

A. I. N° - 274068.0025/20-5  
AUTUADO - MAKRO ATACADISTA S.A.  
AUTUANTE - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 24/09/2021

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0148-04/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. **a)** SAÍDAS ATRAVÉS DE NOTAS FISCAIS. **b)** SAÍDAS DE MERCADORIAS ATRAVÉS DE CUPOM FISCAL. Infrações comprovadas. **c)** SAÍDAS A TÍTULO DE BONIFICAÇÃO. Item não impugnado. Acusação mantida. Não acolhida a arguição preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de realização de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 17/09/2020, exige crédito tributário no valor de R\$445.440,99, em razão do cometimento das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 02.01.03 - *Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. O contribuinte efetuou a saída das mercadorias tributadas como não tributadas através de notas fiscais relacionadas nos anexos 1 e 2. Tudo conforme ANEXO 1 - DEMONSTRATIVO DE DEBITO A MENOR - NF - MERCADORIA TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA - 2017 e ANEXO 2 - DEMONSTRATIVO DE DEBITO A MENOR – NF MERCADORIA TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA - 2018, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte em meio magnético.* Valor lançado R\$64.496,98, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 - 02.01.03 – *Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. O contribuinte efetuou a saída das mercadorias tributadas como não tributadas através de Notas Fiscais do consumidor Eletrônica – NFC-e relacionadas nos anexos 3 e 4. Tudo conforme ANEXO 3 -DEMONSTRATIVO DE DEBITO A MENOR- NFC-e - MERCADORIA TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA-2017 e ANEXO 4 - DEMONSTRATIVO DE DEBITO A MENOR – NFC-e - MERCADORIA TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA-2018, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte em meio magnético.* Valor lançado R\$380.921,84, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 - 02.01.03 - *Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. O contribuinte lançou nos REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS as notas fiscais do anexo 5 – DEMONSTRATIVO DE DÉBITO A MENOR – NF – BONIFICAÇÃO NÃO TRIBUTADA, que faz parte de auto e cuja cópia foi entregue ao contribuinte em meio magnético.* Valor lançado R\$22,17, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

O autuado, por intermédio de advogado legalmente constituído, apresentou defesa (fls. 37 a 46v), inicialmente falando sobre a tempestividade da apresentação da mesma. Em seguida diz que a empresa que tem por objeto social, entre outros, a comercialização no varejo de produtos alimentícios e bens de consumo em geral, está sujeita à incidência de diversos tributos federais, estaduais e municipais, inclusive, ICMS.

Afirma que apesar de cumprir corretamente as suas obrigações fiscais, Fiscalização Estadual lavrou o presente auto de infração, cuja infração transcreveu.

Em seguida diz que em relação a infração 03 adianta que efetuará o recolhimento integral, razão pela qual deve ser reconhecida a extinção dos respectivos créditos tributários, nos termos do art. 156, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN).

No que tange aos demais itens diz que não pode concordar com as acusações fiscais, seja pelo fato de sua conduta estar amparada na legislação específica, da qual não resultou qualquer prejuízo ao Erário, seja ainda pelo fato do AI padecer de fundamento legal. Assim, considerando que a referida exigência é manifestamente ilegítima e improcedente, e passará a expor suas razões, de modo a evidenciar a impossibilidade de exigência de qualquer valor pretendido com base no presente Auto de Infração, não havendo como o lançamento prosperar, devendo ser integralmente cancelado.

Passa a discorrer sobre a nulidade do lançamento asseverando que a Fiscalização Estadual formalizou de maneira equivocada e indevida a exigência de tributo e a infração descrita nas peças infracionais não é precisa. Trata-se, pois, de inequívoco vício material que macula irremediavelmente o lançamento.

Isso porque, de acordo com o art. 142 do CTN, o ato que consubstancia o lançamento tributário deverá ser lavrado por autoridade administrativa competente, e conterá obrigatoriamente: (i) a qualificação do autuado; (ii) o local, a data e a hora da lavratura; (iii) a descrição clara e precisa do fato que motivou sua geração; e (iv) a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; (v) a intimação para o pagamento do débito com multa reduzida ou para a apresentação de impugnação administrativa, com indicação do prazo e seu início.

Destaca que esta norma encontra-se recepcionada pela legislação estadual através do art. 129 do CTE, segundo o qual, o Auto de Infração deve conter: a identificação do autuado e do funcionário autuante, além do endereço do autuado; o dia, hora e local da autuação; a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações principais e acessórias, indicando as datas da ocorrência; o demonstrativo do débito tributário, discriminando a base de cálculo e as parcelas do tributo, por período, bem como os seus acréscimos e as multas aplicadas; a indicação dos dispositivos da legislação tributária infringidos, além do dispositivo regulamentar ou legal referente à multa aplicada; as assinaturas do autuante, do autuado ou de seu representante ou preposto, ou a declaração de sua recusa; e, a intimação para pagamento ou defesa, com indicação do prazo.

Explica que a descrição do fato gerador contida no mencionado auto de infração não deixa clara a razão que teria motivado a Fiscalização Estadual a demandar da MAKRO tão vultosa quantia, limitando-se a indicar sinteticamente a suposta omissão parcial de recolhimento de ICMS, o que viola frontalmente os arts. 142 do CTN e 129, §1º, III, do CTE.

Assim, caso a Autoridade Fiscal não cumpra os requisitos previstos na legislação de regência (incluindo a motivação/fundamentação do ato administrativo), a declaração de nulidade e o consequente cancelamento das autuações fiscais são medidas que se impõem, a teor do que dispõe o artigo 18 do RPAF/BA, cujo teor transcreve.

No presente caso, além do sintético fundamento apresentado pela Fiscalização como descrição da infração, não há no restante da notificação fiscal qualquer indicação ou demonstração das premissas que teriam sido averiguadas para infirmar o recolhimento a menor do imposto, tampouco a comprovação cabal dessa ocorrência.

Assim, está nítido 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. Em outras palavras, restou à Impugnante a insólita missão de adivinhar os elementos suscitados pela D. Fiscalização Estadual como causas da autuação.

Como se não bastasse, é cediço que a autuação fiscal deve obrigatoriamente ser clara e precisa, descrevendo os fatos que justifiquem a exigência do tributo ou multa, a fim de que o autuado possa se defender adequadamente. A aplicação desse preceito tem um nítido contorno constitucional, já que privilegia o direito ao contraditório e à ampla defesa, previstos no art. 5º, LV, da CF/88.

Assim, afirma ter restado demonstrado que o auto de infração em comento deve ser declarado nulo por violar as formalidades legais e materiais necessárias. Esse entendimento é corroborado pela jurisprudência, conforme se depreende do precedente do E. Superior Tribunal de Justiça (STJ), que transcreveu.

Conclui que estando a descrição dos fatos deficiente a ponto de abalar a sua subsunção à norma jurídica, comprometendo a adequada aplicação do direito, não se está diante de erro formal, mas sim material, de direito. Assim, não se trata de simples imprecisão do lançamento por insuficiência na descrição dos fatos, visto que houve, de fato, uma imprecisa - e, portanto, incorreta - apuração da própria infração tributária.

Ressalta que este entendimento é corroborado pela jurisprudência deste CONSEF, em casos análogos ao presente, e é pacífico em reconhecer a insubsistência fiscal do lançamento quando não há elementos suficientes para determinar a infração e apurar por método em conformidade com a lei, conforme se depreende das ementas que transcreve.

Entende que em razão dos vícios apontados, à luz da legislação e jurisprudência acima transcritas, há de ser reconhecida a nulidade absoluta do presente lançamento tributário, pois tanto o seu teor, como a sua instrução carecem da descrição dos elementos de fato que teriam ensejado a autuação, cerceando seu direito de defesa e infringindo os princípios do contraditório e da ampla defesa, bem como a legislação infraconstitucional já apontada.

Acrescenta que como mencionado acima, o auto de infração ora combatido é lacônico e impreciso, o que levou a Impugnante a ter que adivinhar as irregularidades que eventualmente teria cometido para ocasionar o suposto recolhimento a menor. Diante disso, resta para a Impugnante valer-se da imprecisa descrição dos fatos contida no Auto de Infração como recurso (i) à compreensão das condutas que lhe foram imputadas, (ii) à eventual tipificação destas condutas; e (iii) ao desenvolvimento de sua defesa contra a exigência fiscal que lhe foi imposta.

Neste contexto buscou localizar algumas hipóteses para comprovar a inexistência de omissão de recolhimento do ICMS devido e conseguiu alguns casos que levaram a equivocada interpretação da Fiscalização.

No caso presente a fiscalização alega que houve falta de recolhimento do ICMS por terem sido praticadas operações tributáveis como não tributáveis. Todavia, em verdade, parte das operações apontadas tiveram a totalidade do tributo incidente recolhido na entrada das respectivas mercadorias como ICMS-ST pois submetidas ao regime de substituição tributária e, parte restante, refere-se a operações com produtos cujas saídas são isentas do imposto, portanto, não houve recolhimento de ICMS, tampouco aproveitamento dos respectivos créditos.

Frisa que basta uma simples análise do auto de infração para verificar que há mercadorias enquadradas na hipótese de isenção e de redução da base de cálculo, além das sujeitas a ST, e que constam indevidamente do presente auto de infração, e tal fato demonstra a inconsistência da infração.

Passa a demonstrar os motivos pelos quais o Auto de Infração, na forma como lavrado não poderia ter se pautada em mera presunção para exigir os supostos débitos, afirmado que no caso presente a fiscalização não solicitou da Impugnante qualquer apresentação de documentos fiscais e contábeis necessários ao procedimento de fiscalização, tampouco, solicitou esclarecimentos quanto às operações de isenção ou decorrentes de substituição tributária, que poderiam ser facilmente sanadas apenas com a análise dos livros fiscais correspondentes saídas ou sobre os produtos abrangidos pela eventual redução da base de cálculo.

Assevera que após ter sido identificado supostas inconsistências no recolhimento do imposto referente às operações de saídas, ao invés de intimar a Impugnante para prestar esclarecimentos sobre meros indícios de irregularidade, a Fiscalização Estadual preferiu lavrar de imediato o Auto de Infração em questão, deixando a análise dos documentos para o momento da apresentação da impugnação.

Dessa forma, entende não restar dúvidas de que o presente lançamento foi pautado apenas em

indícios e que a Fiscalização Estadual se valeu de mera presunção para a sua formalização, pois ocorreu apenas um levantamento superficial e genérico que trata tão somente de operações de saídas, sem o devido aprofundamento das operações isentas, por exemplo, questão da redução da base de cálculo.

Entende que caberia à fiscalização o ônus de munir-se de provas necessárias à comprovação do alegado e não apenas presumir a infração. Há que se considerar também que a presunção de inocência, até prova em contrário é garantia constitucional asseguradas, que restaria desprezada caso se admitisse como legítima a presunção com o meio de prova de acusação válido.

Caso contrário, haverá inversão das relações jurídicas, na qual se subverte o ônus da prova que, *in casu*, é manifestamente da D. Fiscalização Estadual. Ora, para penalizar o contribuinte, a D. Fiscalização Estadual tem necessariamente de se pautar na realidade concreta dos fatos ocorridos, que têm de ser provados e devem ser apurados no procedimento de fiscalização prévio, no qual seja permitido ao contribuinte esclarecer eventuais indícios de irregularidades encontrados antes da efetiva cobrança fiscal.

Destaca que o utilizar a presunção, a Fiscalização Estadual transfere ao contribuinte o ônus da prova, em manifesta afronta ao disposto nos arts. 113, §1º, e 142, ambos do CTN. Acerca dessa impossibilidade de inverter o ônus da prova ao contribuinte transcreve lições de Marco Aurélio Greco.

Externa o entendimento de que para verificar se o pagamento foi a menor, a Fiscalização Estadual deveria cotejar os registros de entradas com as saídas diante do resumo de apuração do ICMS. Contudo, como exposto anteriormente a Fiscalização Estadual sequer analisou as entradas tributadas do estabelecimento da Impugnante e simplesmente presumiu que não houve em operações supostamente tributadas.

Assim, resta comprovada novamente a integral falta de tipicidade da conduta considerada ante a ausência de efetiva demonstração de ocorrência da infração pela D. Fiscalização Estadual, ou seja, a Impugnante não cometeu a infração da qual foi acusada porque não deixou de recolher qualquer valor de imposto devido. Exatamente por isto, a penalidade aplicada não tem mínimo fundamento que lhe possa dar sustentação, seja de ordem lógica, legal ou fática, devendo ser integralmente cancelada a exigência fiscal decorrente.

Destaca, ainda, que a técnica de apuração tributária utilizada Fiscalização Estadual é manifestamente ilegal, na medida em que se deu por “arbitramento” de tributação a alíquota de 18% sobre a base de cálculo do valor da operação de saídas das mercadorias. Isto é, além de imputar a infração de pagamento a menor sem qualquer comprovação fática, também simplesmente presumiu que ocorreram saídas de mercadorias tributáveis no referido período submetidas ao regime de tributação normal, incidindo a alíquota de 18% indiscriminadamente.

Frisa que não se pode presumir que todas as mercadorias vendidas pela Impugnante se submetem ao regime de tributação normal, tal como pretendeu a Fiscalização Estadual ao fazer incidir a alíquota de 18% a base de cálculo do valor da operação de saídas das mercadorias em que ocorreu o suposto recolhimento a menor.

Tal presunção é ainda mais evidente, na medida em que a presente autuação trata especificamente de operações com produtos cujas saídas não são beneficiadas ela isenção, ou demais eventualmente submetidos a tributação diversas, e que, portanto, não estão submetidas à alíquota de 18%.

Por mais tais razões, resta demonstrada a nulidade do auto de infração ora combatido.

Em seguida diz que na remota hipótese de assim não ser entendido requer a juntada do anexo documento comprobatório (Doc. 03), o qual demonstra a relação dos itens não tributáveis, em que não houve o aproveitamento dos créditos quando da entrada.

Dessa forma entende que, ao menos, parte das operações deve ser cancelada, diante da comprovação da existência de itens não tributáveis, uma vez que não há o que se falar em eventual recolhimento a menor do imposto.

Subsidiariamente, pugna-se pela conversão do feito em diligência, a fim de seja feita a devida análise e confirmação dos itens não tributáveis, em razão do precário relato fiscal.

Fala sobre a abusividade da aplicação de penalidade cominada em 60% do valor do imposto supostamente não recolhido que é outra circunstância que macula a exigência fiscal. A citada multa é manifestamente inaplicável ao caso pois está evidente o descompasso entre a realidade fática e a acusação.

A penalidade imposta pressupõe a ausência de recolhimento tempestivo do ICMS que, como já demonstrado, foi integralmente recolhido no momento das saídas e, portanto, a referida penalidade seria inaplicável ao presente caso.

Ademais, a multa é absolutamente desproporcional, caracterizando verdadeiro confisco, na medida em que corresponde a mais da metade do valor do imposto exigido que, como já demonstrado, é indevido e foi devidamente recolhido. A esse respeito, note-se que o art. 150, IV, da CF/88 determina que é vedado à União, Estados, Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco.

Conclui afirmando que de todo o exposto, tem como demonstrado que exigência fiscal em questão deve ser integralmente cancelada, em síntese, pela comprovação e demonstração da nulidade da autuação em razão de ausência de descrição clara e precisa da infração e da utilização de mera presunção como prova.

Na remota hipótese de assim não ser entendido, a Impugnante requer seja reconhecida a insubsistência da autuação, diante do documento comprobatório que confirma a relação dos itens não tributáveis, em razão do precário relato fiscal.

Caso não seja este o entendimento requer que a multa aplicada seja afastada ou reduzida, haja vista a manifesta desconexão da realidade fática com os fatos descritos na presente autuação, bem como a desproporcionalidade e a patente irrazoabilidade em relação à infração supostamente cometida.

Por fim requer a conversão do processo em diligência, bem como protesta pela realização de sustentação oral quando do julgamento.

A Autuante presta informação fiscal fls. 75 a 89. Inicialmente transcreve o inteiro teor das infrações. Em seguida faz um resumo dos argumentos defensivos e passa a prestar os seus esclarecimentos a seguir resumidos:

Incialmente assevera que a impugnante informa que efetuará o recolhimento integral das infrações 3, e ratifica a mesmas

Em relação ao argumento de que a fiscalização formalizou de maneira equivocada e indevida a exigência de tributos, além de que a infração descrita nas peças infracionais não é precisa os diz que a mesma não pode prosperar, pois como pode ser observado nas folhas 1 a 3 tem-se a descrição das infrações, inclusive com descrições complementares, de forma clara e completa com o devido enquadramento e tipificação da multa aplicada, atendendo o que determina o art. 18 do RFAP, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 e os anexos foram entregues ao contribuinte conforme folhas 19 a 29 e arquivos conformes folhas 29 e 30.

Assevera que as planilhas são claras e objetivas, descrevendo as operações com os respectivos pagamentos com os seus respectivos dados, contendo informações como data, número dos documentos, código do produto, descrição do produto, preço, alíquota e todas as informações necessárias para a demonstração das infrações. Existem no auto os documentos necessários para a demonstração da infração. A escrita fiscal, NF-e e relatório das NFC e constam no arquivo magnético, folhas 19 e 20. Os valores reclamados na autuação se basearam nas NF-e e na Escrituração Fiscal Digital - EFD, documento gerado pela própria autuada. Em momento algum a impugnante questionou as informações da EFD.

No que diz respeito ao argumento defensivo de que foram desrespeitados os art. 129 §1º da Lei 3.956/81, art. 142 do CTN e art. 5º, LV da CF/88 a mesma não prospera, pois, o auto de infração seguiu o estabelecido nestes dispositivos.

Se insurge contra o argumento defensivo de que parte das operações apontadas tiveram a totalidade do tributo incidente recolhido na entradas das respectivas mercadorias como ICMS-ST, pois submetidas ao regime de substituição tributária e, a parte restante refere-se a operações com produtos cujas saídas são isentas do imposto e, portanto, não houve recolhimento de ICMS, tampouco aproveitamento dos respectivos créditos., asseverando que a recorrente não cita um item sujeito a antecipação tributária ou isento e ratifica que os produtos dos anexos 1 a 5 estão sujeitos à tributação normal.

Em relação à falta de intimação para prestar esclarecimentos a respeito de eventuais indícios de irregularidades diz não existir previsão legal e que não houve presunção, porque a fiscalização tem acesso a NF-e e Escrita Fiscal Digital – EFD e fez a análise da documentação, não existindo dúvidas quanto ao ilícito praticado, por este motivo não há necessidade de solicitar esclarecimentos adicionais. Mesmo assim foi enviado para o contribuinte e-mail solicitando informações, conforme folha 9, mas o contribuinte não se manifestou.

Rechaça o argumento defensivo de que houve ilegalidade na medida em que utilizou a alíquota de 18% sobre a base de cálculo que deveria ser cobrada apenas a diferença pois na descrição da infração existe um demonstrativo sintético, enquanto que os anexos são analíticos e evidenciam o valor de forma individualizada de cada operação para calcular o imposto sobre a base de cálculo com alíquota respectiva e redução da base de cálculo.

Acrescenta que nos demonstrativos também estão individualizados a redução da base de cálculo e contém apenas mercadorias sujeitas ao regime normal e nos demonstrativos constam a respectiva redução da base de cálculo e alíquota de forma individualizada, não havendo a presunção alegada de que foi aplicada a alíquota de 18%, sem considerar que a empresa comercializa mercadorias beneficiadas com redução da base de cálculo e com produtos submetidos a outras tributações.

No que diz respeito a alegação de que não se pode presumir que todas as mercadorias vendidas se submetem ao regime de tributação normal e incidir a alíquota de 18%, sem considerar que a empresa comercializa mercadorias beneficiadas com redução da base de cálculo e com produtos submetidos a outras tributações, esclarece que o nos demonstrativos só existem mercadorias sujeitas ao regime normal e constam a respectiva redução da base de cálculo e alíquota de forma individualizada.

Quanto aos documentos anexados na defesa (DOC. 03), o qual o autuado demonstraria a existência da relação dos itens não tributáveis, só do exercício de 2017, sem especificar item e apesar de alegar que não houve aproveitamento de crédito, no seu relatório consta a informação de ICMS.

Assevera não haver lógica a arguição defensiva pois não é o tratamento que supostamente a recorrente deu na entrada que define a forma de tributação na saída. O que define a tributação na saída é a legislação e esta foi obedecida na elaboração dos anexos 1 a 5.

Entende não ser necessária a realização de diligência, pois constam no respectivo PAF todos os elementos necessários para conclusão da procedência das infrações.

Quanto à multa aplicada diz que não cabe, no âmbito de suas atribuições, a discussão sobre entendimento constitucional, posto que deve obediência ao RICMS/BA por responsabilidade funcional.

Finaliza opinando pela Procedência Parcial do Auto de Infração.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Otávio de Abreu Caiafa, OAB/MG nº 400.056, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Otávio de Abreu Caiafa, OAB/MG nº 400.056, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

## VOTO

O presente Auto de Infração diz respeito ao cometimento de (03) três infrações, sendo que o autuado, na apresentação da defesa reconheceu como devida a imputação relacionada à infração 03, e informa que efetuará o recolhimento integral da mesma. Portanto, em razão da inexistência de lide em relação à referida infração, julgo-a procedente.

Quanto às demais infrações, que foram impugnadas, ou sejam, as infrações 01 e 02, dizem respeito ao recolhimento a menos do ICMS em razão de ter efetuado saídas de mercadorias tributadas, regularmente escrituradas, como não tributadas, sendo que na infração 01, as saídas foram realizadas através de notas fiscais (anexos 1 e 2), e na infração 02, através de Notas Fiscais do Consumidor Eletrônica (anexos 3 e 4).

Não acolho os argumentos defensivos relacionados ao pedido de nulidade do Auto de Infração, visto que as acusações estão postas de maneira clara, sendo possível identificar os fatos que ensejaram a autuação; o sujeito passivo; a base de cálculo; a alíquota aplicada; o montante do débito. O enquadramento legal da infração e respectiva penalidade foram feitos em conformidade com as disposições do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Ademais, constato que as infrações encontram-se devidamente demonstradas de forma analítica, cujas planilhas elaboradas contêm diversas informações, tais como data, número do documento, código do produto, descrição do produto, preço, alíquota e todas as informações necessárias para a demonstração das infrações, e as mesmas foram entregues ao autuado.

Quanto à arguição de nulidade por ilegalidade da presunção como meio de prova, também não há como prosperar, pois não se trata de presunção. A Fiscalização embasada na legislação do ICMS elaborou demonstrativos analíticos, demonstrando individualmente em cada documento fiscal, objeto da presente exigência, o imposto lançado pelo recorrente no seu livro fiscal e o calculado pela fiscalização, estabelecendo as diferenças, que não foram oferecidas à tributação, caracterizando assim, o recolhimento a menos do imposto, conforme demonstrativos que anexou aos autos.

Dessa forma, rejeito as preliminares de nulidade apresentadas nas razões de defesa.

No que concerne ao pedido de realização de diligência, considero que os elementos constantes no PAF são suficientes para a formação de meu convencimento, na qualidade de julgadora deste processo administrativo fiscal, razão pela qual, tal pleito fica indeferido, com base no art. 147, inciso I do RPAF/99.

No mérito, verifico que as mercadorias objeto da autuação constam no “ANEXO 1 - DEMONSTRATIVO DE DEBITO A MENOR – NF - MERCADORIA TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA - 2017 e ANEXO 2 - DEMONSTRATIVO DE DEBITO A MENOR – NF MERCADORIA TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA-2018 (infração 01) e ANEXO 3 - DEMONSTRATIVO DE DEBITO A MENOR - NFC-e - MERCADORIA TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA - 2017 e ANEXO 4 - DEMONSTRATIVO DE DEBITO A MENOR – NFC-e - MERCADORIA TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA - 2018 (Infração 02).

Inicialmente, em relação ao argumento defensivo de que não houve intimação prévia para esclarecimentos a respeito de eventuais indícios de irregularidades, como bem pontuado pela autuante, tal procedimento não foi adotado por inexistência de previsão legal.

O defendant alega que parte das operações deveriam ser canceladas em virtude da existência de itens não tributáveis, e a não consideração da redução da base de cálculo a que fazia jus alguns produtos, o que pode ser constatado e corroborado pela documentação fiscal que informa estar anexando (Doc. 03).

A autuante, ao prestar a Informação Fiscal, não acata o argumento defensivo afirmando que ao examinar o citado documento, verificou que o mesmo não aponta os itens contestados pois se trata de uma listagem de notas fiscais de entrada relativa apenas ao exercício de 2017, indicando apenas o ICMS que estariam destacados nos referidos documentos fiscais.

Assevera não haver lógica a arguição defensiva, pois não é o tratamento que supostamente a

recorrente deu na entrada que define a forma de tributação na saída. O que define a tributação na saída, é a legislação e esta foi obedecida na elaboração dos anexos 1 a 4.

Como restou comprovado através dos papéis de trabalho (anexo 1 a 4), a exigência recai sobre às operações de saídas que acobertavam mercadorias tributadas normalmente enquanto que o sujeito passivo não as tributou.

Neste caso, caberia ao mesmo apontar objetivamente os itens que estariam incluídos indevidamente nos mencionados demonstrativos elaborados pela fiscalização com as devidas justificativas e comprovações necessárias, e não apresentar um levantamento de notas fiscais de entradas, com a justificativa de que não foram aproveitados os créditos ali destacados e que os mesmos deveriam ser cotejados no resumo de apuração do ICMS.

O art. 314 do RICMS/BA, determina, obedecendo a toda uma norma legal constituída, que a escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no próprio mês ou no mês subsequente em que se verificar a entrada da mercadoria. E o art. 315 do mesmo RICMS, dispõe que a escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314, dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte.

Portanto, os créditos, mesmo legítimos, se não lançados no próprio mês ou no mês subsequente, devem se submeter ao regramento estabelecido nos mencionados dispositivos legais.

Quanto à alegação de que foi aplicada indiscriminadamente a alíquota de 18 % sobre a base de cálculo do valor das operações de saídas, sem considerar que a empresa comercializa mercadorias beneficiadas com redução da base de cálculo e com produtos submetidos a outras tributações, como bem esclareceu a autuante nos demonstrativos que embasaram as acusações, somente constam mercadorias tributadas normalmente e foram consideradas as reduções da base de cálculo e alíquotas compatíveis com as mercadorias comercializadas, razão pela qual, tal argumento não pode ser acolhido.

Dessa forma, como o autuado não apontou qualquer equívoco porventura existente nos levantamentos elaborados pela autuante, as infrações subsistem em sua totalidade.

No que tange à arguição de desproporcionalidade, do caráter confiscatório e de constitucionalidade da multa, saliento que a multa aplicada encontra-se prevista no artigo 42 da Lei nº 7.014/96, não cabendo a este órgão julgador administrativo, a apreciação de questões relacionadas à constitucionalidade da legislação tributária estadual, de acordo com o disposto no art. 167, I do RPAF-BA.

Quanto ao pedido de dispensa da multa de 60%, cumpre observar, que por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal, este Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para tal apreciação.

Voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 274068.0025/20-5, lavrado contra **MAKRO ATACADISTA S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$445.440,99**, acrescido da multa de 60%, prevista Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões CONSEF, 22 de julho de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR