

**PROCESSO** - A. I. Nº 274068.0008/20-3  
**RECORRENTE** - MAKRO ATACADISTA S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0072-05/21-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 10/11/2022

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0271-12/22-VD

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A legislação prevê a exigência do imposto por solidariedade, em decorrência da falta de comprovação do recolhimento do imposto devido por substituição tributária, quando não retido ou retido a menos, em operação de aquisição de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária. Não comprovado a ocorrência do pagamento do imposto. Inexistência de cometimento de vício material que trouxesse cerceamento do direito de defesa, nem falta de clareza do lançamento. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Indeferido o pedido de realização de diligência fiscal. Não acolhido o pedido de redução da multa por falta de amparo legal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte com base no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, contra a Decisão proferida pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 15/06/2020 exigindo ICMS em decorrência de recolhimento a menor de imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, em face de aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades federativas. Consta na descrição dos fatos que a base de cálculo das mercadorias foi constituída de acordo com o Protocolo ICMS 50/05, na cláusula segunda, conforme Anexos 1 a 5 (2016) - R\$ 192.470,07. Multa de 60%.

Na decisão proferida a 5ª JJF (fls. 86/89), foi apreciado inicialmente, as questões antecedentes de mérito, quanto ao cancelamento do auto de infração por imprecisão das irregularidades, fundamentando que o descritivo da infração e dos demonstrativos analíticos elaborados pela fiscalização, recebidos pelo sujeito passivo e anexados ao processo, vinculam ao teor da infração cujo conteúdo demonstram claramente a postulação do fisco. Prosseguiu apreciando que:

*Destarte, a autoridade fiscal averiguou sim a ocorrência do fato concreto, qual seja, a incidência do imposto estadual exigido por antecipação total, inclusive com indicação dos demonstrativos analíticos, adequando-os às previsões normativas de regência da Lei 7014/96. 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.*

**Preliminar afastada.** Diante disto, vale ressaltar que o Auto de Infração cumpre 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.*

*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.*

*De outra sorte, já em exame de mérito, inexistia 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 exigência da antecipação total. 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.*

*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.*

*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. 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 7014/96.*

*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 JF, para 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 mitigação da penalidade.*

*Destarte, considero o auto de infração PROCEDENTE, equivalente ao histórico de R\$ 192.470,07, afora os consectários.*

No recurso voluntário interposto (fls. 99/118) inicialmente ressalta a sua tempestividade, discorre sobre a infração, razões da impugnação e julgamento. Reapresenta na quase totalidade as razões da defesa inicial de fls. 39 a 52.

Preliminarmente suscita a nulidade do auto de infração, por ter sido exigido imposto por presunção, sem analisar as entradas e saídas de mercadorias que foram tributadas, presumindo recolhimento a menor do imposto. Requer nulidade da decisão por não considerar os fundamentos apresentados, afrontando o contraditório e o direito de defesa, violando o princípio da verdade material ao indeferir o pedido de diligência fiscal, nos termos do art. 18, II e III do RPAF/BA, preterindo o direito de defesa e não fundamentação da decisão.

Suscita a nulidade, também, sob alegação de ocorrência de vício material, formalizado a exigência de forma equivocada, com descrição imprecisa da infração, nos termos do art. 142 do CTN e 129 do COTEB, faltando os elementos essenciais do lançamento (descrição dos fatos, datas de ocorrência, base de cálculo, enquadramento, multa...). Transcreve texto de doutrinadores e diz que diante de descrição genérica (recolhimento a menor do ICMS), restou a missão de adivinhar as causas da autuação, afrontando o direito do contraditório previsto no art. 5º, LV da CF.

Neste contexto transcreve ementa de decisão proferida pelo STJ (REsp 48.515/SP) e do CONSEF (CJF 0345-12/06) para reforçar seu entendimento de que deve ser reconhecida a nulidade do lançamento pela falta de precisão e cerceamento do direito de defesa.

Suscita, ainda, nulidade da autuação, em razão da impossibilidade da utilização da presunção como meio de prova, baseado em supostas inconsistências, sem intimar o contribuinte para prestar esclarecimentos acerca de indícios de irregularidades, sem se aprofundar na “*questão de eventual redução de base de cálculo (RBC)*”, nos termos dos artigos 113, § 1º e 142 do CTN,

transferindo para o contribuinte o ônus da prova. Conclui, que não basta acusar ter feito pagamento a menor, sem cotejar os registros de entrada e de saídas de mercadorias tributadas, saídas beneficiadas com RBC, sem comprovar tipicidade de conduta que demonstrasse ocorrência da infração. Entende inexistir a infração de que deixou de recolher qualquer imposto devido.

Quanto a multa aplicada com percentual de 60%, ressalta que equivale a mais da metade do imposto cobrado, possui efeito confiscatório e desproporcional, afrontando o disposto no art. 150, IV da CF, por configurar efeito de confisco, a exemplo do julgamento da ADI nº 1.075-MC pelo STF, que firmou entendimento de que multas com percentual acima de 30% são abusivas (RE 523.471-AgR). Afirma que tendo agido com boa-fé, a penalidade deve ser afastada ou reduzida.

Finaliza requerendo que seja reconhecida a nulidade da decisão ora recorrida e subsidiariamente que o feito seja convertido em diligência fiscal em prol do princípio da verdade material, se não cancelada a exigência fiscal, que a multa seja afastada ou reduzida.

Registra-se a presença, na sessão de julgamento via videoconferência, o advogado Dr. Otávio de Abreu Caiafa – OAB/MG nº 400.056, no qual exerceu o seu direito de sustentação oral.

## VOTO

No recurso voluntário interposto o sujeito passivo se insurgiu contra a decisão proferida pela 5ª JJF, porém não apresentou qualquer fato novo ou argumento de direito, limitando-se a reapresentar os mesmos argumentos da defesa, requerendo a nulidade da autuação, realização de diligência, inexistência da infração e cancelamento ou redução da multa aplicada.

Com relação ao pedido de realização de diligência para que a recorrente “... *apresenta a elaboração de demonstrativo do ST, as cartas de contabilização e as respectivas guias e comprovantes de pagamentos*” (fl. 105), observo que de acordo com o art. 150, I do RPAF/BA, a diligência deve ser realizada para investigar questões de mérito que requeiram exame, vistoria, informação, cálculo ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada. Entretanto, na situação presente a fiscalização elaborou demonstrativos com base nas notas fiscais e documentos escriturados pela própria empresa e na defesa e no recurso interposto não foram apresentados qualquer prova para contrapor o levantamento fiscal. Por isso fica indeferido, nos termos do art. 147, I, “b” do mencionado diploma legal, tendo em vista que o seu pedido objetiva verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos de posse do requerente e cuja prova poderia ter sido por ele juntada aos autos, o que não ocorreu.

Quanto a nulidade suscitada sob alegação de existência de vício material, falta de clareza da infração requisitos formais previstos no art. 142 do CTN e 129, § 1º, III do CTE, constato que ao contrário do que foi alegado, a infração é descrita de forma clara (recolhido o ICMS a menor por antecipação, Protocolo ICMS 50/05) cujos Anexos 2, 3 e 4 (fls. 7 a 13, gravado na mídia de fl. 14) relacionam as mercadorias adquiridas consignadas no mencionado Protocolo, o Anexo 5 (fl. 13), relaciona os valores recolhidos (constante no sistema da SEFAZ/BA) e no Anexo (fls. 8 a 12) foi consolidado os valores apurados por mês e no Anexo 1 (fl. 7), deduzido os valores recolhidos e transportado para o demonstrativo de débito as diferenças apuradas indicadas como devidas.

Tomando por exemplo o mês 12/2016, foi apurado de forma analítica o valor devido de R\$ 36.268,19 (Anexo 2 - fl. 9), adicionado dos valores do Anexo 3 e Anexo 4, totalizando valor devido de R\$ 60.193,14, tudo consolidado no anexo 1 (fl. 7) e deduzido o valor recolhido de R\$ 10.634,85 que resultou na diferença exigida de R\$ 49.558,29.

Da mesma forma, quanto aos requisitos formais, o AI indica a qualificação do autuado, local data e hora do lançamento, descrição da infração, indica os dispositivos infringidos e multa tipificada, intimação para pagamento do débito, tudo em conformidade com o disposto no art. 39 do RPAF/BA, inclusive fazendo se acompanhar de demonstrativos analíticos e sintéticos, que possibilitou os meios para exercício da defesa. Por isso, fica rejeitada a nulidade suscitada.

Quanto a nulidade suscitada sob o argumento de que o ICMS foi exigido por meio de presunção, observo que conforme apreciado na decisão ora recorrida, o levantamento fiscal foi efetuado com

base nas notas fiscais eletrônicas de aquisição de mercadorias (Anexos 2, 3 e 4), devidamente registradas na escrita fiscal digital (EFD), apurada a base de cálculo e o ICMS-ST devido, com dedução dos valores recolhidos (Anexo 5). Portanto, o lançamento não foi feito por meio de presunção, e sim com base em levantamento fiscal de operações de aquisição de mercadorias, apuração da base de cálculo e exigência dos valores devidos e não recolhidos. Por isso, fica afastado o argumento de que foi utilizado presunção como meio prova.

Quanto ao argumento de que não foi considerado as saídas contempladas com redução de base de cálculo, observo que não foi apresentado qualquer prova com relação a operações subsequentes de saída de mercadorias contempladas com o citado benefício fiscal, motivo pelo qual fica prejudicada a sua análise.

Quanto ao argumento de que os valores exigidos já tinham sido recolhidos, constato que o levantamento fiscal tem como suporte os Anexos 1, 2, 3, 4 e 5 gravados na mídia juntada à fl. 14, sendo que os valores exigidos relativos à MERCADORIAS SUJEITAS A MVA (Anexo 1); MVA OU PAUTA (Anexo 3); RELACIONADOS NA PROT. Nº 50/05 (Anexo 4). No Anexo 5, foi relacionado os valores recolhidos tempestivamente pelo estabelecimento autuado, que foram deduzidos no Anexo 1.

Pelo exposto, a fiscalização apurou mensalmente o montante do ICMS-ST devido e deduziu os valores recolhidos (Coluna E do Anexo 1) e exigiu as diferenças devidas apuradas mensalmente.

Como o sujeito passivo reapresentou a alegação da defesa e diante da fundamentação contida na Decisão recorrida não apresentou nenhuma prova do que foi alegado, a exemplo das notas fiscais relacionadas no demonstrativo elaborado pela fiscalização, implica em simples negativa do cometimento da infração o que não o desonera de elidir a presunção de legitimidade da autuação, nos termos do art. 143 do RPAF/BA. Portanto os elementos contidos nos autos comprovam que foram considerados os valores recolhidos e não foi apresentado qualquer prova junto com o recurso interposto contra a decisão recorrida de que ocorreu regularidade no pagamento do ICMS.

Quanto ao argumento de que a multa aplicada é desproporcional e confiscatória, observo que a multa aplicada de 60% é prevista no art. 42, II, “d” da Lei 7.014/96, portanto é legal e de acordo com o artigo 167, I do RPAF/BA, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária.

Quanto ao pedido de redução da multa para um patamar de 30%, observo que este órgão julgador não tem competência para promover redução ou cancelamento de multa.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **274068.0008/20-3**, lavrado contra **MAKRO ATACADISTA S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 192.470,07**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de setembro de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN – REPR. DA PGE/PROFIS