

**PROCESSO** - A. I. Nº 269102.3003/16-5  
**RECORRENTE** - ULTRAFARMA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA. - EPP  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0207-04/16  
**ORIGEM** - INFRAZ GUANAMBI  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 28/07/2017

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0238-12/17**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Fatos demonstrados e comprovados nos autos através de levantamento fiscal apresentado de forma analítica, de pleno conhecimento do autuado. Argumentos defensivos desprovidos de fundamentos fáticos e jurídicos que respaldem seus argumentos. Não acolhidos os argumentos de nulidade. Não foram apresentados argumentos relacionados ao mérito da autuação. Mantida Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão unânime da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 01/06/2016 e que exige ICMS no valor total histórico de R\$211.894,57, em decorrência do cometimento de uma única infração, abaixo descrita:

*Infração 01 – 07.01.01 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, nos períodos de janeiro, maio, julho, agosto e setembro de 2013 e agosto, setembro e outubro de 2014.*

Após apresentação da defesa administrativa pelo sujeito passivo (fls. 12/18) e da informação fiscal prestada pelo autuante (fls. 24 e 25), a instrução fiscal foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 4ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração nos seguintes termos.

**VOTO**

*O autuado iniciou sua peça defensiva arguindo a nulidade absoluta do Auto de Infração ao argumento de que o autuante haver descumprido as normas previstas pelo Art. 39 do RPAF/BA. Não é o que vejo nestes autos, haja vista que o mencionado artigo dispõe que:*

*Art. 39. O Auto de Infração conterá:*

*I - a identificação, o endereço e a qualificação fiscal do autuado;*

*II - o dia, a hora e o local da autuação;*

*III - a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta;*

*IV - o demonstrativo do débito tributário, discriminando, em relação a cada fato:*

*a) a data da ocorrência do cometimento ou do fato gerador e a data em que deveria ocorrer o pagamento, se diferente daquela;*

*b) a base de cálculo sobre a qual foi determinado o valor do tributo ou do acréscimo tributário, dispensada essa indicação nos casos de imposto lançado mas não recolhido, antecipação tributária e outras situações em que o valor a ser pago não resulte precisamente de uma base de cálculo específica, devendo, nesse caso, ser feita a demonstração do critério adotado na apuração do valor exigido;*

- c) a alíquota ou, quando for o caso, o percentual de cálculo do tributo;
- d) o percentual da multa cabível ou a sua determinação em quantidade de Unidades Padrão Fiscal (UPFBA);
- e) o valor ou as parcelas do tributo ou dos acréscimos tributários decorrentes de pagamento intempestivo, por período, com indicação precisa do valor histórico e do valor atualizado até a data da autuação;
- f) o total do débito levantado;

V - a indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária, relativamente a cada situação:

- a) em que se fundamente a exigência fiscal, relativamente à ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou acessória;
- b) tidos como infringidos; c) em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente;

VI - outras ocorrências ou informações consideradas úteis para esclarecimento da

VII - a intimação para impugnação administrativa no prazo de 60 (sessenta) dias, com indicação das situações em que o débito poderá ser pago com multa reduzida; das situações em que o débito poderá ser pago com multa reduzida;"

VIII - a indicação da repartição fazendária onde o processo permanecerá aguardando o pagamento ou defesa;

IX - o nome, o cadastro e a assinatura do autuante;

X - a assinatura do autuado ou de seu representante ou preposto, com a data da ciência, ou a declaração de sua recusa.

§ 1º O Auto de Infração será lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar ou apurar a infração.

§ 2º Na lavratura do Auto de Infração, não sendo possível discriminar o débito por períodos mensais, considerar-se-á o tributo devido no último mês do período fiscalizado.

§ 3º O débito constante no Auto de Infração, para efeito de intimação, será expresso pelos valores do tributo e pela indicação das penalidades, ficando sujeito à apuração, no momento do pagamento, dos valores das multas, da atualização monetária e dos acréscimos moratórios incidentes.

Da análise do supra citado dispositivo regulamentar observo que apesar de sua extensão, o autuado não apontou objetivamente qual ou quais os itens que não foram obedecidos pelo autuante. Limitou-se, apenas, a fazer uma citação genérica, que em nada lhe socorre, pois a autuação, como veremos adiante, atendeu, a contento, todas as regras constantes no referido artigo.

Desta forma, não acolho este argumento defensivo.

No que toca ao outro argumento de que foi atingido o princípio da razoabilidade e que os atos do Fisco deverão estar dentro do que determina a Lei, mais uma vez não se sustenta a tese defensiva, já que o lançamento está amparado rigorosamente na Lei, atendendo a contento o princípio da verdade real e não se pautou a um simples indício de ilegalidade.

Isto porque, o lançamento está consubstanciado no levantamento fiscal efetuado de forma analítica pelo autuante, conforme se espelha no CD de fl. 08, onde se visualiza no demonstrativo de apuração do débito: o número de cada nota fiscal, o mês e a data da emissão, a natureza da operação, o estado de origem, o emitente e seu CNPJ, o item autuado, a redução da base de cálculo, a MVA, a vinculação às listas positiva ou negativa, o produto, a NCM o CFOP e os respectivos cálculos individualizados.

Registre-se, por oportuno, que através de louvável procedimento, o autuante, antes de lavrar o Auto de Infração, em 07/04/2016, entregou ao autuado um termo prévio de autuação fiscal. fl. 05, oportunidade em que lhe concedeu o prazo de 20 (vinte) dias para que fosse por este revisado o levantamento, com o intuito de elidir futura autuação fiscal, o que, infelizmente não foi atendido pelo autuado.

Ora, diante de um procedimento desta natureza, não se sustentam os argumentos defensivos de que houve cerceamento ao seu direito de defesa e que a autuação ofendeu ao princípio da verdade real por não incidir sobre fatos reais e que a autuação se deu por mera suposição. Os fatos estão fartamente comprovados nos autos e todos são de pleno conhecimento do autuado, conforme está comprovado nos autos, o qual não se desincumbiu do ônus de desconstituir o lançamento, ao contrário, se limitou, apenas, a arguir nulidades inexistentes.

De maneira que pelo fato da defesa se apresentar desprovida de fundamentos fáticos e jurídicos que respaldem seus argumentos e, considerando ainda, que não foram apresentados argumentos relacionados ao mérito da

*autuação, é que não acolho todos os argumentos defensivos pertinentes aos aspectos formais da autuação por não vislumbrar quaisquer fatos que inquinem de nulidade o lançamento, julgo Procedente o Auto de Infração em lide.*

Inconformado com a decisão ora combatida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário tempestivo às fls. 41/47, pleiteando a nulidade e/ou improcedência do Auto de Infração epigrafado, pelas razões que expôs.

Preliminarmente, o recorrente aponta vício no presente Auto de Infração, por não constar a juntada das notas fiscais e documentos aduzidos aos autos, ferindo de morte o princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório, ambos princípios basilares do direito constitucional, e por esta razão, clama pela nulidade integral do lançamento de ofício.

Alega também em sede de preliminar o descumprimento pelo autuante do princípio da razoabilidade, já que o mesmo de forma arbitrária não analisou os registros contábeis do autuado, mesmo tendo conhecimento da legalidade dos números apresentados, o que acabou ocasionando na lavratura do AUTO DE INFRAÇÃO e desta forma trazendo sérias dificuldades de ordem financeira e comercial, compelindo o autuado ao pagamento indevido do exorbitante imposto.

Sobre esse assunto, traz a baila os ensinamentos do constitucionalista, Alexandre de Moraes, em sua obra “Direito Constitucional Administrativo”, bem como o magistério do renomado Administrativista Hely Lopes Meirelles, em sua obra “Direito Administrativo Brasileiro”.

Cita também desobediência aos princípios da legalidade e da segurança jurídica, ao alegar que o autuante não pode dar a lei, a interpretação extensiva. Assevera que a possibilidade de se verificar a realidade dos fatos e não um simples indício de ilegalidade se baseia num dos princípios basilares do processo administrativo, o princípio da verdade real.

Entende que no caso *“in contento”*, é pacífico e uníssono que os fatos geradores do ICMS só podem decorrer da realização de todos os aspectos previstos e tipificados na norma de incidência, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de segurança e certeza, ficando proibido o lançamento tributário pautado em simples suposições, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade.

Ainda sobre esse assunto, explica que o tributo só pode incidir sobre fatos reais, quando estes se consideram relevantes juridicamente, assim, ressalta que é necessária a existência de prova do fato gerador, a qual deve ter o condão de demonstrar a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis, pois é o que a doutrina denomina de princípio da verdade material.

Assevera que as presunções estão inseridas no âmbito processual das provas, objetivando caracterizar ou positivar atos, fatos e/ou situações que se encaixem às molduras jurídicas, assim, supor que um fato tenha acontecido ou que a materialidade tenha sido efetivada, não é o mesmo que tornar concreta sua existência, de modo a conferir legitimidade à exigência tributária. Entende que a presunção nada mais é que o resultado de um processo lógico, mediante o qual do fato conhecido, cuja existência é certa, infere-se o fato desconhecido ou duvidoso, cuja existência é provável.

Afirma o recorrente que o ônus da prova incumbe a quem alega, de acordo com o Art. 333, inciso I, do CPC. Nessa linha, mantém o entendimento de que ao autor da delação é quem compete produzir a prova do ilícito praticado, apenas no caso de exceção, é que o acusado assume a posição de autor, incumbindo-lhe provar a exceção, onde esse ônus apenas deixa de ser exigido no caso de fatos notórios, que não carecem de ser provados. Explica que já nos casos da inversão do ônus da prova no direito tributário, este se opera quando, por transferência, compete ao sujeito passivo o ônus de provar que não houve o fato infringente, ressaltando que sempre essa inversão se origina da existência em lei de uma presunção relativa (*Juris Tantum*), pois, com exceção da existência de uma presunção tipificada em lei, o ônus da prova caberá sempre a quem acusa.

Por fim, entende que um simples indício de infração não autoriza a fiscalização a lavrar um auto de infração arrimado apenas na suposição (presunção não contemplada em lei) de que houve o ilícito. Na visão do recorrente, é condição *sine qua non* para a presunção ser legal, que a mesma esteja disciplinada em lei, sob pena de ser considerada apenas uma suposição.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1<sup>a</sup> instância, que por unanimidade julgou Procedente o Auto de Infração, o qual fora lavrado para exigir ICMS do sujeito passivo, em razão da suposta falta de recolhimento do imposto por antecipação.

O sujeito passivo atua como atacadista de medicamentos e drogas de uso humano, dentre outras atividades, adquirindo tais mercadorias de outras Unidades da Federação com intuito de comercialização.

O demonstrativo que dá margem ao lançamento tributário é a planilha presente na mídia da fl. 08, entregue ao autuado conforme recibo acostado à fl. 09. Nela consta a listagem de todas as notas fiscais, por número, valor, quantidade, UF do remetente, produto, ICMS destacado e demais informações necessárias para realização do cálculo procedido pelo autuante.

O autuado concentrou-se suas alegações nas preliminares de nulidade, deixando de apresentar justificativas quanto ao mérito da autuação, ou seja, repetiu fielmente em sede de Recurso Voluntário as mesmas alegações trazidas em sua impugnação, todas afastadas pelos julgadores de piso e pelos mesmos fundamentos mantendo a decisão recorrida.

De início, alegou vício no presente lançamento de ofício, por não constar a juntada de notas fiscais e que isso prejudicou o seu direito a ampla defesa, mas todos os documentos estão mencionados na referida planilha, com as informações necessárias para suas identificações, sem falar que são notas fiscais eletrônicas, disponibilizadas para consulta através de ferramenta própria no site da Sefaz. Isso sem falar que as aquisições foram realizadas pelo próprio autuante, que não negou o recebimento da mercadoria e nem o cometimento da falta de recolhimento do ICMS Antecipado, infração a qual foi acusado.

Quanto ao prejuízo alegado ao princípio da razoabilidade, o recorrente não apontou qual seria a desproporção utilizada que justificasse a falta de razoabilidade aplicada. O AUTO DE INFRAÇÃO foi lavrado por descumprimento da norma legal prevista no Inciso II, Art. 8º e no Parágrafo 3º do Art. 23 da Lei nº 7.014/96, c/c o Art. 289 do RICMS/Ba, ambos dispositivos corretamente capitulados no presente lançamento, que determina a regra da antecipação tributária para os produtos relacionados no anexo I do Regulamento do ICMS, como é o caso dos medicamentos objeto desta autuação.

Sobre a suposta presunção alegada pelo recorrente e de que o ônus da prova caberia ao autuante, resta claro por todas as informações aqui expostas que o presente AUTO DE INFRAÇÃO não foi lavrado com base em presunção legal e sim com base nos documentos fiscais de entradas de mercadorias com destinatário do próprio autuado, com a evidência de que o sujeito passivo deixou de proceder com o recolhimento do ICMS Antecipado nas aquisições de medicamentos de outras Unidades da Federação. Sendo o autuado o destinatário das mercadorias relacionadas na planilha apresentada na mídia da fl. 08, caberia a ele as contrarrazões da acusação contra si imposta, o que não ocorreu.

Por fim, também não pode ser acolhida a preliminar de nulidade requerida pela defesa quanto ao não cumprimento do princípio da legalidade, pois a autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, indicando as normas infringidas, assim como indica o supedâneo jurídico.

Em resumo, não houve no presente PAF, qualquer lesão aos direitos do contribuinte que o

conduzisse à decretação das nulidades suscitadas. O auto de infração em tela foi formalmente lavrado em obediência ao devido processo legal e na forma do art. 39, RPAF/BA (Decreto 7.629/99). O mesmo está revestido das formalidades legais, sem violação aos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo fiscal, sendo entregues ao autuado as peças geradas do PAF e necessárias à sua defesa, que a exerceu amplamente, contraditando da forma que melhor lhe coube.

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado, para homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 269102.3003/16-5, lavrado contra **ULTRAFARMA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA. – EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$211.894,57**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de junho de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

TIAGO DE MOURA SIMÕES – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS