

PROCESSO - A. I. Nº 274068.0006/18-9
RECORRENTE - MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0139-02/18
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 04/05/2021

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0066-11/21-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. Rejeitada preliminar de nulidade. Infração parcialmente subsistente. Cálculos refeitos observando a remissão dos créditos – Convênio ICMS 190/17. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, contra a decisão de piso que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, lavrado em 04/05/2018, o qual formaliza a exigência de ICMS no valor de R\$504.890,39, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7014/96, em razão de o contribuinte ter recolhido a menor o 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.

Após a devida instrução processual, a 2ª JF decidiu, por unanimidade, pela Procedência Parcial, com base nos seguintes termos abaixo acostados:

VOTO

O auto de infração em lide versa sobre a acusação fiscal de que o contribuinte efetuou recolhimento a menor de 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.

Constato, inicialmente, que foram observados todos os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no art. 39 do RPAF. Constam no presente processo a identificação do sujeito passivo, a descrição da infração, os dispositivos da legislação tributária infringidos, a tipificação da multa, a base de cálculo do imposto, alíquota e valor do ICMS exigido. Todos esses elementos permitem ao impugnante o pleno exercício do seu direito de defesa. Assim, rejeito a preliminar de nulidade que foi suscitada com o argumento de que a autuante formalizou de maneira equivocada e indevida a exigência do tributo e que a infração descrita nas peças infracionais não é precisa.

Verifico que a descrição da infração é precisa e que a autuante complementa os dados, quando ao transcrever a infração imputada, registra qual o procedimento utilizado para determinação da base de cálculo das mercadorias constantes do Protocolo ICMS 50, de 16 de dezembro de 2005 e qual o crédito admitido em se tratando de mercadorias do Decreto nº 14.213, de 22 de novembro de 2012. Assim sendo, não tem como se admitir a assertiva de que o AI é lacônico e impreciso. O fato de a defendente ter entrado tão precisamente no mérito da autuação corrobora esse entendimento.

Em relação ao pedido do autuado para realização de diligência, constato que já existem nos autos os elementos necessários ao convencimento dos julgadores para a decisão a respeito da lide. Indefiro, portanto, o pedido de diligência, com fulcro no art. 147, inciso I, alínea “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.

No mérito, sobre a afirmação de que a imposição da antecipação do recolhimento do imposto é ilegal e inconstitucional, dada a 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 I do Regulamento do ICMS, Decreto nº 13.780, de 16 de março de 2012, e adquiridas sem a retenção do imposto substituído. Nesta condição, nos termos da legislação em vigor, caberia ao estabelecimento destinatário proceder ao recolhimento do imposto devido em relação às operações subsequentes por antecipação, quando da entrada das mercadorias

em seu estabelecimento.

A alegação da defesa de que a MAKRO não cometeu a infração da qual foi acusada, porque todo o ICMS devido nas operações indicadas no AI foi destacado pelo fornecedor ou recolhido na barreira, não tem como ser acolhida, pois não se encontra nos autos documentos que comprovem esse recolhimento.

Nesse quesito, é oportuno invocar o mandamento insculpido no art. 141 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, que estabelece que “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 caso concreto, a defesa não comprova a sua alegação. Verifico, inclusive, que a mídia juntada aos autos pelo impugnante com esse objetivo, não traz nenhuma prova, se constituindo apenas em cópia da mídia entregue pela fiscalização ao autuado, conforme atestou o autuante, e reitero a afirmação do mesmo acerca da ausência do documento nº 4 na impugnação inicial.

Na peça defensiva o autuado argui a ausência da intimação prévia do contribuinte para esclarecimentos a respeito de eventuais indícios de irregularidades constatados. Entendo que assiste razão ao autuante quando afirma não existir essa exigência legal.

Rebato a assertiva do impugnante de que a fiscalização presumiu as infrações apontadas e não munuiu-se de provas necessárias à comprovação do alegado, tendo em vista que o autuante acostou aos autos a documentação pertinente para fundamentar a autuação, qual seja, notas fiscais eletrônicas e a EFD.

Também não acolho a argumentação do defendente acerca de que houve “arbitramento” de tributação à alíquota de 17%, que segundo afirma é a mais onerosa. Verifico nos demonstrativos o uso das alíquotas de forma correta para cada produto, como por exemplo, 7% para macarrão e 27% para bebidas alcoólicas. Ademais o contribuinte na sua impugnação não apontou os produtos objeto da sua alegação, assim fica prejudicada a análise e afastada a reclamação.

Entretanto, da análise dos demonstrativos acostados, percebo a necessidade de ajustes para expurgar os efeitos do Decreto nº 14.213/12, que vedava os 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 (LC) nº 24, de 07 de janeiro de 1975. Esse decreto foi revogado pelo Decreto nº 18.219, de 26 de janeiro de 2018, e, com a celebração do Convênio ICMS 190/17, de 15 de dezembro de 2017, nos termos autorizados pela LC nº 160, de 7 de agosto de 2017, os créditos tributários foram remidos.

Cumprir registrar que para remissão dos créditos tributários em comento, em observância ao disposto na cláusula segunda, inciso I, do Convênio ICMS 190/17, o estado de Minas Gerais publicou o Decreto nº 47.394, de 26 de março de 2018, onde constam no Anexo 1, itens 124 e 340, os benefícios relativos, respectivamente, aos itens 2.1 e 2.14 do Anexo 5, fl. 40, bem como o estado do Espírito Santo publicou a Portaria ES 9-R/18, de 02 de março de 2018, onde consta no Anexo único, item 66, o benefício relativo ao item 4.2 do Anexo 5, fl. 40.

Em razão da celeridade processual e não havendo nenhum prejuízo para o contribuinte, foram feitos ajustes nos cálculos do levantamento fiscal da autuante que compõem as planilhas anexadas aos autos mediante CD à fl. 43. Foram recalculados os valores presentes no arquivo excel “Substituição tributária” nas planilhas das abas “MVA” e “PROT 50”, de forma a conceder, em sua totalidade, o crédito destacado na nota fiscal das mercadorias advindas dos estados de Minas Gerais e Espírito Santo relacionados no Anexo Único do Decreto nº 14.213/12. Essas mercadorias adquiridas dos estados citados eram contempladas com benefícios concedidos, por meio de suas legislações internas, sem autorização mediante convênio, o que ensejava, na vigência do Decreto 14.213/12 a glosa dos créditos que não correspondiam a um efetivo recolhimento. Essa situação foi modificada com a edição da LC nº 160/17, celebração do Conv. ICMS 190/17 e revogação do decreto em comento.

Ressalto que todas as planilhas contendo a memória dos cálculos, que representam o convencimento dos julgadores em relação à presente decisão, se encontram anexadas a este PAF em mídia magnética devendo ser disponibilizados os arquivos à impugnante, mediante cientificação com recibo próprio.

A intervenção procedida resultou na redução do valor de R\$ 504.890,39 (quinhentos e quatro mil, oitocentos e noventa reais e trinta e nove centavos) para R\$ 442.475,86 (quatrocentos e quarenta e dois mil, quatrocentos e setenta e cinco reais e oitenta e seis centavos), conforme as planilhas denominadas “SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - MVA - EXCLUSÃO DOS EFEITOS DO DECRETO 14.213/12” e “SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - PROTOCOLO 50/05 - EXCLUSÃO DOS EFEITOS DO DECRETO 14.213/12”, bem como a planilha resumida a seguir:

PLANILHA COM A EXCLUSÃO DOS EFEITOS DO DECRETO Nº14.213/12							
ANO	MÊS	MVA	PAUTA OU MVA	PROTOCOLO 50/05	SOMA	PAGO	SUBS A MENOR
		A	B	C	D=A+B+C	E	F=D-E
2014	01	63.511,33	38.008,81	2.390,34	103.910,47	46.756,56	57.153,91
2014	02	37.539,83	10.874,50	2.268,09	50.682,42	34.640,19	16.042,23

2014	03	34.064,76	18.235,09	1.467,92	53.767,77	51.481,06	2.286,71
2014	04	86.084,62	40.989,14	2.320,97	129.394,73	78.330,50	51.064,23
2014	05	54.056,36	26.008,17	1.989,06	82.053,59	16.428,64	65.624,95
2014	06	60.359,00	23.702,79	2.497,98	86.559,77	55.783,09	30.776,68
2014	07	51.243,87	38.715,36	1.844,66	91.803,89	38.565,46	53.238,43
2014	08	40.531,27	52.668,80	1.036,92	94.236,99	57.543,17	36.693,82
2014	09	55.778,76	473,48	1.328,01	57.580,25	51.587,38	5.992,87
2014	10	70.119,65	62.301,05	8.000,97	140.421,67	81.748,84	58.672,83
2014	11	71.461,54	20.273,15	4.440,36	96.175,06	56.070,02	40.105,04
2014	12	38.304,57	25.540,99	1.505,69	65.351,24	40.527,08	24.824,16
TOTAL		663.055,56	357.791,32	31.090,96	1.051.937,84	609.461,99	442.475,86

Quanto à alegação do autuado de que a penalidade aplicada, que consubstancia percentual de 60% do valor do imposto não recolhido, é absolutamente desproporcional, caracterizando verdadeiro confisco e ferindo a norma insculpida no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal, deve ser registrado a existência de previsão legal da mesma, estabelecida na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Em adicional, ressalto que falece competência a este órgão colegiado a declaração de inconstitucionalidade, em consonância com os termos do art. 125, inciso I, da Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981.

Isto posto, considero que o autuado não foi capaz de elidir a acusação fiscal e que em função da remissão dos créditos tributários relativos a benefícios instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, autorizada pela Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017, o que ensejou o refazimento dos cálculos, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração reduzindo o valor lançado de R\$504.890,39 (quinhentos e quatro mil, oitocentos e noventa reais e trinta e nove centavos) para R\$442.475,85 (quatrocentos e quarenta e dois mil, quatrocentos e setenta e cinco reais e oitenta e cinco centavos).

Irresignado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário objetivando a reapreciação da decisão de piso, alegando o que segue:

Inicialmente, tece um breve relato dos fatos e aduz a nulidade do Auto de Infração por vício material.

Afirma que a descrição do fato gerador contida no mencionado Auto de Infração não deixa clara a razão que teria motivado a D. Fiscalização Estadual a demandar da Recorrente a referida quantia, limitando-se a indicar sinteticamente a suposta omissão parcialidade recolhimento de ICMS, o que viola frontalmente os arts. 142 do CTN e 129, § 1º, III do CTE.

Ademais, entende que não há no restante da notificação fiscal qualquer indicação ou demonstração das premissas que teriam sido averiguadas pela D. Fiscalização Estadual para infirmar a utilização indevida de crédito de ICMS, muito menos a comprovação cabal dessa ocorrência.

Assim, defende que o Auto de Infração é manifestamente genérico e não contém qualquer indicação quanto às corretas circunstâncias que culminaram nas alegadas ilegalidades, não se mencionando ou indicando as operações que ensejaram em irregularidade.

Portanto, em razão de vício material demonstrado e à luz do direito ao contraditório e à ampla defesa, bem como da jurisprudência acima descrita, a Recorrente pugna pelo acolhimento da preliminar de 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.

No mérito, alega a inocorrência da infração, tendo em vista que as operações apontadas tiveram a totalidade do tributo incidente recolhida como ICMS-ST, conforme verifica-se nas notas fiscais com o destaque do tributo pelo próprio fornecedor, bem como das notas fiscais que indicam o recolhimento em barreira.

Destaca que a antecipação do recolhimento do imposto imposta pela D. Fiscalização Estadual à Recorrente é sim, ilegal e inconstitucional, dada a cobrança de pagamento do ICMS sobre operações que ainda não ocorreram, sem que haja regime de substituição tributária. Isso porque tal exigência ofende expressamente os arts. 155, II da CF/88 e 2º, I, e 12, I da LC nº 87/96, os quais preveem que o ICMS incidirá sobre a circulação de mercadorias, considerando-se ocorrido o fato

jurídico tributário na saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte.

Assevera também que a técnica de apuração utilizada é indevida, na medida em que Fiscalização Estadual simplesmente presumiu que ocorreram saídas de mercadorias tributáveis no referido período, submetidas ao regime de tributação normal, incidindo a alíquota de 17% indiscriminadamente.

Informa que não se pode presumir que todas as mercadorias vendidas pela Recorrente se submetem ao regime de tributação normal, já que 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 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 pela D. Fiscalização Estadual na autuação.

Discorre sobre a abusividade da multa aplicada, bem como a necessidade de produção de prova pericial e, por fim, pleiteia seja DADO INTEGRAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para que, reformando-se a r. decisão de primeira instância, seja integralmente cancelada a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração nº 2740680006/18-9, ou caso assim não entenda este E. Conselho, a Recorrente requer que a multa aplicada no percentual de 60% seja ao menos reduzida a patamares razoáveis.

Observando que a decisão de piso havia excluído as operações relativas ao Decreto nº 14.213/12 sem a devida renúncia da defesa por parte do contribuinte, esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu converter o feito em diligência para que o contribuinte se manifestasse.

Em resposta, a recorrente pontuou que não havia do que desistir, já que a decisão de piso já havia excluído as operações e o recurso era atinente às operações remanescentes.

Em sessão de julgamento realizada em 15/03/2021, a patrona da empresa, no intuito de cumprir as determinações legais exigidas para a remissão em questão manifestou-se oralmente pela desistência da defesa em relação as operações que envolviam o Decreto nº 14/213/12.

VOTO

O presente Auto de Infração, imputa ao sujeito passivo o cometimento de recolhimento a menor de 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.

Inicialmente, nos cabe apreciar a preliminar de nulidade aventada pelo contribuinte.

Afirma o recorrente, que o Auto de Infração é nulo por conter vício material, uma vez que a descrição do fato gerador contida no mencionado Auto de Infração, não deixa clara a razão que teria motivado a D. Fiscalização Estadual, a demandar da Recorrente a infração em análise.

Confrontando tal afirmativa, observo que o Auto de Infração encontra-se devidamente constituído, tendo a autoridade fiscalizadora informado o enquadramento legal da autuação, bem como todos os documentos que ensejaram no crédito tributário em comento, (anexo com o demonstrativo analítico contendo data, número do documento, código do produto, descrição do produto, preço, alíquota, base de cálculo e todas as informações da infração, além de mídia contendo o demonstrativo, EFD, Escrituração, intimação e notas fiscais eletrônicas, tudo encaminhado ao contribuinte).

Assim, não há que se falar em Auto de Infração genérico. Pelo contrário. O Auto de Infração está claramente especificado, tendo a Fiscalização oportunizado o pleno exercício da ampla defesa e do contraditório à recorrente.

Rejeitada a preliminar.

No mérito, a recorrente afirma que não há imposto a ser pago, uma vez que as operações

apontadas tiveram a totalidade do tributo incidente recolhida como ICMS-ST, conforme demonstram as notas fiscais, com o destaque do tributo pelo próprio fornecedor.

Todavia, tal afirmativa não prospera, eis que a recorrente já havia abordado tal assunto em sua impugnação inicial, tendo repisado em sede recursal sem trazer nenhum elemento específico que confrontasse efetivamente o trabalho fiscal realizado. Assim, conforme dispõe o art. 143 do RPAF/99: *A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

Quanto à afirmativa de que a cobrança do tributo em epígrafe seria inconstitucional, informo que este Órgão Colegiado não tem competência para tratar de inconstitucionalidade. É o preceitua o art. 167, I do precitado Regulamento.

Ademais, o auto foi lavrado com base na irregularidade cometida pelo contribuinte, a qual, se encontra devidamente tipificada no art. 6º, inciso XV da Lei nº 7.014/96. Vejamos:

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.

Em relação à suposta presunção na autuação, como aduziu a recorrente, restou devidamente comprovado nos autos que a mesma não ocorreu. A fiscalização baseou-se nas notas fiscais eletrônicas (NF-e) e Escrituração Fiscal Digital (EFD).

Também não prospera a afirmativa do contribuinte de que a Fiscalização utilizou a alíquota de 17%, sobre a base de cálculo do valor da operação de entrada das mercadorias em que ocorreu a omissão de recolhimento de ICMS, uma vez que o demonstrativo analítico apresenta o oposto do alegado. Nele, encontra-se evidenciado o valor de forma individualizada utilizado para calcular o imposto sobre a base de cálculo com alíquota e redução da base de cálculo.

Ademais, como já mencionado anteriormente, o contribuinte tão somente afirma sem trazer nenhum elemento que corrobore com sua alegação, sendo a simples negativa incapaz de elidir a acusação fiscal.

Quanto à abusividade da multa aplicada, este Órgão Administrativo não tem competência para apreciar a redução/cancelamento de multas ocasionadas por descumprimento de obrigação principal, motivo pelo qual, tal item não pode ser apreciado.

Assim, por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a decisão de piso.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 EM PARTE** o Auto de Infração nº **274068.0006/18-9**, lavrado contra **MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$442.475,86**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 5.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, 15 de março de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA - RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS