

A. I. Nº - 278936.0009/20-1  
AUTUADO - MAKRO ATACADISTA S.A.  
AUTUANTE - LUCIANO DE SOUZA VELOSO  
ORIGEM - DAT SUL / IFEP SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 02/02/2022

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0261-04/21-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração reconhecida. Acusação subsistente. **b)** IMPOSTO DESTACADO A MAIS NO DOCUMENTO FISCAL. No mérito, fato não impugnado. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS. Fato reconhecido. Infração mantida. 3. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO NORMAL. **b)** CONSIDERADAS COMO ISENTAS. FALTA DE AMPARO NA LEGISLAÇÃO. Infrações 04 e 05 não impugnadas quanto ao mérito. Infrações mantidas 4. RECOLHIMENTO A MENOS. ALÍQUOTA. **a)** ERRO NA APLICAÇÃO. Fato não impugnado em relação ao mérito. Infração mantida. **b)** ALÍQUOTA UTILIZADA INCORRETAMENTE. Restou caracterizado que o adicional de 2% referente ao Fundo de Combate à Pobreza não foi recolhido. Acusação subsistente. Não acolhidos os argumentos de nulidade. Indeferida a realização de diligência. Incompetência deste órgão julgador para apreciação de questões relacionadas a constitucionalidade na legislação tributária posta. Mantida a multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de exigência tributária no montante de R\$258.568,49, mais multas, decorrentes do Auto de Infração em epígrafe, expedido em 30/09/2020, referente ao período de janeiro/2018 a dezembro/2019, com as seguintes imputações e demonstrativos anexos:

1 – “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida (s) com pagamento de imposto por antecipação tributária”. Valor lançado R\$15.950,90. Multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

2 – “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no (s) documento (s) fiscal (is)”. Valor lançado R\$43.962,59. Multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

3 – “Deixou de recolher, no prazo regulamentar, ICMS referente as operações não escrituradas nos livros fiscais próprios”. Valor lançado R\$7.846,63. Multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.

4 – “Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas”. Mercadoria tributável, porém, lançada como enquadrada no regime da substituição tributária. Valor lançado R\$68.144,47. Multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, “a” da Lei nº 7.014/96.

5 - “Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas”. Venda de mercadoria sem tributação do imposto, não

amparada por previsão legal. Valor lançado R\$59.559,71. Multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, “a” da Lei nº 7.014/96.

6 – “Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas”. Empregou a alíquota de 7% quando a correta é 18%. Valor lançado R\$49.668,91. Multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, “a” da Lei nº 7.014/96.

7 – “Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas”. Empregou a alíquota de 25%, quando o correto é 27%. Contribuinte não lançou o adicional de 2% relativo ao Fundo de Pobreza. Valor lançado R\$13.435,28. Multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, “a” da Lei nº 7.014/96.

O autuado, por intermédio de seus representantes legais, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 95 a 115, onde, inicialmente, alegou a tempestividade da peça defensiva, efetuou uma descrição dos fatos observando que em relação as infrações 01 e 03 disse que efetuará o recolhimento integral de ambas, razão pela qual pede o reconhecimento da extinção das mesmas nos termos do Art. 156, I, do Código Tributário Nacional – CTN, para, em seguida, em preliminar, arguir a nulidade do lançamento “por vício material, precariedade do trabalho fiscal e cerceamento do direito de defesa”.

Neste sentido sustenta que o autuante formalizou de maneira equivocada e indevida a exigência de tributo, enquanto que a infração descrita não é precisa, revestindo-se, portanto, de inequívoco vício material que macula irremediavelmente o lançamento. Isso porque, de acordo com o Art. 142 do CTN, o ato que consubstancia o lançamento tributário deverá ser lavrado por autoridade administrativa competente, e conterá 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; (iv) a disposição legal infringida e a penalidade aplicável e (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, destacando ainda que esta norma encontra-se recepcionada pela legislação estadual através do Art. 129 do CTE, segundo o qual, o Auto de Infração deve conter: a identificação do autuado e do funcionário autuante, além do endereço do autuado; o dia, hora e local da autuação; a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações principais e acessórias, indicando as datas da ocorrência; o demonstrativo do débito tributário, discriminando a base de cálculo e as parcelas do tributo, por período, bem como os seus acréscimos e as multas aplicadas; a indicação dos dispositivos da legislação tributária infringidos, além do dispositivo regulamentar ou legal referente à multa aplicada; as assinaturas do autuante, do autuado ou de seu representante ou preposto, ou a declaração de sua recusa; e, a intimação para pagamento ou defesa, com indicação do prazo, sobressaindo desses dispositivos legais a imposição à Fiscalização (atividade vinculada e obrigatória) de averiguar a ocorrência do fato concreto, em consonância aos termos previstos na norma geral e abstrata, individualizando-o e tipificando-o.

Nesta ótica disse que compete à Autoridade Fiscal a realização da devida subsunção dos fatos à norma, a qual deverá ser acompanhada dos motivos que ensejaram o respectivo lançamento e as provas que fundamentaram a correlação fático-normativa, sob pena de nulidade, citando doutrina a este respeito.

Acrescentou que é dever da autoridade fiscal apresentar todos os documentos e dados que comprovem sua constatação e levem o sujeito passivo à mesma conclusão que a autoridade administrativa, assim ele poderá entender o motivo que levou à lavratura para que possa se explicar e exercer seu direito de defesa, entretanto, a descrição do fato gerador contida no mencionado auto de infração não deixa clara a razão que teria motivado a Fiscalização Estadual a lhe demandar 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.

Sustentou que tanto assim é, inclusive, que basta uma simples leitura das Infrações 06 e 07 e dos respectivos demonstrativos de débitos para verificar que a acusação trata da suposição de que

“efetuiu o recolhimento a menor do ICMS”, enquanto é cobrado o valor cheio da alíquota no percentual de 18% ou de 27%, quando, se aplicada alíquota diversa, então, deveria apenas ter cobrado a suposta diferença, caso devida.

Nessa linha de raciocínio sustentou que há uma confusão por parte do autuante, sobretudo em definir a infração cometida, diante da incoerência da fundamentação legal. Desta maneira, como não foram observados os requisitos previstos na legislação de regência (incluindo a motivação/fundamentação do ato administrativo), a declaração de nulidade e o consequente cancelamento das autuações fiscais são medidas que se impõem, a teor do que dispõe o artigo 18, incisos II e III do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, citando, ainda, decisões oriundas deste CONSEF onde foram julgados nulos autos de infração em situações em que não há elementos suficientes para determinar a infração e apurar por método em conformidade com a lei.

Em seguida voltou a arguir a nulidade do Auto de Infração “*POR INOCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO E POR IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DE PRESUNÇÃO COMO MEIO DE PROVA*”.

Neste sentido disse que, conforme já mencionado acima, o Auto de Infração é lacônico e impreciso o que lhe levou a ter que adivinhar as irregularidades que eventualmente teria cometido para ocasionar a suposta omissão de recolhimento. Desta maneira sustentou que só lhe resta valer-se da imprecisa descrição dos fatos contida no Auto de Infração como recurso (i) à compreensão das condutas que lhe foram imputadas, (ii) à eventual tipificação destas condutas e (iii) ao desenvolvimento de sua defesa contra a exigência fiscal que lhe foi imposta, pontuando que, neste contexto, 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 do autuante.

Disse que, no presente caso, o autuante alegou que houve falta de recolhimento de ICMS por terem sido praticadas operações tributáveis como não tributáveis ou por erro de alíquota, todavia, em verdade, parte das operações apontadas trata de itens que não deveriam ser tributados, razão pela qual também não houve o respectivo aproveitamento dos créditos quando da entrada.

Asseverou que tal fato 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.

Afirmou notar-se, portanto, a falta de tipicidade das condutas consideradas, ou seja, não cometeu as infrações das quais foi acusado, na medida em que as mercadorias não deveriam ser tributadas, e, exatamente por isso, não há de se falar em qualquer omissão de recolhimento de ICMS no referido período, tampouco em multa devida, uma vez que resta demonstrado que a presente autuação não tem mínimo fundamento que lhe possa dar sustentação, seja de ordem lógica, legal ou fática, devendo ser integralmente cancelada a exigência fiscal decorrente.

Após as considerações acima, disse que passará a demonstrar os motivos pelos quais o Auto de Infração ora impugnado, na forma como lavrado para a constituição do crédito tributário, nos termos do art. 142 do CTN, não poderia ter se pautado em mera presunção para exigir os supostos débitos.

Disse que a lavratura de Auto de Infração tem como pressuposto o procedimento de fiscalização prévia, por meio do qual a Fiscalização Estadual possui amplos poderes para requerer e o dever de analisar todos os documentos necessários à minuciosa verificação dos fatos alegados na autuação, entretanto, no presente caso, o autuante não solicitou qualquer apresentação de documentos fiscais e contábeis necessários ao procedimento de fiscalização, tampouco, solicitou esclarecimentos quanto às operações sem tributação, que poderiam ser facilmente sanadas apenas com a análise simples dos livros fiscais correspondentes, sustentando, assim, que não restam dúvidas de que o presente lançamento foi pautado apenas em indícios enquanto que o autuante se valeu de mera presunção para a sua formalização, tendo ocorrido, apenas, um levantamento superficial e genérico que trata tão somente de operações de saídas, sem o devido

aprofundamento das operações isentas, por exemplo.

Destacou, adiante, que a técnica de apuração tributária utilizada é manifestamente ilegal, na medida em que se deu por “arbitramento” de tributação à alíquota de 18% sobre a base de cálculo do valor da operação de saídas das mercadorias, isto é, além de imputar a infração de suposta falta de pagamento sem qualquer comprovação fática, o autuante simplesmente presumiu que ocorreram saídas de mercadorias tributáveis no referido período submetidas ao regime de tributação normal, incidindo a alíquota de 18% indiscriminadamente, não se podendo presumir que todas as mercadorias vendidas se submetem ao regime de tributação normal, tal como pretendeu o autuante, ao fazer incidir a alíquota de 18% a base de cálculo do valor da operação de saídas das mercadorias em que ocorreu a suposta falta de recolhimento.

Por tais razões, sustentou que resta demonstrada a nulidade do auto de infração ora combatido.

Ao adentrar ao mérito da autuação se referiu a inequívoco recolhimento do fundo de combate à pobreza em relação à infração 07, citando que tal acusação não merece prosperar, visto que o recolhimento a menor trata, na verdade, da falta de processamento dos pagamentos devidamente efetuados a título de Fundo de Combate à Pobreza.

Disse ser é inegável que realizou o pagamento integral de tais valores, conforme se constata da relação anexa, que comprova o devido destaque em campo próprio do arquivo XML, portanto não há que se falar em suposto recolhimento a menor por erro na aplicação da alíquota, na medida em que recolheu o montante integral devido.

Acrescentou que na remota hipótese de assim não ser entendido, espera que seja reconhecido, ao menos, o erro de acusação, tendo em vista que comprovou os pagamentos, razão pela qual poderia se falar no máximo em eventual descumprimento de obrigação acessória, jamais em falta de recolhimento do imposto.

Com estes argumentos disse que resta demonstrada a necessidade de cancelamento da Infração 07 do presente Auto de Infração, sendo que, subsidiariamente, pugnou pela conversão do feito em diligência, em prol da verdade material.

Em seguida passou a contestar o que denominou de abusividade da multa imposta no percentual de 60%, a qual, nos termos do art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, pressupõe ausência de recolhimento tempestivo do ICMS que, conforme dito acima, foi integralmente recolhido no momento devido e, portanto, a referida penalidade seria inaplicável ao presente caso.

Além disso, argumentou que a referida multa é absolutamente desproporcional, caracterizando verdadeiro confisco, na medida em que corresponde a mais da metade do valor do imposto exigido, enquanto que o Art. 150, IV, da CF/88 determina que é vedado à União, Estados, Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco.

Apresentou argumentações jurídicas para sustentar sua tese de abusividade da multa aplicada, citando, inclusive, decisões de Tribunais Superiores, para concluir que resta demonstrada a abusividade da penalidade imposta, a qual viola o art. 150, IV, da CF/88, sendo absolutamente desproporcional à infração que lhe foi imputada, e que agiu de boa-fé e não pode ser responsabilizada por eventual falha da Fiscalização Estadual que, partindo de premissas equivocadas alcançou conclusões distanciadas da realidade fática.

Como conclusão e considerando ter plenamente demonstrado que a exigência fiscal em questão deve ser integralmente cancelada, em síntese, pela comprovação e demonstração da:

- nulidade da autuação em razão de ausência de descrição clara e precisa da infração;
- em relação ao mérito, que seja dado integral provimento à presente Impugnação, para que seja reconhecida a improcedência da autuação em questão e, conseqüentemente, seja determinado o cancelamento integral das exigências consubstanciadas no presente Auto de Infração, com o decorrente arquivamento do presente processo administrativo, tendo em vista a inexistência da conduta imputada, sobretudo diante do fato de que o imposto exigido na Infração 07 foi

efetivamente recolhido.

- Subsidiariamente, pugnou pela conversão do feito em diligência, em prol da verdade material, especialmente em relação à Infração 07.

- Entretanto, caso este não seja o entendimento, 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, protestou pela realização de sustentação oral quando do julgamento da presente defesa pela Junta de Julgamento Fiscal do Conselho da Fazenda do Estado da Bahia.

O autuante apresentou a Informação Fiscal de fls. 143 a 146, onde, no tocante ao argumento da existência de vício material no lançamento tributário, pontuou que o autuado foi devidamente cientificado do início da ação fiscal conforme mensagem enviada através do Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, fls. 06 do PAF, enquanto que a Ordem de Serviço está devidamente descrita nos dados da lavratura.

Quanto a alegação defensiva de que o Auto de Infração apresenta ausência das informações completas, constituindo, assim, cerceamento ao direito de defesa, sustentou que não procede este argumento tendo em vista que as infrações estão devidamente indicadas no campo descrição dos fatos do Auto de Infração, existindo a informação de todo o enquadramento legal, inclusive das multas aplicadas, enquanto que as infrações apuradas e o imposto apurado estão detalhadas nos demonstrativos anexados aos autos.

No que diz respeito a alegação defensiva de que não foi entregue ao autuado uma solicitação prévia para apresentação de esclarecimentos a respeito dos indícios de irregularidades apuradas, sustentou que a mesma não procede tendo em vista que foi enviada mensagem ao autuado com esse objetivo, cópia afixada à fl. 144, entretanto não houve resposta.

Adiante disse que o autuado afirmou que *“basta uma simples leitura das infrações 06 e 07 e dos respectivos demonstrativos de débitos para verificar que a acusação trata da suposição de que a Impugnante efetuou o recolhimento a menor do ICMS, enquanto é cobrado valor cheio da alíquota no percentual de 18% ou 27%”* e, ainda, *“Se a Impugnante aplicou alíquota diversa, D. Fiscalização, então, deveria apenas ter cobrado a suposta diferença, caso devida”*.

Neste sentido pontuou que o autuado apenas reforça o procedimento fiscal, porque foi exatamente o que ocorreu, visto que foi cobrada apenas a diferença entre o lançamento correto e o incorreto, basta ser verificado a indicação constante na coluna *“Dif. a Pagar”* nos respectivos demonstrativos.

No que diz respeito as multas aplicadas disse que as mesmas estão em consonância com o prevista pela legislação tributária aplicável, Lei nº 7.014/96, e concluiu que, infelizmente o autuado decidiu não aprofundar a discussão sobre o mérito da autuação, a qual foi levada a efeito com base nas operações registradas pelo mesmo na sua EFD e respectivos documentos fiscal, razão pela qual manteve inalterado o lançamento tributário levado a efeito.

## VOTO

O Auto de Infração em lide, foi expedido para reclamar crédito tributário no montante de R\$258.568,49, mais multas, decorrente do Auto de Infração em epígrafe, expedido em 30/09/2020, referente ao período de janeiro/2018 a dezembro/2019, no qual constam descritas 07 (sete) imputações com repercussão no ICMS, atribuídas ao autuado, todas devidamente acima descritas.

O autuado, arguiu como primeira preliminar de nulidade, que a autuação foi formalizada de maneira equivocada e indevida a exigência de tributo, enquanto que as infrações descritas não são precisas, revestindo-se, portanto, de inequívoco vício material que macula irremediavelmente o lançamento, em total afronta ao quanto preconiza o Art. 142 do CTN, e o Art. 129 do Código Tributário Estadual, sendo que, desta maneira, como não foram observados os requisitos

previstos na legislação de regência (incluindo a motivação/fundamentação do ato administrativo), a declaração de nulidade e o consequente cancelamento das autuações fiscais são medidas que se impõem, a teor do que dispõe o Art. 18, incisos II e III do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA.

Não vejo como acolher tal argumento defensivo, porque, ao se reportar ao art. 142 do CTN e ao art. 129, § 1º, inciso III do COTEB para sustentar sua irresignação, considero que todos os requisitos ali elencados estão contemplados pelo lançamento, ou seja, qualificação do autuado, local, data e hora do lançamento, descrição clara e precisa do fato motivacional, disposição legal infringida e intimação para pagamento do débito, sendo, por conseguinte, também atendido *in totum* o regramento estabelecido pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA.

Assim é que de acordo com o que consta dos autos, sobretudo no campo “*Descrição dos fatos*”, vê-se, sem qualquer dúvida, que as acusações estão postas de forma clara, e corretamente fundamentadas, sendo plenamente possível a identificação dos fatos narrados pelo autuante, que indica, através das planilhas elaboradas e entregues ao autuado conforme recibo de fl. 93, de forma pormenorizada, a identificação de todas as operações que deram causa à autuação, não havendo qualquer consistência no alegado cerceamento do ao direito de defesa, posto que, todos os elementos necessários à elaboração da peça defensiva foram disponibilizados ao autuado.

Portanto, à luz do quanto acima descrito, além do correto enquadramento da infração e da penalidade aplicada, e, ainda, pelo fato de se encontrar atendido o regramento estabelecido pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, não há como ser acolhido este pedido de nulidade do Auto de Infração pois, como já dito, não se caracterizou o aludido cerceamento ao direito de defesa. Assim, por não se confirmar a existência do alegado vício material no lançamento, afasto este argumento de nulidade trazido pelo autuado.

A título de segundo pedido de nulidade do Auto de Infração, “*POR INOCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO E POR IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DE PRESUNÇÃO COMO MEIO DE PROVA*”, o argumento trazido é de que o mesmo é lacônico e impreciso, o que lhe levou a ter que adivinhar as irregularidades que eventualmente teria cometido para ocasionar a suposta omissão de recolhimento, só lhe restando valer-se da imprecisa descrição dos fatos contida no Auto de Infração como recurso *(i)* à compreensão das condutas que lhe foram imputadas, *(ii)* à eventual tipificação destas condutas e *(iii)* ao desenvolvimento de sua defesa contra a exigência fiscal que lhe foi imposta, pontuando que, neste contexto, 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 do autuante.

Trata-se de outro argumento que não merece ser acolhido na medida em que não houve a alegada presunção, vez que, conforme está demonstrado analiticamente nos autos, a fiscalização foi efetuada com base nas notas fiscais eletrônicas e na escrita fiscal digital do autuado, à luz do quanto apurado nestes autos e acima já explicitado.

Por oportuno, ressalto que a ação fiscal foi precedida da respectiva cientificação ao autuado, conforme se constata através do doc. fl. 15, que lhe foi encaminhado via Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, cuja ciência e leitura pelo mesmo ocorreu no dia 13/07/2020.

Ainda no curso da ação fiscal, foi encaminhada mensagem ao autuado através do *e-mail* constante à fl. 144, onde foram mencionadas, em anexo, as inconsistências colhidas para efeito de análise pelo mesmo, porém não houve resposta. Aliás, convém aqui ressaltar, que não existe na legislação tributária vigente previsão para intimação prévia ao contribuinte acerca das ocorrências apuradas no curso da ação fiscal, visto que, existem meios e momentos posteriores para contestação do lançamento fiscal.

Desta forma vejo que não houve a alegada presunção, na medida em que, conforme está demonstrado analiticamente nos autos, a fiscalização foi efetuada com base nas notas fiscais eletrônicas e na escrita fiscal digital do autuado.

Também neste tópico de arguição de nulidade destacou o autuado que a técnica de apuração tributária utilizada é manifestamente ilegal, na medida em que se deu por arbitramento de tributação à alíquota de 18% sobre a base de cálculo da operação de saídas das mercadorias, ou seja, além de imputar a infração de falta de pagamento sem qualquer comprovação fática, também se presumiu que ocorreram saídas de mercadorias tributáveis no referido período submetidos à tributação normal, incidindo à alíquota de 18% indiscriminadamente.

A este respeito considero que se trata de outro argumento que não prospera na medida em que se encontra analiticamente demonstrado, de forma correta, a maneira de como foi apurado o imposto exigido, não havendo porque se falar em arbitramento.

Convém aqui registrar que as imputações contidas no presente lançamento se relacionam a utilização indevida de créditos fiscais, falta de recolhimento do imposto destacado em nota fiscal não escriturada no livro Registro de Saídas, operações tributáveis consideradas como não tributáveis e utilização indevida de alíquotas em operações de saídas de mercadorias, neste caso foi aplicada a alíquota de 7% ou invés de 18% (infração 6) e a alíquota de 25% quando deveria ser a de 27% (infração 7).

Portanto, consoante já dito acima, não foi utilizado qualquer tipo de arbitramento para efeito de consignação do lançamento, visto que, em relação as infrações 04 e 05, foi empregada a alíquota de 18% sobre operações tributáveis consideradas como não tributáveis, enquanto em relação a infração 06, as operações foram tributadas à alíquota de 07% quando deveriam ser consideradas com a alíquota de 18%. Neste caso foi exigido justamente o valor tributado à menos, ou seja, a diferença entre 07% e 18%, consoante se verifica, com clareza, na planilha de fl. 69, que a exigência fiscal recaiu sobre a diferença paga a menos.

O fato de constar no Auto de Infração a alíquota de 18% não significa que houve “arbitramento” de alíquota, apenas se adequou o valor pago a menos, para efeito de indicação da base de cálculo no campo específico do Auto de Infração, ou seja, foi dividido o valor pago a menos por 0,18 para efeito de se encontrar a base de cálculo a ser lançada no campo próprio.

Afasto, pois, este pedido de nulidade do Auto de Infração.

Quanto ao mérito da autuação, destaco que o autuado reconheceu como devido os valores exigidos através das infrações 01 na ordem de R\$15.950,90 e infração 03 na quantia de R\$7.846,63, entretanto apesar de citar que iria efetuar o pagamento do débito integral em relação as mesmas, não constam dos autos comprovantes dos ditos recolhimentos.

Portanto, infrações 01 e 03 subsistentes.

No tocante às demais infrações o autuado se limitou a questionar apenas a exigência relacionada à infração 07, ao argumento de que não houve pagamento a menos do imposto no tocante ao recolhimento relativo ao Fundo de Combate à Pobreza, visto que, ao seu argumento, realizou o integral pagamento de tais valores, sendo este o motivo de solicitação de diligência para efeito de comprovação do seu argumento.

Quanto ao pedido de diligência apresentado pelo autuado relacionado exclusivamente a infração 07, fica o mesmo indeferido, com base no art. 147, I, do RPAF/BA, em razão deste não apresentar argumentos ou indicar de forma concreta fatos que deem margem a sua realização, e, também, pelo fato de considerar que os elementos presentes aos autos são suficientes para formação do meu convencimento na qualidade de julgador.

Para efeito de comprovação do seu argumento alegou o autuado ser inegável que realizou o pagamento integral de tais valores de acordo com relação anexa que comprova o devido destaque em campo próprio do arquivo XML.

A única relação juntada aos autos, é a constante às fls. 139 e 140, que diz respeito a uma “Relação de Notas Enviadas Anexo”, que nada comprovam ou esclarecem, posto que, o que prevalece é o que consta na EFD e esta relação não atesta que o lançamento se deu com a alíquota de 27%.

Considerando que o levantamento fiscal, de acordo com a planilha de fl. 82, indica cada documento fiscal sujeito a tributação à alíquota de 27%, enquanto que a tributação ocorreu sob à alíquota de 25%, está demonstrado, analiticamente, que a cobrança recaiu apenas sobre a diferença de 2% e, neste sentido, o autuado nada comprovou.

Desta maneira, fica mantida integralmente a infração 07 no valor de R\$13.435,28.

Tendo em vista que, em relação ao mérito, o autuado não se referiu às infrações 02, 04, 05 e 06, as mesmas ficam mantidas.

No que tange à arguição de desproporcionalidade, do caráter confiscatório e de inconstitucionalidade da multa aplicada no percentual de 60%, saliento que esta se encontra prevista pelo Art. 42 da Lei nº 7.014/96, não cabendo a este órgão julgador administrativo a apreciação de questões relacionadas à constitucionalidade da legislação tributária estadual, de acordo com o disposto no Art. 167, I do RPAF-BA. Também, pelo fato da multa aplicada se referir a descumprimento de obrigação principal, esta Junta de Julgamento não possui competência para sua redução.

Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração, no valor de R\$258.568,49.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **278936.0009/20-1**, lavrado contra **MAKRO ATACADISTA S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$258.568,49**, acrescido da multa de 60% prevista pelo Art. 42, incisos VII e II, alínea “a” e inciso III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 07 de dezembro de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR