. 23 desta Lei:

I - na entrada da mercadoria ou bem no território deste Estado ou no desembaraço aduaneiro, tratando-se de:

a) mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária;

Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:

Art. 289 do RICMS/BA:

Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo I deste regulamento.

Da leitura da acusação tem-se que se faz referência, conjuntamente, a substituição tributária por antecipação e ICMS antecipação parcial, o mesmo ocorrendo em relação ao demonstrativo de fl. 08, não distinguindo uma situação da outra, fato este que, poderia se conduzir a nulidade do lançamento, considerando-se ainda que em relação ao Art. 289 do RICMS foi mencionado apenas seu *caput*.

Entretanto, analisando o normativo tributário acima transcrito, aliado ao fato da atividade desenvolvida pelo autuado, “*Fabricação de conservas de palmito*”, portanto, um estabelecimento industrial, e, nesta condição, a legislação é clara ao dispor que não se fará a antecipação tributária do imposto, de acordo com o Art. 8º, inciso III da citada lei, inclusive não há incidência da antecipação parcial, citada na acusação, de acordo com o Art. 12-A da Lei nº 7.014/96 a qual só ocorre quando das aquisições de mercadorias para comercialização:

Art. 8º (...)

§ 8º Salvo disposição em contrário prevista em regulamento, não se fará a retenção ou antecipação do imposto quando a mercadoria se destinar:

(...)

III - a estabelecimento industrial, inclusive microempresa e empresa de pequeno porte, que se dediquem à atividade industrial, para utilização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem;(grifos acrescidos).

Desta forma, mesmo que as informações base para a autuação tenham sido extraídas da DMA do

autuado, porém, tendo em vista a atividade econômica exercida pelo mesmo, não é devido, neste caso, o imposto por antecipação tributária, quer total ou parcial.

Nesta condição, apesar do autuado, no mérito, não ter se referido a esta questão, considero improcedente a infração 01.

Já a infração 02, por se referir a imposto retido e não recolhido nas operações de saídas promovidas pelo autuado, não havendo qualquer questionamento do mesmo em relação ao seu mérito, a mesma fica mantida.

Quanto ao argumento defensivo relacionado a caráter confiscatório da multa aplicada, vejo que a insurgência do sujeito passivo se prende a questões eminentemente de ordem constitucional e jurídica.

Apesar dos argumentos jurídicos e decisões de Tribunais Superiores apresentados pelo autuado, considero que o autuante agiu de forma correta e estritamente em consonância com o regramento previsto pela legislação tributária posta, em pleno vigor, da qual, tendo em vista sua atividade vinculada, não poderia ignorar, situação esta a que também se submete o órgão julgador administrativo, consoante se depreende da leitura do art. 167, incisos I e III do RPAF/BA, *verbis*:

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

I – a declaração de inconstitucionalidade;

(...)

III – a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Assim, as alegações defensivas a respeito da inconstitucionalidade da multa aplicada e seu efeito dito confiscatório, também não podem ser apreciadas por este Colegiado, tendo em vista a vedação constante nos incisos I e III do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, a seguir transcritos:

Art. 125. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

(...)

III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Isto posto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração no valor de R\$32.443,60, sendo a infração 01 improcedente e a infração 02 procedente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **140780.0015/21-3**, lavrado contra **COOPERATIVA DOS PRODUTORES DE PALMITO DO BAIXO SUL DA BAHIA - COOPALM**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$32.443,60**, acrescido da multa de 100%, prevista pelo Art. 42, inciso V, alínea “a” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 02 de dezembro de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR