

A. I. Nº - 298627.0003/13-0
AUTUADO - LOJAS RIACHUELO S/A.
AUTUANTES - VINÍCIUS MIRANDA MORGADO e EDISON LEMOS
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 03.12.2014

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0232-04/14

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO. Infração não elidida. **b)** MERCADORIA ADQUIRIDA COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Infrações caracterizadas. 2. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Infração procedente. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração procedente. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Infração procedente. 5. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE ATIVO FIXO. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É devido o pagamento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, nas aquisições em outras unidades da Federação de produtos destinados ao ativo fixo e ao uso ou consumo do estabelecimento. Infrações caracterizadas. 6. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo remetente, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar. Infrações procedentes. 7. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL E PARCIAL. MULTA PERCENTUAL DE 60% SOBRE O IMPOSTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Uma vez comprovado a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa equivalente a 60% do ICMS não antecipado. Infrações procedentes. 8. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIA TRIBUTÁVEL. **b)** MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigações acessórias. Multas de 10% e de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/09/2013, exige ICMS e multas por descumprimento de obrigações acessórias, no valor histórico de R\$405.981,12, por meio das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo de estabelecimento. Valor Histórico: R\$10.896,20 - Multa de 60%;

INFRAÇÃO 2 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida(s) com pagamento de imposto por antecipação tributária. Valor Histórico: R\$10.849,31 - Multa de 60%;

INFRAÇÃO 3 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida (s) com pagamento de imposto por antecipação tributária. Valor Histórico: R\$4.749,89 - Multa de 60%;

INFRAÇÃO 4 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Valor Histórico: R\$77.612,56 - Multa de 60%;

INFRAÇÃO 5 – Falta de recolhimento do Imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Exercícios de 2008, 2009, 2010, 2011. Valor Histórico: R\$229.314,58 - Multas de 70% (R\$128.692,93) e 100% (R\$100.621,65);

INFRAÇÃO 6 – Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Exercícios de 2008, 2009, 2010 e 2011. Valor Histórico: R\$14.888,62 - Multas de 70% (R\$7.226,50) e 100% (R\$7.662,12);

INFRAÇÃO 7 – Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado. Valor Histórico: R\$6.840,06 - Multa de 60%;

INFRAÇÃO 8 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Valor Histórico: R\$7.555,42 - Multa de 60%;

INFRAÇÃO 9 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Valor Histórico: R\$594,00 - Multa de 60%;

INFRAÇÃO 10 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Valor Histórico: R\$2.940,50 - Multa de 60%;

INFRAÇÃO 11 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Valor Histórico: R\$5.346,24 - Multa de 60%;

INFRAÇÃO 12 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Valor Histórico: R\$139,19 - Multa de 60%;

INFRAÇÃO 13 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Valor Histórico: R\$571,20 - Multa de 60%;

INFRAÇÃO 14 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação. Valor Histórico: R\$4.716,28 - Multa de 60%;

INFRAÇÃO 15 – Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação. Valor Histórico: R\$10.299,37 - Multa de 60%;

INFRAÇÃO 16 - Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Valor Histórico: R\$546,85;

INFRAÇÃO 17 – Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Valor Histórico: R\$7.516,28;

INFRAÇÃO 18 – Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Valor Histórico: R\$10.023,76;

INFRAÇÃO 19 – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) sujeita (s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Valor Histórico: R\$231,62 - Multa de 10%;

INFRAÇÃO 20 – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) sujeita (s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Valor Histórico: R\$36,53 - Multa de 10%;

INFRAÇÃO 21 – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. Valor Histórico: R\$20,00 - Multa de 1%;

INFRAÇÃO 22 – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. Valor Histórico: R\$292,66 - Multa de 1%;

O autuado apresenta defesa, fls. 427/456, de logo, ressalta quanto à tempestividade da impugnação e descreve as imputações.

Inicialmente, suscita a preliminar de decadência de parte do crédito exigido pela Fazenda Estadual através do Auto de Infração ora guerreado. Ressalta que o Auto de Infração foi lavrado por suposto crédito tributário apontado nos meses de janeiro de 2008 a dezembro de 2011.

Explica que, no momento da lavratura do Auto, o que ocorreu em 30 de setembro de 2013 (com citação apenas em 02.10.2013), a decadência já atingira os créditos de janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, julho e agosto de 2008. Nesse sentido, diz que os valores referentes às notas fiscais glosadas pelo Fisco Estadual, no período compreendido entre janeiro e setembro de 2008, indiscutivelmente atingidas pela decadência, devem ser excluídos liminarmente da presente autuação, independentemente dos argumentos de mérito que serão dissertados.

Aduz que o instituto da decadência acarreta a perda do direito subjetivo do Fisco constituir o crédito tributário pelo ato jurídico chamado lançamento, em decorrência de inércia, ultrapassando o prazo legal para a execução do ato. Desta forma, faz perecer o próprio direito material, impedindo que a Fazenda proceda ao lançamento e constitua o crédito tributário.

Junta tabela demonstrativa na qual identifica as notas que deverão ser excluídas, e conclui que o valor histórico total de R\$16.856,17 deverá ser excluído da presente autuação em razão desta decadência.

Esclarece que no lançamento por homologação, ou “*autolançamento*”, o próprio Contribuinte mensura e calcula o montante devido e recolhe o tributo antes de qualquer providência por parte da Autoridade administrativa. Nos tributos em que o lançamento ocorra por homologação a decadência ocorre de modo expresso, ou seja, a ação de cobrança do crédito extingue-se em 5

(cinco) anos, conforme art. 150, parágrafo 4º do CTN.

Reproduz julgados do Superior Tribunal de Justiça (STJ, 1.ª S, EREsp 101.407/SP; STJ, 1.ª T, REsp 178.433/SP, Rel. Min. Peçanha Martins, DJ 21/8/2000; STJ, 2.ª T, REsp 395.059/RS, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 21/10/2002. No mesmo sentido: REsp 279.473/SP, DJ 8.4.2002, p. 177; REsp 183.606/SP, DJ 13.8.2001, p. 88), pois transcorrido o prazo do art. 150, § 4º do CTN, a decadência impede a exigência de qualquer quantia eventualmente não paga, considerando-se corretos a apuração feita pelo Contribuinte e o que eventualmente em face dela tiver sido pago.

Pede que, seja qual for a tese adotada, decorrido o prazo decadencial, o sujeito ativo não mais exija o crédito tributário do sujeito passivo. O art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional prevê expressamente o prazo decadencial de cinco anos, devendo assim o crédito relativo a este período ser amortizado do total da autuação, independentemente dos debates de mérito que serão aqui travados.

No mérito, resume que no Auto de Infração ora impugnado, constam 22 infrações, que podem ser divididas em 03 grandes grupos:

- 1) Utilização de crédito de ICMS;
- 2) Falta de recolhimento de ICMS e/ou ICMS ST ligadas às supostas omissão de saídas ou relacionadas ao diferencial de alíquota;
- 3) Falta de registro na escrita fiscal.

Das supostas infrações 01, 02 e 03 – Utilização indevida de crédito.

Afirma que os materiais adquiridos são destinados a compor o seu ativo permanente. Entende que o ICMS incidente sobre operações relativas à circulação de mercadorias, destacado no documento fiscal correspondente à compra da mercadoria, pode ser compensado com o imposto devido na subsequente saída da mercadoria, uma vez que gera crédito para compensação com o imposto devido na saída do produto sujeito à tributação. (Princípio da não cumulatividade, art. 155, II, § 2º, I e II, *in verbis*, da Constituição da República).

Portanto, pelo mecanismo da não cumulatividade o Contribuinte, toda vez que adquire uma mercadoria ou um serviço com incidência do imposto, adquire também um crédito fiscal.

Argui que é indiscutível, diante da previsão constitucional, que toda entrada, independentemente da sua destinação (seja de bens de uso e consumo ou matérias primas, ou ainda de bens destinados ao ativo permanente) havendo destaque do ICMS, gera, em favor do adquirente, crédito fiscal, que deverá ser compensado em operação de saída posterior.

Desse modo, afirma que, negar ao Contribuinte o crédito do ICMS destacado nas notas fiscais de entrada, seja qual for sua procedência ou destinação, é antes um retrocesso, uma involução, contrariando toda a ciência tributária, consubstanciando em afronta à Constituição da República, ordem máxima do direito pátrio. Portanto, o que se pretende com o presente auto de infração é inibir a fruição de crédito de ICMS proveniente da aquisição de mercadorias destinadas a incorporar o ativo permanente da Impugnante, alegando o autuante que os materiais são bens de uso e consumo.

Portanto, não pode haver restrição nem impedimento ao aproveitamento, pelo Contribuinte de direito, de todos os créditos resultantes da incidência de ICMS na entrada, quer essa entrada se refira a produtos e artigos de uso e consumo do próprio estabelecimento, quer esteja relacionada com mercadorias e serviços a serem objetos de venda ou transferência a terceiros.

Quanto ao crédito de mercadorias destinadas a Contribuinte diverso - **Infração 4** - explica que, as duas outras lojas que emitiram as notas fiscais, cujo crédito foi aproveitado pela Impugnante, eram recém inauguradas, e ocorreu um equívoco na emissão dessas notas, utilizando o CNPJ da Impugnante, mas de qualquer forma o recolhimento do ICMS que gerou o crédito foi realizado integralmente e pontualmente.

Salienta que as três filiais envolvidas no crédito aqui glosado são estabelecimentos de um mesmo

titular, ou seja, pertencem à mesma empresa e estão localizadas no Estado da Bahia. O ICMS proveniente da venda de mercadorias de todas elas foi recolhido para a Secretaria da Fazenda da Bahia e não houve prejuízo algum.

Esclarece que a fiscalização considerou os estabelecimentos de um mesmo titular, no caso três filiais, aqueles pertencentes a um mesmo número raiz de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ, o que é exatamente o caso aqui guerreado, sendo que o recolhimento do imposto ocorreu, e o valor recolhido ficou à disposição do Fisco, na data de seu recolhimento, independentemente da formalidade relativa preenchimento da guia de recolhimento.

Conclui que a infração prevista no item 4, da presente autuação é indevida, devendo ser julgada nula.

Com relação ao crédito de mercadoria em regime de substituição tributária - esclarece que, no dia-a-dia de sua atividade no varejo de artigos de vestuários, a Impugnante realiza trocas de mercadorias, pois, diversos clientes da loja compram peças, e depois voltam à loja para trocar por outra de numeração maior/menor, ou cor diferente do original, modelo, etc.

Explica que após a realização da troca, a peça que foi devolvida à loja, dá entrada novamente ao estoque. Quando a troca realizada é de um calçado, por exemplo, este ao voltar para o estoque, será vendido novamente para outro cliente, e o crédito de ICMS gerado pela venda será utilizado no recolhimento da Impugnante, pois o ICMS está adstrito ao princípio constitucional da não-cumulatividade, nos exatos termos da Carta Magna, não pode o legislador infraconstitucional ou o Administrador Público pretender-lhe novos contornos, aumentando ou diminuindo sua eficácia, impedindo que o crédito da aquisição da mercadoria seja utilizado por tratar-se de “volta ao estoque”.

Cita a doutrina, lição do professor Carrazza (CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 13ª edição, São Paulo: Malheiros, 1999, p. 568), no qual ensina que toda vez que o Contribuinte, ao adquirir uma mercadoria ou um serviço, havendo a incidência do ICMS, passa a ter em seu favor um crédito fiscal, constituindo um direito-dever, como dissemos alhures, de compensar este crédito com o débito do imposto nas operações mercantis posteriores. Assim, qualquer norma que venha de encontro a esse princípio constitucional deve ser declarada inconstitucional, não produzindo qualquer efeito no mundo jurídico.

Conclui que não procedem as infrações aqui guerreadas, pois o ICMS foi recolhido devidamente, antes mesmo da circulação da mercadoria, adiantando o fluxo de caixa da Fazenda do Estado.

Quanto ao cometimento de falta de recolhimento do ICMS, imputado contra o contribuinte **em relação às infrações: 4; 5; 6; 7; 8; 9; 10; 11;12; 13; 14; 15; 16;17; 18**, tece as seguintes considerações:

Pontua que, ainda que fosse possível discutir o recolhimento do tributo, seria necessário discutir, primeiramente, as operações de transferências realizadas entre filiais do mesmo Contribuinte. Sob esse aspecto é preciso constatar que o entendimento dos nossos Tribunais Superiores é no sentido de que não incide ICMS na transferência interestadual de mercadoria da mesma empresa, no qual o fato gerador do ICMS é a circulação de mercadorias ou a prestação de serviços de transporte ou comunicação, ou seja, o ICMS tem por hipótese de incidência, conforme o art. 155, inciso II, da Constituição Federal, a realização de operações relativas à circulação de mercadorias e serviços.

Assim, acrescenta que esta circulação de mercadorias pressupõe, indubitavelmente, a ocorrência de um negócio jurídico mercantil, com a troca de titularidade da mercadoria, não se justificando a cobrança com a simples circulação física do bem, como ocorre no caso de transferência de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo Contribuinte.

Ressalta que o Supremo Tribunal Federal (AI 618947 AgR, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Segunda Turma, julgado em 02/03/2010, DJe-055 DIVULG 25-03-2010 PUBLIC 26-03-2010 EMENT VOL-02395-07 PP-01589; AI 693714 AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Primeira Turma, julgado em 30/06/2009, DJe-157 DIVULG 20-08-2009 PUBLIC 21-08-2009 EMENT VOL-02370-13 PP-02783) tem decidido de forma pacífica que o ICMS não incide na mera circulação de mercadorias conforme

os seguintes julgados AI 618947 AgR e AI 693714 AgR e a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) tem seguido a orientação do STF e também não vem admitindo a cobrança em questão, tendo, inclusive, editado a Súmula nº 166, consolidando a sua posição sobre o tema.

Colaciona julgado de 2010, do STJ, o qual reiterou tal entendimento ao apreciar o Recurso Especial Repetitivo nº 1125133/SP, o que obriga este Tribunal a decidir todos os casos idênticos da mesma forma do quanto restou decidido no Recurso Especial Repetitivo em referência (REsp 1125133/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 10/09/2010). Lembra que alguns Estados questionaram a Súmula 166 e as jurisprudências sobre a não incidência de ICMS nas operações de transferências entre estabelecimentos do mesmo titular após a edição da Lei Complementar 87/96, especificamente o seu artigo 12.

Embora os Estados utilizem o argumento para afastar a não incidência de ICMS, no sentido de que a Súmula 166 não se aplicaria às transferências interestaduais haja vista que a Filial poderá ser considerada “estabelecimento autônomo” para fins de apuração e recolhimento do ICMS, o STJ rechaçou as alegações e manteve a posição adotada no sentido de que nas transferências entre estabelecimentos do mesmo Contribuinte não há “circulação de mercadorias” e, portanto, não há incidência do ICMS (AgRg no AREsp 69931/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/02/2012, DJe 13/02/2012; AgRg nos EDcl no REsp 1127106/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/05/2010, DJe 17/05/2010).

No caso em tela, destaca que é preciso considerar que a Impugnante recolheu o tributo, no entanto, ainda que se desconsiderasse este fato, não há que se falar em falta de recolhimento do ICMS na transferência entre a filial Natal e a filial Salvador, na medida em que é pacífica a determinação dos nossos Tribunais Superiores de que não há circulação de mercadoria, no sentido mercantil, que dê ensejo à hipótese de incidência de ICMS. Logo, de qualquer ponto que se observe, perceber-se-á que a Impugnante não deixou de cumprir com suas obrigações tributárias e por isso, o Auto de Infração deverá ser julgado nulo.

Reclama quanto às supostas omissões de saídas, posto que há que se considerar que a comercialização de expressiva variedade de produtos ocasiona uma enorme quantidade de cadastros internos para identificação destes produtos, ou seja, cada produto adquirido para a revenda no varejo obtém uma subclassificação, adotada pela Impugnante, para gerir de forma mais eficaz a venda direta ao consumidor.

No caso em tela, afirma que a subclassificação utilizada pela Impugnante acabou por induzir o Sr. Agente Fiscal a erro, ao lavrar o Auto de Infração por suposta omissão de saídas, na medida em que um determinado modelo de blusa, recebe nos registros internos diversos códigos cadastrados, apesar de possuir um único preço de venda no varejo. Tais códigos são utilizados para identificar internamente a existência desta mesma blusa em tamanhos P, M e G, e ainda, nas diversas cores diferentes que o modelo possui. Dessa forma, o cadastro interno realizado, atualmente pela matriz da Impugnante, gera uma infinidade de registros com números próximos a 2.000.000 (dois milhões) de artigos cadastrados, considerando para tanto, todas as variantes que determinados produtos podem contemplar, tais como tamanhos e cores.

Explica que, o sistema informatizado da Impugnante gera a venda, sem conferência do produto em estoque e, quando o cliente escolhe uma peça que está na loja, esta peça é vendida, mesmo que haja alguma divergência no estoque de mercadorias, e tais divergências podem ocorrer pelos motivos mais variados. Exemplifica uma situação que ocorre no dia a dia, da atividade varejista desenvolvida pela Impugnante:

* Quando na loja da Impugnante, no momento de efetivação de uma venda, a etiqueta da peça se desprende da mercadoria o atendente da loja, gera uma nova etiqueta para ser afixada ao produto. Nesse momento, o atendente pode imprimir código diverso daquele que está no cadastro, porém semelhante ao mesmo em relação à descrição e preço;

* A troca de etiqueta acima mencionada, para o Fisco Estadual não gera nenhum prejuízo, vez que na saída da mercadoria o ICMS será pago normalmente, porém gera para a Impugnante uma inconsistência grave em seu estoque, distorcendo as reais quantidades dos produtos.

Reitera que, todas as saídas, assim como todas as entradas, das mercadorias vendidas nas lojas da Empresa Impugnante são feitas através de registro de entrada e da emissão de cupom fiscal. Ressalta, ainda, que a Impugnante é empresa que cumpre com suas obrigações legais e que não efetua vendas sem documentos fiscais, haja vista que atua com emissores de cupom fiscal – ECF's devidamente autorizados e lacrados. Por conseguinte, não há nenhuma possibilidade de ocorrer uma venda sem documento fiscal.

Ademais, pontua que o documento fiscal faz parte da forma de pagamento, seja no cartão próprio ou no cartão de terceiros, o sistema da Empresa Impugnante não aceita o pagamento sem o respectivo documento fiscal que o gerou, e que não há possibilidade de entrada ou saída de mercadoria sem nota fiscal, salvo se houver furto, e ainda que fosse o caso, tal fato seria identificado através de inventário físico das mercadorias, o que ocorre anualmente.

Com efeito, afirma que são essas inconsistências ocasionadas pela troca do código que seriam facilmente demonstradas pela apreciação da prova pericial, denegada em decisão não unânime. Para cada mercadoria em que houve uma troca de código na hora da venda, ocasionada pela perda da etiqueta original, a Impugnante gera o que parece ser uma omissão de entrada e/ou de saída, pois ao apurar seu estoque esta mercadoria que teve sua etiqueta trocada, não possuirá registro, como se a mesma tivesse entrado no estoque sem apontamento fiscal.

Desse modo, a Impugnante acabou sendo indevidamente autuada, por suposta omissão de saída e aplicação de multa. Assim, para que a autuação fosse consistente, deveria ter considerado não só os códigos das mercadorias, mas um relatório consolidado por produto com a mesma descrição, verificando assim o saldo de cada um deles, podendo assim se afirmar se houve realmente omissão de saída de determinado produto. Portanto, por qualquer ângulo que se analise a lavratura do Auto de Infração, este carece de integridade formal pela maneira com que foi realizada a apuração, devendo ser anulado.

Quanto à acusação de que houve equívoco na aplicação da alíquota cabível:

Esclarece que os produtos, objeto desta suposta infração, são mercadorias em que o tributo foi recolhido no início da cadeia (ICMS ST). Não houve falta de recolhimento.

Argui que, por meio da substituição tributária, os fatos geradores ainda não ocorridos são antecipados pela presunção de sua ocorrência e nesse contexto é eleito um substituto tributário que se responsabiliza pelo recolhimento do imposto (devido pelos substituídos), incidente em toda a cadeia mercantil. Assim, em razão desta antecipação de fatos geradores, os substituídos não creditam o imposto sobre a entrada das próprias mercadorias sujeitas à substituição tributária, mas também não lançam débitos quando elas saem, porquanto o imposto sobre toda a cadeia mercantil já foi antecipadamente recolhido pelo substituto.

Desse modo, registra que as saídas são tributadas, não pelo regime normal de apuração (créditos/débitos), mas pelo regime de substituição tributária, que antecipa tal tributação quando da saída promovida pelo substituto, sendo o fato de o autuado ter recolhido o ICMS pelo regime normal de apuração, ao invés de ter realizado pelo regime de substituição tributária, resultou em pagamento a maior. No caso em tela, é preciso considerar que a Impugnante recolheu o tributo. Logo, de qualquer ponto que se observe, perceber-se-á que a Impugnante não deixou de cumprir com suas obrigações tributárias, as infrações aqui combatidas deverão ser julgadas nulas.

Quanto à falta de recolhimento de diferencial de alíquota:

Explica que as infrações apontadas são injustas, porque o ICMS foi recolhido pontualmente, e integralmente, demonstrando a falta de liquidez da autuação, a qual deverá ser anulada, ou então baixada em diligência para novo levantamento.

Concorda que, por um lapso da Impugnante, algumas notas foram escrituradas de forma extemporâneas, devendo as infrações mencionadas serem excluídas da autuação. Portanto, a presente Impugnação deverá ser julgada procedente e o auto de infração ser declarado totalmente nulo e consequentemente inexigível.

Quanto à falta de registro na escrita fiscal das infrações 19; 20; 21 e 22:

Afirma que, em momento algum deixou de fazer o registro na escrita fiscal. Pode ter ocorrido de algumas notas terem sido escrituradas extemporaneamente, mas em nenhum momento a Impugnante deixou de cumprir com suas obrigações.

Da Multa

Quanto à aplicação da multa de 60%, destaca sua aplicação abusiva, excessiva e injusta, na qual resta configurado verdadeiro abuso do poder fiscal, na exata medida em que seu montante é excessivo e despropositado. Cita ensinamento de Sacha Calmon Navarro.

Aborda que a multa desproporcional, além de caracterizar confisco, de tão distante do caráter educativo e punitivo que deveria ter, pode causar prejuízos irreparáveis.

Assevera que a cobrança de multa, como está sendo cobrado no caso presente, é absolutamente extorsiva, chegando a configurar verdadeiro confisco ao patrimônio do Contribuinte. As multas devem ter proporção com o valor do tributo exigido, sob pena de violar o direito de propriedade, a capacidade contributiva e o princípio do não-confisco.

Pede nulidade através da decadência suscitada referente aos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho e agosto de 2008. Também pela nulidade do Auto de Infração haja vista que a Impugnante recolheu regularmente o ICMS, os respectivos diferenciais de alíquota, bem como não há quaisquer omissões de entradas e/ou saídas. Caso não seja julgada totalmente procedente a presente Impugnação, sejam abatidos os valores devidamente recolhidos, conforme demonstrado nestes autos, e que seja reduzida a multa aplicada à Impugnante, por ser totalmente abusiva e ter efeito confiscatório ao patrimônio da Impugnante. Por fim, com fulcro na redação do artigo 544, § 1º do Código de Processo Civil, contida na Lei nº 10.352/2.001, os advogados que subscrevem declararam a autenticidade das cópias que formam o instrumento.

Na informação fiscal, fls. 463/530, de logo, os autuantes verificam a tempestividade da impugnação e declararam que o autuado obedeceu o prazo legal.

Na preliminar de decadência, relativa ao período de janeiro a agosto de 2008, baseada no § 4º do art. 150, do CTN, ao utilizarem a permissão contida no dispositivo da Legislação Federal citada, o § 5º do art. 107-B da Lei nº 3.956/81, que instituiu o Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, fixou prazo para a homologação do lançamento "*contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação*". Desta forma, não pode ser arguida a determinação do artigo 150, §4º, do CTN, que se aplica apenas quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação.

Assim, para os fatos geradores ocorridos durante o exercício de 2008, a Fazenda Pública tinha até o dia 31/12/13 para constituir o crédito tributário. Na questão que ora se discute, o crédito fiscal foi constituído em 02/10/2013, quando foi encerrado o procedimento fiscal com a lavratura do Auto de Infração e a respectiva ciência do representante legal do Defendente, não havendo, portanto, a alegada decadência. Ressaltam que a informação fiscal deste Auto de Infração está em conformidade com o posicionamento firmado por este Egrégio Conselho de Contribuintes a respeito do prazo decadencial, a exemplo dos seguintes acórdãos proferidos em segundo grau: CJF nº 0313-11/10, CJF nº 0453-13/13, CJF nº 0493-13/13, CJF nº 0494-13/13, CJF nº 0509-13/13 e CJF nº 0523-13/13.

No mérito, infrações 1, 2 e 3 - Crédito de uso e consumo - o autuado se defende que está sendo injustamente imputado, em razão de ter utilizado crédito de material de uso e consumo. Entretanto, alega que este material adquirido é destinado a compor o seu ativo permanente. Argui, também, que a previsão constitucional de não cumulatividade garante que toda entrada, independentemente da sua destinação (seja de bens de uso e consumo ou matérias primas, ou ainda de bens destinados ao ativo permanente), havendo destaque do ICMS, gera, em favor do adquirente, crédito fiscal, que deverá ser compensado em operação de saída posterior.

Primeiramente, informam que as mercadorias adquiridas pelo impugnante, a exemplo de lâmpadas e reatores, foram indevidamente tratadas como Ativo Imobilizado, quando na verdade

trata-se de materiais destinados ao Uso e Consumo da empresa, uma vez considerada a peculiaridade e vida útil dos produtos.

Explanam que os bens de uso e consumo são aqueles bens usados ou consumidos pelo estabelecimento, caracterizam-se por não se agregarem, fisicamente, ao produto final, sendo meramente utilizados nas atividades de apoio administrativo, **comercial** e operacional, tal como bateria e pneu para veículo; material de escritório (lápis, borracha, papel, etc...); material ou utensílio de limpeza, (vassoura, escova, alvejante, estopa, etc...), materiais diversos (filtros de ar condicionado, pilhas, baterias, lâmpadas, reatores, disjuntores, etc...).

Destacam que a definição acima está em consonância com o Protocolo ICM 17/85, de 29/07/85, do qual o Estado da Bahia é signatário, através do Protocolo ICMS 16/97, de 23/05/97, que trata da substituição tributária em operações com lâmpadas elétricas, dispõe que:

“Cláusula primeira Nas operações interestaduais com lâmpada elétrica e eletrônica, classificada nas posições 8539 e 8540, reator e “starter”, classificados nas posições 8504.10.00 e 8536.50, respectivamente, todas da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM/SN, realizadas entre contribuintes situados nos Estados signatários deste protocolo, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, relativo às saídas subsequentes, bem como à entrada destinada a uso ou consumo do estabelecimento destinatário.” (Destaque dos Autuantes).

Observam que, de acordo com o disposto no protocolo, as entradas desses produtos somente podem ser consideradas como mercadorias para comercialização ou destinadas a uso ou consumo, não fazendo nenhuma menção à hipótese de ativo imobilizado, pois uma vez esclarecidas as dúvidas quanto à destinação e classificação dos produtos, passam a tratar da questão do direito ao crédito fiscal.

Transcrevem dispositivos com relação às hipóteses de utilização de Crédito Fiscal no RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/1997, como também na Lei Complementar 87/96, que dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências, estabelece em seus artigos 19, 20 e 33 o seguinte:

(...)

Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

(...)

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I – somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020; *(Redação dada pela LCP nº 138, de 2010)* (Destques dos Autuantes).

Dessa forma, fica claro, que o direito ao crédito de materiais destinados ao uso ou consumo do impugnante, somente poderá ser observado a partir de 01/01/2020. Portanto, evidencia-se que as alegações da Defendente não merecem prosperar, motivo pelo qual reiteram a procedência total da infração.

A defendente alega que a infração n.º 04 deve ser julgada nula, pois não se trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS decorrente de mercadorias destinadas a contribuinte diverso do indicado, mas a outro estabelecimento comercial da mesma empresa, ou seja, outra filial da impugnante.

Explicam que esta infração não consta no presente Auto de Infração. Provavelmente o equívoco

ocorreu em virtude de o defensor ter se baseado na mesma contestação para defesa do Auto de Infração n.º 298627.0002/13-3, originado de ação fiscal em sua outra filial.

Em relação à alegação do crédito de mercadoria em regime de substituição tributária, o Defensor informa que, no dia-a-dia de sua atividade no varejo de artigos de vestuários, realiza trocas de mercadorias, pois, diversos clientes da loja compram peças, e depois voltam à loja para realizar a troca por outra de numeração maior/menor, ou cor diferente do original, modelo, etc. Após a realização da troca, o cliente sai com o artigo adequado a seus anseios de moda, e a peça que foi devolvida à loja, dá entrada novamente ao estoque. Quando a troca realizada é de um calçado, este ao voltar para o estoque será vendido novamente para outro cliente e o crédito de ICMS gerado pela venda será utilizado no recolhimento da impugnante.

Diante disso, a Impugnante alega que o ICMS está adstrito ao princípio constitucional da não-cumulatividade, nos exatos termos da Carta Magna, e não pode o legislador infra-constitucional ou o Administrador Público pretender-lhe novos contornos, aumentando ou diminuindo sua eficácia, impedindo que o crédito da aquisição da mercadoria seja utilizado por tratar-se de “volta ao estoque”.

Os autuantes esclarecem que uma das infrações (n.º 02), que ora se discute, se refere à glosa do crédito de ICMS apropriado na entrada da mercadoria “calçados”, com saída posterior sem tributação, conforme anexos nºs 2 A, 2 B, 2 C e 2 D. As referidas mercadorias estão sujeitas à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, que já foram concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes, conforme transcreve o art. 97, inciso IV, alínea “b” e art. 353, inciso II, item 32, do RICMS-BA.

Com relação à glosa do crédito de ICMS apropriado no momento da devolução da mercadoria “calçados”, informam que as mesmas foram vendidas sem o destaque do ICMS, pois o Autuado efetuou a retenção do imposto no momento das suas respectivas entradas, encerrando-se, assim, a fase de tributação nas operações subsequentes, conforme o disposto no art. 356 do RICMS-BA reproduzido.

Já a infração nº 3, também incluída neste tópico, se refere ao crédito indevido de ICMS, oriundo das entradas de embalagens sujeitas à antecipação total na qualidade de sujeito passivo por substituição, conforme anexos nos 3 A, 3 B, 3 C e 3 D. Esta infração se respalda no inciso II, § 1º, do art. 93, do Decreto Estadual nº 6.284/1997, que aprova o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia (RICMS-BA/97) – reproduzem o dispositivo.

Nas alegações feitas quanto ao cometimento de falta de recolhimento de ICMS (Infrações 4; 5; 6; 7; 8; 9; 10; 11;12; 13; 14; 15; 16;17; 18), baseado na Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça - STJ e em vários julgados do Supremo Tribunal Federal, a Impugnante alega que não haveria a incidência do ICMS por se tratar de transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte. Portanto, não ocorre um negócio jurídico mercantil, não se justificando a cobrança com a simples circulação física do bem.

Salientam que todas as infrações que compõem este Auto de Infração se referem à falta de pagamento de ICMS, com exceção daquelas decorrentes da falta de registro de notas fiscais na escrita fiscal (multa formal - infrações n.ºs 19 a 22). Por este motivo não fica claro a que infração se refere a alegação neste tópico.

Portanto, se o argumento utilizado tem como objetivo se contrapor a falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis (infração n.º 04), esclarecem que o defensor está se baseando em uma argumentação que tenta confundir o juízo de convencimento da real infração cometida. Não faz sentido se falar em não incidência de tributação, nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, posto que a infração ocorreu nas saídas de mercadorias do contribuinte varejista para o consumidor final. Portanto, não haveria porque se trazer à baila a Súmula 166 do STJ que trata de transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade.

Mesmo no caso das infrações n.ºs 08 a 13, referentes à falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas transferências de mercadorias da mesma empresa oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo ou a material de consumo do estabelecimento, é importante ressaltar que a legislação do ICMS do Estado da Bahia, em conformidade com a Lei Complementar nº 87/96, prevê a incidência do referido imposto nas transferências entre estabelecimentos de uma mesma empresa, pois, para fins do ICMS, os diversos estabelecimentos pertencentes a um mesmo titular são considerados autônomos entre si, conforme o princípio da autonomia dos estabelecimentos, delineado no art. 11, §3º, II, da Lei Complementar Federal nº 87/96.

Afirmam que, em perfeita consonância com esse princípio, a referida Lei, no seu art. 12, inc. I prevê que ocorre o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, tendo a Lei Estadual nº 7.014/96, no seu art. 4º, inc. I, bem como o Decreto Estadual nº 6.284/97 (RICMS/BA) no seu art. 5º, inciso I, seguido as regras estabelecidas do normativo federal, ao considerar como ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular. Assim, nas transferências interestaduais de mercadorias ou bens destinados ao ativo imobilizado ou ao uso e consumo, efetuadas entre estabelecimentos pertencentes a um mesmo titular, há incidência do ICMS, sendo, conforme disposto no art. 2º, §1º, inciso I da supracitada Lei Estadual, irrelevante para a caracterização do fato gerador do ICMS a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço, de que resultem quaisquer das hipóteses previstas neste artigo.

Quanto à jurisprudência e doutrina citadas na defesa, a PGE/PROFIS se posiciona, por meio de Parecer, no sentido de que as decisões transcritas não são dotadas de efeito vinculante e só fazem coisa julgada entre as partes litigantes, do que ressalta a incompetência deste Egrégio Conselho de Contribuintes para apreciação de questões versando sobre a ilegalidade e constitucionalidade da legislação tributária estadual, em face dos termos do art. 167 do RPAF/99.

Pontuam que a Diretoria de Tributação da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia – DITRI e este Egrégio Conselho de Contribuintes já firmaram entendimento, na mesma direção do que foi exposto acima, conforme pode ser verificado nos Pareceres nºs 284/2007, 23.895/2009, 19.691/2010, 20.620/2011 e na decisão proferida pela 3ª Câmara de Julgamento Fiscal, no acórdão CJF Nº 0103-13/13 referente à infração n.º 02 do Auto de Infração n.º 151805.0002/12-0.

Quanto às omissões de saídas, o sujeito passivo informa que o segmento ao qual está inserido, acarreta a comercialização de expressiva variedade de produtos, ocasionando uma enorme quantidade de cadastros internos para identificação destes produtos, ou seja, cada produto adquirido para a revenda no varejo obtém uma subclassificação na empresa, para possibilitar o gerenciamento, de forma mais eficaz, na venda direta ao consumidor. Acrescenta o defendant, que jamais realizou qualquer operação de circulação de mercadorias, sem o respectivo retrato documental, ou seja, a emissão da nota fiscal (ou do cupom fiscal de venda), e a recepção de mercadorias sem cobertura de notas fiscais.

Esclarece que existem sub códigos (para diferenciar o tamanho e as cores de um mesmo produto), perda de etiqueta e furtos, a possível erro no levantamento quantitativo do estoque feito pelo fisco. Reconhece, entretanto, que o enfrentamento dos problemas de ordem operacional gera para a Impugnante uma inconsistência grave em seu estoque, distorcendo as reais quantidades dos produtos, apesar de não causar prejuízo ao fisco.

Por fim, destacam também, que os emissores de cupom fiscal são devidamente autorizados e lacrados, não havendo possibilidade alguma de ocorrer uma venda sem documento fiscal.

Salientam que a infração constante do Auto de Infração está devidamente respaldada na Legislação Estadual, especialmente quanto à Portaria nº 445/1998, e os dados constantes dos Arquivos Magnéticos, Convênio ICMS 57/95, enviados pelo contribuinte à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia foram confrontados com os dados escriturados nos Livros Fiscais da empresa

e nas notas fiscais de entradas e saídas. Destacam ainda que o roteiro referente ao Levantamento Quantitativo de Estoque dos exercícios de 2008 a 2011 foi efetuado com base nos livros de Registro de Inventário de 2007, 2008, 2009, 2010 e 2011 e a quantidade de mercadorias neles indicadas deve representar o saldo físico (real) existente ao final de cada ano, servindo de parâmetro para o confronto das entradas e saídas de mercadorias nos exercícios auditados.

Acrescentam que a metodologia adotada pela fiscalização, no roteiro referente ao Levantamento Quantitativo de Estoque, se baseia na aplicação da seguinte equação matemática: Estoque final = Estoque inicial + Entradas – Saídas. Como a matemática é uma ciência exata, o não atendimento desta equação implica, necessariamente, em omissão de entradas ou saídas de mercadorias, pois a recorrente não faz qualquer tipo de contestação com relação à quantidade (entradas, saídas, estoques inicial e final), e ao cálculo do preço médio de qualquer produto (por erro no arquivo magnético) que consta no Levantamento Quantitativo de Estoque, referente aos exercícios de 2008 a 2011.

Num dos seus argumentos de defesa, o autuado explica que a omissão de saída de mercadorias tributáveis (infração nº 04 – 04.05.01), apurada mediante levantamento quantitativo de estoque, poderia ter ocorrido em virtude de furtos, mas que seria identificado através de inventário físico das mercadorias, o que ocorre anualmente. Após a identificação da infração por meio do levantamento quantitativo de estoque, fica fácil atribuir aos furtos a omissão de saída de mercadorias tributáveis, quando o procedimento correto para este caso é emitir uma nota fiscal para efeito de baixa de estoque com o CFOP 5927 (Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração), sem destaque do ICMS com o estorno do crédito relativo à respectiva entrada, em conformidade com o inciso V, do art. 100 do RICMS/BA.

Frisam que não foram identificados nos livros fiscais da Defendente sequer um único registro efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração, quando sabemos que este tipo de sinistro é elevado no segmento varejista, atingindo cerca de 2% do faturamento total da empresa.

Já com relação ao argumento de que a utilização equivocada do código de uma mercadoria no momento da venda, em virtude da troca de etiquetas ou da grande variedade de subcódigos (para diferenciar o tamanho e as cores de um mesmo produto), não é justificativa para tal descontrole, pois se o produto sai com código de outro, inevitavelmente, um produto daria omissão de entrada e o outro omissão de saída, o defendant não traz qualquer exemplo que justifique tal situação. Assim, cabe ao Autuado o ônus da prova, conforme entendimento do Conselho de Contribuintes do Estado da Bahia, por meio do Acórdão CJF nº 0277-11/11, proferido pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, cujo trecho transcrevem.

Ressaltam, ainda, que uma das filiais da rede LOJAS RIACHUELO (I.E nº 59.374.958) já foi autuada pelo mesmo motivo (levantamento quantitativo de estoque – entradas e saídas de mercadorias sem os devidos registros contábeis e fiscais), com a utilização dos mesmos argumentos da presente defesa. Este Egrégio Conselho firmou posicionamento pela procedência desta infração por meio do Acórdão JJF Nº 0171-05/12, ratificado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal através do Acórdão CJF Nº 0151-12/13, cujo teor transcrevem.

Quanto à aplicação da alíquota cabível (operações tributáveis como não tributáveis). A impugnante alega que os produtos, objeto da autuação são mercadorias sujeitas à Substituição Tributária. Afirma ainda que o recolhimento do Imposto ocorreu antecipadamente por esta forma de tributação.

Registram que o autuado efetuou, equivocadamente, vendas de mercadorias dentro do Estado da Bahia sem a incidência do ICMS (aplicação de Alíquota zero), quando deveria ser normalmente tributada a 17%. A alegação não prospera já que as mercadorias objeto da infração são tributadas pelo regime normal, e não pela modalidade da Substituição Tributária.

Frisam que esta infração engloba diversos tipos de mercadorias (camisola, nécessaire, travesseiro – até 28/02/2011, touca, kit lavabo, kit visita, soutien, calcinha de biquíni, short, óculos e etc.). A

Recorrente só efetuou a antecipação do ICMS apenas para este último produto (óculos), que não se encontra na Substituição Tributária desde 01 de março de 2008, por meio do Artigo 5º, inciso II do Decreto Estadual nº 10.710/2007.

Destacam que a sociedade empresária se beneficiou com este procedimento, causando prejuízo ao Erário. Tal afirmação fica demonstrada a seguir, quando verificaram que a margem real de lucro praticada pelo Autuado, alcança valor superior à MVA de 70%. Junta tabela demonstrativa, fls. 494/518.

Quanto à falta de recolhimento de diferencial de alíquota, a inconformação demonstrada foi no sentido de que as infrações, com suas respectivas multas, são injustas, porque o ICMS foi recolhido pontualmente e integralmente. Pede a nulidade da infração ou então que seja realizada diligência para um novo levantamento. Especula que pode ter havido, por um lapso, a escrituração das notas fiscais de forma extemporânea, requerendo, assim a exclusão das infrações da autuação.

Os autuantes ressaltam que não identificaram na documentação anexa à presente defesa a comprovação, referente ao registro das referidas notas fiscais (cópia do livro de registro de entrada), com a indicação da data em que as mesmas foram escrituradas.

Com relação ao pedido de diligência, entendem que não existe evidência de erros nos demonstrativos que integram o Auto de Infração. Além disso, defendem que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação da convicção deste Egrégio Conselho de Contribuintes, bem como as infrações contestadas são decorrentes de roteiros realizados com muita freqüência nos trabalhos de auditoria, caracterizando matéria de complexidade simples, impedindo, assim, que a defesa possa requerer a realização de diligência, nos termos do § 3º, art. 123 e da alínea “a”, inciso I, art.147 do RPAF/99.

No argumento da falta de registro na escrita fiscal (infrações 19; 20; 21 e 22). A defendant afirma que está sendo injustamente acusada por não ter realizado a escrita fiscal de suas notas fiscais. Contudo reconhece que pode ter ocorrido a escrituração, de algumas notas fiscais, de forma extemporânea, mas sem deixar de cumprir com suas obrigações em nenhum momento.

Apesar da assertiva acima, os autuantes não identificaram na documentação anexa à defesa, a comprovação referente ao registro das referidas notas fiscais (cópia do livro de registro de entrada), com a indicação da data em que as mesmas foram escrituradas.

Com relação aos dois últimos tópicos desta informação fiscal, enfatizam que adotaram a prática de repassar os papéis de trabalho para a empresa auditada, efetuando o lançamento apenas com a certeza de ter ocorrido as referidas infrações, conforme pode ser verificado nos correios eletrônicos junto aos autos, fls. 520/522.

Em relação à multa aplicada explicitam que não cabe, nem aos autuantes, nem ao Conselho de Fazenda, a análise da constitucionalidade do lançamento tributário. O próprio Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, aprovado pelo Decreto Nº 7.629/1999, em seu artigo 167, inciso ‘T’, faz esta restrição.

Com relação às Infrações 14 a 18, não foram objeto de defesa, o que caracteriza a concordância com o débito apurado. Ante o exposto, mantém a totalidade destas infrações, pleiteando deste Egrégio Conselho de Contribuintes a procedência das mesmas.

A infração nº 14 se refere à falta de antecipação total em virtude das entradas de embalagens, usadas no acondicionamento de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação, relacionadas no anexo 88 do RICMS/97. Já a infração nº 18 se refere à falta de antecipação parcial em virtude das entradas de embalagens, usadas no acondicionamento de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação com regime normal de tributação.

Pontuam que a Diretoria de Tributação da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (DITRI) já firmou posicionamento a respeito do tratamento tributário aplicável às embalagens adquiridas de outras Unidades da Federação, para efeito da utilização do crédito do ICMS e da aplicabilidade do

regime de antecipação parcial ou total: deve seguir o mesmo tratamento aplicável às mercadorias a serem acondicionadas, conforme pode ser verificado nos Pareceres nºs 7.872/2008 e 7.907/2009, fls. 523/528.

No que tange a infração 15, conforme anexo nº 79, restou constatado que a impugnante deixou de recolher o ICMS por antecipação total da mercadoria “calçado”, pois não percebeu que a margem de valor adicionado do referido produto foi majorado em 5% (foi utilizado o MVA de 43% ao invés de 48%), a partir de 01/04/2011, conforme pode ser verificado em sua própria memória de cálculo do ICMS pago por antecipação total (p. 317 e p. 318) e no item nº 34 do anexo 88 do RICMS/BA.

Quanto às infrações 16 e 17, asseveram que a impugnante submeteu ao regime normal de tributação a mercadoria “travesseiro” até 31/10/2011, pois somente nesta data efetuou o pagamento do ICMS do estoque do referido produto, pelo regime de substituição tributária, conforme pode ser verificado no presente Processo Administrativo Fiscal (p. 320 a p. 322). Entretanto a mercadoria “travesseiros” foi incluída no regime de substituição tributária na modalidade de antecipação total (anexo 88 do RICMS/BA) a partir de 01/03/2011, conforme art. 3º do Decreto Estadual nº 12.534/2010.

Por fim, requerem a Procedência Total do presente Auto de Infração nos termos das considerações apresentadas e de acordo com as normas vigentes no RICMS/BA.

VOTO

Nego o pedido de diligência haja vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação de meu juízo de valor quanto à matéria trazida nesta lide, consoante a norma contida no art. 147, I, “a” do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99).

Destaco que não compete à esta Junta de Julgamento Fiscal, a declaração de constitucionalidade, bem como a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, nos termos do art. 167, I, II do RPAF/99.

Inicialmente constato que o Auto de Infração em lide foi lavrado em consonância com o art. 39 do RPAF/99 e encontra-se apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais, e as infrações estão descritas de forma clara, objetiva, fundamentadas nos demonstrativos cujas cópias foram entregues ao contribuinte.

Em preliminar de mérito o sujeito passivo, por meio de seu advogado, argui que teria ocorrido a decadência do direito à constituição do crédito tributário, dos lançamentos efetuados até a data de 31/12/2008, haja vista que todos os lançamentos efetuados pelo preposto fiscal se deram, sem exceção, com base nos lançamentos efetuados pela impugnante, em sua escrita fiscal na forma preconizada pelo art. 147 do CTN (Lei nº 5.172/66).

Indubitavelmente não pode prosperar a pretensão defensiva, posição que vem sendo mantida de forma dominante, por este CONSEF, haja vista que as disposições do artigo 173, inciso I do CTN, que são as mesmas previstas no art. 107-A, inciso I do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81) e no art. 965, inciso I do RICMS/97, prevêem que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e não da ocorrência do fato gerador, conforme o artigo 150, § 4º do CTN invocado pelo impugnante, como segue:

Código Tributário Nacional (CTN):

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

“Art. 150. (...)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o

lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

Código Tributário do Estado Bahia (COTEB):

“Art. 107-A. O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;”

Regulamento do ICMS (RICMS/97):

“Art. 965. O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”;

Denota-se que a incidência da regra do art. 150, § 4º do CTN diz respeito às situações nas quais a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação, o que não vem a ser a presente situação, haja vista que o impugnante deixou de recolher parcelas do imposto devido.

No caso em exame, o prazo para contagem referente ao período objeto do questionamento (janeiro a dezembro de 2008) se iniciou em 01/01/2009, com termo final em 31/12/2013.

Considerando que a ação fiscal se iniciou em 31/05/2013, com a formalização da 1ª intimação (fl. 35) - e o lançamento ocorreu em 30/09/2013, não há que se falar em decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário.

Fica rejeitada, portanto, a preliminar de mérito de decadência apresentada pela defesa.

No mérito, quanto à infração 01, consta a utilização de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, cujo demonstrativo, Anexo 1 A e 1B encontram-se nas fls. 39 e 40 do PAF, e cópias de notas fiscais de fls. 41 a 63.

Os materiais objeto da infração são bateria, filtro de ar condicionado, gás R 134, lâmpadas, reator, dentre outros, que denotam a sua natureza de uso e consumo do estabelecimento, a contrário ao alegado pelo impugnante, de que se trataria de materiais destinados a compor o seu ativo permanente. Ademais, consoante bem esclarecido pelos autuantes, os bens de uso e consumo são aqueles bens usados ou consumidos pelo estabelecimento, caracterizam-se por não se agregarem, fisicamente, ao produto final, sendo meramente utilizados nas atividades de apoio administrativo, **comercial** e operacional, tal como bateria e pneu para veículo; material de escritório (lápis, borracha, papel, etc...); material ou utensílio de limpeza, (vassoura, escova, alvejante, estopa, etc...), materiais diversos (filtros de ar condicionado, pilhas, baterias, lâmpadas, reatores, disjuntores, etc...).

Outrossim destaco que a Lei Complementar 87/96, que dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências, estabelece em seus artigos 19, 20 e 33 o seguinte:

(...)

Art. 19. *O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.*

Art. 20. *Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.*

(...)

Art. 33. *Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:*

I – somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020; ([Redação dada pela LCP nº 138, de 2010](#)).

Portanto, em se tratando de materiais de uso e consumo do estabelecimento, somente a partir de 1º janeiro de 2020, os mesmos farão jus ao crédito do ICMS.

Infração não elidida.

A infração 02 refere-se à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, de mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária. Calçados foram adquiridos, sendo o impugnante o sujeito passivo por substituição, cujas saídas ocorreram sem destaque do ICMS.

A infração encontra-se demonstrada nos anexos nºs 2 A, 2 B, 2 C e 2 D, fls. 64 a 71. Logo, como as referidas mercadorias estão sujeitas à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, que já foram concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes, conforme transcreve o art. 97, inciso IV, alínea “b” e art. 353, inciso II, item 32, do RICMS-BA, o procedimento adotado pelo contribuinte fere a legislação do ICMS.

Com relação à glosa do crédito de ICMS apropriado no momento da devolução da mercadoria “calçado”, os mesmos foram vendidos sem o destaque do ICMS, pois o Autuado efetuou a retenção do imposto no momento das suas respectivas entradas, encerrando-se, assim, a fase de tributação nas operações subsequentes, conforme disposto no art. 356 do RICMS-BA.

Infração procedente.

A infração 03 é referente à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, de mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária. São entradas de embalagens sujeitas à antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, discriminadas nos Anexos 3A, 3B, 3C e 3 D, fls. 72 a 84.

O proceder do contribuinte com relação a esses créditos fiscais contraria o disposto no Art. 97, inciso VII, alínea “b” do RICMS/97, como segue:

Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:

IV - quando a operação de aquisição ou a prestação:

a) ...

b) tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo exceções expressas (arts. 356 e 359);

Os Estados da Bahia e de São Paulo, celebraram o Protocolo ICMS 109 de 10 de agosto de 2009, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com artigos de papelaria, no qual ficou estabelecido na cláusula primeira que nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único, destinadas ao Estado de São Paulo ou ao Estado da Bahia, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes.

Trata-se de sacolas para embalagem e embalagem para presente, conforme descrição nos demonstrativos da infração, fls. 72 a 84 do PAF, logo produtos de papelaria listados no Anexo único do Protocolo ICMS 109/09 e no anexo único do Protocolo ICMS 28/10, consoante o art. 353, II, item 38 do RICMS/97.

Infração procedente.

A infração 04 resulta da falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, conforme Anexos, 4 A, 4B, 4 C e 4 D, fls. 85 a 92 do PAF.

O defendente assevera que se trata de transferência de mercadorias entre filiais, e que não houve prejuízo para o fisco, haja vista que recolheu o imposto devido na data aprazada. Ademais não teria ocorrido a circulação de mercadorias, que pressupõe, seguramente a ocorrência de um negócio jurídico mercantil, com a troca de titularidade das mercadorias, mas houve no presente caso, a mera transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.

Este argumento não tem razão de ser com relação a esta infração, pois se trata de operações de saídas de mercadorias para consumidor final, sem tributação, embora não sejam desoneradas do pagamento do imposto e a alíquota aplicada foi zero.

Fica mantida a infração.

As infrações 05, 06, 07 resultaram da auditoria de estoques, na qual ficou registrada a omissão de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita. (infração 05). As infrações 06 e 07 correspondem às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, sendo que na primeira está sendo exigido ICMS na condição de responsável solidário e a seguinte, o ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal. O levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias foi realizado nos exercícios de 2008, 2009, 2010 e 2011, e obedeceram aos ditames da Portaria nº 445/98.

Embora o defensor negue com veemência o cometimento da infração, e atribua a existência de sub-códigos para diferenciar o tamanho e as cores de um mesmo produto, perda de etiquetas e furtos, o que distorceria as reais quantidades dos produtos, mas que não causaria prejuízo ao fisco, o levantamento efetuado pelo fisco baseou-se nos dados constantes nos arquivos magnéticos consoante o Convênio ICMS 57/95, enviados pelo contribuinte à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia. Destaque-se que, tais dados constantes nos arquivos magnéticos, foram confrontados com os escriturados nos livros fiscais da empresa, e nas notas fiscais de entradas e de saídas de mercadorias. Foi levado em consideração ainda os dados registrados no livro Registro de Inventário de 2007 a 2011, computando-se as quantidades de mercadorias existentes no final de cada exercício.

Ademais, se o produto sai com código de outro, inevitavelmente, um produto daria omissão de entrada e o outro, omissão de saída e a defensor não traz qualquer exemplo que justifique tal situação. Assim, cabe ao autuado o ônus da prova, conforme entendimento do Conselho de Contribuintes do Estado da Bahia, por meio do Acórdão CJF nº 0277-11/11, proferido pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal.

Conforme manifestação dos autuantes na informação fiscal, a metodologia adotada pela fiscalização, no roteiro referente ao Levantamento Quantitativo de Estoque, se baseia na aplicação da seguinte equação matemática: Estoque final = Estoque inicial + Entradas – Saídas. Como a matemática é uma ciência exata, o não atendimento desta equação implica necessariamente em omissão de entradas ou saídas de mercadorias, pois a recorrente não faz qualquer tipo de contestação com relação à quantidade (entradas, saídas, estoques inicial e final) e ao cálculo do preço médio de qualquer produto (por erro no arquivo magnético), que consta no Levantamento Quantitativo de Estoque referente aos exercícios de 2008 a 2011.

Quanto à alegação de que esta omissão poderia ter decorrido em virtude de furtos, estes seriam identificados através de inventário físico das mercadorias, o que ocorre anualmente. Contudo, em tais eventos, o procedimento correto é a emissão de uma nota fiscal para efeito de baixa de estoque com o CFOP 5927 (Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração), sem destaque do ICMS com o estorno do crédito relativo à respectiva entrada, em conformidade com o inciso V, do art. 100 do RICMS/BA.

Ademais, os autuantes relataram que não foram identificados nos livros fiscais do defensor, registros efetuados a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração.

Ressalto que uma das filiais da rede LOJAS RIACHUELO (I.E nº 59.374.958) já foi autuada pelo mesmo motivo (levantamento quantitativo de estoque – entradas e saídas de mercadorias sem os devidos registros contábeis e fiscais), com a utilização dos mesmos argumentos da presente defesa. Este Egrégio Conselho firmou posicionamento pela procedência desta infração por meio do Acórdão JJF Nº 0171-05/12, ratificado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal através do Acórdão CJF Nº 0151-12/13.

Infrações procedentes.

As infrações 08, 09, 10, 11, 12, 13, referem-se à falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo e ao consumo do estabelecimento, conforme demonstrativos de fls. 267 a 276 e de fls. 287 a 303.

A Lei nº 7.014/96 (Lei do ICMS na Bahia) prevê, no inciso XV do artigo 4º, que ocorre o fato gerador do ICMS tanto na entrada de mercadoria destinada a uso e consumo, quanto na entrada de bem destinado ao ativo permanente da empresa. Verifico que os artigos do RICMS/BA discriminados no Auto de Infração tratam de pagamento de diferença de alíquota tanto na aquisição de bens do ativo, quanto na aquisição de material de uso e consumo, pois em ambas as situações é devido o pagamento do ICMS.

Embora o defendante tenha assegurado não ser devido o ICMS ora exigido nestas infrações, pois teria recolhido o ICMS pontualmente e integralmente, não consta na defesa a comprovação deste fato.

Quanto ao pedido de diligência, com relação a estas infrações entendo ser desnecessária posto que os elementos constantes no PAF são suficientes para a formação de meu juízo de valor. Art. 147, I do RPAF/99.

Infrações procedentes.

A infração 14 refere-se à falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97.

Conforme anexos nºs 75 a 78, fls. 305 a 314, referentes à antecipação total de ICMS provenientes das entradas de embalagens, usadas no acondicionamento de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação. Constatou o uso do cálculo da proporcionalidade – anexos nºs 86 a 89. Fls. 338 a 353, para mensurar o ICMS devido.

Da mesma forma, a infração 15 decorreu do recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97. Consoante Anexo 79, fls. 315 a 316, e memória de cálculo apresentada pelo contribuinte, fls. 317 a 318.

Reza o art. 371 do RICMS/97 que “Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, bem como nas importações e nas arrematações de mercadorias importadas e apreendidas ou abandonadas, o pagamento do ICMS devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subsequentes com as referidas mercadorias, será efetuado por antecipação, ressalvadas as hipóteses do art. 355, nos prazos previstos no art. 125”.

São sacolas e embalagens para presente, provenientes do Estado do Rio Grande do Norte, que não é signatário do Protocolo ICMS 109/09.

Nestas duas infrações, novamente o argumento da sociedade empresária é de que como se trata de transferência de mercadorias entre seus estabelecimentos não teria ocorrido o fato gerador do ICMS, por não ter havido troca de titularidade, conforme Súmula 166 do STJ.

Este argumento não tem sido acolhido neste CONSEF, mormente quando a legislação do ICMS é clara quanto à incidência do imposto, em tais casos, e a LC 87/96, no art. 12, I, considera ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

Infrações procedentes.

A infração 16 exige a multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativo a mercadorias sujeitas ao

regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Conforme anexo nº 80, fl. 319, referente a multa pela falta de pagamento da antecipação total do ICMS do estoque de travesseiros em 28/02/2011, incluídos no Anexo 88 do RICMS/BA, (art. 3º do Decreto Estadual nº 12.534, de 23/12/2010) com saída posterior tributada. Consta que o autuado só efetuou a antecipação total do ICMS, utilizando a posição do estoque de travesseiros em 31/10/2011.

A infração 17 decorreu da multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Conforme anexo nº 81, fls. 323 a 325, relativo à entrada de travesseiros, no período de março a outubro de 2011, consta que o autuado só passou a efetuar a antecipação total do ICMS nas aquisições de travesseiros a partir de novembro de 2011.

Constatou que o item 41 do art. 353 do RICMS/97, que compreende travesseiros e pillow, NCM –SH 9404.90.00, Protocolo ICMS 190/09, foi acrescentado pela Alteração nº 141 (Decreto 12.534, de 23/12/2010, efeitos a partir de 01/03/11).

A infração 18 também exige multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de embalagens, usadas no acondicionamento das mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação com regime de tributação normal. O cálculo da proporcionalidade está nos Anexos 86 a 89 (fls. 338 a 353), cuja fonte foi o livro de Apuração do ICMS e os Arquivos Magnéticos enviados pelo contribuinte à SEFAZ.

O defendente, com relação a essas três multas nada apontou concretamente, que tenha a capacidade de elidi-las. Nega o cometimento das infrações, baseado no fato de que ocorreram transferências de mercadorias, o que não caracterizaria o fato gerador do ICMS. Conforme explanado, a LC 87/96, no art. 12, I, é objetiva no sentido de que a saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, gera a hipótese de incidência do ICMS.

Deste modo, as infrações 16, 17 e 18 ficam mantidas.

A infração 19 impõe a multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias sujeitas à tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, conforme anexo 90, fl. 354, referente à nota fiscal nº 4564663, fl. 355, capturada no posto fiscal do Estado da Bahia, sistema CFAMT (Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito).

A infração 20 impõe o mesmo percentual de multa de 10%, também sem o devido registro na escrita fiscal, conforme anexos 91 A e 91 B, fls. 356 a 359, referentes a notas fiscais eletrônicas enviadas ao banco de dados da SEFAZ.

A infração 21 estabelece a multa no percentual de 1%, referente a mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal, conforme anexo nº 92, fl. 360, referente a notas fiscais nºs 179229, fl. 361, e 10890, fl. 362, capturadas nos postos fiscais do Estado da Bahia, Sistema CFAMT.

Por último a infração 22 traduz a multa, pelo ingresso, no estabelecimento, de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, conforme anexos nºs 93 A e 93 B, fls. 363 a 369, referentes às notas fiscais eletrônicas enviadas ao banco de dados da SEFAZ.

Quanto a essas infrações, o defendente fala que, em momento algum, deixou de fazer o registro na escrita fiscal, mas que algumas notas podem ter sido escrituradas extemporaneamente, contudo, em nenhum momento deixou de cumprir com suas obrigações fiscais.

Apesar dessa assertiva, não trouxe as comprovações dos registros nos seus livros fiscais. Aplico o art. 143 do RPAF/99: “A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.”

Infrações procedentes.

Quanto às multa de 60%, 70% e 100%, indicadas na autuação, ressalto que estão em conformidade com a lei estadual, logo não carece de reparo. Outrossim, não cabe a este órgão julgador administrativo apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do disposto no art. 125, I, da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB). Ressalto que não há como se dispensar ou reduzir essas multas, por se tratar de multas por descumprimento de obrigações tributárias principais e, portanto, além da competência das Juntas de Julgamento Fiscal deste Conselho e Fazenda.

Voto pela PROCEDÊNCIA do 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 **298627.0003/13-0**, lavrado contra **LOJAS RIACHUELO S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$387.313,42**, acrescido das multas de 60% sobre R\$143.110,22, 70% sobre R\$135.919,43 e 100% sobre R\$108.283,77, previstas no art. 42, incisos II, "a", "d" e "f", III e VII, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$18.086,89** e por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$580,81**, previstas nos incisos II, "d" e §1º, IX e XI, do mesmo diploma legal citado, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 8.937/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de novembro de 2014.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JOWAN DE OLIVEIRA ARAUJO - JULGADOR