

A I. N° - 274068.0027/18-6
AUTUADO - MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA
AUTUANES - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 23/05/2019

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0055-04/19

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. A legislação prevê a exigência do imposto por solidariedade, em decorrência da falta de comprovação do recolhimento do valor do ICMS relativo à substituição tributária, não retido ou retido a menos, em operação de aquisição de mercadoria sujeita à substituição tributária. Infração subsistente. Rejeitada preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 18/12/2018, traz a exigência do ICMS no valor de R\$1.137.338,74, e multa de 60%, em decorrência da falta de recolhimento do ICMS devido por Responsabilidade Solidária, nas entradas decorrentes de operações ou prestações interestaduais, junto a contribuinte substituto, por força de Convênio ou Protocolo, nas hipóteses regulamentares.

Consta ainda as seguintes informações: “*Anexos: REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE ENTRDAS DE MERCADORIAS E AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS e Escrituração Fiscal Digital – EF, NF-e em meio magnético.*”

Tudo conforme ANEXO 1 - DEMONSTRATIVO DE ANTECIPAÇÃO SOLIDARIEDADE - 2014, que faz parte deste auto e cuja cópia foi entregue ao contribuinte.”

O autuado, por intermédio de advogado legalmente constituído, apresentou defesa (fls. 24 a 42), inicialmente falando sobre a tempestividade da mesma. Discorre sobre a exigência fiscal Preliminarmente, argui a nulidade do Auto de Infração, por falta de precisão na descrição dos fatos que embasaram a autuação, resultando em inequívoco vício material que macula irremediavelmente o lançamento.

Isso porque, de acordo com o art. 142 do CTN, o ato que consubstancia o lançamento tributário deverá ser lavrado por autoridade administrativa competente, e conterà obrigatoriamente: (i) a qualificação do autuado; (ii) o local, a data e a hora da lavratura; (iii) a descrição clara e precisa do fato que motivou sua geração; e (iv) a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; (v) a intimação para o pagamento do débito com multa reduzida ou para a apresentação de impugnação administrativa, com indicação do prazo e seu início.

Destaca que esta norma encontra-se recepcionada pela legislação estadual através do art. 129 do CTE, segundo o qual, o Auto de Infração deve conter: a identificação do autuado e do funcionário autuante, além do endereço do autuado; o dia, hora e local da autuação; a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações principais e acessórias, indicando as datas da ocorrência; o demonstrativo do débito tributário, discriminando a base de cálculo e as parcelas do tributo, por período, bem como os seus acréscimos e as multas aplicadas; a indicação dos dispositivos da legislação tributária infringidos, além do dispositivo regulamentar ou legal referente à multa aplicada; as assinaturas do autuante, do autuado ou de seu representante ou preposto, ou a declaração de sua recusa; e, a intimação para pagamento ou defesa, com indicação do prazo.

Explica que a descrição do fato gerador contida no mencionado auto de infração não deixa clara a razão que teria motivado a Fiscalização Estadual a demandar da MAKRO 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.

Acrescenta que além do sintético fundamento apresentado pela Fiscalização Estadual como descrição da infração, não há no restante da notificação fiscal qualquer indicação ou demonstração das premissas que teriam sido averiguadas pela Fiscalização para infirmar a omissão parcial de recolhimento de ICMS, muito menos a comprovação cabal dessa ocorrência.

Conclui que o Auto de Infração é manifestamente genérico e não contém qualquer indicação quanto às corretas circunstâncias que culminaram nas alegadas ilegalidades, portanto, despedido das formalidades legais e materiais necessárias, assim deve ser declarada a sua nulidade.

Aduz que não sendo aceita a preliminar, o que se admite apenas para fins de argumentação, apresenta razões de mérito, que no seu entender ensejam o cancelamento integral do Auto de Infração.

Após reiterar que o Auto de Infração é lacônico e impreciso, o que levou a empresa a adivinhar as irregularidades que eventualmente teria cometido diz que a MAKRO buscou localizar algumas hipóteses para comprovar a inexistência de omissão de recolhimento de ICMS devido e conseguiu verificar alguns casos que levaram à equivocada interpretação da Fiscalização Estadual.

Assevera que as operações apontadas tiveram a totalidade do tributo incidente recolhida como ICMS-ST, uma vez que se percebe que possuem notas fiscais com o destaque do tributo pelo próprio fornecedor.

Acrescenta que a antecipação do recolhimento do imposto exigido pela Fiscalização é ilegal e inconstitucional, dada a cobrança de pagamento do ICMS sobre operações que ainda não ocorreram, sem que haja regime de substituição tributária, ofendendo os arts. 155, II, da CF/88 e 2º, I, e 12, I, da LC 87/96, que preveem expressamente que o ICMS incidirá sobre a circulação de mercadorias, considerando-se ocorrido o fato jurídico tributário na saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte.

Salienta que não se trata do regime de substituição tributária previsto na legislação complementar e referendado pelo E. Supremo Tribunal Federal. Trata-se de exigência de pagamento do imposto, que seria devido apenas na saída da mercadoria, no momento em que esta entra no Estado da Bahia, e por este motivo é ilegal.

Informa que o E. Superior Tribunal de Justiça reconhece que o ICMS somente pode ser exigido após a concretização da saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte, uma vez que o fato gerador do imposto está estritamente ligado à circulação de mercadorias. Reconhece também 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. Transcreve Ementas de decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal.

Afirma não há dúvida de que a exigência fiscal em questão é ilegal e inconstitucional, já que a antecipação do ICMS exigida pela legislação estadual fere dispositivos legais e constitucionais, que preceituam que somente é devido o ICMS após a ocorrência efetiva da circulação de mercadorias, salvo na hipótese de substituição tributária, que não ocorreu no caso. Para comprovar o integral recolhimento do ICMS incidente nos termos da fundamentação acima, a realização de diligência e produção de prova pericial.

Prossegue argumentando que precede a lavratura do AI, a intimação do contribuinte para prestar esclarecimentos a respeito de eventuais indícios de irregularidades constatados, evitando-se, assim, a constituição de créditos tributários pautados em mera presunção. Entretanto, no presente caso, não houve adoção desse procedimento pela fiscalização que, não solicitou 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.

Assim, não restam dúvidas de que o presente lançamento foi pautado apenas em indícios e que a D. Fiscalização Estadual se valeu de mera presunção para a sua formalização. Porém, como mencionado, não se admite lançamento baseado em mera presunção, sendo princípio basilar do Direito que o ônus da prova cabe àquele que formula a acusação.

Externa o entendimento de que caberia à Fiscalização Estadual o ônus de munir-se das provas necessárias à comprovação do alegado e não apenas presumir as infrações apontadas. Ao agir dessa forma, transfere o ônus da prova ao contribuinte, em manifesta afronta ao disposto nos arts. 113, §1º, e 142, ambos do CTN. Transcreve lições doutrinárias de juristas renomados acerca da impossibilidade de inverter o ônus da prova ao contribuinte. Reitera que até mesmo os Tribunais Administrativos brasileiros possuem o entendimento de que não se pode admitir autuações e imposição de penalidades com base em presunção, sendo a jurisprudência no âmbito judicial pacífica no sentido de afastar a inversão do ônus da prova.

Destaca, por fim, que a técnica de apuração tributária utilizada pela autuante 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. Assim, além de imputar a infração de omissão de recolhimento de tributo, sem qualquer comprovação fática, também simplesmente presumiu que ocorreram saídas de mercadorias tributáveis no referido período submetidas ao regime de tributação normal, incidindo a alíquota de 17% de forma indiscriminada.

Tal presunção equipara à tributação mais onerosa, operações submetidas ao regime de substituição tributária ou operações com produtos cujas saídas são isentas do imposto ou, ainda, aquelas que 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%, como imputado de forma indiscriminada na presente autuação.

Fala sobre a abusividade da aplicação de penalidade cominada em 60% do valor do imposto supostamente não recolhido é outra circunstância que macula a exigência fiscal. A citada multa, de acordo com o autuado, é absolutamente desproporcional, caracterizando verdadeiro confisco, na medida em que corresponde 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.

A autuante presta a informação fiscal, fls. 66 a 70, e faz um resumo dos argumentos defensivos nos seguintes termos:

- 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 inoportunidade 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 como 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.

Após, passa a prestar os seguintes esclarecimentos:

Em relação ao argumento de que os fatos narrados no referido AI e que fundamentam a imposição fiscal lançada encontram-se genericamente redigidos diz que a mesma não pode prosperar, pois como pode ser observado nas folhas 1 e 2 existe descrição complementar, inclusive fazendo referência a demonstrativo e os documentos que deram origem a identificação da irregularidade.

Quanto ao argumento de que o auto de infração não deixa claro a razão que teria motivado a autuação no Auto de Infração, e que o seu teor como a sua instrução carecem de descrição clara e precisa dos elementos de fato que teriam ensejado a autuação, informa que nas folhas 1 e 2 tem a descrição da infração de forma clara e completa com o devido enquadramento e multa aplicada, atendendo o que determina o art. 18 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 e o anexo foi entregue ao contribuinte conforme folhas 16 e 17 e arquivos conformes folhas 18 e 19.

Assevera que a planilha é clara e objetiva e contém diversas informações das operações como data, número do documento, código do produto, descrição do produto, preço, alíquota, base de cálculo e todas as informações necessárias para a demonstração da infração, existindo no auto os documentos e provas necessárias como a escrita fiscal e notas fiscais constantes no arquivo magnético, folhas 18.

Acrescenta que os valores reclamados na autuação se basearam nas notas fiscais eletrônicas e na Escrituração Fiscal Digital - EFD, documento gerado pela própria autuada. Em momento algum a impugnante questionou as informações da EFD.

Rechaça o argumento defensivo de que as operações apontadas tiveram a totalidade do tributo incidente recolhido como ICMS-ST, uma vez que se percebe a existência de notas fiscais com o destaque do tributo pelo próprio fornecedor, asseverando que:

1. as arrecadações do realizadas pela própria impugnante foram abatidas do valor levantado no anexo 1, coluna "D", do AI 274.068.0030/18-7;
2. o ICMS-ST recolhido pelos fornecedores foram abatidos dos cálculos conforme anexo 1, coluna "F", folhas 16 a 19, do respectivo PAF.

Quanto a alegada inconstitucionalidade de que a infração cobra antecipação do recolhimento do tributo, e o mesmo é cobrado antes da saída da mercadoria, diz não ser cabível esta discussão posto que deve obediência ao RICMS/BA por responsabilidade funciona, e que o fato do defendente ter entrado tão precisamente no mérito, é prova de que não houve cerceamento de defesa.

Quanto a alegada falta de intimação para prestar esclarecimentos a respeito de eventuais indícios de irregularidades diz não existir previsão legal e que não houve presunção, porque a fiscalização tem acesso a NF-e e Escrita Fiscal Digital –EFD e fez a análise da documentação, não existindo dúvidas quanto ao ilícito praticado, por este motivo não há necessidade de solicitar esclarecimento adicional. Mesmo assim foi enviado para o contribuinte intimação 6, folhas 5 a 7 e e-mail solicitando informações, conforme folhas 15.

Quanto a suposta ilegalidade de utilização de alíquota de 17% sobre a base de cálculo afirma que na descrição de infração existe um demonstrativo sintético, enquanto no anexo o demonstrativo é analítico, evidenciando o valor de forma individualizada para calcular o imposto sobre a base de cálculo com alíquota e redução da base cálculo.

Afirma não ter havido cerceamento de defesa, pois no Auto de Infração, folhas 1 a 2, consta a transcrição detalhada da infração, enquadramento da infração, tipificação da multa e o indicativo do demonstrativo utilizado para quantificar o valor da infração de forma detalhada. Neste relatório estão diversas informações como data, número do documento, código do produto, descrição do produto, preço, alíquota, base de cálculo e todas as informações necessárias para a demonstração da infração.

Acrescenta que o demonstrativo é baseado nas NF-e e na Escrituração Fiscal Digital – EFD. Tudo entregue ao contribuinte no momento da ciência conforme folhas 15 a 20.

Quanto à multa aplicada diz que a mesma está de acordo como o que estabelece o art. 42 da Lei 7.014/96, e que não cabe, no âmbito de suas atribuições, a discussão sobre entendimento constitucional, posto que deve obediência ao RICMS/BA por responsabilidade funcional.

No que diz respeito à dispensa, ou sua redução, a previsão encontra-se prevista no §7º, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, e exige do sujeito passivo a comprovação de que não houve falta de recolhimento do ICMS e a impugnante não comprovou tal condição, motivo pelo qual a multa deve ser mantida.

Entende não ser necessária a realização de diligência, pois constam no respectivo PAF todos os elementos necessários para conclusão da procedência das infrações.

Finaliza opinando pela Procedência do Auto de Infração

VOTO

O Auto de Infração em lide versa sobre a acusação fiscal de que o contribuinte deixou de recolher o ICMS devido por Responsabilidade Solidária, nas entradas decorrentes de operações ou prestações interestaduais, junto a contribuinte substituto, por força de Convênio ou Protocolo.

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 a infração encontra-se devidamente demonstrada, de forma analítica, cujas planilhas elaboradas contêm diversas informações, tais como data, número do documento, código e descrição do produto, preço, alíquota, base de cálculo, e tudo o necessário para a demonstração da infração. As mesmas foram entregues ao autuado, mediante recibo, conforme atesta os documentos de fls. 18 e 19.

Quanto à arguição de nulidade por ilegalidade da presunção como meio de prova, também não há como prosperar, pois não se trata de presunção. A Fiscalização embasada na legislação do ICMS e nas notas fiscais eletrônicas e na Escrituração Fiscal Digital – EFD apontou a falta de recolhimento do imposto devido por responsabilidade solidária, referente à aquisição interestadual de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

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

No que concerne ao pedido de realização de diligência, considero que os elementos constantes no PAF são suficientes para a formação de meu convencimento, na qualidade de julgadora deste processo administrativo fiscal, razão pela qual, tal pleito fica indeferido, com base no art. 147, inciso I do RPAF/99.

No mérito, em relação ao argumento defensivo de que não houve intimação prévia para esclarecimentos a respeito de eventuais indícios de irregularidades, como bem pontuado pela autuante, tal procedimento não foi adotado por inexistência de previsão legal;

Quanto ao argumento de que houve “arbitramento” de tributação à alíquota de 17%, constato que apesar de constar no Auto de Infração o percentual de 17%, no demonstrativo analítico (Anexo 1) as alíquotas internas foram aplicadas corretamente, inclusive considerando a redução da base de cálculo quando prevista, a exemplo de “ FILTRO DE OLEO LUXCAR 50”, LAMP COMP FLUO ESP GE 24W 127V, etc.

Sobre a afirmação de que a imposição da antecipação do recolhimento do imposto é ilegal e inconstitucional, dada à cobrança de pagamento do ICMS sobre operações que ainda não ocorreram, sem que haja regime de substituição tributária, é uma alegação que não prospera. A exigência diz respeito a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, listadas no Anexo 1 do Regulamento do ICMS, Decreto nº 13.780, de 16 de março de 2012, e adquiridas sem a retenção do imposto substituído.

Nesta condição, conforme previsto no art. 6º, XV da Lei nº 7.014/96, “são solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais, 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”. Nesta situação, caberia ao contribuinte trazer a comprovação de que o fornecedor possuía inscrição ativa neste Estado, o que não ocorreu.

Quanto à alegação de que todo o ICMS devido nas operações indicadas no AI foi destacado pelo fornecedor, não pode ser acolhida, pois não é o que observo no “Anexo 1”, referente ao demonstrativo elaborado pela fiscalização, inserido na mídia de fl.18. Tais recolhimentos, quando ocorridos, foram informados na coluna “F”, e abatidos do imposto calculado pela fiscalização.

Ademais, observo que o defendente não se reportou, especificamente, sobre qualquer documento fiscal objeto da autuação, haja vista que, de forma genérica, apenas sustentou que os valores em discussão foram devidamente quitados com base no recolhimento do ICMS-ST, no momento da entrada das mercadorias, contrariando o disposto no art. 141 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, que assim estabelece; “se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação”.

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, de acordo com o 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.

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 **274068.0027/18-6**, lavrado contra **MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.137.338,74**, acrescido da multa de 60%, prevista Art. 42, II, alínea “d” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões CONSEF, 14 de maio de 2019.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR