

PROCESSO - A. I. N° 281066.0007/21-4
RECORRENTE - LOJAS AMERICANAS S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0277-04/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 20/06/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0134-11/23-VD**

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO LOCALIZADO EM OUTRO ESTADO. VENDAS PARA CONTRIBUINTE LOCALIZADOS NA BAHIA. RETENÇÃO A MENOS DO IMPOSTO. O autuado é o contribuinte substituto para a obrigação do recolhimento do imposto, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Restou comprovado que os valores do ICMS-ST, informados nos documentos fiscais, encontravam-se inferiores ao estabelecido na legislação. Infração comprovada. Não acolhida à arguição preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de Perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente o presente Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 11/12/2021 que exige ICMS no valor de R\$94.372,15, em decorrência da retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações interestaduais realizadas para contribuintes localizados no estado da Bahia, acrescido da multa de 60%, nos meses de janeiro de 2019 a dezembro de 2019. Em complemento consta a seguinte informação: *Efetuiu retenção a menor nas vendas de mercadorias previstas no Protocolo 11/91.*

O autuado, por seu representante legal, efetuou sua defesa às fls. 42 a 50. As autuantes prestaram a Informação fls. 85 a 89.

Após as intervenções, a JJF proferiu o seguinte voto condutor:

VOTO

O presente Auto de Infração acusa o contribuinte de ter procedido a menos a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

O contribuinte suscita nulidades do ato de lançamento, por cerceamento de defesa, diante da impossibilidade de identificar com clareza a imputação, tendo em vista que, ao seu entender, a infração tem como base enquadramento legal genérico, não havendo qualquer menção às cláusulas para a formação do valor utilizado pela fiscalização para a conclusão do recolhimento a menor do imposto ora exigido.

Não há como prosperar essa preliminar de nulidade, pois se trata de contribuinte localizado em outra Unidade da Federação, estabelecido no município de Cabo de Santo Agostinho, Pernambuco, que promoveu vendas de refrigerantes, águas minerais e cervejas, mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, por meio dos Protocolos ICMS 11/91, que têm os Estados da Bahia e Pernambuco como signatários.

No lançamento fiscal, ora em lide, a fiscalização estadual constatou que houve retenção a menor do ICMS, por substituição tributária, nas remessas das mercadorias para o território deste Estado.

Os Demonstrativos que lastreiam a autuação estão inseridos em meio magnético no CD de fl. 19 deste PAF, e foram elaborados a partir dos arquivos eletrônicos do SPED fiscal encaminhados pela empresa para o fisco baiano, contendo as seguintes informações: número da nota fiscal, CNPJ do destinatário, CFOP, descrição do produto, data da emissão da nota fiscal, alíquotas interna e de entrada, valor do produto, IPI, Descontos,

Outras Despesas, ICMS próprio, MVA ou pauta, quantidade do produto, base de cálculo ST calculada pela defendente, base de cálculo ST calculada pelas autuantes, base de cálculo reduzida para quando for o caso, fundo de pobreza, ICMS-ST calculado pelas autuantes, retido e pôr fim a diferença entre o calculado pela fiscalização e o retido pelo contribuinte.

Observe que cópias destes Demonstrativos foram enviados ao contribuinte, através de mensagem DT-e, com data de leitura em 13/12/21, conforme atesta o documento de fl. 24, não havendo qualquer consistência no alegado cerceamento ao direito de defesa, posto que, todos os elementos necessários à elaboração da peça defensiva foram disponibilizados ao autuado, inexistindo, assim qualquer vício ou falha que possa imputar nulidade ao Auto de Infração, não sendo detectada nenhuma ocorrência das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99.

Em suma, o Auto de Infração foi lavrado para exigência de tributos com indicação dos elementos constitutivos (sujeito ativo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos). O método de fiscalização encontra-se demonstrado nos papéis de trabalho que o notificado recebeu já que neles está respaldado.

Logo, no plano formal, a autuação fiscal está em conformidade com a legislação tributária, não lhe faltando fundamentação legal, visto que os fatos descritos no Auto de Infração estão de acordo com o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, considerando as disposições contidas na Lei nº 7.014/96, e acompanhados das respectivas provas representadas por demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, necessárias à demonstração dos fatos arguidos, sendo respeitada a ampla defesa e contraditório. Assim, rejeito a preliminar de nulidade arguida pelo autuado.

No que concerne ao pedido de realização de perícia esclareço que a mesma tem a finalidade de esclarecer fatos eminentemente técnicos, a ser realizada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o que não é o caso dos autos, já que não é necessário conhecimento especializado para o deslinde da questão, razão pela qual fica indeferida, com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/BA.

No mérito, o sujeito passivo reconhece que é de sua responsabilidade a retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de substituto tributário, entretanto, assevera que a fiscalização lançou crédito tributário sobre operações que tiveram o respectivo imposto recolhido pelo seu Centro de Distribuição, localizado no estado de Pernambuco que envia as mercadorias para comercialização para o Estado da Bahia.

Informa estar anexando aos autos guias de DAES, que consolida todos os valores recolhidos a título de ICMS-ST, referentes às mercadorias autuadas, encaminhadas para mais de 15 CNPJS de lojas estabelecidas no estado da Bahia.

As autuante por seu turno, ao prestarem a Informação Fiscal asseveram não ser procedente a alegação defensiva de que os débitos lançados no Auto de Infração foram recolhidos pelo centro de distribuição localizado em Pernambuco, haja vista que os documentos apresentados, na realidade, são cópias de GNREs com valores que englobam vários pagamentos e que foram devidamente analisados no transcorrer da fiscalização para determinação ou não da existência de ICMS-ST retido e não recolhido.

Dessa forma, constatarem que as referidas GNREs representam os valores realmente retidos ou retidos a menos em outras notas fiscais e não aos valores constantes nas notas fiscais autuadas, que se referem à ICMS -ST não Retido ou Retido a menos.

Da análise do demonstrativo elaborado pela fiscalização denominado “DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO ICMS ST RETIDO A MENOR”, anexado por amostragem em meio físico, fls. 10 a 17 e em sua totalidade em meio magnético, através do CD de fl.19 verifica-se claramente que a auditoria comparou os valores retidos pelo contribuinte nas notas fiscais autuadas e os valores que seria realmente devidos, considerando para o cálculo do ICMS-ST as MVAs estabelecidas no Anexo I do RICMS, sendo objeto do presente lançamento as diferenças encontradas.

Para uma melhor análise transcrevo os dados relativos aos produtos “água mineral” e “cerv. Brahma”, nota fiscal 7.629.288 emitida em 30/04/2019 que assim se apresenta:

NOTA FISCAL	PRODUTO	VALOR PRODUTO	ALIQ. ORIG.	ICMS PROD.	MVA PAUTA	BC ST N.F.	BC ST CALC.	ICMS-ST CALC.	ICMS RETIDO	DIFERENÇA
7.629.288	Água mineral	15,36	12%	1,84	129,66	22,80	35,28	4,51	2,26	2,25
7.629.288	Cerv. Brahma	21,84	12%	2,62	181,60	57,66	61,50	12,14	7,76	4,38
Totais								16,65	10,02	6,63

Tem-se que, em relação aos produtos “água mineral” e Cerv. Brahma, os valores do ICMS-ST inseridos na nota fiscal era de R\$ 2,26 e R\$ 7,76, enquanto que a fiscalização apurou R\$ 4,51 e R\$ 12,41. Dessa, forma é possível verificar que existe uma diferença entre o ICMS-ST retido e o devido de R\$ 2,25 e 4,38, respectivamente, que foi objeto da presente exigência.

Assim, comungo com o entendimento das autuantes de que as GNREs anexadas na peça defensiva dizem

respeito ao recolhimento do ICMS-ST retido nos documentos fiscais, e isto não se questiona, enquanto que o valor exigido no presente lançamento diz respeito ao ICMS-ST retido a menos, e consequentemente resultou em recolhimento a menos do imposto.

Dessa forma, como o autuado não apontou qualquer equívoco porventura existente nos levantamentos elaborados pelas autuantes, a infração subsiste em sua totalidade.

No que tange à arguição de desproporcionalidade, do caráter confiscatório e de inconstitucionalidade 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, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF-BA.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Os advogados da recorrente apresentam Recurso Voluntário, fls. 130/135 (frente e verso), devido ao inconformismo da decisão proferida pelo colegiado de piso, no qual traz as mesmas argumentações reiterativas da peça impugnativa.

Inicialmente discorre em relação à tempestividade do recurso, faz síntese da autuação (reproduzindo o artigo 10 da Lei nº 7.014/96 c/c Cláusulas primeira, quarta e quinta do Protocolo ICMS 11/91), relata quanto à multa aplicada (60% sobre o imposto – art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96), reforça entendimento dizendo que a fiscalização cometeu equívoco ao lavrar a autuação e chama atenção ao princípio da verdade material.

Volta a **suscitar preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento à ampla defesa e ao contraditório**. Alega que lavratura da autuação tem mera referência a artigos de previsão genérica, sendo evidente que os elementos que compõem a Autuação são insuficientes para que a Recorrente exerça em plenitude o contraditório e o seu direito de defesa. Cita o art. 142 do CTN, além de reproduzir os arts. 18, 20 e 39 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999.

Aponta os requisitos indispensáveis para lavratura do Auto de Infração que são: “**(i) qualificação do autuado; (ii) local, data e hora da lavratura; (iii) descrição dos fatos; (iv) disposição legal infringida e a penalidade aplicável; (v) determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo legal; e (vi) a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula**”. Ressalta que a própria legislação estadual deixa clara ao exigir que a infração apurada seja expressamente indicada de forma precisa, inclusive com os elementos fáticos que a comprovem. Cita lição de Hely Lopes Meirelles e pondera ser relevante e necessária atuar dentro dos limites da lei, tal como preleciona o artigo 37 da CF.

Assevera que o Protocolo ICMS 11/91, do qual foram citadas as Cláusulas Primeira, Quarta e Quinta somente indicam que: “**(i) a referência NBM/SH das mercadorias autuadas; (ii) o imposto a ser retido por substituição será calculado considerando a alíquota vigente para as operações internas; e (iii) até quando deverá ser recolhido**”.

Pondera que não houve qualquer menção às cláusulas para formação do racional utilizado pelo Fiscal para a conclusão do recolhimento a menor, sendo lavrado a autuação através de artigos de previsão genérica. Sustenta que padece de vício material insanável, em razão de não ser possível à recorrente, observando os elementos nele contidos, presumir a fundamentação do Auto de Infração. Por fim pede pelo reconhecimento da nulidade.

No mérito, solicita **conversão de diligência ou perícia e roga pelo princípio da verdade material**. Esclarece que a Fiscalização lançou crédito tributário sobre operações que tiveram o respectivo imposto devidamente recolhido pelo Centro de Distribuição da Recorrente, que envia as mercadorias para comercialização em Loja no Estado da Bahia.

Pontua que a recorrente é uma gigante do setor varejista, organizada sob a forma de “loja de departamentos”. Sua operação movimentada, diariamente, centenas de milhares de mercadorias em todo o País, as quais são distribuídas por uma sofisticada rede de logística, que conta com centros de distribuição regionais, alimentando lojas em todos os Estados da Federação.

Afirma que os recolhimentos foram feitos pelo Centro de Distribuição da Recorrente, localizado

no Estado de Pernambuco, em operações de remessa de mercadorias decorrentes de vendas a contribuintes localizados no Estado da Bahia. Diz que as mercadorias são sujeitas à sistemática da ST, sendo a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS o estabelecimento remetente, na qualidade de substituto tributário. Cita entendimentos e ensinamentos de Reginaldo de França, Geraldo Ataliba, Paulo de Barros Carvalho, José Artur Lima Gonçalves, Márcio Severo Marques e Odete Medauar.

Chama atenção para o reconhecimento da obrigação da Fiscalização de apurar os fatos concretos ocorridos de forma a possibilitar **a correta determinação da matéria tributável**. Discorre sobre o princípio da busca da verdade material, vez que a Fiscalização lançou crédito tributário sobre operações que tiveram o respectivo imposto devidamente recolhido pelo Centro de Distribuição da Recorrente, que envia as mercadorias para comercialização em Loja no Estado da Bahia.

Solicita a conversão em diligência, vez que tal prova se faz necessária para que sejam ratificados os recolhimentos realizados pela Recorrente, mediante a análise detalhada e exaustiva da documentação fiscal de posse do Fisco que reflete todas as operações realizadas pela Recorrente, objeto da autuação impugnada. Pugna pela indicação posterior do seu assistente técnico e pela realização da perícia fiscal tendo como quesito principal e norteador a discriminação dos recolhimentos do ICMS-ST feitos pelo CD da Recorrente referente às mercadorias autuadas que foram encaminhadas para mais de 15 CNPJS (Lojas no Estado da Bahia), haja vista a guia DAE consolidar todos os valores de todos os produtos sujeitos à sistemática ST encaminhados à Loja para comercialização.

Acrescenta que o fisco já possui, via sistemas informatizados, a documentação que reflete as operações por ele tributadas. Protesta pela exibição de qualquer documentação necessária, que em face do excessivo volume foram apresentadas por amostragem. Pugna novamente pela possibilidade de apresentação de novos documentos, acaso necessário, a fim de garantir o efetivo atendimento do princípio da verdade material.

Finaliza concluindo e requerendo:

- a nulidade do lançamento, diante da impossibilidade de a Recorrente identificar com clareza contra qual imputação deve se defender, já que a infração tem como base enquadramento legal genérico, sendo flagrante o cerceamento de defesa;
- reconhecimento do devido recolhimento do imposto devido nas operações autuadas e, consequentemente, a total improcedência e a necessária desconstituição do presente Auto de Infração, em razão do flagrante equívoco cometido pela d. Autoridade Fazendária na análise dos fatos, ao presumir que a Recorrente teria deixado de recolher o devido imposto;
- que a multa aplicada não observa os princípios da legalidade, do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade, devendo ser cancelada, também por essa razão;
- que seja determinada a conversão em diligência ou a realização de análise pericial técnica.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância que julgou Procedente o Auto de Infração, no valor de R\$94.372,15, sob a seguinte acusação: *“Efetuou retenção a menor nas vendas de mercadorias previstas no Protocolo 11/91.”*

De início, acato a peça recursal, estando a mesma tempestiva conforme art. 22 do RPAF.

A recorrente volta a suscitar nulidade do lançamento, sob a alegação da impossibilidade de identificar com clareza contra qual imputação deveria se defender, já que a infração teria como base um enquadramento legal genérico, sendo flagrante o cerceamento de defesa. Ora, tal argumento não a socorre, como bem pontuou o julgador de piso, ao qual me alinho, quando disse:

“... se trata de contribuinte localizado em outra Unidade da Federação, estabelecido no município de Cabo de

Santo Agostinho, Pernambuco, que promoveu vendas de refrigerantes, águas minerais e cervejas, mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, por meio dos Protocolos ICMS 11/91, que têm os Estados da Bahia e Pernambuco como signatários.

No lançamento fiscal, ora em lide, a fiscalização estadual constatou que houve retenção a menor do ICMS, por substituição tributária, nas remessas das mercadorias para o território deste Estado.

Os Demonstrativos que lastreiam a autuação estão inseridos em meio magnético no CD de fl. 19 deste PAF, e foram elaborados a partir dos arquivos eletrônicos do SPED fiscal encaminhados pela empresa para o fisco baiano, contendo as seguintes informações: número da nota fiscal, CNPJ do destinatário, CFOP, descrição do produto, data da emissão da nota fiscal, alíquotas interna e de entrada, valor do produto, IPI, Descontos, Outras Despesas, ICMS próprio, MVA ou pauta, quantidade do produto, base de cálculo ST calculada pela defendente, base de cálculo ST calculada pelas autuantes, base de cálculo reduzida para quando for o caso, fundo de pobreza, ICMS-ST calculado pelas autuantes, retido e pôr fim a diferença entre o calculado pela fiscalização e o retido pelo contribuinte.

Observe que cópias destes Demonstrativos foram enviados ao contribuinte, através de mensagem DT-e, com data de leitura em 13/12/21, conforme atesta o documento de fl. 24, não havendo qualquer consistência no alegado cerceamento ao direito de defesa, posto que, todos os elementos necessários à elaboração da peça defensiva foram disponibilizados ao autuado, inexistindo, assim qualquer vício ou falha que possa imputar nulidade ao Auto de Infração, não sendo detectada nenhuma ocorrência das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99.

Em suma, o Auto de Infração foi lavrado para exigência de tributos com indicação dos elementos constitutivos (sujeito ativo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos). O método de fiscalização encontra-se demonstrado nos papéis de trabalho que o notificado recebeu já que neles está respaldado.

Logo, no plano formal, a autuação fiscal está em conformidade com a legislação tributária, não lhe faltando fundamentação legal, visto que os fatos descritos no Auto de Infração estão de acordo com o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, considerando as disposições contidas na Lei nº 7.014/96, e acompanhados das respectivas provas representadas por demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, necessárias à demonstração dos fatos arguidos, sendo respeitada a ampla defesa e contraditório. Assim, rejeito a preliminar de nulidade arguida pelo autuado.”

Destarte, rejeito a nulidade suscitada.

Quanto ao mérito, trata-se de uma única infração que se resumiu na retenção a menor do ICMS ST nas vendas de refrigerantes, águas minerais e cervejas, mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, por meio do Protocolo ICMS 11/91, que têm os Estados da Bahia e Pernambuco como signatários, sendo a recorrente inscrita no Cadastro da Secretaria da Fazenda da Bahia, como Substituto Tributário. No presente recurso a mesma se limitou a dizer que os impostos referentes a estas operações foram recolhidos regularmente.

Acostou aos autos guias de GNREs, fls. 58 a 81(verso), que, segundo a mesma, consolidaria todos os valores recolhidos a título de ICMS-ST, referentes às mercadorias autuadas, encaminhadas para mais de 15 CNPJs de lojas estabelecidas no estado da Bahia.

Como já dito anteriormente, a recorrente é um contribuinte inscrito na condição de Substituto Tributário e como tal, ao remeter mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária para contribuintes estabelecidos neste Estado, no caso em questão, refrigerantes, águas minerais e cervejas, como prevê o Protocolo ICMS 11/91, deve efetuar a retenção do ICMS ST, destacando tais valores em campos próprios da Nota Fiscal Eletrônica. Também pela mesma condição, a recorrente é obrigada a entregar mensalmente, ao Estado da Bahia, a Escrituração Fiscal Digital – EFD.

Ressalte-se que a fiscalização tomou como base para seu levantamento, exatamente a Escrituração Fiscal Digital entregue pela própria recorrente, de tais arquivos foram extraídas todas as notas fiscais que compõem o Auto de Infração, e a partir delas o autuante identificou o ICMS retido a menor. A simples apresentação das guias de recolhimento não resolve a questão, tendo em vista que o ICMS destacado foi “A MENOR”, de tal sorte que o recolhimento também foi a menor, como bem destacou o autuante em sua informação fiscal as fls. 85 a 89, quando disse que:

“Foram apresentados tão somente cópias de GNRE’s com valores que englobam vários pagamentos e que foram devidamente analisadas pelas autuantes para determinação da existência ou não de ICMS-ST retido e não recolhido. Deste modo constatou-se que estas GNRE’s representam os valores realmente retidos ou retidos a menores em outras notas fiscais e não aos valores constantes nas notas fiscais do Auto de Infração que referem-se à ICMS-ST Não Retido ou Retido a Menor.

Deste modo não há que se falar em reconhecimento de valores recolhidos, sendo portanto todo o débito lançado no Auto de Infração realmente devido.”

De pronto, indefiro o pedido de diligência e o de perícia, por considerar os elementos contidos nos autos são suficientes (art. 147, I do RPAF), e desnecessário conhecimento técnico especial para solução da controvérsia (art. 147, II do RPAF).

Quanto à alegação de abusividade da multa, é importante destacar que a mesma encontra previsão legal no art. 42, inciso II, alínea “e”, abaixo reproduzido.

“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

*...
II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente;;*

*...
e) quando não for retido o imposto pelo sujeito passivo por substituição;*

Ora, possuindo previsão em lei, não pode, este órgão administrativo, afastar a sua aplicação, conforme art. 167, inciso III do RPAF/99.

“Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

*...
III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.”*

Ressalte-se a legislação possibilita a redução automática das multas previstas nos incisos I, II, III e VII e alínea “a”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, em percentuais que variam entre 25% e 90%, nas hipóteses dos arts. 45 e 45-B da Lei nº 7.014/96.

Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 281066.0007/21-4, lavrado contra **LOJAS AMERICANAS S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$94.372,15**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de maio de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALDIRENE PINTO LIMA – RELATORA

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS