

A. I. Nº - 274068.0001/20-9
AUTUADA - MAKRO ATACADISTA S/A
AUTUANTE - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 31.05.2021

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0050-05/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. a) MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Reconhecimento da irregularidade e recolhimentos a este título. Matéria incontroversa. Infração procedente; **b) SAÍDAS SUBSEQUENTES ISENTAS.** Após instrução, não se verificou ter trazido a defesa contrapontos probatórios suficientes para infirmarem a postulação fiscal. Infração procedente. **c) SAÍDAS SUBSEQUENTES BENEFICIADAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO.** Contribuinte utilizou redução maior do que a prevista na legislação. Reconhecimento da irregularidade e recolhimentos a este título. Matéria incontroversa. Infração procedente; **d) VALORES SUPERIORES AOS DESTACADOS EM DOCUMENTOS FISCAIS.** Reconhecimento da irregularidade e recolhimentos a este título. Matéria incontroversa. Infração procedente; **e) ALÍQUOTA A MAIOR.** Contribuinte compensou-se na escrita de valores superiores aos destacados em documentos fiscais, decorrentes da multiplicação da base de cálculo pela alíquota em valor maior. Reconhecimento da irregularidade e recolhimentos a este título. Matéria incontroversa. Infração procedente; **f) ERRO NA APURAÇÃO DOS VALORES.** Contribuinte compensou-se na escrita de valores superiores aos destacados em documentos fiscais, decorrentes do cálculo equivocado dos créditos fiscais, resultando em cifra maior do que consta nos documentos fiscais. Reconhecimento da irregularidade e recolhimentos a este título. Matéria incontroversa. Infração procedente; **g) FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS.** Utilização efetivada sem apresentação dos documentos comprobatórios, visto que as chaves escrituradas não são de notas fiscais de entradas autorizadas para o autuado. Reconhecimento da irregularidade e recolhimentos a este título. Matéria incontroversa. Infração procedente; **h) NOTA FISCAL CANCELADA.** Utilização efetivada sem apresentação dos documentos comprobatórios, visto que o crédito apropriado se originou de nota fiscal cancelada. Reconhecimento da irregularidade e recolhimentos a este título. Matéria incontroversa. Infração procedente. **2. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE PAGAMENTO. MULTA.** Após instrução, não se verificou ter trazido a defesa contrapontos probatórios suficientes para infirmarem a postulação fiscal. Irregularidade procedente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

De começo, vale ressaltar, 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, inclusive adaptado para as sessões virtuais de julgamento.

Dez infrações são formalizadas no presente lançamento de ofício, no valor histórico total de R\$171.706,01, afora acréscimos, contendo resumidamente os seguintes descritivos:

Infração 01 – 01.02.05: Uso indevido de créditos fiscais referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária. Cifra de R\$11.537,94.

Infração 02 – 01.02.26: Uso indevido de créditos fiscais referentes a mercadorias adquiridas com saídas subsequentes beneficiadas com isenção. Cifra de R\$76.262,05.

Infração 03 – 01.02.26: Uso indevido de créditos fiscais referente a mercadorias adquiridas com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto. O contribuinte utilizou indevidamente créditos fiscais atinentes a mercadorias com saída subsequente beneficiada com redução de base de cálculo, utilizando-se base de cálculo superior ao estabelecido na legislação e fazendo-se o estorno a menor. Cifra de R\$335,08.

Infração 04 – 01.02.40: Uso indevido de créditos fiscais de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais. Valores lançados na EFD em montante maior do que consta nas notas fiscais. Cifra de R\$9.733,86.

Infração 05 – 01.02.40: Uso indevido de créditos fiscais de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais. Contribuinte lançou a crédito o produto da multiplicação da base de cálculo pela alíquota em valor maior. Cifra de R\$365,82.

Infração 06 – 01.02.40: Uso indevido de créditos fiscais de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais. Valores dos créditos calculados erradamente, pois o contribuinte escriturou na EFD montante maior do que consta nas notas fiscais. Cifra de R\$190,50.

Infração 07 – 01.02.42: Uso indevido de créditos fiscais de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. As chaves escrituradas não são notas fiscais de entrada autorizadas para o contribuinte autuado. Cifra de R\$3.963,74.

Infração 08 – 01.02.42: Uso indevido de créditos fiscais de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. Anormalidade decorreu de uso de crédito relativo a nota fiscal cancelada. Cifra de R\$61,70.

Infração 09 – 01.03.12: Uso indevido de créditos fiscais de ICMS relativos a entradas de bens do ativo imobilizado, apropriando-se em montante superior ao permitido pela legislação. Cifra de R\$1.859,65.

Infração 10 – 07.15.05: Multa percentual sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga por antecipação parcial, em face de operações registradas na escrita e com saídas posteriores tributadas normalmente. Cifra de R\$67.395,67.

Para cada irregularidade, fatos geradores e enquadramentos normativos foram apontados no corpo do auto de infração.

Além da ciência do início da ação fiscal e prorrogação (fls. 11/12), intimações para apresentação de livros e documentos (fls. 13/14) e e-mails endereçados à empresa dando conta das inconsistências (fls. 17/19), a auditoria junta em excertos os seguintes documentos: Anexo 1 – demonstrativo de crédito indevido – mercadorias ST (fls. 20/21), Anexo 2 – demonstrativo de crédito indevido – mercadorias isentas (fls. 22/23, frente e verso), Anexo 3 – demonstrativo de crédito indevido – erro na determinação da base de cálculo (fl. 24), Anexo 4 – demonstrativo de lançamento de estorno de crédito (fl. 25), Anexo 5 – demonstrativo de crédito indevido – ICMS lançado na EFD maior que na NF-e (fls. 27/27), Anexo 6 – demonstrativo de crédito indevido – alíquota divergente (fls. 28/29), Anexo 7 – demonstrativo de crédito indevido – erro de cálculo

(Aliq. x Base) (fls. 30/31), Anexo 8 – demonstrativo de crédito indevido – NF-e não apresentada (fls. 32/34), DANFES 62816 e 17912 (fls. 35/38), Anexo 9 – demonstrativo de crédito indevido – NF-e cancelada e DANFE 436 (fls. 39/40), Anexo 10 – demonstrativo mensal dos créditos de ICMS do ativo permanente – CIAP (fls. 41/42), Anexo 11 – demonstrativo de notas fiscais de 2012 com crédito para o CIAP (fls. 43/44), Anexo 12 – demonstrativo de notas fiscais de 2013 com crédito para o CIAP (fls. 45/46), Anexo 13 – demonstrativo de notas fiscais de 2014 com crédito para o CIAP (fl. 47), Anexo 14 – demonstrativo de notas fiscais de 2015 com crédito para o CIAP (fl. 48), Anexo 15 – demonstrativo de notas fiscais de 2016 com crédito para o CIAP (fl. 49), Anexo 16 – demonstrativo de lançamento CIAP (fl. 50), Anexo 17 – demonstrativo resumo da antecipação parcial - 2016 (fl. 51), Anexo 18 – demonstrativo da antecipação parcial – 2016 (fls. 52/53), Anexo 19 – demonstrativo de arrecadação da antecipação parcial – 2016 (fl. 54). Planilhas completas inseridas em meio magnético (fl. 55).

Impugnação (fls. 79/91, frente e verso) veio protocolada em 11.12.2020, conforme registro presente nos autos (fl. 78), ocasião em que, após fundamentos de tempestividade e exposição breve dos fatos infracionais, o contribuinte argumentou que:

Preliminarmente, resultam extintas as infrações 01, 03, 04, 05, 06, 07, 08 e 09, em decorrência do seu pagamento integral, nos termos do art. 156, I do CTN.

Também preliminarmente e tendo como gênero a precariedade do trabalho fiscal, induzindo a cerceamento do direito de defesa, desdobra pedidos de nulidade das infrações, tendo como base o cometimento de vício material e a impossibilidade de utilização da presunção como meio de prova.

No que tange ao vício material, sustenta que a auditoria formalizou de maneira equivocada e indevida a exigência do tributo, além da descrição das irregularidades se mostrar como imprecisa, na esteira do art. 142 do CTN e 129 do COTEB. Logo, deve o fisco averiguar a ocorrência do fato concreto, individualizando-o e tipificando-o, num exercício de subsunção do fato à norma, acompanhada dos motivos que suscitaram a autuação e das provas que fundamentaram a correlação fático-normativa, na linha de ensinamentos doutrinários de Di Pietro e Carraza. Noutras palavras, é de obrigação da autoridade fiscal apresentar todos os documentos e dados que comprovem sua constatação e levem o sujeito passivo a uma compreensão da postulação fiscal, sob pena de violação do direito de defesa.

Ademais, não se vê no restante do processo elementos que demonstrem as premissas e provas que consubstanciaram a cobrança, obrigando a impugnante a adivinhar as causas da autuação, com cometimento de vício material, incorrendo-se na nulidade prevista no inciso II, do art. 18 do RPAF-BA e acusando deficiências já repulsadas em decisão do STJ com ementa transcrita na peça processual e em decisões administrativas deste Conselho.

No que tange à nulidade em face da impossibilidade do uso da presunção como meio de prova, pondera que o auto de infração é lacônico e impreciso, sem haver a compreensão das condutas que lhe foram imputadas e da eventual tipificação destas condutas, emperrando o desenvolvimento de sua defesa.

Com efeito, os produtos apontados na postulação fiscal como isentos ou de base reduzida na verdade não possuem esta previsão, a exemplo do *chocolate, tapete PET, pringles queijo, protetor solar, calota celta e gol, refrigerante em lata, granulado, tapete automotivo*, entre outros. Assim, é o lançamento improcedente, visto partir da premissa equivocada de não caberem o uso dos créditos fiscais respectivos.

Por outro lado, é pressuposto da autuação o procedimento de fiscalização prévia, o qual inexistiu no caso em apreço, etapa imprescindível à constituição do crédito tributário, dentro da qual são solicitados da empresa apresentação de documentos, solicitação de informações e prestação de esclarecimentos. O que sucedeu foi a lavratura imediata de auto de infração, com base apenas em mera presunção, sem o devido aprofundamento da questão da redução da base de cálculo.

Logo, não se admite lançamento calcado em mera presunção, sendo princípio basilar do direito o ônus da prova caber a quem formula a acusação. Neste PAF inexistente produção das provas necessárias para a formalização da exigência tributária, dever que o fisco deixa de exercer a contento, na linha da distribuição dos encargos probatórios indicada por lições do tributarista Greco. Isto faz concluir pela falta de tipicidade da conduta considerada ante a ausência da efetiva demonstração de ocorrência por parte da auditoria estadual.

Por fim, a técnica de apuração tributária usada pelo fisco baiano é manifestamente ilegal, na medida em que se deu por “arbitramento” (sic.) da alíquota de 17% sobre as bases de cálculo quantificadas, presumindo que todas as mercadorias vendidas se submetem ao regime de tributação normal, embora muitas delas estejam ancoradas em bases de cálculo reduzidas.

No mérito, mostra-se indevida a infração 02, em face do inequívoco direito à não-cumulatividade, técnica de apuração sobre a qual discorreu-se longamente na peça contestatória, de modo que o creditamento ocorreu porque as saídas subsequentes foram tributadas normalmente.

Nesta direção, adianta que está levantando a documentação pertinente para demonstrar o alegado. A despeito disto, pugna-se pela conversão do feito em diligência, em prol da verdade material.

Do mesmo modo se mostra indevida a infração 10. Aqui porque a fiscalização não cuidou de confirmar a efetiva realização das operações para fins de considerar devido o pagamento do imposto ou não. Em verdade, é a multa inconsistente porquanto as notas fiscais objeto da autuação aludem a transferências de mercadorias entre estabelecimentos, sendo certo que as mercadorias foram remetidas com o devido recolhimento do ICMS-ST via GNRE.

Neste contexto, adianta que está levantando a documentação pertinente para demonstrar o alegado. A despeito disto, pugna-se pela conversão do feito em diligência, em respeito à verdade material.

Por outro lado, tratando-se ainda de transferência de produtos, é certo que não seria o caso de incidência do imposto estadual, pela regra da Súm. 166 do STJ, seguida pelo TJ-BA, conforme decisão que transcreveu na petição de defesa.

Subsidiariamente, pede o cancelamento ou quando nada a diminuição das multas, propostas pela fiscalização no patamar de 60%, equivalente a mais da metade do imposto cobrado, porque confiscatórias, irrazoáveis e desproporcionais, consoante posicionamento sedimentado pelo STF.

Defendente apensa documentação comprobatória de representação legal, além de peças instrutórias já carreadas ao processo (fls. 92/128).

Nas suas informações fiscais (fls. 131/141), a autuante, depois de reproduzir as irregularidades:

Ratifica seu trabalho fiscal neste particular, ante a declaração da autuada de reconhecimento e quitação das infrações 01 e 03 a 09.

Quanto à alegação de nulidade por vício material, dada a imprecisão da acusação fiscal, afirma constar no corpo do lançamento de ofício o descritivo infracional de forma clara e completa, com enquadramento da multa aplicada e detalhamento complementar indicando-se os demonstrativos que deram suporte à formalização da exigência fiscal. Estes são claros e objetivos, contendo diversas informações, tais como data, número do documento, código do produto, descrição do produto, preço, alíquota e redução da base de cálculo. Juntados também documentos e provas, tais como a escrita fiscal e notas fiscais presentes na mídia digital entregue ao contribuinte. Logo, os valores reclamados na autuação tiveram fulcro nos documentos fiscais eletrônicos e na Escrituração Fiscal Digital (EFD) gerados pela própria impugnante, não contestados especificamente.

Quanto à alegação de nulidade pelo fato da autuação ter fundamento em meras presunções como meio de prova, pondera que inexistente na infração 02 operações com os produtos mencionados na impugnação e sim produtos isentos, conforme tabela-encarte presente às fls. 136/137, quais sejam, polpa de cacau, arroz, feijão, sal de cozinha, fubá de milho e farinha de milho.

Por outro lado, não mais é preciso que o fisco solicite do contribuinte os documentos fiscais, visto que com o SPED os dados da empresa já se encontram na base de dados fazendária. Em consequência, não há determinação da lei para que haja intimação prévia do contribuinte para a constituição do crédito tributário. Mesmo assim, encaminhou-se para o contribuinte e-mail solicitando informações, conforme se extrai dos documentos juntados às fls. 17/19.

Também não prospera a alegação de que a auditoria adotou a alíquota cheia de 17% para todas as mercadorias vendidas, numa presunção de que todas as operações mercantis praticadas foram submetidas à tributação normal. Em verdade, na descrição das infrações existe um demonstrativo sintético, ao passo que nos Anexos os demonstrativos são analíticos, evidenciando o valor de forma individualizada de cada operação, para computar o ICMS sobre a base de cálculo com alíquota respectiva. Logo, no Anexo 2 só constam mercadorias isentas, enquanto que no Anexo 18 só constam mercadorias com tributação normal e respectiva redução da base de cálculo, quando cabível.

Assim, inexistiu cerceio ao direito de defesa. No corpo do auto de infração está o descritivo detalhado da infração, enquadramento normativo, tipificação da multa e indicativo dos demonstrativos usados para quantificar o valor da infração de forma detalhada. Nestes relatórios – entregues ao sujeito passivo - estão diversas informações como data, número do documento, código do produto, sua descrição, preço, alíquota e redução da base de cálculo, informações baseadas nas notas fiscais eletrônicas e na EFD.

Quanto ao mérito da infração 02, pontua que preclusa está a promessa e a conduta de levantar a documentação para provar as alegações empresariais, nos moldes do art. 123, § 1º, c/c o art. 8º, IV, e art. 143, todos do RPAF-BA. O ônus de apresentar as provas contrárias à postulação fiscal é do contribuinte e disto ele ainda não se desincumbiu.

Por sua vez, é vedado o uso do crédito fiscal quando a subsequente saída de mercadoria não é tributada, consoante manda o art. 29, § 4º, II da Lei 7.014/96, c/c o art. 310, II, do RICMS-BA. Logo, a autuação procedeu à glosa correspondente.

Quanto ao mérito da infração 10, alerta que o sujeito passivo está sendo incongruente ao “misturar” (sic.) antecipação parcial com a antecipação “própria” (sic.). Na verdade, a cobrança é sobre a multa pela falta de pagamento da antecipação parcial, nada tendo o caso com o ICMS-ST.

Ademais, preclusa está a promessa e a conduta de levantar a documentação para serem provadas as alegações empresariais, nos moldes do art. 123, § 1º, c/c o art. 8º, IV, e art. 143, todos do RPAF-BA. O ônus de apresentar as provas contrárias à postulação fiscal é do contribuinte e disto ele ainda não se desincumbiu.

Sobre o argumento de ter havido transferências, isto só faz depor contra a tese defensiva, pois se não há tributação nas saídas do transferente, não há como tal operação gerar crédito fiscal para o estabelecimento destinatário autuado.

Por seu turno, a Súm. 166 do STJ foi editada antes da LC 87/96, diploma normativo no qual há previsão expressa de tributação nas transferências interestaduais, por força do art. 12, I, c/c o art. 13, § 4º.

Quanto à alegação de abusividade da multa aplicada, argumenta que não há motivos para o cancelamento ou mitigação da penalidade. Incabível pela fiscalização esta análise, pois a pena pecuniária aplicada obedece ao art. 42 da Lei baiana do ICMS. Até mesmo o dispositivo de lei (art. 42, § 7º da Lei 7.014/96) que previa o reexame das multas por descumprimento de obrigações acessórias foi retirado do ordenamento jurídico desde 13.12.2019.

Por fim, sustenta ser prescindível a diligência.

Vale reiterar que o órgão de preparo fazendário fez juntar ao processo documento intitulado “relatório de pagamento do PAF”, devidamente detalhado (fls. 144/148).

Na sessão de 22.4.2021, após distribuição do PAF, esta relatoria toma conhecimento de que em 20.4.2021 a empresa atravessou petição acusando que algumas notas fiscais (nºs 8502, 8504 e 20126),

objeto de outra autuação (AI 2740680007/20-7), foram também inseridas na presente cobrança, alegação confirmada na fase de sustentação oral. Outras sete notas fiscais (nºs 8256, 8367, 8369, 8659, 20124, 21827 e 21829), apensadas no petitório, já estavam por sua vez com o imposto recolhido através de GNRE.

Em função desta articulação defensiva, o processo foi adiado para a sessão de julgamento seguinte, com o fito desta relatoria examinar amiúde os novos elementos probatórios trazidos pela impugnante.

Após a devida análise, 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. É o relatório.

VOTO

Cabe apreciar, inicialmente, as questões preliminares levantadas pela impugnante.

Em primeiro lugar, pede o contribuinte, que em virtude de recolhimentos providenciados para quitação das infrações 01, 03, 04, 05, 06, 07, 08 e 09, seja decretada a extinção da obrigação tributária no particular.

Efetivamente, observa-se no relatório detalhado de pagamento do PAF, apenso às fls. 144 a 148, o lançamento de quantias associadas às citadas irregularidades. Todavia, não é este Colegiado o órgão fazendário competente para homologar os valores ali registrados após conferência final, com o fito de identificar se ainda existem ou não resíduos a serem cobrados, providência complementar fundamental para se atestar o desaparecimento da obrigação tributária principal com o pagamento, nos termos do art. 156, I do CTN. **Apreciação da preliminar prejudicada, por não ser de competência desta Junta.**

Em segundo lugar, pede-se o cancelamento para as demais infrações, porque detectado o cometimento de vício material, haja vista a formalização equivocada da exigência do imposto, visto que as irregularidades foram perfiladas com imprecisão.

No que tange ao vício material, sustenta que a auditoria formalizou de maneira equivocada e indevida a exigência do tributo, além da descrição das irregularidades se mostrar como imprecisa.

Não é isto que se extrai do descritivo das infrações e dos demonstrativos analíticos elaborados pela fiscalização, recebidos pelo sujeito passivo e anexados ao processo. Vinculando-se o teor de cada uma das infrações com o conteúdo dos citados demonstrativos, percebe-se claramente do que se trata a postulação do fisco.

Destarte, a autoridade fiscal averiguou sim a ocorrência do fato concreto, qual seja, a utilização indevida de créditos fiscais, sob diversos fundamentos, além da falta de pagamento da antecipação parcial, proporcionando a cobrança de multa percentual, fundamentos estes especificados no corpo do auto de infração, inclusive com indicação dos demonstrativos analíticos, adequando-os às previsões normativas de regência da Lei 7.014/96. Fez-se, portanto, a subsunção correta do fato à norma, disponibilizando-se para o contribuinte todas as informações necessárias à compreensão do ilícito praticado. As demonstrações elaboradas pela fiscalização pautaram-se em documentos fiscais emitidos pela autuada, e foram lançadas na Escrituração Fiscal Digital (EFD), também por ela própria confeccionada. Logo, não há que se invocar qualquer vício material, tampouco desatenção ao exercício pleno do direito de defesa.

De outra sorte, inexistente qualquer paradoxo em face de constar no corpo do auto de infração a alíquota cheia de 17%, e a cobrança aludir a diferenças de ICMS em face da adoção de alíquota errada. O demonstrativo de débito construído em campo apropriado do auto de infração, decorre de imputações feitas dentro do sistema fazendário, que prepara e oficializa o lançamento de ofício, através da alimentação das diferenças de imposto encontradas no curso da ação fiscal. O que interessa nesta discussão, é saber se os valores de ICMS registrados no corpo do auto de infração, **correspondem** às diferenças quantificadas nas planilhas analíticas.

Portanto, não houve exercício de adivinhação do contribuinte. Os elementos fático-probatórios exibidos pela auditoria bem asseveram a evasão tributária, dos quais teve ciência a defendente, sem fazer uma contraposição objetiva das cifras encontradas. **Preliminar afastada.**

Em terceiro lugar, com argumentos muito parecidos com os utilizados na preliminar anteriormente apreciada, pede-se que sejam canceladas as infrações porque suportadas apenas em presunções, meio de prova insuficiente para sustentar a postulação fiscal.

Como se viu anteriormente, ao contrário do sustentado pela empresa, o auto de infração está robustecido com os elementos levantados nos demonstrativos elaborados pela autuante, em riqueza de detalhes suficiente para o contribuinte apreender o que está sendo cobrado, e em vista disto, exercer amplamente o seu direito de defesa.

Por seu turno, inexistente disposição de lei que vincule o lançamento de ofício a procedimento prévio de fiscalização, a partir do qual haja a participação intensa do sujeito passivo. De fato, como as informações relacionadas às operações mercantis já são transmitidas com antecedência para a base de dados da Secretaria da Fazenda, o trabalho de detecção de eventuais diferenças de imposto já pode ser desenvolvido sem a necessidade de intimação anterior do contribuinte. Mesmo assim, antes da lavratura do auto de infração, cuidou a auditoria de comunicar-lhe das diferenças encontradas, em face de inconsistências, apontando-se os montantes dos créditos fiscais de apropriação indevida, tudo conforme enunciam os documentos juntados às fls. 13 e 14.

Em geral, não pode vingar o argumento da cobrança estar pautada em meras presunções. Ao contrário: verifica-se nos autos fundamentação suficiente para compreender-se o que está sendo exigido e detecta-se a presença de elementos instrutórios que dão suporte à postulação fiscal, pelo menos suficientes para atestarem que não se cobra o tributo apenas calcado em signos presuntivos.

Assim, possui o lançamento de ofício sob julgamento os elementos de prova necessários para caracterização do ilícito tributário, visto que os demonstrativos analíticos partiram das notas fiscais emitidas pelo estabelecimento autuado e lançadas na EFD, repita-se, que não contaram com questionamentos de qualquer natureza por parte da defendente, pelo menos num primeiro momento processual.

De outro modo, conforme já analisado, os demonstrativos expressados pela auditoria contemplaram as reduções de base de cálculo pertinentes, inexistindo qualquer atividade de “arbitramento” por parte da autuante. Nele estão individualizadas cada operação, com o fito de quantificar o ICMS resultante do uso indevido de créditos fiscais. **Preliminar igualmente afastada.**

Ultrapassadas as preliminares aventadas, vale ressaltar, que o Auto de Infração cumpre formalmente os requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua lavratura, designadamente os dados do contribuinte, os dados da lavratura, a existência da descrição dos fatos supostamente infracionais, o demonstrativo do débito, a existência de enquadramento legal, a previsão normativa da multa proposta e a assinatura do autuante, entre outros requisitos já padronizados pelo sistema denominado SLCT.

Não se percebeu intempestividade do gesto defensivo, por parte do órgão de preparo. Tampouco, defeitos de representação.

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

Indefere-se o pedido de diligência formulado na peça exordial defensiva, na medida em que já constam nos autos os elementos fático-instrutórios, necessários ao desate da questão.

No mérito, cabe realçar novamente, que apenas as infrações 02 e 10 contaram com certa contradita do sujeito passivo. As demais foram reconhecidas e recolhidas pela empresa, cabendo ao setor competente a tarefa de efetuar a homologação dos valores.

Ataca-se a irregularidade de nº 02, sob o argumento de que o crédito fiscal na entrada é de direito

do sujeito passivo porque as saídas posteriores foram tributadas normalmente. Logo, créditos e débitos fiscais são facetas da técnica da não cumulatividade. Acrescenta-se ainda, que estaria sendo levantada a documentação pertinente para demonstrar em quais situações isto se aplicaria.

Entretanto, num primeiro momento, o contribuinte não laborou para trazer aos autos qualquer elemento probante das suas alegações. Na realidade, está vetado o uso do crédito fiscal quando a subsequente saída de mercadoria não é tributada, consoante manda o art. 29, § 4º, II da Lei 7.014/96, c/c o art. 310, II do RICMS-BA. Deste modo, a autuação procedeu à glosa correspondente.

Dias antes do julgamento, porém, o sujeito passivo atravessou petição argumentando que três notas fiscais (nºs 8502, 8504 e 20126), objeto de outra autuação (AI 2740680007/20-7), foram também inseridas na presente cobrança, além de outras sete notas fiscais (nºs 8256, 8367, 8369, 8659, 20124, 21827 e 21829), já estarem com o ICMS pago através de GNRE.

Relembre-se ser este o teor da infração 02:

“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto”.

Ao examinar-se todas as dez notas fiscais trazidas pela defendente, verifica-se que todas elas reportam dezenas de mercadorias, algumas sujeitas à substituição tributária na origem, outras sujeitas à antecipação tributária total no destino, outras sujeitas à antecipação parcial e tributação normal.

Por outro lado, cumpre registrar, que após consulta na base de dados fazendária, o outro auto de infração (AI 2740680007/20-7), exigiu ICMS-ST por solidariedade, tendo em vista o remetente no Estado de origem, não ter feito a retenção do imposto para mercadorias que estivessem previstas em Convênios e Protocolos.

Nada impede que num único documento fiscal itens estejam elencados na outra autuação, porque sujeitos à substituição tributária interestadual, e aqui figurem itens que não estejam dentro deste regime jurídico. Nesta toada, não conseguiu o autuado provar haver coincidência de itens nas duas autuações, não obstante ter toda a chance e tempo de fazer as devidas demonstrações.

Ademais, ainda que houvesse cobrança dupla de mesmo item, um procedimento não colidiria com outro. No outro auto de infração, cobrou-se o tributo em face da responsabilidade solidária, por conta da saída de mercadorias que não tiveram o ICMS retido por força de norma tributária. Aqui se cobra o uso indevido dos créditos fiscais correspondentes, exatamente porque, pela substituição tributária do imposto nas operações subsequentes, dar-se-ia o encerramento da fase de tributação.

Irregularidade subsistente.

Quanto à infração 10, qual seja, exigência de multa pelo não recolhimento da antecipação parcial, a alegação empresarial foca no aspecto de que o fisco não cuidou de confirmar a efetiva realização das operações para fins de considerar devido o pagamento do imposto ou não. Não procede o argumento. Através dos Anexos 17, 18 e 19, a auditoria demonstrou satisfatoriamente quais operações e itens se sujeitavam à antecipação parcial, mas a impugnante não ofereceu contraprova que pudesse elidir a exigência tributária.

Também a empresa sustentou, que as notas fiscais objeto da infração ora examinada, aludem a transferências de mercadorias entre estabelecimentos, sendo certo que as mercadorias foram remetidas com o devido recolhimento do ICMS-ST, via GNRE. Igualmente não procede o argumento. A cobrança alude à falta de pagamento da antecipação parcial e não de substituição tributária. Daí a lavratura da multa.

Dentro ainda desta infração, pontuou a defendente, que as operações aludem a transferências interestaduais de mercadorias, mera movimentação física entre estabelecimentos da mesma empresa, de sorte que não seria o caso de incidência do imposto estadual, pela regra da Súm. 166 do STJ. Mais uma vez improcede o argumento. A despeito da discussão que se enfeixou recentemente no STF, acerca do alcance da citada Súmula, fato é, que a referida orientação

jurisprudencial sumulada, foi editada antes da LC 87/96, diploma normativo no qual há previsão expressa de tributação nas transferências interestaduais, por força do art. 12, I, c/c o art. 13, § 4º. Mesmo à vista do quanto decidido em sede de repercussão geral, a pretexto do Tema 1099, prefere-se, por enquanto, adotar-se o raciocínio atrás exposto, acompanhando o entendimento até então traçado por este Conselho. Portanto, sob este prisma, cabível se torna a antecipação parcial que, impaga no vencimento, comporta a cobrança da multa percentual.

Acrescente-se ainda, que dias antes da primeira sessão de julgamento, o sujeito passivo atravessou petição, argumentando que três notas fiscais (nºs 8502, 8504 e 20126), objeto de outra autuação (AI 2740680007/20-7), foram também inseridas na presente cobrança, além de outras sete notas fiscais (nºs 8256, 8367, 8369, 8659, 20124, 21827 e 21829), já estarem com o ICMS pago através de GNRE.

Relembre-se ser este o teor da infração 10:

“Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente”.

Ao examinar-se todas as dez notas fiscais trazidas pela defendente, verifica-se que todas elas reportam dezenas de mercadorias, algumas sujeitas à substituição tributária na origem, outras sujeitas à antecipação tributária total no destino, outras sujeitas à antecipação parcial e tributação normal.

Por outro lado, cumpre registrar que, após consulta na base de dados fazendária, o outro auto de infração (AI 2740680007/20-7), exigiu ICMS-ST por solidariedade, tendo em vista o remetente no Estado de origem não ter feito a retenção do imposto para mercadorias que estivessem previstas em Convênios e Protocolos.

Nada impede que num único documento fiscal itens estejam elencados na outra autuação, porque sujeitos à substituição tributária interestadual, e aqui figurem itens que não estejam dentro deste regime jurídico como, por exemplo, estarem sob o sistema da antecipação parcial. Nesta toada, não conseguiu o autuado provar haver coincidência de itens nas duas autuações, não obstante ter toda a chance e tempo de fazer as devidas demonstrações.

Irregularidade subsistente.

Em síntese, no que toca a questões comuns às duas irregularidades remanescentes e a respeito da promessa feita pelo contribuinte de levantar a documentação para serem provadas as suas alegações, apesar de, repita-se, ter a chance e tempo de cumpri-la e não obstante o seu esforço de, em fase processual inapropriada, carrear alguns poucos documentos fiscais na tentativa de abalar a postulação fiscal, nenhum contraponto comprobatório foi realmente levado ao processo com força suficiente que pudesse desfazer as exigências ainda controvertidas, isto é, as infrações 02 e 10.

Por último, cabe examinar se a cobrança envolveu aplicação desproporcional das multas, haja vista a circunstância do seu percentual implicar em confisco.

Na verdade, a proposição das multas indicadas no corpo do auto de infração encontrou respaldo em comando de lei, designadamente no art. 42 e respectivos incisos 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 ou redução da **penalidade**.

Destarte, considero o auto de infração PROCEDENTE, equivalente ao histórico de R\$171.706,01, afora os consectários, devendo o setor competente homologar os valores já recolhidos para as infrações 01, 03, 04, 05, 06, 07, 08 e 09.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **274068.0001/20-9**, lavrado contra **MAKRO ATACADISTA S/A**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$104.310,34**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, “a” e II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$67.395,67**, prevista no inciso II, “d”, do mesmo diploma legal, mais os acréscimos moratórios conforme disposto na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de abril de 2021.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

ANTÔNIO EXPEDITO S. DE MIRANDA - JULGADOR