

A. I. N° - 274068.0030/18-7
AUTUADA - MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA
AUTUANTE - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 11/07/2019

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0075-05/19

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOR DE IMPOSTO DEVIDO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Sujeito passivo não consegue rebater a exigência fiscal. Elementos comprobatórios mostram-se suficientes para consubstanciarem o lançamento. Não acolhida a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Inicialmente, cumpre realçar que o presente relatório atende às premissas estatuídas no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, sobretudo quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos integrantes processuais.

O Auto de Infração em lide, lavrado em 18/12/2018, aborda pagamento a menor de tributo devido nas aquisições de mercadorias sujeitas à tributação antecipada. Monta à dívida o valor histórico de R\$120.556,43, afora consectários, inclusive multa de 60%, e alcança fatos geradores ocorridos em fevereiro, março, maio, junho e setembro a dezembro de 2014.

Detalhadamente, teve a infração a descrição abaixo:

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 50/05 está de acordo com a Cláusula Segunda do Protocolo ICMS 50/05.

Anexos: REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS E AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS e Escrituração Fiscal Digital – EFD, NF-e em meio magnético e e-MAIL.

Tudo conforme anexos 1 a 4 que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte em meio magnético.

Enquadrou-se a conduta nos arts. 8º, inciso II e §3º, e 23, ambos da Lei nº 7014/96, c/c o art. 289 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012 e proposição da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei atrás mencionada.

Dão suporte à cobrança científicação de início da ação fiscal (fl. 04), 6ª intimação para apresentação de livros e documentos (fls. 06/07), 7ª intimação para apresentação de livros e documentos (fls. 09/11), tratativas com o contribuinte via e-mail (fls. 05, 08, 12 e 15), Anexo 1 – demonstrativo resumo de antecipação própria recolhida a menor – 2014 (fl. 16), Anexo 2 – demonstrativo de mercadorias sujeitas a MVA ou pauta - 2014 (fls. 17/18), Anexo 3 – demonstrativo de mercadorias do Protocolo ICMS 50/05 – 2014 (fls. 19/20), Anexo 4 – demonstrativo de arrecadação – 2014 (fls. 21/22) e mídia eletrônica contendo os arquivos completos anexados em papel e EFD do contribuinte, além do recibo respectivo (fls. 23/24).

Ciente do lançamento em 21.12.2018, a impugnação (fls. 30/48) foi protocolada em 20.02.2019, conforme registro presente nos autos (fl. 27).

Nela, articulou-se basicamente o seguinte:

- Em preliminar, a nulidade do lançamento em face da existência de vício material. Com efeito, aduz-se que não restou clara da descrição dos fatos narrados na peça inicial o cometimento de quaisquer irregularidades, em prejuízo ao contraditório e à ampla defesa. Nesta direção, traz-se como suporte jurisprudencial decisão do STJ e do CARF.
- Já no mérito, constroem-se três linhas defensivas, principiando-se pela inocorrência da infração lançada. Neste diapasão, alega-se que para as operações alcançadas pela auditoria, já houve recolhimento do ICMS-ST, eis que há notas fiscais com o destaque do tributo sob esta rubrica feito pelo próprio fornecedor. Ademais – continua a impugnante –, a tributação antecipada, por essência, traduz inconstitucionalidade e ilegalidade, visto que o fato gerador do tributo ainda não ocorreu, conforme entendimento do STJ e do STF. Para comprovar esta tese, pede-se realização de diligência e perícia.
- Em seguida, sustenta-se a impossibilidade do uso da presunção como meio de prova. Aqui, reclama-se que não foi o contribuinte intimado para prestar esclarecimentos ou exhibir documentos, com o fito de se discutir eventuais indícios de irregularidade, preferindo-se lavrar logo o auto de infração. Assim, não se pauta a exigência em provas capazes de lastrearem a cobrança. E contra a presunção traz-se citações doutrinárias, nomeadamente de Marco Greco, Ives Gandra e Samuel Monteiro, além de precedentes decisórios administrativos e judiciais. Pede-se, também por este veio, realização de diligência e perícia.
- Por fim e subsidiariamente, invoca-se a abusividade da multa aplicada de 60%. Nesta toada, afirma-se que este percentual da penalidade revela-se confiscatório, segundo posicionamento jurisprudencial emanado das Cortes Superiores e do TRF-1.

Naquela oportunidade, a impugnante apensa apenas documentação comprobatória de representação legal.

Nas suas informações fiscais (fls. 70/75), a i. autuante pondera que descreveu de forma clara e precisa a infração perpetrada, dentro das balizas do art. 18 do RPAF-BA, inclusive produzindo farta prova e demonstrações em planilhas digitais; sobre haver de nada restar a cobrar pelo fato dos remetentes das mercadorias já terem destacado o ICMS-ST, assegurou que compensou nos demonstrativos os valores recolhidos pela autuada e por seus fornecedores em colunas próprias (D e F), e que não lhe compete discutir acerca de inconstitucionalidades ou ilegalidades da tributação antecipada, até porque, agiu consoante o Regulamento do ICMS; sobre ter autuado apenas embasado em presunções, rebate dizendo que inexiste exigência legal para intimação prévia do contribuinte mas, mesmo assim, antes de lavrar o lançamento, solicitou do contribuinte esclarecimentos das inconsistências, e que pautou-se na sua escrita fiscal, tanto livros como documentos; finalmente, sobre a abusividade da sanção pecuniária, assevera que procedeu de acordo com o art. 42 da Lei nº 7014/96. Depois, aponta ser prescindível a diligência e ratifica a autuação.

Sorteado o processo para esta Junta, fiquei incumbido de examiná-lo.

Entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos instrutórios presentes nos autos, estando o PAF devidamente instruído.

Passo, então, a compartilhar o meu voto.

VOTO

Cumpre apreciar, de começo, os aspectos formais e preliminares do processo.

A defesa foi ofertada dentro do prazo regulamentar, não se identificando aqui problemas de extemporaneidade.

Inexistem defeitos de representação, considerando que os signatários da peça impugnatória são causídicos com poderes para funcionarem nos autos, conforme se atesta através dos documentos de fls. 49 a 65.

Reverenciados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem arranho aos demais princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Versa a autuação sobre pagamento insuficiente de ICMS, devido por antecipação tributária no momento da aquisição de mercadorias oriunda de outros entes federativos.

Preliminarmente, sustenta o sujeito passivo a nulidade do lançamento ante o cometimento de vício material insanável.

Isto porque, segundo pensa a impugnante, a auditoria não deixou clara a razão que teria motivado a exigência de complementação do tributo, traduzindo o lançamento em peça infracional genérica, não específica, sem indicação das circunstâncias que deram azo à autuação.

Entretanto, deflui-se dos elementos colacionados no processo, que a conclusão é diametralmente oposta à argumentação defensiva.

Resta claro no auto de infração, que a cobrança nasceu de recolhimento a menor de imposto devido, quando da aquisição de mercadorias sujeitas ao regime jurídico da tributação antecipada, elencadas no Anexo 1 do RICMS-BA, quando não há a retenção na origem ou esta é efetivada a menor pelo remetente.

Apoiou-se à infração na inobservância dos comandos contidos na Lei Baiana do ICMS, designadamente no art. 8º, II e §3º, que colaciona os sujeitos passivos responsáveis por substituição tributária, e no art. 23, que explica a forma de quantificar a base de cálculo para tais situações, inclusive na hipótese de antecipação tributária.

Não fosse isso o bastante, enquadra-se também a irregularidade no art. 289 do RICMS-BA, no qual sevê expressamente a remissão para o procedimento do recolhimento antecipado para os produtos arrolados no Anexo 1 do citado Regulamento, não custa nada repetir.

Associando-se a descrição dos fatos relatados no corpo do lançamento de ofício com os preceptivos legais enunciados pela i. autuante, nenhuma dificuldade se obtém em saber-se qual a pretensão acusatória fiscal.

Descarta-se a mais mínima possibilidade de ter havido vício material insanável no caso *sub judice*. Todos os elementos caracterizadores da exigência tributária se encontram presentes neste PAF.

Daí não terem cabimento os precedentes judiciais e administrativos referenciados na impugnação.

Considero a preliminar **insubsistente**.

Portanto, o lançamento de ofício obedece aos requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua validade.

No mérito, três são as linhas contestatórias esgrimidas pela empresa: a inocorrência da irregularidade apontada; a impossibilidade de uso da presunção como meio de prova para imputação da cobrança; e, subsidiariamente, na hipótese de não prosperarem as teses anteriores, a abusividade da multa aplicada.

Enfrento cada uma delas separadamente.

Antes, porém, vale salientar a desnecessidade de conversão do processo em diligência ou produção de prova pericial para aferição dos fatos. As medidas seriam protelatórias, visto que todos os elementos instrutórios probatórios encontram-se nos autos, colacionados concentradamente na mídia de fl. 23.

Assim, com esteio no art. 147 do RPAF-BA, seja porque reputamos suficientes para formação do juízo decisório os elementos existentes no PAF, seja porque a prova dos fatos aqui relevantes independe de conhecimento técnico especializado, tornando-se prescindível ante os meios probatórios já produzidos, **indeferimos** o pedido formulado nos itens 29 e 47 da defesa, inserto na fl. 37 e reprisado na fl. 43.

Respeitante à arguição de não ter ocorrido a infração apontada, pondera o contribuinte que o imposto já teve na sua totalidade o recolhimento efetuado pela via do ICMS-ST, porquanto se percebe que há notas fiscais com destaque deste tributo pelo próprio fornecedor.

Acontece que a defendante não apresenta situações concretas, em que tal situação sucedeu e não foi observado pela auditoria. Aliás, verifica-se pelas planilhas produzidas pela fiscalização - Anexos 2 e 3 - que se teve o cuidado de abrir-se uma coluna para se registrar os valores retidos na origem, embora em quase nenhum caso tivesse se observado.

Em outras palavras, o procedimento da auditora fiscal foi de consignar na coluna F dos citados Anexos, sob a denominação “Icms St Nfe”, os valores eventualmente retidos quando da remessa, tal qual se viu exemplificativamente no Anexo 2, linhas 1206 e 1207, efetuando-se o abatimento do valor devido. Sobre este procedimento, não foi o sujeito passivo específico, apontando situações concretas que tivessem sido inobservadas pela fiscalização.

Por outro lado, fica desguarnecido de consistência o argumento de que a antecipação do recolhimento antes da ocorrência do fato gerador é inconstitucional e ilegal. Primeiro porque, o regime da tributação antecipada está consagrado na Constituição Federal, precisamente no §7º do art. 150. Depois porque, em relação ao ICMS, a LC 87/96 traz claramente previsão neste sentido, nomeadamente no §1º do art. 6º, de transcrições aqui dispensáveis.

Inaplicáveis, portanto, os arestos das Cortes Superiores, reproduzidos pela impugnante à fl. 37.

Afirma o contribuinte em outro plano, que a auditoria se valeu de meras presunções para efetivar a exigência do ICMS. Para a defendante, o fisco não lhe solicitou hora nenhuma fossem apresentados documentos fiscais e contábeis necessários ao trabalho ou esclarecimentos para elucidação de dúvidas, de sorte que não pode o lançamento prosperar.

Em verdade, inexiste a obrigação legal de intimar-se o contribuinte para sanar dúvidas ou exibir livros ou documentos fiscais-contábeis antes da lavratura do auto de infração, muito embora seja esta rotina recomendável na praxe tributária, inclusive para sanar questões bem particulares da empresa e de alta complexidade técnica.

Todavia, também disto cuidou a auditoria. Há no PAF várias comprovações de que estabeleceu-se um canal de comunicação entre o fisco e o contribuinte, a exemplo da “cientificação de início da ação fiscal” de fl. 04, postada em 16.7.2018 e lida na mesma data, dos emails de fls. 05 e 08, da “6ª Intimação” de fl. 06 e da “7ª Intimação” de fl. 09.

Chama muito a atenção o email de 12.11.2018, juntado à fl. 15, quando a autuante, antes mesmo do lançamento de ofício, dá a prepostos da empresa a oportunidade de manifestar-se sobre as inconsistências detectadas em valores devidos a título de antecipação tributária.

A autuação, ao contrário, lastreia-se em elementos robustos de prova e indicativos consistentes da infração.

Com efeito, fazem parte da mídia apensada à fl. 23 diversos demonstrativos que bem consubstanciam a acusação fiscal. São eles:

Como Anexo 2, o “DEMONSTRATIVO DE MERCADORIAS SUJEITAS A MVA OU PAUTA – 2014”, no qual se vê – item a item, nota a nota – quanto deve-se pagar de imposto sob antecipação tributária após a quantificação da base de cálculo, inclusive com a MVA respectiva. Tais valores, totalizados por mês, foram lançados na coluna A do Anexo 1.

Como Anexo 3, o “DEMONSTRATIVO DE MERCADORIAS DO PROTOCOLO ICMS 50/05 - 2014”, no qual se vê – também item a item, nota a nota – quanto deve-se pagar de imposto sob antecipação tributária após a quantificação da base de cálculo, inclusive com a MVA ou valor de pauta respectivo. Tais montantes, totalizados por mês, foram lançados na coluna B do Anexo 1.

Como Anexo 4, o “DEMONSTRATIVO DE ARRECADAÇÃO -2014”, no qual se vê as quantias pagas espontaneamente pelo contribuinte a título de antecipação tributária pela rubrica 1145, totalizadas mensalmente e lançadas na coluna D do Anexo 1.

E, finalmente, como Anexo 1, o “DEMONSTRATIVO RESUMO DE ANTECIPAÇÃO PRÓPRIA RECOLHIDA A MENOR – 2014”, no qual se vê os valores de imposto em operações antecipadas com aplicação da MVA (coluna A), e os valores de imposto em operações antecipadas, atinentes a mercadorias alcançadas pelo Prot. ICMS 50/05 (coluna B), os quais, quando somados, são comparados com os valores antes recolhidos pela empresa sob a rubrica 1145, fazendo-se a cobrança da diferença entre o devido e o anteriormente pago.

Além disto, dentro da mesma mídia, outros elementos instrutórios foram trazidos à baila pela auditoria, igualmente sustentadores do lançamento efetuado, nomeadamente as notas fiscais de entrada e a Escrituração Fiscal Digital – EFD.

Este conjunto probatório ultrapassa e muito o terreno da presunção, estando a autuação bem sedimentada em informações fiscais e contábeis.

De outra sorte, apesar de ter a chance de fazê-lo, não trouxe o sujeito passivo qualquer contraponto comprobatório que pudesse desfazer o montante lançado, e desmontar o alicerce legal-regulamentar no qual se escorou a autuação.

Vencido este aspecto, cabe examinar por derradeiro se a cobrança envolveu aplicação desproporcional da multa, haja vista a circunstância do seu percentual implicar em confisco.

Na verdade, a proposição da multa de 60%, teve respaldo em comando de lei (art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96).

Tem este Colegiado a obrigação de basear-se na penalidade prevista em lei. Para as situações retratadas neste PAF, a sanção cabível é aquela consignada no lançamento.

Há a conformação do ilícito tributário à previsão normativa mencionada no corpo do auto de infração.

Quanto à alegação de confisco, falece competência a esta JJF apreciar pedido de dispensa ou redução de pena pecuniária em vista de inconstitucionalidades, segundo vedação disposta no art. 167 do RPAF-BA.

Afasto, pois, o pedido de inaplicação da **penalidade**.

Por tudo isto, há de ser reconhecida a presente autuação como inteiramente **PROCEDENTE**.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 274068.0030/18-7, lavrado contra **MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$120.556,43**, 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, 23 de maio de 2018.

TOLSTOI SEARA NOLASCO—PRESIDENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA