

A. I. Nº - 274068.0004/20-8
AUTUADA - MAKRO ATACADISTA S/A
AUTUANTE - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 09.08.2021

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0076-05/21-VD

EMENTA: ICMS. PAGAMENTO A MENOR. DESENCONTRO ENTRE O VALOR PAGO E O INFORMADO EM ARQUIVOS ECONÔMICO-FISCAIS E FISCAIS-CONTÁBEIS. **a)** DESTACADO EM NF-e. Contribuinte lançou imposto nos registros de saídas em montante inferior ao destacado nas NF-e. mas não lançou o débito na escrita fiscal. Reconhecimento da infração e recolhimentos a este título. Matéria incontroversa. Infração procedente; **b)** DESTACADO EM NFC-e. Contribuinte lançou imposto nos registros de saídas em montante inferior ao destacado nas NFC-e. Contestada a cobrança no mérito, não apresenta o contribuinte, contudo, provas das suas alegações. Irregularidade procedente. Preliminares afastadas. 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.

Duas infrações são formalizadas no presente lançamento de ofício, no valor histórico total de R\$125.234,76, afora acréscimos, contendo resumidamente os seguintes descritivos:

Infração 01 – 03.01.04: *Recolhimento a menor de ICMS em face de divergências entre o valor pago e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos. O contribuinte lançou imposto nos registros de saídas em montante inferior ao destacado em NF-e. Demonstração está no Anexo 1. Fatos geradores de fevereiro a dezembro de 2016, exceto outubro. Cifra de R\$4.135,33.*

Infração 02 – 03.01.04: *Recolhimento a menor de ICMS em face de divergências entre o valor pago e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos. O contribuinte lançou imposto nos registros de saídas em montante inferior ao destacado em NFC-e. Demonstração está nos Anexos 2, 3 e 4. Fatos geradores de junho, agosto, setembro e novembro de 2016. Cifra de R\$121.099,43.*

Juntados pela fiscalização, entre outros documentos: cientificação de início da ação fiscal e prorrogação (fls. 05/06), e-mail endereçado à empresa dando conta das inconsistências (fl. 07), Anexo 1 – demonstrativo de divergência entre NF-e de saídas e a EFD (fls. 08/09), Anexo 2 – demonstrativo de divergência entre NFC-e e a EFD (fl. 10), Anexo 3 – demonstrativo de NFC-e (fls. 11/12 – excertos), Anexo 4 – demonstrativo do lançamento das NFC-e na EFD (fls. 13/14 – excertos) e planilhas completas inseridas em meio magnético, com recibo respectivo (fls. 15/16).

Impugnação (fls. 38/55) veio protocolada em 11.12.2020, conforme registro presente nos autos (fl. 37), ocasião em que, após exposição da sua tempestividade e das infrações 01 e 02, o contribuinte argumentou que:

Preliminarmente, resulta extinta a infração 01, 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 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, restando à impugnante “a insólita missão de 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 02, única não reconhecida pela autuada, faz contestação genérica, limitando-se a dizer que “não se pode presumir que todas as mercadorias vendidas pela impugnante se submetem ao regime de tributação normal” (sic; fl. 51).

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. 56/84).

Nas suas informações fiscais (fls. 87/92), a autuante, depois de reproduzir as irregularidades:

Ratifica seu trabalho fiscal, especialmente a declaração da autuada de reconhecimento e promessa de quitação da infração 01.

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.

Ademais, incorre em equívoco a afirmativa de que o lapso da empresa apenas traduz descumprimento de obrigação acessória. Se o valor lançado na escrita é menor do que aquele consignado em documentos fiscais, é claro que isto incorreu em descumprimento de obrigação principal, com prejuízo para o erário.

Quanto à alegação de nulidade pelo fato da autuação ter fundamento em meras presunções como meio de prova, pondera que 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 calcular 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 irregularidade, 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.

Respeitante 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.

Após a peça informativa, percebe-se nos autos documento no qual se verifica ter havido recolhimentos em face da presente autuação, (fls. 264/267).

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.

Em primeiro lugar, pede-se que, em virtude de recolhimentos providenciados para quitação da infração 01, seja decretada a extinção da obrigação tributária no particular.

Efetivamente, observa-se em relatório detalhado de pagamento do PAF, apenso às fls. 95 e 96, o lançamento de quantias associadas à citada irregularidade. 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 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.

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 ao contribuinte. Mesmo assim, **antes da lavratura do auto de infração**, cuidou a auditoria de comunicar-lhe o início da ação fiscal, assim como noticiou-lhe terem sido encontradas diferenças, em face de inconsistências, inclusive advertindo que entrasse ele em contato em caso de dúvida ou divergência, tudo conforme enunciam os documentos juntados às fls. 05 e 07.

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 arranjo aos demais princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

No mérito, apesar de se identificar contestação genérica da infração 02, ainda dentro do argumento do lançamento de ofício estar escorado em presunções, e que nem todas as operações efetuadas pela empresa são tributadas, nada de específico foi trazido para efeito de apreciação concreta por parte desta relatoria.

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 lastreou 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\$125.234,76, afora os consectários, devendo o setor competente homologar os valores já recolhidos para a infração 01.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por

unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **274068.0004/20-8**, lavrado contra **MAKRO ATACADISTA S/A**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$125.234,76**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de junho de 2021.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

ANTÔNIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA - JULGADOR