

**A. I. Nº** - 2740680028/17-4  
**AUTUADO** - MAKRO ATACADISTA S.A.  
**AUTUANTE** - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 19.07.2018

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0101-02/18

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. Afastada a arguição de nulidade. Refeitos os cálculos resultou em redução do débito exigido. Infração subsistente em parte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração objeto deste relatório foi lavrado em 14/12/2017 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 549.322,94, bem como aplicação de multa no percentual de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01 - 07.01.02 – Efetuou o recolhimento a menor 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.

A base de cálculo das mercadorias constantes no Protocolo ICMS 50/02 está de acordo com a Cláusula Segunda do Protocolo ICMS 50/02. O crédito admitido no cálculo da Antecipação está de acordo como o § 2º, do artigo 1º, do Decreto nº 14.213/12. Nas colunas E e F dos anexos 2 e 4 constam os itens e percentual da base de cálculo admitida conforme Decreto nº 14.213/12 e relacionados no ANEXO 5 - TABELA BASEADA NO ANEXO ÚNICO DO DECRETO Nº 14.213/12. Tudo conforme demonstrativos 1 a 6, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte. Anexos: REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS E AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS, Escrituração Fiscal Digital – EFD em meio magnético e NF-e. Valor histórico R\$549.322,94 (quinhentos e quarenta e nove mil trezentos e vinte e dois reais e noventa e quatro centavos).

Constata-se, que tempestivamente, a Autuada apresentou impugnação ao lançamento, através dos documentos constantes às fls. 40 a 57, quando apresentou o arrazoadado de defesa relatado a seguir.

A defesa inicia a peça defensiva discorrendo sobre a tempestividade da impugnação. Lembra o objeto da acusação fiscal como sendo o pagamento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias oriundas de outra Unidade da Federação.

Contudo, não concorda com a exigência fiscal e promete comprovar em síntese:

*“(i) a nulidade da autuação em razão de ausência de descrição clara e precisa da infração; (ii) a inocorrência da infração tendo em vista que a autuação foi lavrada baseada na mera presunção e que, ao contrário das alegações, todo imposto foi efetivamente recolhido, não havendo qualquer prejuízo ao erário; (iii) a ilegalidade da presunção como meio de prova, uma vez que o contribuinte que procede de acordo com a legislação não precisa demonstrar sua boa-fé; e, (iv) a abusividade das penalidades aplicadas.”*

Entende que o Auto de Infração é nulo, tendo em vista que a infração descrita nas peças

infracionais não é precisa por estar em desacordo com o art. 142 do CTN e com o art. 129 do CTE, por estar demasiadamente sintético o fundamento da acusação como também destituída de provas ou demonstração das premissas que teriam sido averiguadas pela Autuante. E por isso entende tratar-se de **vício material** que macula o lançamento.

Afirma que a descrição do fato gerador contida no mencionado auto de infração é manifestamente **genérico** e não deixa clara a razão que teria motivado a Autuante a demandar da **Impugnante** tão vultosa quantia, limitando-se a indicar sinteticamente a suposta omissão parcial de recolhimento de ICMS, o que viola frontalmente os arts. 142 do CTN e 129, §1º, III, do CTE. Diz ainda que diz que à **Impugnante** “restou a insólita missão de adivinhar os elementos suscitados pela D. Fiscalização Estadual como causas da autuação”.

Assevera que a autuação fiscal deve obrigatoriamente ser clara e precisa, descrevendo os fatos que justifiquem a exigência do tributo ou multa, a fim de que o autuado possa se defender adequadamente, para prestigiar o direito ao contraditório e à ampla defesa, previstos no art. 5º, LV, da CF/88.

Remata que restou demonstrado que o auto de infração em comento deve ser declarada nulo, por estar despido das formalidades legais e materiais necessárias. E destaca que esse entendimento é corroborado pela jurisprudência, conforme precedente do E. STJ e do E. CARF que reproduz.

Conclui que deve ser reconhecida a nulidade absoluta do lançamento tributário consubstanciado no Auto de Infração ora impugnado, pois, tanto o seu teor como a sua instrução carecem de descrição clara e precisa dos elementos de fato que teriam ensejado a autuação, cerceando o direito de defesa da **Impugnante** e infringindo os princípios do contraditório e da ampla defesa, bem como a legislação infraconstitucional concernente já apontada.

Diz que a antecipação do recolhimento do imposto imposta pela Autuante é ilegal e inconstitucional, dada a cobrança de pagamento do ICMS sobre operações que ainda não ocorreram, sem que haja regime de substituição tributária, contrária aos arts. 155, II, da CF/88 e 2º, I, e 12, I, da LC nº 87/96, que preveem expressamente que o ICMS incidirá sobre a circulação de mercadorias.

Salienta que não se trata do regime de substituição tributária previsto na legislação complementar e referendado pelo E. Supremo Tribunal Federal e sim de exigência de pagamento do imposto, que seria devido apenas na saída da mercadoria, no momento em que esta entra no Estado da Bahia. Por esse motivo, é inconstitucional e ilegal a exigência do ICMS antecipado da forma que prevê a legislação estadual.

Cita e reproduz excertos de decisões judiciais dizendo que tanto o E. Superior Tribunal de Justiça e quanto o STF reconhecem que o ICMS somente pode ser exigido após a concretização da saída da mercadoria e que não se pode exigir o imposto antecipadamente, segundo regimes tributários atípicos, entre os quais o da chamada antecipação tributária prevista na legislação estadual, exigência que não se confunde com a substituição tributária.

Frisa que a Impugnante não cometeu a infração da qual foi acusada porque todo o ICMS devido nas operações indicadas o ICMS foi destacado pelo fornecedor. E diz ser exatamente por isso, que não há de se falar em qualquer omissão de recolhimento de ICMS no referido período.

Para comprovar o integral recolhimento do ICMS incidente nos termos da sua fundamentação requer a Impugnante seja determinada a realização de diligência e produção de prova pericial.

Assevera ser imprescindível à constituição do crédito tributário, a intimação do contribuinte para prestar esclarecimentos a respeito de eventuais indícios de irregularidades constatados, porém, afirma que, no presente caso, a Autuante não solicitou da Impugnante qualquer apresentação de documentos fiscais e contábeis necessários ao procedimento de fiscalização, tampouco, solicitou esclarecimentos quanto às operações que poderiam ser facilmente sanadas apenas com a análise simples dos livros fiscais correspondentes.

Acrescenta que, após ter identificado supostas inconsistências no recolhimento do tributo incidente sobre operações realizadas entre janeiro e dezembro de 2013, ao invés de intimar a Impugnante para prestar esclarecimentos sobre meros indícios de irregularidade, a Autuante preferiu lavrar de imediato o Auto de Infração em questão. Ressalta que o presente lançamento foi pautado apenas em indícios e que se valeu de mera presunção para a sua formalização.

Afirma que cabe a Autuante o ônus de munir-se das provas necessárias à comprovação do alegado e não apenas presumir as infrações apontadas, devendo ser considerado a presunção de inocência até prova em contrário que é uma garantia constitucionalmente assegurada.

Dizendo que a Autuante se valeu de presunção ao proceder o lançamento e transferir ao contribuinte o ônus da prova, em manifesta afronta ao disposto nos arts. 113, §1º, e 142, ambos do CTN, traz acerca dessa impossibilidade de inverter o ônus da prova ao contribuinte, lições doutrinárias de MARCO AURÉLIO GRECO, IVES GANDRA DA SILVA MARTINS e SAMUEL MONTEIRO. Reproduz também jurisprudência administrativa do E. Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo e da C. 2ª Turma do E. Tribunal Regional Federal da 5ª Região.

Salienta não ser possível presumir que todas as mercadorias vendidas pela **Impugnante** se submetem ao regime de tributação normal, tal como pretendeu a Autuante ao fazer incidir a alíquota de 17% sobre a base de cálculo do valor da operação de entrada das mercadorias em que ocorreu a suposta omissão de recolhimento de ICMS.

Ressalta que a presunção da Autuante equiparou à tributação com produtos cujas saídas são isentas do imposto ou são beneficiadas com redução da base de cálculo, como os produtos que compõem a cesta básica, com operações de tributação mais onerosa, mercadorias que não estão submetidas à alíquota de 17%.

Alega que a penalidade imposta é manifestamente inaplicável ao presente caso, pois a penalidade imposta, nos termos do art. 42 da Lei nº 7.014/96, pressupõe ausência de recolhimento tempestivo do ICMS que, como já demonstrado, foi integralmente recolhido no momento devido e, portanto, a referida penalidade seria inaplicável ao presente caso.

Diz ainda que a multa é absolutamente desproporcional, caracterizando verdadeiro confisco, na medida em que correspondem a mais da metade do valor do imposto exigido que, como já demonstrado, é indevido e foi devidamente recolhido tempestivamente. A esse respeito, note-se 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, apontando decisão do STF e demais Tribunais, que diz haver definido em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade que *são abusivas as multas tributárias que ultrapassem o percentual de 100%* (ADI nº 1.075-MC).

Ao final requer:

*“(i) nulidade da autuação em razão de ausência de descrição clara e precisa da infração;*

*(ii) inocorrência de infração tendo em vista que a autuação foi lavrada baseada na mera presunção e que, ao contrário das alegações, todo imposto devido no referido período foi efetivamente recolhido;*

*(iii) ilegalidade da presunção como meio de prova, uma vez que o contribuinte que procede de acordo com a legislação não precisa demonstrar sua boa-fé; e,*

*(iv) manifesta abusividade da penalidade aplicada.*

*(...)*

*Requerendo, por fim, em respeito ao princípio da verdade real, a MAKRO requer desde já seja o presente processo convertido em diligência, bem como que lhe seja assegurado o direito à produção de qualquer meio de prova em Direito admitidos, em especial pela posterior juntada de novos documentos, de forma a comprovar que não pode ser compelida a recolher os supostos débitos que lhe estão sendo imputados neste momento, pede deferimento.”*

A Autuante se pronuncia às fls. 113 a 118 e descreve às alegações defensivas como:

- a) *“os fatos narrados no referido AI encontram-se genericamente redigidos;*
- b) *nulidade da autuação em razão da ausência de descrição clara e precisa da infração;*
- c) *a inocorrência das infrações tendo em vista que a autuação foi lavrada baseada na mera presunção e que , ao contrário das alegações, todo imposto foi efetivamente recolhido, não havendo qualquer prejuízo ao erário;*
- d) *a ilegalidade da presunção com meio de prova, uma vez que o contribuinte que procede de acordo com a legislação não precisa demonstrar sua boa-fé;*
- e) *a abusividade das penalidades aplicadas; e ,*
- f) *pedido de diligência.”*

Quanto à alegação de que os fatos foram narrados com descrição genérica, diz que não prospera, pois como pode ser observado nas folhas 1 a 2 para a acusação existem descrições complementares, inclusive fazendo referência a demonstrativos e aos documentos que deram origem a identificação da irregularidade.

Em relação à arguição de nulidade sob a alegação de que o auto de infração formalizou de maneira equivocada e indevida a exigência de tributo e que a infração descrita na peça infracional não é precisa, cerceando o direito de defesa e infringindo os princípios do contraditório e da ampla defesa. Diz que também não procedem, pois nas folhas 1 a 2 têm as descrições das infrações com o devido enquadramento e multas aplicadas, atendendo o que determina o art. 18 do RFAP, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 e os anexos foram entregues ao contribuinte conforme folhas 6 a 33 e arquivos conformes folhas 34 e 35.

Afirma que as planilhas são claras e objetivas, contendo diversas informações como data, número do documento, código do produto, descrição do produto, preço, alíquota e todas as informações necessárias para a demonstração das infrações. Aduz constar ainda os documentos e provas necessárias, a escrita fiscal e notas fiscais constantes no arquivo magnético, folhas 34.

Assevera que os valores reclamados na autuação se basearam nas notas fiscais eletrônicas e na Escrituração Fiscal Digital - EFD, documento gerado pela própria autuada. E que em momento algum a impugnante questionou as informações da EFD. Ao contrário do que alega a defesa frisa foram respeitados os arts. 129, § 1º, III COTEB, Lei nº 3.956/81, art. 142 do CTN e art. 5º, LV, da CF.

Quanto a alegação de inocorrência das infrações, e que a base de cálculo utilizada para o cálculo da diferença de recolhimento do ICMS-ST, está majorada com o custo final da mercadoria, acrescido do ICMS-ST que foi recolhido pelo fornecedor e destacado na nota fiscal, ou seja, foi utilizado pela Fiscalização para chegar ao valor de ICMS final devido, além do valor dos produtos, o valor do ICMS-ST destacado na nota fiscal, diz que a fiscalização baseou-se nos dados existentes na Escrituração Fiscal Digital – EFD.

Acrescenta que a impugnante escriturou errado a EFD acrescentando indevidamente ao valor do produto o valor do ICMS-ST, o que implicou em erro de cálculo. Afirma que o valor do ICMS-ST deve ser informado em outro campo. O erro de cálculo se deve aos dados indevidos informados pelo impugnante. Salienta que os cálculos foram refeitos, conforme anexos 7 a 10.

De referência à alegação de que a infração cobra antecipação do recolhimento do tributo, e que isto seria ilegal e inconstitucional, pois não é o caso de substituição tributária. Afirma que não cabe, no âmbito de suas atribuições, a discussão sobre entendimento constitucional, posto que devemos obediência ao RICMS/BA por responsabilidade funcional.

Ressalta que o fato do defendente ter entrado tão precisamente no mérito, é prova de que não houve cerceamento de defesa.

Quanto a alegação de ilegalidade da presunção como meio de prova diz a Autuante que não existe exigência legal para intimação previa ao contribuinte, que não houve presunção, porque a fiscalização tem acesso a NF-e e Escrita Fiscal Digital –EFD e fez a análise da documentação, conforme descrito acima.

Disse ainda que não houve dúvida quanto ao ilícito praticado, por este motivo não há

necessidade de solicitar esclarecimento adicional, mas que mesmo assim foi enviado para o contribuinte e-mail solicitando informações, conforme folhas 5 e que o contribuinte não se manifestou.

Afiança que não houve cerceamento de defesa, pois no auto de infração, folhas 1 a 2, constam a transcrição detalhada da infração, enquadramento da infração, tipificação das multas e o indicativo dos demonstrativos utilizados para quantificar o valor da infração de forma detalhada. Nestes relatórios estão diversas informações como data, número do documento, código do produto, descrição do produto, preço, alíquota e todas as informações necessárias para a demonstração da infração, e que tudo foi entregue ao contribuinte no momento da ciência conforme folhas 6 a 33 e arquivos conformes folhas 34 e 35.

Quanto à alegação de que houve ilegalidade na medida que a Autuante utilizou a alíquota de 17% sobre a base de cálculo, adverte que tal alegação não prospera, pois foi utilizada a alíquota própria de cada mercadoria, como estabelece a legislação. Portanto, a alíquota foi utilizada de forma individualizada para calcular o imposto a partir da base de cálculo, e que conforme descrito na acusação fiscal existe um demonstrativo sintético, e um demonstrativo analítico evidenciando.

Em relação à alegação de que não se pode presumir que todas as mercadorias vendidas se submetem ao regime de tributação normal, porque a Impugnante também opera com vendas de produtos isentos e com redução da base de cálculo, diz que a infração trata apenas de mercadorias sujeitas ao regime de antecipação tributária. E que entre os produtos autuados não constam produtos sujeitos a tributação normal ou isentos. E em relação aos produtos com redução da base de cálculo, é a base que deve ser reduzida e que nesse caso a alíquota permanece a determinada para operação interna.

Ressalta que a própria defesa da infração 1 é a constatação de que o requerente não teve cerceamento a defesa.

Quanto ao argumento da abusividade da multa aplicada e pedido de seu afastamento por considerar que não há motivos para a manutenção da obrigação principal. Afirma que o argumento da defesa não procede, já que os demonstrativos comprovam as infrações, logo a obrigação principal persiste e não tendo justificativa para o cancelamento das multas.

Em relação à alegação de desproporcionalidade da multa de 60%, importando em confisco, assevera que não cabe, no âmbito de suas atribuições, a discussão sobre entendimento constitucional, posto que deve obediência ao RICMS/BA por responsabilidade funcional.

**Quanto à solicitação de diligência dia que não se faz necessária,** pois constam no respectivo PAF todos os elementos necessários para conclusão da procedência das infrações.

Conclui pela manutenção da ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário apurado nas infrações, visando salvaguardar os interesses públicos, esperando dos membros deste Egrégio Colégio um julgamento exemplar pela procedência parcial do presente auto.

A defesa volta a se pronunciar às fls. 161 a 170. Reitera seus argumentos de nulidade do Auto de Infração por vício material e diz que ao descrever o fato gerador, a Autuante não o fez da maneira legalmente adequada, limitando-se a indicar sinteticamente a suposta omissão parcial de recolhimento de ICMS, o que viola frontalmente os arts. 142 do CTN e 129, §1º, III, do CTE.

Assevera que, ao contrário do que foi sustentado na Informação Fiscal, o Auto de Infração é manifestamente genérico e não contém qualquer indicação quanto às corretas circunstâncias que culminaram nas supostas ilegalidades, não se mencionando ou indicando as operações que ensejaram em irregularidade.

Remata que em razão do referido vício material demonstrado e à luz do direito ao contraditório e à ampla defesa, bem como da jurisprudência acima descrita, há de ser reconhecida a nulidade absoluta do lançamento tributário.

Repete o argumento de que não houve a ocorrência das Infrações, dizendo que segundo a

Informação Fiscal, a Autuante teria se baseado nos dados existentes na Escrituração Fiscal Digital (“EFD”) para lavrar o Auto de Infração em apreço e que a Impugnante teria escriturado incorretamente a EFD, acrescentando, de forma indevida, ao valor do produto o valor do ICMS-ST, o que teria implicado em erro de cálculo.

Refuta a informação fiscal afirmando que da simples análise das notas fiscais apresentadas, percebe-se o destaque do tributo feito pelo próprio fornecedor, de forma a comprovar que as operações apontadas tiveram a totalidade do tributo recolhida, de forma tempestiva e integral, como ICMS-ST.

Reitera que a antecipação do recolhimento do imposto imposta pela Autuante é ilegal e inconstitucional, dada a cobrança de pagamento do ICMS sobre operações que ainda não ocorreram, sem que haja regime de substituição tributária.

Discorda do argumento da Informação Fiscal de que não cabe no âmbito de suas atribuições a discussão sobre entendimento constitucional, posto que se deva obediência apenas ao RICMS/BA em decorrência da responsabilidade funcional, afirmando que toda a Administração Pública está vinculada à Constituição Federal, em observância ao imperativo máximo da legalidade nos termos do art. 37, *caput*, da CF/88, não podendo se olvidar o servidor a cumprir os mandamentos constitucionais sob pena de invalidar o próprio ato administrativo.

Frisa que a defesa não busca discutir a (in) constitucionalidade da exigência no âmbito administrativo tributário, mas tão somente demonstrar que tanto o Supremo Tribunal Federal quanto o Superior Tribunal de Justiça já firmaram o entendimento de que é abusiva a exigência do pagamento antecipado do ICMS, o que comprova a abusividade da presente exigência fiscal.

Remata que restou comprovada a falta de tipicidade das condutas consideradas, ou seja, a Impugnante não cometeu a infração da qual foi acusada porque todo o ICMS devido nas operações indicadas pela Autuante foi destacado pelo fornecedor. E, exatamente por isso, não há de se falar em qualquer omissão de recolhimento de ICMS no referido período de janeiro a dezembro de 2013.

Reitera o argumento da ilegalidade da presunção como meio de prova, afirmando que tendo demonstrado o vício material e a inocorrência das infrações, passa-se a demonstrar os motivos pelos quais o Auto de Infração, 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.

Reafirma que após terem identificado supostas inconsistências no creditamento das operações de entradas realizadas entre janeiro e dezembro de 2013, ao invés de intimar a Impugnante para prestar esclarecimentos sobre os indícios de irregularidade, a Autuante preferiu lavrar de imediato o Auto de Infração em questão, enviando apenas posteriormente, um e-mail para esclarecimentos. Dai concluiu que o presente lançamento foi pautado em mera presunção, sem provas. Reproduz jurisprudência.

Afirma que sequer analisou a documentação fiscal do estabelecimento da Impugnante e simplesmente presumiu que o creditamento era indevido e que restou comprovada novamente a integral falta de tipicidade da conduta considerada ante a ausência de efetiva demonstração de ocorrência da infração pela Fiscalização Estadual.

Destaca que a técnica de apuração tributária utilizada é manifestamente ilegal, na medida em que se deu por “arbitramento” de tributação à alíquota de 17% sobre a base de cálculo do valor da operação de entrada das mercadorias.

Reitera que não se pode presumir que todas as mercadorias vendidas pela Impugnante se submetem ao regime de tributação normal, tal como pretendeu a D. Fiscalização Estadual ao fazer incidir a alíquota de 17% sobre a base de cálculo do valor da operação de entrada das mercadorias em que ocorreu o suposto creditamento indevido e que no levantamento fiscal constam operações com produtos cujas saídas são isentas do imposto ou são beneficiadas com

redução da base de cálculo, como os produtos que compõem a cesta básica e que, portanto, não estão submetidas à alíquota de 17%.

Repete também os argumentos sobre abusividade da multa aplicada, e aduz a necessidade de produção de prova pericial.

Ao final postula pelo INTEGRAL PROVIMENTO a presente réplica, para que seja determinado o cancelamento integral das exigências consubstanciadas no Auto de Infração nº 2740680028/17-4, com o decorrente arquivamento do presente processo administrativo.

Alternativamente requer que a multa aplicada no percentual de 60% seja afastada ou ao menos reduzida, haja vista a manifesta desproporcionalidade do patamar imposto.

Por fim, requer que o presente processo seja convertido em diligência e que lhe seja assegurado o direito à produção de qualquer meio de prova, a fim de que seja devidamente comprovada as alegações aqui expostas.

A Autuante apresenta nova informação fiscal às fls. 173 a 174, diz que na segunda manifestação a defesa não traz fato novo, e ratifica a informação fiscal constante das fls. 113 a 155.

É o relatório.

## VOTO

Compulsando os autos verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos.

Inicialmente verifico dos autos que não procedem às alegações de falta de clareza da acusação fiscal. A acusação fiscal em questão é absolutamente clara, *“Efetuiu o recolhimento a menor 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.”* De modo que dispensa maiores esclarecimentos.

Ademais, contou inclusive com a precisa defesa da Impugnante o que denota haver a defendente entendido claramente que a acusação fiscal trata de recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação tributária quando das aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Portanto, afasto a arguição de nulidade. Asseguro também que as planilhas apresentadas pela Autuante são absolutamente claras dispensando a diligência e/ou perícia requerida pela Impugnante.

Verifico também que descabe a alegação de que a Autuante procedeu ao levantamento do débito fiscal com base em presunção, pois é de clareza solar que o levantamento fiscal teve por base a legislação própria do ICMS relativa à substituição tributária.

A complementação da antecipação do recolhimento do imposto conforme exigida no presente Auto de Infração é absolutamente legal e constitucional, todas realizadas com fundamento na Constituição federal, LC nº 87/96, Lei 7.014/96, RICMS/2012 e nos diversos Convênios ICMS que regem a matéria, sendo assim, ao contrário da afirmação defensiva trata-se de imposição fiscal perfeitamente calcada na legislação do ICMS.

Em relação à alegação de que a Impugnante não cometeu a infração da qual foi acusada porque todo o ICMS devido nas operações indicadas o ICMS foi destacado pelo fornecedor, verifiquei que em parte assiste razão à Impugnante, quando diz que houve retenção do ICMS-ST pelo fornecedor, contudo conforme demonstrado pela Autuante essa retenção se deu a quem do efetivamente devido, sendo essa acusação fiscal e a base para o lançamento de ofício demandado. De forma que descabe também essa alegação da defesa.

Quanto à alegação de que seria imprescindível para a constituição do crédito tributário, que a Impugnante fosse antecipadamente intimada para prestar esclarecimentos a respeito de eventuais indícios de irregularidades constatados, esclareço que desconheço na legislação da Bahia qualquer dispositivo legal que estabeleça essa obrigação ao Autuante, portanto afastado esta alegação.

Quanto à alegação de que a Autuante aplicou indistintamente a alíquota de 17%, e que consta do rol das mercadorias objeto da autuação mercadorias isentas, e beneficiadas com redução de base de cálculo, informo que verifiquei que também foi aplicada a alíquota de 27% para o caso de bebidas alcoólicas. Ocorre, entretanto que não identifiquei mercadorias que coubesse a aplicação de alíquotas diversa das já citadas, ou mesmo que fosse isenta ou beneficiadas com redução de base de cálculo. Portanto, como a defesa não apontou objetivamente em qual mercadoria foi aplicada erroneamente a tributação, considero prejudicada e afastada esta alegação defensiva.

Contudo, devo salientar que a Autuante, após questionamento da defesa acerca dos cálculos, informou haver verificado que a base de cálculo que utilizou para o cálculo da diferença de recolhimento do ICMS-ST, em virtude de erro de escrituração da EFD pela Impugnante, estava majorada com o custo final da mercadoria, isto é, acrescido do ICMS-ST que foi recolhido pelo fornecedor e destacado na nota fiscal. E sendo assim, foi utilizado pela Fiscalização para chegar ao valor de ICMS final devido, além do valor dos produtos, erroneamente o valor do ICMS-ST destacado na nota fiscal. Entretanto, verifiquei que a Autuante procedeu às devidas correções e em sua informação fiscal apresentou novas planilhas de cálculo que resultou na redução do débito de R\$549.322,94 para R\$389.443,56.

Acrescento, todavia que examinando os autos verifiquei que levantamento fiscal ainda é passível de ajustes sob dois aspectos: 1 – deve ser retirado do levantamento fiscal a exigência quanto à diferença de recolhimento do ICMS-ST relativo às aquisições realizadas de fornecedores que são inscritos no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia como “contribuinte substituto”, pois nessa condição fica afastada a responsabilidade solidária da Impugnante, conforme inciso XV do art. 6º da Lei 7.014/96.

*Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:*

*XV - o contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo, oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário.*

Como também: 2 – deve ser retirado dos cálculos da Autuante os efeitos do Dec. 14.213/2012, o qual previa a glosa dos créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo, nos termos da Lei Complementar Federal nº 24, de 07 de janeiro de 1975.

Ocorre que a Lei Complementar nº 160, de 07 de agosto de 2017, permitiu que, mediante convênio, os Estados e o Distrito Federal deliberassem sobre a remissão dos créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal e a reinstituição das respectivas isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais.

Em consequência, foi celebrado o Convênio ICMS 190/17 o Estado da Bahia, por meio do Decreto nº 18.270/18, promoveu a remissão dos eventuais créditos tributários existentes citados no Anexo Único do Decreto nº 14.213/12.

Destarte, este relator promoveu as intervenções propostas acima nos cálculos de levantamento fiscal da Autuante constante da planilha apresentada em sua informação fiscal e indicada pela Autuante como anexos 7 a 10 que faz parte da mídia às fls. 154, resultando na redução do valor já reduzido pela Autuante de R\$389.443,56 para R\$286.416,61. Conforme planilha do relator denominada: “SUBSTITUIÇÃO - DILIGÊNCIA RELATOR – FINAL”, e resumo a seguir:



PLANILHA APÓS REVISÃO DO RELATOR							
ANO	MÊS	MVA	PAUTA / MVA	PROT. 50/05	SOMA	PAGO	SUBS A MENOR
		A	B	C	D=A+B+C	E	F=D-E
2013	01	26.344,09	32.866,39	971,70	60.182,18	48.770,73	11.411,45
2013	02	33.627,24	27.209,27	2.420,59	63.257,10	57.059,22	6.197,88
2013	03	32.095,02	43.753,11	3.003,76	78.851,89	62.501,35	16.350,54
2013	04	37.900,65	28.522,09	3.793,17	70.215,91	44.334,75	25.881,16
2013	05	56.542,15	17.586,01	2.561,97	76.690,13	40.026,17	36.663,96
2013	06	23.978,73	8.729,99	2.678,57	35.387,29	53.828,31	
2013	07	44.584,58	36.691,34	2.807,66	84.083,58	32.218,18	51.865,40
2013	08	41.245,69	31.349,21	2.537,06	75.131,96	55.166,60	19.965,36
2013	09	48.359,74	48.427,63	4.692,88	101.480,25	69.458,65	32.021,60
2013	10	81.956,36	42.312,11	3.094,45	127.362,93	96.890,00	30.472,93
2013	11	57.817,59	2.271,25	3.660,61	63.749,45	50.009,44	13.740,01
2013	12	53.944,69	49.227,48	3.397,43	106.569,60	64.723,28	41.846,32
		538.396,54	368.945,88	35.619,85	942.962,27	674.986,68	286.416,61

Quanto a alegação de desproporcionalidade da multa e de confisco, lembro que os dispositivos de multa estão previstos na Lei 7.014/96 e que não cabe a esta instância de julgamento administrativo julgar aplicação ou não de Lei.

Sendo assim, voto pela procedência parcial do presente Auto de Infração reduzindo o valor lançado de R\$549.322,94 para R\$286.416,61.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **2740680028/17-4**, lavrado contra a empresa **MAKRO ATACADISTA S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$286.416,61**, acrescido da multa 60% prevista no art. 42, II, alínea “d” da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala de Sessões do CONSEF, 04 de julho de 2018

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR