

PROCESSO - A. I. Nº 274068.0009/15-3
RECORRENTE - MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0016-02/16
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 16/03/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0032-11/17

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. **a)** OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS EFETUADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. **b)** LANÇADO O IMPOSTO NO LIVRO FISCAL VALOR INFERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Razões de defesa não são suficientes para elidir a atuação. Itens subsistentes. Afastada as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, referente crédito tributário no valor de R\$142.577,83, e que atribui ao sujeito passivo o cometimento de nove infrações, sendo objeto da lide tão somente as seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 2 - 02.01.03 Deixou de recolher ICMS no valor de R\$61.374,21, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas nos meses de janeiro a dezembro de 2011.

Tudo conforme DEMONSTRATIVO DE ECF – TRIBUTADO COMO NÃO TRIBUTADO – ANEXO 2, que faz parte integrante dos autos às fls. 12 a 31 e cuja cópia foi entregue ao contribuinte.

INFRAÇÃO 5 – 03.01.04 Recolheu a menor ICMS no valor de R\$74.425,98 em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos, relativo aos meses de janeiro a dezembro de 2011.

Consta da descrição que o contribuinte lançou ICMS no Livro de Registro de Saída valor inferior ao destacado no documento fiscal, por este motivo recolheu ICMS a menor. Tudo conforme DEMONSTRATIVO DE DÉBITO A MENOR – DIVERGENCIA ENTRE DOCUMENTO E EFD –ANEXO 5, que faz parte integrante dos autos às fls. 47 a 67 e cuja cópia foi entregue ao contribuinte.

Em primeira instância, os Ilustres Julgadores da 2ª JJF afastaram as alegações de nulidade com base na seguinte fundamentação:

Inicialmente constato que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, onde não foi constatada violação ao devido processo legal, sendo os impostos, as multas e suas bases de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, em que considero suficientes para formação de minha convicção e dos julgadores na análise da lide, não ensejando qualquer outra produção de prova na forma do que dispõe o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99.

Ainda nesse contexto, observo que a Impugnante solicita diligência para análise de toda a documentação contábil-fiscal, a fim de comprovar a legitimidade do seu método de recolhimento do imposto, com isso afastar as infrações 2 e 5, que dizem respeito a falta de recolhimento do imposto em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, infração 2; e recolhimento a menos do imposto, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documento e livros fiscais, infração 5.

Neste ponto especificamente, destaco as disposições da alínea “b”, do art. 147, inciso I, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, em que orienta o indeferimento do pedido de diligência quando for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos, o que não o fez.

Ademais, pelas acusações das infrações 2 e 5, não se trata de discordância da legitimidade do método de recolhimento do imposto pelo dependente, e sim de erro na apuração do imposto por interpretação indevida de operações tributáveis como não tributáveis, bem como de recolhimento a menos do imposto por divergência entre o valor recolhido e o informado nos documentos e livros fiscais do dependente.

Por outro lado, o dependente suscita a nulidade do Auto de Infração por cometimento de vícios formais na constituição do crédito tributário relacionados à “ausência de descrição clara e precisa das autuações”, “falta de intimação para apresentar esclarecimentos” e “ilegalidade da presunção como meio de prova”. Tais alegações não prosperam.

Como bem destaca a autuante, em sede de Informação Fiscal, nas fls. 2 e 3 dos autos, têm-se as descrições das infrações 2 e 5, atendendo ao que dispõe o RPAF/BA, aprovado pelo decreto nº 7.629/99, onde se vê claramente a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, elementos básicos e fundamentais na constituição do crédito tributário. Nas fls. 12/31, têm-se o Anexo-2, que diz respeito ao levantamento da Infração 2; nas fls. 46/67, têm-se o Anexo-5, que se relaciona ao levantamento da Infração 5; elementos estes que considero suficientes para a constituição do crédito tributário, não ensejando aspectos de nulidade na ação fiscal.

Ainda, em preliminares de nulidade, a dependente argüi a falta de intimação, para apresentar esclarecimentos sobre os atos constitutivos das Infrações 2 e 5, onde entende que a conduta correta seria intimá-lo para apresentar esclarecimentos, inclusive apresentar documentos para comprovar o montante dos débitos exigidos. Tal argüição, como bem destacado pela autuante, em sede de Informação Fiscal, é improcedente, pois a fiscalização tem acesso, tanto as Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e), quanto a Escrita Fiscal Digital (EFD), e constatou que não houve lançamento a débito de itens com a descrição clara, que se enquadram em casos de operação tributada como “bebida láctea”, “flocão de arroz” e outros (Infração 2 – ANEXO 2 – fls. 12 a 34) ou que o valor do imposto destacado no documento fiscal é maior que o lançado na escrita fiscal (infração 5 – ANEXO 5 – fls. 46 a 67).

Em sendo assim, como são situações que não deixam dúvidas, o que concordo plenamente, diz a agente Fiscal que não há a necessidade de solicitar explicações ao contribuinte. Na realidade tal solicitação é ato discricionário do agente Fiscal no desenvolvimento do roteiro de auditoria, pois a fiscalização tem todo o acesso as informações fiscais do dependente – Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) e Escrita Fiscal Digital (EFD), nos limites da Lei

Sobre a alegação de que as infrações foram baseadas em presunção e que a empresa deveria ser previamente intimada a prestar esclarecimentos a respeito de eventuais indícios, como bem destacou a autuante, em sede de Informação Fiscal, não houve presunção na constituição do crédito lançado pelas Infrações 2 e 5, pois a fiscalização teve acesso as Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) e a Escrita Fiscal Digital (EFD) e fez a análise da documentação, com o desenvolvimento dos trabalhos do roteiro de fiscalização determinado pela autoridade tributária competente.

Neste sentido não há dúvida quanto ao ilícito levantado. Como são situações, também, que não restam dúvida, não há a necessidade de solicitar explicações ao contribuinte. Desta forma, observo que não houve presunção na autuação, já que as infrações estão comprovadas. Caberia sim, ao sujeito passivo, em sede de defesa administrativa, na forma do que dispõe o art. 123 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09/07/1999, o direito de fazer a impugnação do lançamento, com apresentação de elementos probantes, o que não o fez.

Por fim, sobre a proposição de nulidades das infrações 2 e 5, de que foram desrespeitados o art. 142 do CTN (autuação baseada apenas em indícios e presunções) e art. 5º, LIV e LV da CF (ausência da devida fundamentação e descrição dos elementos constitutivos do crédito tributário), também não pode prosperar, pois as infrações estão devidamente enquadradas no Auto de Infração. A Infração 2, enquadrada nos arts. 2º, 50, 111, inc. I e art. 124, inc. I ; a Infração 5, enquadrada nos arts. 116 à 119, 124, 314 e 319; todos do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, vigentes à época dos fatos geradores; e multas assertivamente aplicadas na forma do art. 42, inc. II, alínea “a” e “b”, da Lei 7.014/96.

Restam, assim, afastadas todas as preliminares de nulidades das infrações 2 e 5 aventadas pelo dependente.

No mérito, a Decisão recorrida manteve as infrações 2 e 5 em razão do seguinte:

No mérito, em relação às infrações 2 e 5, que dizem respeito a ter deixado de recolher ICMS no valor de R\$61.374,21, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas nos meses de janeiro a dezembro de 2011, e ter recolhido a menor ICMS no valor de R\$74.425,98 em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, relativo aos meses de janeiro a dezembro de 2011; o dependente não apresenta qualquer impugnação do lançamento aduzida por escrito e acompanhada das provas, como dispõe o art. 123, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09/07/1999, exceto quanto as preliminares de nulidade, todas acima combatidas.

Há de se ressaltar que, nos termos do art. 140, do mesmo diploma legal, 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. Portanto, em que pese o contribuinte ter apresentado várias razões de defesa em sede de preliminares de nulidades, todas rechaçadas pelos argumentos acima apresentados, considero que o conjunto de provas apresentado pelo d. agente Fiscal são suficientes para caracterizar o cometimento das Infrações 2 e 5. Em sendo assim julgo subsistentes essas infrações.

Sobre o efeito confiscatório das multas aplicadas na autuação aventada pelo sujeito passivo, saliento que a este foro administrativo não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta, bem como apreciação de qualquer Decisão do Poder Judiciário conforme assim preconiza o art. 167, I e II do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99.

Irresignado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, cujo objeto é tão somente as infrações 2 e 5.

Suscita a nulidade das infrações em razão da ausência de descrição dos fatos que embasaram as infrações imputadas e a falta de documentos que instruem a acusação fiscal, o que entende ter acarretado cerceamento do seu direito de defesa.

Alega que não recebeu os anexos ao Auto de Infração.

Aduz que a conduta da fiscalização ofendeu aos arts. 129, incisos III e IV, e 130, ambos do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81), assim como o art. 142 do CTN.

Argumenta que a Decisão recorrida entendeu equivocadamente que a descrição das infrações atendeu o RPAF/BA, e que não se manifestou acerca da falta do envio dos anexos ao Auto de Infração para o recorrente apresentar sua defesa.

Defende que a autuação fiscal foi embasada em presunções, pois as Autoridades Fiscais solicitaram do recorrente a apresentação de diversos documentos fiscais e contábeis necessários ao procedimento de fiscalização, mas não solicitaram esclarecimentos quanto ao método de recolhimento de créditos utilizados pelo recorrente. Assim, entende que após terem identificado supostas inconsistências deveriam tê-la intimado para prestar esclarecimentos sobre meros indícios de irregularidade, o que não foi feito.

Entende que a fiscalização se embasou em meros indícios e presunções e que não se dignou a provar as infrações imputadas, invertendo o ônus de provar o não cometimento destas infrações ao contribuinte.

Requer a realização de diligência ou perícia técnica, de forma a comprovar que não pode ser compelida a recolher os débitos de ICMS que lhe estão sendo imputados nas infrações 2 e 5. Formula os seguintes quesitos, com fundamento no parágrafo único, do art. 145, do RPAF: i) queiram o Sr. Perito e o Assistente Técnico responder quais são as atividades desenvolvidas pelo recorrente em seu estabelecimento autuado e o tipo de mercadorias comercializadas; ii) queiram o Sr. Perito e o Assistente Técnico confirmar se o recorrente praticou operações tributáveis como não tributáveis (Infração 2); iii) queiram o Sr. Perito e o Assistente Técnico confirmar se há diferença entre o valor do imposto recolhido pelo recorrente e o valor informado em seus documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos (Infração 5).

Por fim, alega que as multas aplicadas são abusivas, desproporcionais e confiscatórias.

Em Parecer de fls. 221/226, a PGE/PROFIS, por intermédio do Procurador Raimundo Luiz Andrade, opina pelo não provimento do Recurso Voluntário.

Observa que a autuação está revestida das formalidades legais e não foi constatada violação ao devido processo legal, uma vez que o ICMS, as multas e as suas respectivas bases de cálculo foram apuradas consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos e que são suficientes para a formação da convicção, não ensejando qualquer outra produção de prova na forma do que prescreve o art. 147, I, do RPAF.

Salienta que a diligência solicitada pelo recorrente tem como objeto a análise de toda a sua documentação contábil-fiscal, a fim de comprovar o seu método de recolhimento do imposto, o

que é vedado pelo quanto previsto no art. 147, I, “b”, do RPAF.

Frisa que as descrições das infrações 2 e 5 são claras e precisas quanto à infração imputada, o infrator e o montante do débito tributário.

Quanto ao argumento de que o contribuinte deveria ter sido intimado previamente para apresentar esclarecimentos sobre os atos constitutivos das infrações, frisa que a fiscalização, ao ter acesso às notas fiscais e à escrita fiscal digital (EFD), constatou o evidente cometimento de infrações à legislação tributária, tais como o não lançamento a débito de itens com a descrição clara, que se enquadram em casos de operação tributada como “bebida láctea”, “flocão de arroz” e outros ou que o valor do imposto destacado no documento fiscal é maior que o lançado na escrita fiscal, os quais prescindem de explicações do contribuinte.

Sobre o efeito confiscatório das multas aplicadas na autuação fiscal, salienta que a este foro administrativo não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta, bem como apreciação de qualquer Decisão do Poder Judiciário conforme preconiza do art. 167, I e II do RPAF.

VOTO

Ab initio, quanto ao pedido de diligência ou perícia formulado pelo recorrente, observo que o mesmo tem como fito a revisão de toda a fiscalização, ou seja, pretende o contribuinte que seja realizada uma diligência fiscal ou perícia para que seja refeita toda a fiscalização realizada, reanalisando toda a sua escrita fiscal e contábil. Ora, tal pretensão é totalmente descabida e vedada pelo art. 147, I, “b”, e II, “a” e “b”, ambos do RPAF:

Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

(...)

b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;

II - de perícia fiscal, quando:

a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;

b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;

Assim, não é cabível a diligência porque o que o Recorrente pretende é a verificação de sua escrituração comercial e fiscal e de documentos que estão em sua posse e cuja prova poderia ter sido juntada aos autos. Ou seja, não é possível a realização de diligência para refazer todo o trabalho de fiscalização, reanalisando os documentos do contribuinte que já foram analisados. A diligência deve se ater a pontos específicos decorrentes de questionamento pontuais sobre a autuação fiscal, o que não feito pelo contribuinte.

A perícia, por sua vez, também não é cabível no presente caso, pois não se trata de fato que dependa de conhecimento especial de técnicos e os documentos já apresentados aos autos pela fiscalização são provas suficientes para análise das infrações imputadas ao contribuinte.

Observa-se, em verdade, que o Recorrente não se desincumbiu do seu ônus de realizar a defesa contra as infrações que lhe são imputadas e de trazer argumentos e/ou provas que justificassem a realização de uma diligência ou perícia para verificação de algum ponto da autuação fiscal. Note-se que, em observância ao princípio da verdade material, um mero indício de dúvida quanto ao procedimento poderia justificar a conversão do feito em diligência, no entanto, tal indício deve ser delimitado a alguma dúvida ou questionamento sobre o procedimento fiscalizatório realizado, e não um mero questionamento genérico como feito pelo ora recorrente.

Diante disso, indefiro os pedidos de diligência e perícia elaborados pelo Recorrente.

Quanto à preliminar de nulidade, observa-se que as infrações 2 e 5 se referem a:

INFRAÇÃO 2 - 02.01.03 Deixou de recolher ICMS no valor de R\$61.374,21, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas nos meses de janeiro a dezembro de 2011.

Tudo conforme DEMONSTRATIVO DE ECF – TRIBUTADO COMO NÃO TRIBUTADO – ANEXO 2, que faz parte integrante dos autos às fls. 12 a 31 e cuja cópia foi entregue ao contribuinte.

INFRAÇÃO 5 – 03.01.04 Recolheu a menor ICMS no valor de R\$74.425,98 em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos, relativo aos meses de janeiro a dezembro de 2011.

Consta da descrição que o contribuinte lançou ICMS no Livro de Registro de Saída valor inferior ao destacado no documento fiscal, por este motivo recolheu ICMS a menor. Tudo conforme DEMONSTRATIVO DE DÉBITO A MENOR – DIVERGENCIA ENRE DOCUMENTO E EFD –ANEXO 5, que faz parte integrante dos autos às fls. 47 a 67 e cuja cópia foi entregue ao contribuinte (grifamos)

De logo, observa-se que consta expressamente nas descrições das infrações a informação que os demonstrativos de cada infração compõem o Auto de Infração e foram entregues ao contribuinte. À fl. 05 dos autos, o contribuinte assina a ciência e atesta que recebeu a 3ª via do Auto de Infração, o qual é composto por todos os seus anexos. Assim, não há como acolher a alegação do recorrente de que esta não recebeu os anexos das infrações, uma vez que ela própria atestou o recebimento do Auto de Infração composto por esses anexos e que expressamente informa que os mesmos foram entregues ao contribuinte.

Note-se que as descrições das infrações 2 e 5 são claras e objetivas quanto à infração imputada e o seu infrator. Além disso, os demonstrativos das infrações destrincham, de forma detalhada, nota fiscal por nota fiscal, as razões que motivaram a atuação fiscal.

Veja-se, que o Anexo II, referente à infração 2, indica, fato gerador por fato gerador, qual foi o ano, o mês, o número da nota fiscal, a data, a UF, o CFOP, o código (COD), a descrição da mercadoria, os valores constantes nos cupons fiscais e os valores exigidos a título de ICMS etc.

Por sua vez, o Anexo V, referente à infração 5, indica, fato gerador por fato gerador, qual foi o ano, o mês, o CNPJ, a data, a UF, o número da NFe, a chave eletrônica da NFe, o valor do ICMS constante na EFD, o valor do ICMS constante na NFe, o valor exigido etc.

Não há dúvidas quanto à clareza e objetividade das infrações imputadas ao Recorrente, portanto, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa ou insegurança quanto à infração.

A legislação não obriga a fiscalização a solicitar esclarecimentos ao contribuinte antes de realizar a lavratura do Auto de Infração. Além disso, embora em alguns casos tal procedimento seja recomendável, não o é quando a fiscalização constata claro cometimento de infrações à legislação tributária pela análise das NFe e EFD do contribuinte.

Diante de todo o exposto, não vislumbro qualquer vício que macule as infrações 2 e 5 e, portanto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pelo Recorrente.

Por fim, quanto à aduzida confiscatoriedade, abusividade ou desproporcionalidade das multas aplicadas, há de se gizar que foram aplicadas as multas previstas na legislação estadual e que tal percentual não pode ser afastado em razão de tais argumentos por conta da previsão legal constante no art. 125, I, do COTEB.

Entendo que os princípios constitucionais e as decisões judiciais servem de fundamento para as decisões a serem proferidas em âmbito administrativo, mas, em regra, não se pode afastar a aplicação da norma prevista na legislação estadual sob a alegação de inconstitucionalidade, ainda mais quando nem mesmo os Tribunais Superiores têm jurisprudência pacífica sobre qual o limite do percentual de multa para o descumprimento de obrigação principal.

Assim, deixo de apreciar o argumento recursal referente aos percentuais da multa em virtude da delimitação da competência deste E. CONSEF.

Assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida para julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **274068.0009/15-3**, lavrado contra **MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$142.577,83**, acrescido das multas de 60% sobre R\$141.655,89 e 100% sobre R\$921,94, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “b” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de fevereiro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO – RELATOR

PAULA GONÇALVES MORRIS MATOS - REPR. DA PGE/PROFIS