

**PROCESSO** - A. I. Nº 274068.0030/18-7  
**RECORRENTE** - MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0075-05/19  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 27/01/2021

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0324-12/20-VD

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Exigência fiscal com suporte na legislação tributária (LC 87/96 e Lei nº 7.014/96). Os demonstrativos que dão suportes ao levantamento fiscal comprovam que do valor apurado foram deduzidos os valores retidos pelos fornecedores e pago por antecipação, recaindo a exigência sobre a diferença devida conforme previsto na legislação tributária. Mantida a decisão pela procedência da infração. Indeferido o pedido de realização de diligência fiscal. Não acolhido o pedido de redução da multa por falta de amparo legal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte com base no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, contra a Decisão proferida pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 18/12/2018, exigindo ICMS em decorrência de recolhimento a menor do imposto devido nas aquisições de mercadorias sujeitas à tributação antecipada (2014) - R\$120.556,43. Multa de 60%. Consta na descrição dos fatos que a base de cálculo das mercadorias constantes no Prot. ICMS 50/05 está de acordo com a Cláusula Segunda do Prot. ICMS 50/05.

Na Decisão proferida inicialmente foi ressaltado que a lavratura do auto de infração preenche os requisitos formais e preliminarmente foi afastada a nulidade suscitada sob o argumento de cometimento de vício material insanável, por falta de motivação, fundamentando que restou claro a descrição da infração quanto ao recolhimento a menor de imposto devido, relativo a aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária elencadas no Anexo 1 do RICMS-BA, quando não há a retenção na origem ou esta é efetivada a menor pelo remetente.

No mérito, apreciou que foram apresentadas três linhas contestatórias: inocorrência da irregularidade apontada; a impossibilidade de uso da presunção como meio de prova para imputação da cobrança; e abusividade da multa aplicada, que foram enfrentadas 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 defendant 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 arrestos 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 defendant, 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:*

*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.*

*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.*

*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 (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 7014/96).*

*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.*

No Recurso Voluntário interposto (fls. 96/102) através do advogado João Alberto Pereira Lopes

Júnior, OAB/BA 11.972, inicialmente comenta a infração, argumentos defensivos apresentados e afirma que a decisão deve ser reformada conforme razões que passou a expor.

No mérito, argumenta que a decisão pelo julgamento de que houve falta de recolhimento do ICMS-ST não considerou que a totalidade do tributo incidente foi recolhida, “uma vez que se percebe que há notas fiscais com o destaque do tributo pelo próprio fornecedor”.

Alega, que a exigência do imposto por antecipação é ilegal e inconstitucional, visto que a cobrança do tributo está sendo feita sobre “operações que ainda não ocorreram”, sem que haja regime de substituição tributária.

Referência que a exigência fiscal ofende o disposto nos artigos 155, II da CF e 2º, I e 12, I da LC 87/96 que preveem incidência do ICMS sobre a circulação de mercadorias, considerando o fato jurídico a saída da mercadoria do estabelecimento, conforme entendimento do STJ e do STF.

Destaca que foi indeferido o pedido de realização de diligência, o que se faz necessário para produzir prova pericial com análise do sistema de controle de estoques e livros fiscais para comprovar que recolheu todo o ICMS devido.

Ressalta que a multa aplicada de 60%, possui caráter confiscatório e abusiva, mas não requer declaração de inconstitucionalidade e sim a redução da multa para um patamar razoável e proporcional como tem decidido o STF, quando aplicado acima de 30%, a exemplo da Decisão proferida pelo TJ/BA no Processo nº 0341497-15.2014.8.05.001 (fl. 104).

Conclui requerendo Provimento do Recurso Voluntário e subsidiariamente que a multa seja reduzida para um patamar razoável.

## VOTO

No Recurso Voluntário interposto o sujeito passivo se insurgiu contra a decisão proferida pela 5ª JJF, entretanto não apresentou qualquer fato novo ou argumento de direito, limitando-se a reapresentar os mesmos argumentos da defesa, em síntese:

- 1) Pedido de realização de diligência/perícia para comprovar que recolheu o ICMS devido;
- 2) A exigência do imposto por antecipação é ilegal e inconstitucional, por exigir cobrança sobre tributo de “operações que ainda não ocorreram”;
- 3) Não foi considerado que a totalidade do tributo exigido que foi recolhida pelo fornecedor;
- 4) Ressalta que a multa deve ser reduzida a um patamar razoável e proporcional de 30%;

Com relação ao pedido de realização de diligência para “análise do sistema de controle de estoque e dos livros fiscais”, observo que de acordo com o art. 150, I do RPAF/BA, entende-se por diligência a realização de ato para investigar a respeito do mérito da questão, e consiste na pesquisa, sindicância, exame, vistoria, levantamento, informação, cálculo ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada. Entretanto, na situação presente a fiscalização elaborou demonstrativos com base nas notas fiscais e documentos de arrecadação escriturados pela própria empresa, por isso fica indeferido, nos termos do art. 147, I, “b” do mencionado diploma legal, tendo em vista que o seu pedido objetiva verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos de posse do requerente e cuja prova poderia ter sido por ele juntada aos autos, o que não ocorreu.

No mérito, quanto ao argumento de que exigência do ICMS por antecipação é ilegal e inconstitucional, observo que conforme apreciado na Decisão ora recorrida, a substituição tributária está prevista no §7º, do art. 150 da Constituição Federal, portanto é constitucional e estabelecida no do art. 6º, §1º da LC 87/96 e artigos 8º e 23 da Lei nº 7.014/96, assim sendo, é legal.

Quanto ao argumento de que não foi considerado que a totalidade do tributo exigido foi recolhida pelo fornecedor, observo que conforme fundamentado na Decisão recorrida, o levantamento fiscal tem como suporte os Anexos 1, 2, 3 e 4 gravados na mídia juntada à fl. 23 que foi indicado no conteúdo do voto relatando:

*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.

Pelo exposto, a fiscalização apurou mensalmente o montante do ICMS-ST devido e deduziu os valores recolhidos (Coluna D do Anexo 4), bem como fez constar na Coluna F dos Anexos 2 e 3 (fls. 17 a 20, gravado na mídia à fl. 23) o ICMS-ST recolhido pelos fornecedores.

Como o sujeito passivo reapresentou a alegação da defesa e diante da fundamentação contida na Decisão recorrida não apresentou nenhuma prova do que foi alegado, a exemplo das notas fiscais relacionadas no demonstrativo elaborado pela fiscalização ou Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE), implica em simples negativa do cometimento da infração o que não o desonera de elidir a presunção de legitimidade da autuação, nos termos do art. 143 do RPAF/BA.

Quanto ao argumento de que a multa aplicada é desproporcional e confiscatória, observo que a multa aplicada de 60% é prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, portanto é legal e de acordo com o artigo 167, I do RPAF/BA, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de constitucionalidade da legislação tributária.

Quanto ao pedido de redução da multa para um patamar de 30%, observo que este órgão julgador não tem competência para promover redução ou cancelamento de multa. Todavia, conforme indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito e intimação (fls. 2 e 3), se atendido as condições estabelecidas no art. 45 da Lei nº 7.014/96, a multa aplicada poderá ter redução de até 70%, o que e certa forma pode resultar em ônus efetivo de 18% ( $70\% \times 60\% = 42\%$ ), podendo resultar em ônus menor do que o percentual de 60% grafado no auto de infração.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, devendo ser homologados os valores recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 274068.0030/18-7, lavrado contra MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA, devendo ser intimado o recorrente 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 Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de novembro de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS