

**A. I. Nº** - 140780.0025/21-9  
**AUTUADO** - COOPERATIVA DOS PRODUTORES DE PALMITO DO BAIXO SUL DA BAHIA – COOPALM  
**AUTUANTE** - MAGNO DA SILVA CRUZ  
**INFAZ** - DAT NORTE / INFAZ RECÔNCAVO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 17/10/2022

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0216-04/22-VD

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. MERCADORIAS TRIBUTADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. **a)** NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM DESTAQUE DO IMPOSTO; **b)** FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA EXPORTAÇÃO. Apesar dos fatos apurados estarem devidamente demonstrados através de planilha analítica do débito, a defesa não se reportou, de forma objetiva aos fatos concernentes a autuação. Infrações subsistente. Não acolhida à arguição preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 24/06/2021 e refere-se à cobrança de ICMS no valor total de R\$ 227.413,70 pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01 - 002.001.003- Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escriturada, no valor de R\$ 222.781,70.

Foi acrescentado que: *“O contribuinte emitiu em 2018 diversas NF-es de saídas de palmito, sem destaque do ICMS devido e com o CFOP 6923, entretanto as NF-es das vendas correspondentes estavam com Base de Cálculo inferior às NF-es de Remessa (CFOP 6923) e também algumas das NF-es de vendas indicadas nas NF-es de remessa (CFOP 6923) não foram localizadas ou já tinham sido utilizadas”*.

Infração 02 - 002.001.003-Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escriturada, no valor de R\$ 4.632,00.

Foi acrescentado que: *“O contribuinte emitiu para destinatário em Botucatu/SP, NF-e de saída de guaraná semente sem destaque do ICMS devido usando CFOP 6502 sendo que a provável exportação não foi confirmada, conforme Demonstrativos e cópia da NF-e e anexos”*.

O autuado, através do seu representante legalmente habilitado, apresenta impugnação, fls. 34 a 46, e inicialmente fala sobre a tempestividade de sua apresentação. Após transcrever o teor das acusações afirma que a acusação fiscal não merece prosperar, devendo ser cancelada por ocasião do presente julgamento.

Noticia que a COOPALM, Cooperativa dos Produtores de Palmito do Baixo Sul da Bahia, é uma cooperativa criada em 2004 por 37 produtores rurais que acreditavam que apenas pela cooperação poderiam mudar a realidade de suas famílias. Constituída hoje por cerca de 500 agricultores familiares, muito deles vinculados à agricultura de subsistência, que estão distribuídos em 29 municípios de mais de 214 comunidades do Baixo Sul da Bahia, a Cooperativa atua de forma a orientar técnica e financeiramente seus cooperados, com o objetivo de promover a inclusão social por meio da geração de trabalho e renda, a partir do apoio às famílias cooperadas, e sem perder o foco na conservação ambiental.

Acrescenta que mesmo com origem vinculada à agricultura de subsistência, a Cooperativa, através do trabalho de seus cooperados, atua diretamente para ensinar técnicas, obter certificações e atender padrões de segurança do alimento que garantam a continuidade de suas

operações, e, assim, a sustentabilidade das centenas de famílias cooperadas que dependem de tal produção para sobreviver.

Nesse contexto, a COOPALM foi surpreendida pela lavratura do auto de infração ora impugnado que não merece prosperar, conforme passará a demonstrar.

Pede a nulidade da autuação pelo cerceamento do direito de defesa asseverando que o artigo 142 do Código Tributário Nacional e, a seu turno, o art. 7º do Código Tributário do Município de Salvador, estabelecem os critérios necessários à validade do ato de lançamento, conforme redação que copiou.

Aduz que tais requisitos, 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 do autuado.

Transcreve o disposto do art. 24, II do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº. 25.370/2013 e diz que da conjugação dos dispositivos citados, 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 as suas razões defensivas, o sujeito passivo 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*. Por esta razão, considerando a quantidade de notas envolvidas, a ausência dos relatórios em Excel ou TXT (passíveis de transformação) para realização dos confrontos necessários ao exercício do seu direito de defesa.

Diz que para ter validade, o lançamento tem que ser claro, de modo tanto a estar provado o fato gerador, como correto e claramente tipificado, além de indicar, de forma clara e precisa, o sujeito passivo da obrigação tributária. Quaisquer ambiguidades o invalidam. E para que se afaste por completo toda e qualquer dúvida, impõe-se que o lançamento se faça acompanhar da prova.

Entende 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 o procedimento de lançamento com todos os documentos que comprovam o quanto por ele alegado e que demonstrem, de maneira inequívoca, o crédito tributário.

Isto porque o Auto de Infração nada mais é do que um ato administrativo plenamente vinculado, exercido pela Fiscalização por disposição legal que lhe confere uma atribuição e, ao mesmo tempo, uma obrigação, na medida em que estabelece requisitos para o exercício dessa função.

Com isso, tal ato deve ser sempre motivado, sob pena de nulidade por desrespeito aos princípios constitucionais contidos no artigo 37 da Magna Carta e no artigo 50, da Lei 9.784/99

Com efeito, o ato administrativo pode ser definido como a declaração do Estado, ou quem lhe faça às vezes, manifestada mediante providências jurídicas complementares da lei a título de lhe dar cumprimento, e sujeitas a controle de legitimidade por órgão jurisdicional.

Justamente por isso 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.

Assim sendo, 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.

Para tanto, não basta que a autoridade invoque um determinado dispositivo legal, ou informe a existência de tributo pago a menor como o fez na capitulação legal da infração, é necessário provar e demonstrar. Tal prova deve ser produzida pelo Fisco e não pelo contribuinte, porque é do Fisco, de acordo com a lei, o dever de lançar nos moldes do art. 142 do CTN: “A prova, no caso, deve ser produzida por quem alegou a infração, prova positiva, eis que a ninguém é lícito exigir-se fazer prova negativa.

Para corroborar o seu entendimento transcreve lições do Professor Ives Gandra da Silva Martins, Aliomar Baleeiro e diz que no caso em exame, a autuação se limita a apurar débitos sem maiores cautelas, sem oportunizar a Impugnante 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.

Com base em entendimento do professor Hely Lopes Meirelles sobre ato nulo, diz que o vício ocorrido é tão grave que por si só acarreta a ilegitimidade do ato de lançamento, asseverando que se não é possível identificar a exata medida da violação à norma pela autuação, nem tampouco pelo dispositivo invocado como supostamente infringido, é de se concluir que não há infração, ou, minimamente, concluir que, por esta não ser passível de ser desvendada nem mesmo com base nos dispositivos em que foi capitulada, há cerceamento do direito de defesa da Impugnante, além de incerteza e iliquidez do lançamento.

Portanto, estando a ação fiscal desprovida dos requisitos mínimos e indispensáveis de validade e, principalmente por não permitir à Impugnante realizar o seu direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório, impõe-se a.

Abre tópico sobre o CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA, afirmando que a Constituição da República de 1988 estabelece no art. 145 e seguintes, as normas do Sistema tributário Nacional, que são as diretrizes constitucionais do Direito Tributário. A imposição tributária representa apropriação de bens do cidadão e, portanto, sempre deverá observar fielmente os princípios e preceitos constitucionais.

Nesse diapasão, o art. 150, da Constituição versa sobre as limitações do poder de tributar do Estado, contendo no inciso IV, expressamente, a regra que proíbe a utilização do tributo com finalidade confiscatória, devendo-se estender a aplicação desta às multas tributárias.

Frisa que o princípio da vedação ao confisco decorre da proteção constitucional ao direito de propriedade, elencada no art. 5º da Carta Magna, pois impede que esta norma seja desrespeitada pelo Estado através da imposição de exações excessivas, caracterizando, assim, o confisco por via indireta.

Destarte, tributo com efeito confiscatório é aquele que pela sua taxa extorsiva corresponde a uma verdadeira absorção, no todo ou em parte, do patrimônio do indivíduo pelo Estado, sem a correspondente indenização ao contribuinte.

Transcreve definição dada pelo jurista Acha Calmon sobre o princípio de razoabilidade na tributação, e diz que conforme passa a demonstrar o efeito confiscatório vedado pela Constituição Federal, não está limitado aos tributos propriamente ditos, mas abrange também as multas instituídas pela legislação tributária.

Em verdade, percebe-se que os conceitos de multa e tributo são bem próximos, entretanto, não se confundem. Isto porque, ambos se constituem de prestações pecuniárias compulsórias, devem estar instituídos em lei, são cobrados administrativamente e têm como um dos sujeitos o Estado.

Desta forma, nota-se que tanto o tributo quanto a multa são deveres de entrega de dinheiro ao estado, sendo assim, traduzem-se numa forma de transferência de riqueza dos particulares para a fazenda pública. Contudo, a única diferença é o fato que produz o direito. O tributo tem como pressuposto a realização de um fato lícito, enquanto que a multa tem por causa a realização de um fato ilícito, o descumprimento de um dever legal, que cria para o Estado o direito de receber a prestação.

Transcreve lições sobre o tema dos professores Hugo de Brito Machado e Sacha Calmon concluindo que a multa vai além do limite que seria o dano causado ao Erário pela Impugnante, posto que esse dano simplesmente não existe. Destarte, multas excessivas, que ultrapassam o razoável para punir os transgressores e prevenir para que o ilícito não volte a acontecer, caracterizam o confisco de forma indireta, sendo vedado pela Constituição da República.

Informa que o Supremo Tribunal Federal já se manifestou favorável à aplicação do princípio da vedação ao confisco às multas tributárias e que o Eg. Supremo Tribunal Federal, decidiu que é confiscatória a multa tributária que supera o próprio valor do tributo, cuja Ementa transcreveu.

Desse modo, na remota hipótese de não ser cancelada a infração, conforme argumentos expostos na presente peça defensiva, deverá ser cancelada em multa no percentual de 60% pela sua própria desproporcionalidade, já se equivale ao valor do próprio tributo.

Finaliza solicitando que seja julgado nulo o Auto de Infração nº 140780.0025/21-9, ou, considerando que a Impugnante é vinculada à agricultura de subsistência que garante a sustentabilidade das centenas de famílias cooperadas que dependem de tal produção para sobreviver, que seja cancelada a multa imposta.

O autuante presta Informação Fiscal às fls. 81 a 85 e após transcrever a infração 01 passa a se manifestar sobre a arguida nulidade da autuação pelo cerceamento do direito de defesa da impugnante, esclarecendo que a presente infração ocorreu em razão de ter sido emitidas regularmente, diversas NF-es de saídas de palmito, **sem** o devido destaque do ICMS, com o CFOP 6923. Entretanto, no procedimento de auditoria da conta corrente do ICMS, no cotejo entre as NF-es de remessa CFOP 6923 e as correspondentes NF-es de efetivação das vendas CFOP 6118, constatou-se que estas últimas, não correspondiam às de remessa, pois estavam com as Bases de Cálculos em valores inferiores, e que algumas delas não foram localizadas.

Cita como exemplo operação inserida no demonstrativo anexo ao Auto de Infração:

A NF-e nº 26423 com CFOP 6923 no valor de R\$ 360.000,00 teve a sua NF-e nº 26422, correspondente à venda, com o valor da Base de Cálculo inferior, nesse caso, R\$ 270.720,00 com o ICMS devido e recolhido de R\$ 32.486,40 restando o recolhimento da diferença da Base de Cálculo no valor de R\$ 89.280,00 com o ICMS devido de R\$ 10.713,60.

Entende que a descrição dos fatos é precisa, essa descrição é de fácil entendimento e compreensão, assim como toda a ação fiscal, pois foram anexados e recebidos pela autuada, demonstrativos relacionando e cotejando as notas fiscais de saída de palmito no CFOP 6923 com as suas correspondentes de venda no CFOP 6118 apontando a falta de recolhimento e recolhimento a menor nos valores do ICMS devido naquelas operações. Esses demonstrativos foram elaborados tendo como fonte a própria EFD - Escrita Fiscal Digital da autuada e as Notas Fiscais eletrônicas emitidas.

Ressalta que o art. 7º do Código Tributário do Município de Salvador, e o art. 24, II do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 25.370/2013 são estranhos à legislação do ICMS do Estado d Bahia, e que não vislumbra nenhuma desobediência ao artigo 142 do CTN nem ao artigo 18 incisos II, III, IV “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 07 de julho de 1999 do Estado da Bahia, cujo teor transcreveu, assim como o artigo 28, § 4º, inciso II, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 07 de julho de 1999 do Estado da Bahia.

Entende ter restado demonstrado que o Auto de Infração em tela atende às exigências da legislação baiana, porquanto a infração ora apontada está claramente identificada, seu enquadramento legal, assim como o da multa aplicada estão amparados na legislação vigente. Portanto, comprovado fica que não cometeu ofensa ao art. 142 do CTN, e ao art. 18 e incisos, do RPAF aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, não houve cerceamento ao direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório, portanto, não há que se falar em anulação da autuação. Assim mantém e ratifica toda a ação fiscal para a cobrança do ICMS no valor histórico de R\$ 222.781,70.

Transcreve o inteiro teor da infração 02 e informa que as alegações da autuada não têm distinção,

para as duas infrações quando afirma que: *“Da conjugação dos dispositivos acima transcritos, 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”*.

Esclarece que a presente infração ocorreu em razão da constatação da falta de recolhimento do ICMS devido na operação descrita pela falta de comprovação da exportação da mercadoria descrita, qual seja guaraná semente.

A descrição dos fatos é precisa, essa descrição é de fácil entendimento e compreensão, assim como toda a ação fiscal, pois foram anexados e recebidos pela autuada, demonstrativos relacionando a nota fiscal de saída de guaraná semente destinada a exportação, que não se consumou.

Ante o exposto, comprovado fica que não cometeu ofensa ao art. 142 do CTN, e ao art. 18 e incisos, do RPAF aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, não houve cerceamento ao direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório, por tanto, não há que se falar em anulação da autuação. Assim mantém e ratifica toda a ação fiscal para a cobrança do ICMS no valor histórico de R\$ 4.632,00.

Quanto a multa aplicada informa que a mesma está prevista no artigo 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96 estabelecida em 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente.

Entende- que esta matéria já está pacificada pois, a jurisprudência do STF já sedimentou o entendimento segundo o qual as multas fixadas em patamar superior a 100% (cem por cento) do valor do crédito tributário ostentam caráter de confisco.

Assim no caso presente o percentual da multa aplicada é legal, corresponde a 60% e não é superior ao valor do crédito tributário, o que descaracteriza a alegação da autuada de multa com caráter confiscatório.

Finaliza ratificando toda a ação fiscal para a cobrança do imposto devido no valor histórico total de R\$ 227.413,70 por entender que não procedem os pedidos de nulidade do Auto de Infração, por cerceamento do direito constitucional da ampla defesa e do contraditório, e do cancelamento da multa aplicada.

## VOTO

Não acolho os argumentos defensivos relacionados ao pedido de nulidade do Auto de Infração visto que as acusações estão postas de maneira clara, sendo possível identificar os fatos que ensejaram a autuação; o sujeito passivo; a base de cálculo; a alíquota aplicada; o montante do débito. O enquadramento legal da infração e respectiva penalidade foram feitos em conformidade com as disposições do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Ademais, constato que as infrações encontram-se devidamente demonstradas de forma analítica, cujas planilhas elaboradas contêm diversas informações, que demonstra claramente a apuração do crédito tributário.

No caso da infração 01, respaldada através da planilha 06 verifica-se claramente que foram indicadas as notas fiscais de saídas emitidas pelo sujeito passivo, de mercadorias tributadas normalmente, no caso palmito- CFOP 6923 - remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros, sem destaque do imposto, em correspondência como as NF-es de vendas CFOP 6118 - Vend. Prod. e ao Dest.p/Conta Adq.st., estabelecendo as diferenças exigidas no presente lançamento.

Observe ainda que diferentemente do arguido pelo sujeito de que ficou impedido de exercer seu direito de defesa em razão da quantidade de notas envolvidas verifico que na referida planilha, a exemplo do exercício de 2018 encontram-se elencadas apenas 06 (seis) notas fiscais com CFOP 6923 e (03) três notas fiscais com CFOP 6118, não havendo qualquer dificuldade em fazer as

devidas averiguações.

Na infração 02, conforme se verifica à fl. 27, diz respeito a uma única nota fiscal, a de número 27663, CFOP 6502- Remessa Merc. Adq.Rec. Ter. p/Exportação, sem a apresentação da efetiva exportação.

Ditos demonstrativos foram enviados ao autuado, através de mensagem DT-e, com Data de Ciência Tácita em 05/07/2021, conforme atesta o documento de fl. 20.

Dessa forma, rejeito as preliminares de nulidade apresentadas nas razões de defesa.

No mérito, observo que o contribuinte na apresentação da defesa apenas nega o cometimento das infrações não se reportando, especificamente, sobre qualquer documento fiscal objeto da autuação, contrariando o disposto no art. 140 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, que assim estabelece; *“O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas”*. Como tais provas se referem a documentos e livros que estão de posse do próprio contribuinte, caberia a este trazê-los aos autos para elidir as infrações, demonstrando as incorreções alegadas, o que não ocorreu.

Assim, considerando o teor dos art. 142 e 143, do RPAF, que rezam que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Dessa forma as infrações são totalmente subsistentes, tendo em vista que o autuado não apontou qualquer equívoco, por acaso existente, acompanhado das devidas comprovações, nos demonstrativos elaborados pela fiscalização, e que deu respaldo ao presente lançamento.

No que tange à arguição de desproporcionalidade, do caráter confiscatório e de inconstitucionalidade da multa, saliento que a multa aplicada, encontra-se prevista no artigo 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, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF-BA.

Quanto ao pedido de dispensa da multa de 60%, cumpre observar que, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal, esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para tal apreciação.

Ante ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **140780.0025/21-9**, lavrado contra **COOPERATIVA DOS PRODUTORES DE PALMITO DO BAIXO SUL DA BAHIA – COOPALM**, devendo ser -intimado autuado para efetuar do recolhimento do imposto de **R\$ 227.413,70**, acrescido da multa de 60%, previstas no art. 42, inciso II, alínea “a”, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de setembro de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR