

A. I. Nº - 269130.0024/20-0  
AUTUADO - PORTO BRASIL AGRÍCOLA EIRELI  
AUTUANTE - MIRIAM BARROSO BARTHOLO  
ORIGEM - DAT SUL / INFRAZ OESTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 06/06/2022

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0066-03/22-VD

**EMENTA:** ICMS RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. DIVERGÊNCIA ENTRE O ESCRITURADO E O PAGO. O contribuinte não apresenta elementos com o condão de elidir a acusação fiscal. Infração subsistente. Não acatadas nulidades arguidas. Negado pedido de cancelamento ou redução da multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/06/2020, exige crédito tributário no valor de R\$168.297,74, acrescido da multa de 60%, em razão da seguinte irregularidade:

**Infração 01.** 03.01.04 – recolheu a menos o ICMS, em função da divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais e em declarações e/ou arquivos magnéticos, nos meses de janeiro de 2015 a março de 2016 e março de 2018.

O autuado impugna o lançamento fls.11/29. Resume os fatos autuados. Registra que a defesa é tempestiva. Afirma que vem diante da lavratura do Auto de Infração em epígrafe, apresentar Impugnação, pelas razões expostas a seguir.

Afirma que o Agente Fiscal, constatou esses fatos por meio da análise de documentos e registros em livros fiscais, cujos demonstrativos correspondentes reproduz.

Explica que tem suas atividades voltadas para o comércio varejista de produtos diversos, na região Oeste da Bahia, com sede no Município de Barreiras, adotando o regime de Tributário Federal na forma do Lucro Real, e o PIS e COFINS na forma da não cumulatividade, já na esfera estadual adota o sistema de conta gráfica.

Comenta que assim, na operação que realizar com sujeição ao regime da substituição tributária (CEST) de acordo com o Convênio ICMS nº 142/18, deverá emitir documento fiscal de subsérie distinta ou única, sem destaque do imposto, contendo, além dos demais requisitos, a seguinte declaração “Imposto retido por substituição/Convênio ICMS nº 142/18”, devendo o contribuinte substituído, escriturar no livro Registro de Entradas e no livro Registro de Saídas, na forma prevista no Convênio S/Nº de 15.12.70, utilizando a coluna “Outras”, respectivamente, de “Operações sem Crédito do Imposto” e de “Operações sem Débito do Imposto”.

Entende ser inerente a esse auto de infração, a inobservância do Agente Fiscal, quanto aos fatos, que no seu desejo exacerbado de punir, não atentou que a divergência apontada é objeto de operação com sujeição ao regime da substituição tributária (CEST) que atende aos preceitos do Convênio ICMS nº 142/18, onde se estabelece que “deverá o contribuinte, emitir documento fiscal de subsérie distinta ou única, sem destaque do imposto”.

Dessa forma, diz que se pode *ab-rogar* a tese argumental de que se apropriou de débito a menor de ICMS em relação ao imposto destacado em NF-e de saída de mercadorias, visto que nas operações com sujeição ao regime da substituição tributária, não existe a necessidade do destaque do ICMS, assim como não compõe a sua base de cálculo, conforme determinação legal do Convênio ICMS nº 142/18, e

como numa só NF-e, existem mercadorias com tributação normal, e também mercadorias com substituição tributária, motivou assim, o entendimento do Agente Fiscal de que a operação está incorreta.

Da mesma forma, não há o que se falar em divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos, visto que a determinação legal estabelece ao contribuinte substituído a obrigatoriedade de escriturar no livro Registro de Entradas e no livro Registro de Saídas, na coluna “Outras”, respectivamente, de “Operações sem Crédito do Imposto” e de “Operações sem Débito do Imposto”.

Assim, em respeito ao princípio da eventualidade e conforme o exposto, entende-se que não houve uma correta subsunção fática do Agente Fiscal em relação a natureza da infração, o que enseja a sua declaração de Impugnação e Nulidade pleiteada pelo contribuinte recorrente.

Quanto ao mérito diz que a cominação é descabida e exacerbada, imposta por meio do auto de infração, visto que não incorreu em prejuízos de carga tributária, e sim, numa interpretação equivocada pelo Agente Fiscal, no trabalho de abordagem sistemática de uniformização e identificação das operações com mercadorias e bens passíveis de sujeição ao regime da substituição tributária (CEST) de acordo com o Convênio ICMS nº 142/18, inobservância do artigo 5º do Convênio SINIEF S/Nº, de 1970, onde se estabelece que as operações ou prestações realizadas pelo contribuinte serão codificadas, mediante utilização do Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) e do Código de Situação Tributária (CST).

Comenta que o princípio do contraditório é assegurado pelo artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal, inobstante, é necessário atentar-se para o fato de que o processo não comprova a existência de qualquer prejuízo fiscal tributário. Com base na narrativa que lastreou o conjunto fático probatório, não é possível extrair irregularidade e má-fé do contribuinte, o que requer análise da responsabilidade infracional com temperamentos, por força do princípio hermenêutico *in dubio pro contribuinte* (art.112 do CTN).

Pondera as bases de nulidades processuais do “STF”, relativas às necessidades de demonstrações de prejuízos, onde prescinde da demonstração do efetivo prejuízo, o que importa dizer, que a desobediência às formalidades estabelecidas na legislação, somente poderá implicar auto de infração, quando a sua finalidade estiver comprometida em virtude do vício verificado. Cita Precedentes.

Questiona ainda, a aplicação da multa na proporção de 60% (sessenta por cento), alegando ser demasiada, exorbitante e abusiva, assumindo assim, características confiscatórias, vedadas pelo ordenamento jurídico, considerando que a posição antológica do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE n. 81.550, que reduziu multa de 100% para 30%, por considerar confiscatória a multa de valor igual ao imposto por mera falta de recolhimento do tributo, sem circunstâncias de sonegação ou de má-fé.

Informa a posição do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, ao decidir recurso de apelação de remessa oficial tributária, multa moratória de 50% (cinquenta por cento), próximo ao do débito cobrado, apenas pelo não recolhimento do tributo, sem que tenha havido grave ofensa à ordenança tributária, padece de razoabilidade de configuração de confisco, vedado pelo artigo 150, IV, da lei fundamental. Relaciona documentos anexados ao processo.

Assevera que sua convicção é de que o Auditor Fiscal, tenta lhe punir ao fazer injusta e equivocada autuação, como se aquilatará em último fato acoimado como delituoso, como não está subsumido às normas que regem a exação tributária, o que enseja seu pedido de impugnação e nulidade do Auto de Infração.

Não obstante, se for considerar o auto de infração, diz que lhe foi aplicada multa de caráter insuportável a sua sobrevivência econômica e financeira, diante da árdua situação que assola o país, em decorrência desse fenômeno abominável “COVID 19” de repercussão desastrosa para a atividade do comércio, que já atingiu queda acentuada de 69% do seu faturamento bruto.

Assevera a vista das narrativas expostas, a insubsistência do auto de infração e assim, requer que seja acolhida a sua impugnação de nulidade e cancelamento, com lastro de arquivamento. Não sendo esse o entendimento destes Julgadores, que a multa sobre a nova composição dos débitos que por ventura venham a existir, seja reduzida ao mínimo estabelecido.

A Autuante presta informação fiscal fl.67 a 71. Repete a infração imputada ao autuado. Sintetiza os termos da defesa. Confere tempestividade a defesa que foi apresentada através do seu representante legal, devidamente identificado. Aduz que em atenção ao que determina os artigos 121, 123, 126 e 127 do RPAF-BA, apresenta informação fiscal onde são discutidas as razões de defesa do contribuinte.

Aduz que a fiscalização gostaria de salientar, que as notas fiscais podem conter, simultaneamente, itens de diferentes CFOPs. Na EFD cada item é anotado individualmente e tratado também, individualmente. Também há o registro C190, que totaliza os itens de acordo com seu tratamento tributário, ou seja, se tributado, substituído ou isento/não tributado. A fiscalização confere, através do SIAF, se a empresa preencheu corretamente os registros, comparando-os com os valores encontrados nas notas fiscais.

Explica que no presente auto de infração verificou discrepâncias entre os valores encontrados nas notas autuadas e o valor lançado na EFD – para itens tributados. Cita os primeiros registros cobrados no levantamento fiscal com o objetivo de demonstrar a divergência. Detalha os itens da nota fiscal de Saída nº 18.021. Apensa cópia do documento fiscal.

Aduz que fica claro, que a fiscalização cobrou apenas, o valor destacado pela própria empresa e não escriturado na EFD, como pode ser visto no extrato do registro C190, que totaliza os valores por CFOP. Aponta que o mesmo se dá para os outros dois lançamentos destacados, notas fiscais 18.018 e 18.038.

Comenta que com os exemplos destacados, é fácil verificar que houve sim, prejuízo ao erário, uma vez que o ICMS não registrado, não foi considerado no cálculo do valor do imposto a recolher no período. Sobre a multa aplicada, diz que a fiscalização lembra que seu trabalho é vinculado, não cabendo discutir o percentual determinado pela Lei.

Diante do exposto, a fiscalização solicita a manutenção integral do auto de infração.

#### **VOTO**

Preliminarmente, o defendente argumentou que houve inobservância do Agente Fiscal, quanto aos fatos, não atentando que a divergência apontada é objeto de operação com sujeição ao regime da substituição tributária (CEST) que atende aos preceitos do Convênio ICMS nº 142/18, onde se estabelece que “deverá o contribuinte, emitir documento fiscal, sem destaque do imposto”.

Dessa forma, disse que não se apropriou de débito a menor de ICMS em relação ao imposto destacado em NF-e de saída de mercadorias, visto que nas operações com sujeição ao regime da substituição tributária, não existe a necessidade do destaque do ICMS, assim como, o imposto não compõe a sua base de cálculo, e como numa só NF-e, existem mercadorias com tributação normal, e também mercadorias com substituição tributária, motivou assim, o entendimento do Agente Fiscal de que a operação estaria incorreta.

Assim, entendeu que não houve uma correta subsunção fática do Agente Fiscal em relação a natureza da infração, o que ensejaria a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Não acato este argumento defensivo por falta de sustentação fática. Cabe ressaltar, por importante, que o presente Auto de Infração não cobra imposto sobre mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, e sim, sobre itens de notas fiscais não registrados em sua Escrituração fiscal Digital/EFD.

Observe que a irregularidade apurada está devidamente demonstrada no levantamento fiscal, que serve de base ao Auto de Infração. O contribuinte tomou conhecimento que seria fiscalizado conforme “*Termo de Início*” fl.05, ciência dia 01.06.2020. Recebeu as planilhas que servem de base ao lançamento de ofício, conforme Termo de Entrega dos demonstrativos fls. 06 a 09, lhe possibilitando defender-se,

não havendo, portanto, que se falar em cerceamento de defesa. A apuração da irregularidade se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração.

Por isso, importa consignar, que o Autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreveu a infração, fundamentando com a indicação dos documentos e livros fiscais, demonstrativos e relatórios, seus dados e cálculos, assim como indicou o fundamento jurídico.

Nesta linha de raciocínio, constato que não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados nos aspectos abordados na impugnação e na informação fiscal. Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação. Dessa forma, fica rejeitada a preliminar de nulidade suscitada direta ou indiretamente pelo impugnante.

No mérito, observo que em ação fiscal, foi constatado pela Autuante, no período fiscalizado, discrepâncias entre os valores encontrados nas notas autuadas e o valor lançado na EFD – para itens tributáveis.

O defendente não negou ter cometido a infração indicada pela fiscalização. Justificou a irregularidade apurada, sob a alegação de que ao emitir NFe de saídas, ocorre mercadorias de tributação normal e também mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Disse que esse procedimento teria levado a Autuante ao erro, apontando divergências entre os valores do imposto apurado nas notas fiscais de saídas e aquele recolhido.

Em sede de informação fiscal, a Autuante esclareceu detalhadamente, como apurou a infração ora discutida. Citou os itens da nota fiscal de Saída nº 18.021. Demonstrou com dados da EFD do Autuado, registro C190, valores escriturados e cópia do documento fiscal, comprovando a irregularidade cometida pelo contribuinte.

O defendente disse ainda, que com base na narrativa que lastreou o conjunto fático probatório, não é possível extrair má-fé do contribuinte, visto que a própria descrição dos fatos declara que o imposto posteriormente, foi devidamente recolhido.

Não deve prosperar a alegação defensiva de suposta ausência de prejuízo ao Estado, por não se configurar argumento capaz de elidir a infração imputada. Ademais, no presente caso, a alegação de boa-fé pelo defendente, não o exclui da obrigatoriedade em cumprir as regras estabelecidas na legislação tributária, nos termos do art. 136 do CTN, *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.*

O defendente alegou também, que não é possível extrair do lançamento de ofício, irregularidade e má-fé do contribuinte, o que requer análise da sua responsabilidade infracional com temperamentos, por força do princípio *in dubio pro contribuinte* (art.112 do CTN).

Cabe registrar no presente caso, que não existem dúvidas a respeito da responsabilidade infracional do autuado, que recolheu imposto a menos que o devido ao Erário estadual.

Observo que o contribuinte tem direito de a qualquer tempo, no curso do processo administrativo fiscal, apresentar documentos que são analisados, em homenagem ao princípio da verdade material, o que não ocorreu no presente caso.

Registro que o artigo 123 do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive

levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.

O impugnante arguiu ainda, que a multa que lhe foi imposta, se revela confiscatória, irrazoável e desproporcional, violando princípios consagrados pela Constituição Federal de 1988.

Saliento que a arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar, que o art. 150, IV da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Não há, por conseguinte, o que se falar da violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, na medida em que a multa aplicada é adequada posto que prevista em Lei. Assim, entendo que a multa capitulada pela agente fiscal, se encontra em consonância com o que prevê a legislação aplicável.

Não acato o pedido de cancelamento ou redução da penalidade aplicada, requerido pelo defendente, visto que a multa aqui discutida, se encontra prevista em Lei, cuja irregularidade apurada enquadra-se corretamente no art. 42, inciso II, alínea “b” da Lei 7014/96. É importante destacar, que o § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e o art. 158 do RPAF/99, que tratavam da competência para redução ou cancelamento da multa foram revogados. Sendo assim, evidencia-se também, a impossibilidade legal, para atendimento a este pleito do defendente por este Órgão Julgador.

De igual forma, observo que esta Junta de Julgamento Fiscal não possui competência para apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria objeto da contenda (art. 167, I, RPAF/99).

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269130.0024/20-0**, lavrado contra **PORTO BRASIL AGRÍCOLA EIRELI**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$168.297,74**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea “b”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 17 de maio de 2022.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR