

A. I. Nº - 274068.0018/20-9
AUTUADA - MAKRO ATACADISTA S/A
AUTUANTE - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 14.07.2021

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0066-05/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. Contribuinte emitiu notas fiscais de consumidor eletrônicas, mas não providenciou o recolhimento respectivo. Auditoria exhibe fartamente elementos probatórios que não contaram com a contradita subsistente do contribuinte. Irregularidade procedente. **2. MULTA. DIVERGÊNCIAS NA ESCRITA FISCAL DIGITAL.** Sujeito passivo reconhece o cometimento da penalidade e providencia o seu recolhimento. Irregularidade procedente. Preliminares afastadas. Pedidos de redução ou dispensa da multa rejeitados. 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 adaptados para as sessões virtuais de julgamento.

Duas infrações são formalizadas no presente lançamento de ofício, no valor histórico total de R\$88.155,37, afora acréscimos, contendo resumidamente e em outras palavras os seguintes descritivos:

Infração 01 – 02.01.03: Deixou de pagar ICMS em face de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente lançadas através de notas fiscais de consumidor eletrônicas (NFC-e). Demonstração está no Anexo 1. Fatos geradores de junho a dezembro de 2016. Enquadramento normativo nos art. 2º, I, e 32 da Lei 7.014/96, c/c o art. 332, I, do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, e multa prevista no art. 42, II, “a” da lei retro mencionada. Cifra de R\$86.315,37.

Infração 02 – 16.14.08: Multa em face da detecção de mais de cem (100) divergências na escrituração da EFD que não se caracterizaram como omissão. O contribuinte informou na EFD, registro 0200, mais de uma descrição para o mesmo código. Embora regularmente notificado para retificar a escrituração, terminou por não proceder à correção de 1.865 itens. Demonstração está no Anexo 2. Fato gerador ocorrido em abril de 2016. Enquadramento normativo nos arts. 247, 248, 249 e 250 do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, com multa prevista no art. 42, XIII-A, “m” da Lei 7.014/96. Cifra de R\$1.840,00.

Juntados pela fiscalização, entre outros documentos: cientificação de início da ação fiscal (fl. 05); intimação para retificar EFD (fl. 08, frente e verso); Anexo 1 – 2016 (fls. 09/10 e 19/20 – excertos); Anexo 2 – 2016 (fls. 11 e 21/22 - excertos); Anexo 3 – 2016 (fls. 12/17); CD contendo arquivos eletrônicos e recibo respectivo (fls. 23/24).

Impugnação (fls. 46/65) veio protocolada em 14.12.2020, conforme registro presente nos autos (fl. 45), ocasião em que, após fundamentos de tempestividade e exposição breve das infrações 01 e 02, o contribuinte argumentou que:

Preliminarmente, informa que efetuará o pagamento da infração 02, após o que pedirá a extinção

obrigacional, 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 no cometimento de vício material e na 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 à 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 “adivinhar” (sic.) 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.

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, 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 inexistiu 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, a respeito da infração 01, assinala que trouxe como amostragem uma relação de itens não tributáveis (doc. 03), a exemplo de “vagem” e “brócolis”, **em que não houve o aproveitamento dos créditos fiscais quando da entrada.**

Nesta direção, acaba pugnando pela conversão do feito em diligência, sobretudo diante do precário relato fiscal.

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 relação de notas fiscais de entradas (fls. 66/112) e documentação comprobatória de representação legal, além de peças instrutórias já carreadas ao processo (fls. 113/137).

Nas suas informações fiscais (fls. 137/152), a autuante, depois de reproduzir as irregularidades:

Ratifica seu trabalho fiscal neste particular, ante a declaração da autuada de reconhecimento e futura quitação da infração 02.

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 os produtos mencionados como isentos na impugnação na realidade são tributados, visto que são industrializados, nomeadamente brócolis e vagem, conforme tabela-encarte presente à fl. 140, não se aplicando a desoneração prevista no art. 265, I, “a” do RICMS-BA, conforme entendimento esposado no Ac. JF 0097-02/20 VD e no Ac. JF 0178-05/18, com trechos citados na peça informativa.

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 a fim de constituir o crédito tributário. **Mesmo assim, encaminhou-se para o contribuinte e-mail solicitando informações, conforme se extrai do documento juntado à fl. 18.**

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.

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.

Sobre a relação de itens não tributáveis e o argumento de não ter havido utilização de créditos fiscais nas entradas, pontua que o equívoco da defendente em não ter deles se apropriado não torna as mercadorias alinhadas no Anexo 1 como não tributadas.

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 7014/96) que previa o reexame das multas por descumprimento de obrigações acessórias foi retirado do ordenamento jurídico desde 13.12.2019.

Por fim, sustenta a prescindibilidade da diligência.

Vale reiterar que o órgão de preparo fazendário fez juntar ao processo extrato do SIGAT no qual consta um pagamento em 21.12.2020 no valor de R\$2.466,30 (fls. 155/156).

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. É o relatório.

VOTO

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

Assinalado na peça defensiva que seria pago o valor da infração 02. Identifica-se nos autos, registros de recolhimento no sistema SIGAT, fls. 155 e 156, a ser confrontado pelo setor encarregado da homologação dos recolhimentos.

A título preliminar, pede-se o cancelamento para a infração remanescente, 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 trata a postulação do fisco.

Destarte, a autoridade fiscal averiguou sim a ocorrência do fato concreto, qual seja, a incidência do imposto estadual sobre operações mercantis tributadas, sob diversos fundamentos, 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 lançados 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.

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.

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

Como se viu antes, 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, desnecessário vincular 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, cuidou a auditoria de comunicar-lhe das diferenças encontradas, em face de inconsistências, inclusive advertindo que entrasse ele em contato em caso de dúvida ou divergência, tudo conforme enuncia o documento juntado à fl. 18.

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.

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 sobre a base de cálculo com alíquota respectiva. **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 formalização, 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 da 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 a infração 01 contou com certa contradita do sujeito passivo. A outra irregularidade foi reconhecida e recolhida pela empresa, cabendo ao setor competente a tarefa de efetuar a homologação dos valores.

Ataca-se a irregularidade remanescente, com o argumento de que muitos itens – para a impugnante considerados isentos – não contaram com a apropriação dos créditos fiscais quando eles ingressaram no estabelecimento, conforme relação por ela confeccionada.

Efetivamente, o procedimento do contribuinte não ter usado os créditos fiscais quando das entradas, não autoriza que as saídas subsequentes não sejam consideradas tributadas pelo fisco. Entendeu este, que os produtos sob foco não são isentos, porque industrializados, excepcionados pela legislação regulamentar – art. 265, I, “a”.

Verifica-se às fls. 66 a 112, uma relação geral de notas fiscais de entradas em 2016, numa gama variadíssima, e que não consubstanciam a tese de haver hipóteses que se coadunam com a comentada isenção. São relações inespecíficas, com muitos itens contendo o ICMS, a despeito do indicado na contestação à fl. 61.

Na peça defensiva, há apenas, de passagem, uma referência exemplificativa para “brócolis” e “vagem”, mas sem indicar de que forma tais mercadorias foram apresentadas, se em estado

natural ou já sujeitas a algum tipo de processo de industrialização.

De fato, para exonerar-se de tributação, o Conv. ICMS 44/75, diploma-origem da norma estadual isentiva, realçou os hortifrutícolas em estado natural e frutas frescas. Pela descrição contida nos demonstrativos analíticos elaborados pela auditoria, não se extraem casos que categoricamente possam ser considerados nesta situação, até porque o sujeito passivo mencionou, mas não demonstrou quais as operações que poderiam envolver produtos de horta naturais ou frutas frescas.

Noutras palavras: o contribuinte não referenciou operações e documentos fiscais que contivessem mercadorias caracterizáveis como hortifrutícolas naturais ou frutas frescas, enquadráveis na norma de isenção estatuída no art. 265, I, “a” do RICMS-BA.

Assim, apesar de ter a chance de fazê-lo, não trouxe o sujeito passivo qualquer contraponto comprobatório com força suficiente que pudesse desfazer – ainda que parcialmente - 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 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 da **penalidade**.

Destarte, considero o auto de infração **PROCEDENTE**, equivalente ao histórico de R\$88.155,37, afora os consectários, devendo o setor competente homologar os valores já recolhidos para a infração 02.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **274068.0018/20-9**, lavrado contra a **MAKRO ATACADISTA S/A**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$86.315,37**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$1.840,00**, prevista no inciso XIII-A, “m” do mesmo diploma legal, devendo o setor competente homologar os recolhimentos já efetivados.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de maio de 2021.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

ANTÔNIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA - JULGADOR