

**PROCESSO** - A. I. Nº 274068.0027/20-8  
**RECORRENTE** - MAKRO ATACADISTA S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0114-02/21-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 12/01/2022

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0334-12/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA. Por indicar destaque de imposto, o documento apresentado para corroborar a alegação de indevida inclusão de mercadorias não tributáveis, ao contrário do pretendido, prova contra o Autuado. Afastada a nulidade suscitada e indeferido o pedido de diligência. Infrações subsistentes. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra a Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 17/09/2020, no valor de R\$ 1.035.532,87, em razão das seguintes irregularidades:

*Infração 01 - 03.02.05 - Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro, fevereiro e maio a dezembro de 2017 e janeiro a dezembro de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$142.368,88, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.*

*Consta que o Autuado utilizou redução de base de cálculo divergente da estabelecida na legislação nas saídas através de NF-e.*

*Infração 02 - 03.02.05 - Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2017 e 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$893.163,99, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.*

*Consta que o Autuado utilizou redução de base de cálculo divergente da estabelecida na legislação nas saídas através de NFC-e.*

A 2ª JJF decidiu pela Procedência do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0114-02/21-VD (fls. 96 a 101), com base no voto a seguir transcrito:

*“Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.*

*Assim, considerando que: a) conforme recibos e documentos de fls. 18, 19, 21 e 22, bem como do que se depreende da manifestação defensiva, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis ao esclarecimento dos fatos narrados no seu corpo foram entregues ao contribuinte; b) na sua lavratura foi cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46 do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão clara e exhaustivamente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 04-16, e mídia CD de fl. 17); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.*

*Com suporte no demonstrativo de fls. 09-16 em que se vêem relacionadas e amplamente identificadas as operações objeto do Auto de Infração, com nº, data de emissão, Chave de Acesso, UF, CFOP, Código, descrição da mercadoria, NCM, Valor Item, Desc., Vlr Liq., Base Cál., Aliq., ICMS, Base Cál. Ajustada, Aliq. Ajustada, ICMS Calc. e Diferença autuada, compreendendo o período janeiro 2017 a dezembro 2018, a acusação fiscal é de recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.*

*Como retro relatado, o Impugnante argui: a) nulidade: a.1) por vício material frente a “equivocada e indevida exigência de tributo, além do fato de que a infração descrita” não é precisa; a.2) por impossibilidade de utilização de presunção como meio de prova; por falta de intimação prévia para esclarecimento das irregularidades constatadas na auditoria; por falta de tipicidade da conduta considerada irregular e por não se demonstrar a ocorrência da infração; b) caso superadas as nulidades, que ao menos parte das operações deve ser cancelada em face de existência de itens não tributáveis, conforme Doc. 03 anexado à Impugnação (fls. 55-81), assunto para o qual pede seja o PAF convertido em diligência; c) subsidiariamente, caso superadas as questões anteriores, afastamento da multa proposta por ser abusiva, ter caráter confiscatório e o Autuado ter agido de boa-fé.*

*Pois bem. De logo, observo tratar-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).*

*Analizando os autos e ponderando as razões de acusação e defesa, constato o seguinte:*

**a) PRELIMINARES DE NULIDADE**

*Como já insinuado nas considerações introdutórias do voto, ao contrário do alegado pelo Impugnante, todas suas pontuações foram observadas no procedimento fiscal em sede de revisão neste órgão administrativo judicante, senão vejamos: a.1) como corretamente apontadas no Auto de Infração, tanto na forma regularmente estatuída pelo código 03.02.05 destinado à acusação de recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias tributáveis (este, por aplicar redução de base de cálculo não prevista legalmente para as mercadorias arroladas na autuação), como nos seus complementos informativos, as descrições das infrações não permitem dúvidas quanto à clareza e precisão das irregularidades constatadas a partir da auditoria homologatória dos registros previamente efetuados pelo próprio contribuinte, de modo a cumprir suas obrigações tributárias tempestivamente, essas, derivadas dos documentos fiscais de entrada e saída identificadores da sua movimentação empresarial com repercussão tributária relativa ao ICMS.*

*No caso, analiticamente individualizando as operações objeto de exação, os demonstrativos expõem de modo claro e inequívoco a memória de cálculo das diferenças do imposto devido sob a alíquota de 18%, em face de o sujeito passivo tê-lo apurado e o recolhido a menos que a específica legislação corretamente tipificada estabelece (Lei 7014/96: Arts. 17 a 21 e 23).*

*De igual modo, contemplando fatos objetivos e determinados vastamente comprovados na escrituração e com documentos fiscais do contribuinte autuado, ao contrário do também alegado, o lançamento fiscal em apreço não deriva de presunção, nem de meros indícios, até porque, ao contrário da alegação defensiva, o dispositivo que prevê a possibilidade de arbitramento de base de cálculo (Art. 22 da Lei 7014/96), o que, repiso, não é o caso desses autos, não consta indicado no enquadramento legal.*

*Também é de se observar que, regido pelo princípio da inquisitorialidade em que a participação do contribuinte é prescindível, ainda que desnecessário fosse, por cautela e também contrariando afirmação do Impugnante, o documento de fl. 08, datado de 07/08/2020, denota que 40 (quarenta) dias antes da lavratura do AI o contribuinte foi informado das irregularidades constatadas na auditoria homologatória do prévio cumprimentos das suas obrigações tributárias, sem que nos autos conste qualquer resposta ou providência a respeito.*

*Portanto, por ter atendido todo preceito do art. 39 do RPAF, tenho por sem sentido lógico nem jurídico as alegadas razões de nulidade. Afasto-as, então.*

*Superadas as preliminares de nulidade, por considerar: a) suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos; b) ser destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que caso existam estão na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido juntada aos autos, com fundamento no art. 147 do RPAF, indefiro o pedido de diligência suscitado.*

*No que diz respeito ao mérito da autuação, a alegação defensiva se restringe a pedir que caso superadas as nulidades, ao menos parte das operações deve ser cancelada em face de existência de itens não tributáveis, conforme Doc. 03 anexado à Impugnação (fls. 55-81).*

*Ocorre que, sem ao menos identificar a quais mercadorias dentre as que foram objetos de autuação se refere, ao contrário do pretendido, além de ser insuficiente para justificar a diligência nele fundamentada, sendo apenas uma relação de notas fiscais indicando destaque de ICMS, o elemento de prova Doc. 03 aportado pelo Impugnante aos autos (fls. 55-81) prova contra o interesse do Impugnante, reafirmando, portanto, o acerto da acusação fiscal, até porque, em último e subsidiário apelo, o Impugnante se limita a pedir o afastamento da*

*penalidade proposta, o que também não cabe ao caso, por ser a legalmente prevista para as constatadas infrações.*

*Por fim, observo que por envolver jurisdição específica, questão de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma vigente não pode ser apreciada no âmbito de órgão de juízo administrativo.*

*Voto pela procedência do Auto de Infração.”*

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 112 a 132), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual repetiu todos os argumentos esposados em sua Defesa.

Suscitou a nulidade da autuação por cerceamento de defesa em decorrência de vício material, pois se limitou a indicar sinteticamente o suposto recolhimento a menor do ICMS, enquanto cobrou o valor cheio da alíquota no percentual de 17% em vez de cobrar apenas a suposta diferença.

Acostou ementas de julgados do STJ e deste CONSEF e aduziu que deve ser reconhecida a nulidade absoluta do lançamento em razão da falta de descrição clara e precisa dos elementos de fato que teriam ensejado a autuação.

Também alegou a nulidade da autuação sob o argumento de ter sido baseado na presunção de que todas as mercadorias se submetem ao regime de tributação normal e foi utilizada técnica de apuração manifestamente ilegal, na medida que foi efetuado o arbitramento de tributação à alíquota de 17% sobre a base de cálculo do valor das operações de saídas das mercadorias.

Discorreu sobre a abusividade e desproporcionalidade da aplicação da penalidade no percentual de 60% do valor do imposto apurado em cada operação, caracterizando verdadeiro confisco, vedado pelo Art. 150, IV da CF/88.

Requeru a nulidade da autuação ou que a multa aplicada seja afastada ou, ao menos, reduzida, bem como que as intimações sejam feitas exclusivamente em nome do Autuado, via DT-e, sob pena de nulidade.

Protestou pela realização de sustentação oral durante o julgamento.

## **VOTO**

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra a Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração, lavrado para exigir imposto e multa em razão do recolhimento a menor, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

O Autuado suscitou a nulidade da autuação por cerceamento de defesa, sob o argumento de que as infrações foram baseadas em presunção e não foram descritas de forma clara e precisa.

Constato que o presente processo está revestido das formalidades legais, os demonstrativos foram detalhadamente apresentados, os quais foram entregues ao Autuado via AR, constando as datas, CFOP, código, NCM e descrição das mercadorias, valores lançados e cálculos dos valores devidos e das diferenças apontadas.

Não há presunção na autuação, muito menos falta de descrição clara e precisa, pois a razão da autuação foi a utilização de redução de base de cálculo divergente da estabelecida na legislação, conforme relatado expressamente na acusação e facilmente perceptível após uma consulta aos demonstrativos anexados.

Apenas no Auto de Infração é que consta unicamente a alíquota interna de 18%, e não de 17% como citou o Autuado, pois é necessário a consolidação para compor a apuração mensal das infrações, estando corretos os valores exigidos no Auto de Infração.

Portanto, afasto as nulidades suscitadas.

Não há questionamento no Recurso apresentado quanto ao mérito da autuação, mas conforme exposto acima, os demonstrativos são suficientemente autoexplicativos.

Destaco a incompetência do CONSEF quanto às alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade da legislação tributária estadual, nos termos do Art. 167 do RPAF/99, ressaltando que a multa aplicada está prevista no Art. 42 da Lei nº 7.014/96, e que não há previsão legal para o seu cancelamento ou a sua redução.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

#### **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 **274068.0027/20-8**, lavrado contra **MAKRO ATACADISTA S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.035.532,87**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42 II “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 3 de novembro de 2021.

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

MARCELO MATTEDI E SILVA - RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS