

**A. I. Nº** - 279463.0005/13-7  
**AUTUADO** - LOJAS RIACHUELO S/A  
**AUTUANTE** - WILSON FERREIRA DE OLIVEIRA JÚNIOR  
**ORIGEM** - IFEP SUL  
**INTERNET** - 01/07/2015

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0128-03/15**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo vedada a utilização do crédito fiscal pelo adquirente. Infração subsistente. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Levantamento fiscal efetuado em relação às mercadorias tributáveis, e o defendente não apresentou qualquer comprovação do alegado recolhimento do imposto exigido. Mantida a exigência fiscal. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. b) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. Refeitos os cálculos mediante revisão efetuada por preposto fiscal estranho ao feito, o débito originalmente apontado ficou reduzido. Infrações parcialmente subsistentes. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 30/09/2013, refere-se à exigência de R\$330.052,94 de ICMS, acrescido das multas de 60, 70%% e 100%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01 – 01.02.05: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de fevereiro a abril, junho a dezembro de 2009. Valor do débito: R\$741,24. Multa de 60%.

Infração 02 – 03.02.02: Recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Erro na aplicação da alíquota em razão da classificação indevida de mercadorias tributadas normalmente com se fossem sujeitas a antecipação tributária, nos meses de janeiro de 2009 a dezembro de 2010. Valor do débito: R\$35.306,69. Multa de 60%.

Infração 03 – 04.05.08: Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro 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 em exercícios fechados (2009 e 2010). Valor do débito: R\$10.080,09. Multas de 70% e 100%.

Infração 04 – 04.05.09: 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, por ter adquirido mercadorias de terceiro 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 exercícios fechados (2009 e 2010). Valor do débito: R\$3.878,01. Multa de 60%.

Infração 05 – 04.05.02: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2009 e 2010), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Valor do débito: R\$279.046,91. Multa de 70%.

O autuado apresentou impugnação às fls. 245 a 254 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e alega, quanto à infração 01, que está sendo injustamente autuado em razão de ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS na aquisição de mercadorias enquadradas no Regime de Substituição Tributária. Informa que, para a realização 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 trocar 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, 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 do impugnante.

Salienta que o ICMS está adstrito ao princípio constitucional da não-cumulatividade, nos exatos termos da Carta Magna, e 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”. Nesse sentido, transcreve lição do professor Roque Carrazza.

Afirma que qualquer norma que venha de encontro a esse princípio constitucional deve ser declarada inconstitucional, não produzindo qualquer efeito no mundo jurídico. 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 a Constituição da República, ordem máxima do direito pátrio.

Quanto à infração 02, alega que em todas as notas enviadas à Fiscalização há o destaque e pagamento do ICMS na alíquota correta.

Sobre a infração 03, alega que efetuou o pagamento do ICMS, e ainda que fosse possível discutir o recolhimento do tributo seria necessário discutir primeiramente a operação de transferência

realizada entre filiais do mesmo Contribuinte. Entende que 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.

Frisa que 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. Diz que a 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 estabelecimento do mesmo Contribuinte. Cita que o Supremo Tribunal Federal tem decidido de forma pacífica que o ICMS não incide na mera circulação de mercadorias conforme os julgados AI 618947 AgR e AI 693714 AgR (*Agravo Regimental*) transcrevendo as ementas.

Também alega que 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. Diz que em 2010, o STJ 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

Comenta 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. Que outro argumento utilizado pelos Estados para afastar a não incidência de ICMS seria 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. Diz que 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, conforme os julgados que reproduziu.

Entende que no caso em tela, é preciso considerar que o 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 (Filial Natal - 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.

Quanto às infrações 04 e 05, o defendente alega que cumpriu com todas as suas obrigações fiscais e tributárias não ocorrendo as supostas omissões de entradas ou saídas e muito menos a falta de pagamento de ICMS. Entende que se deve 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 adquire uma subclassificação adotada pelo impugnante para gerir de forma mais eficaz a venda direta ao consumidor.

Afirma que no caso em tela, a subclassificação utilizada pelo impugnante acabou por induzir o autuante 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 do 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.

Informa que o seu sistema informatizado 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.

Cita os seguintes exemplos de situação que ocorre no dia a dia da atividade varejista desenvolvida pelo Impugnante: Quando na loja do 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.

Afirma que 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.

Ressalta que cumpre com suas obrigações legais e que não efetua vendas sem documentos fiscais haja vista que atua com equipamentos emissores de cupom fiscal – ECFs devidamente autorizados e lacrados. Por isso, não há nenhuma possibilidade de ocorrer uma venda sem documento fiscal. Afirma que não há possibilidade de entrada ou saída de mercadoria sem nota fiscal, salvo se houver furto na loja Impugnante e ainda que fosse caso de furto, tal fato seria identificado através de inventário físico das mercadorias, o que ocorre anualmente.

Entende que essas inconsistências ocasionadas pela troca do código seriam facilmente demonstradas pela apreciação da prova pericial. Para cada mercadoria em que houve uma troca de código na hora da venda, ocasionada pela perda da etiqueta original, o 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, o impugnante acabou sendo indevidamente autuado por suposta omissão de entrada e saída e aplicação de multa. Afirma que, 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.

Em relação às multas aplicadas, em patamares de 60% e 70%, alega que são totalmente abusivas e injustas e configuram verdadeiro abuso do poder fiscal, na exata medida em que seu montante é excessivo e despropositado. Ainda que se pudesse falar em autuação, o percentual aplicado à título de multa punitiva sobre o valor supostamente devido é totalmente absurdo, uma vez que deixou de ser levada em consideração a natureza tributária dessa multa e seu consequente aspecto de proporcionalidade entre o dano e o ressarcimento. Neste sentido, cita ensinamentos de Sacha Calmon Navarro.

Afirma que não restam dúvidas de que uma multa desproporcional, além de caracterizar confisco, de tão distante do caráter educativo e punitivo que deveria ter, pode causar prejuízos irreparáveis ao contribuinte e à sociedade.

Comenta sobre a previsão constante na Constituição Federal, no capítulo “Das Limitações ao Poder de Tributar”, e transcreve o parágrafo 3º do art. 113, do Código Tributário Nacional – CTN. Afirma que a aplicação da multa punitiva (neste caso em percentuais de 60%) ofende o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, pois este comando determina que no caso de pagamento de tributos por homologação (por exemplo, PIS, COFINS, ICMS, IPI) o Contribuinte é quem deve tomar a iniciativa de declarar.

Conclui que é imprescindível que o Fisco realize profunda análise relativamente às multas confiscatórias que estão sendo cobradas, sob pena de tornar os débitos fiscais, muitas vezes, impagáveis, acarretando inclusive no fechamento de estabelecimentos dos Contribuintes. Que no caso em tela, a multa aplicada atingiu 60% sobre o suposto valor de suposto tributo não recolhido,

o que sem dúvida tem caráter confiscatório, com perda de patrimônio e por isso entende que esta multa deve ser afastada.

Por fim, o defendente pede que seja anulado o presente Auto de Infração. Caso não seja julgada totalmente procedente a impugnação, sejam abatidos os valores devidamente recolhidos. Que seja reduzida a multa.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 262/263 dos autos. Quanto à infração 01, diz que não procede a alegação do autuado porque a maioria da cobrança se relaciona com o CFOP 2152 - transferência de mercadorias. Mesmo nos casos de devolução não poderia haver o creditamento do ICMS, pois na saída de tal mercadoria não houve o pagamento de ICMS (e nem haverá na saída posterior) por se tratar de produto da substituição tributária.

Infração 02 – Informa que a autuação está baseada nos documentos fiscais e arquivos fornecidos pelo contribuinte, onde se constata a infração apontada.

Infração 03 – Diz que o defendente alegou que cumpriu com todas as suas obrigações. No entanto, o levantamento comprova que houve omissões de entrada de produtos sujeitos a antecipação tributária, logo houve entradas sem documentação fiscal correspondente. Com relação a não incidência do ICMS nas operações de transferências, entende que deve se restringir ao previsto na legislação estadual sem questionar sua constitucionalidade ou não.

Infrações 04 e 05: Salienta que estas infrações têm a mesma origem, levantamento de estoques em exercício fechado. Diz que o defendente alegou que o autuante foi induzido ao erro e que na realidade não existem omissões, pois estas se originariam nas trocas de mercadorias e também na saída do produto com a mesma descrição genérica, porém com códigos específicos diferentes. Entende que não assiste razão ao defendente porque em relação às devoluções (por troca) é necessário emissão da nota de entrada e consequente nota de saída do produto trocado, o que anularia qualquer diferença. Também com relação às saídas de produtos com a mesma descrição genérica, para que o contribuinte tivesse razão seria necessário que houvesse uma omissão igual nas entradas de cada grupo de produto levantado. Ressalta ainda, que no levantamento foram eliminados alguns itens com descrição parecida que tinham omissões tanto na entrada como na saída. Pede a procedência do presente Auto de Infração.

À fl. 267 esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência à Infaz de origem solicitando que o autuante ou Auditor Fiscal estranho ao feito designado pela autoridade competente verificasse pelas notas fiscais de entradas e de saídas, e pelo livro Registro de Inventário quanto à possibilidade de se realizar o levantamento quantitativo fazendo agrupamento de mercadorias, reunindo num mesmo item todas as espécies de mercadorias afins, tendo em vista a determinação do inciso III do art. 3º da Portaria 445/98 e a alegação defensiva de que diversas mercadorias podem ser identificadas nos documentos e livros fiscais do autuado com várias denominações, vários subgrupos ou diversas referências.

Quanto à primeira infração, foi solicitado que fosse apurado o tipo de mercadoria e se foi observado o disposto nos arts. 651 a 653 do RICMS-BA/97, vigente à época. Sendo comprovado o direito ao crédito fiscal, que excluísse os valores e respectivas notas fiscais do levantamento fiscal, apurando o débito remanescente.

O autuante presta nova informação fiscal às fls. 270 a 280. Após reproduzir os itens que compõem o Auto de Infração e fazer uma síntese das alegações defensivas, informa que em relação à infração 01, o autuado considerou equivocadamente mercadorias enquadradas na substituição tributária como sendo mercadorias tributadas normalmente e utilizou indevidamente o crédito fiscal. Que a legislação determina que a substituição tributária encerra a fase de tributação. Os valores aproveitados indevidamente foram levantados e cobrados como créditos indevidos que compõem esta infração. Diz que a maioria da cobrança se relaciona com o CFOP 2152 - transferências de mercadorias. Mesmo no caso de devolução de mercadorias não poderia haver o creditamento do ICMS, pois na saída de tal mercadoria não houve o pagamento de ICMS e nem

haverá saída posterior tributada por se tratar de produto submetido ao regime de substituição tributária.

Quanto à infração 02, informa que o autuado errou ao considerar algumas mercadorias como sujeitas à substituição tributária, basicamente "óculos" e "camisolas". Apesar da alegação defensiva de que em todas as notas fiscais enviadas à fiscalização há o destaque de ICMS na alíquota correta. Diz que tal afirmação não condiz com a verdade, porque as saídas se deram com a emissão de cupons fiscais que, por natureza, não comporta o destaque do ICMS, e não houve o débito do imposto na escrituração fiscal. Foram elaboradas as planilhas às fls. 17 a 100 do presente processo com base na análise dos documentos fiscais e arquivos apresentados pela empresa.

Infrações 03, 04 e 05: Esclarece que o autuado comercializa milhares de mercadorias, todas codificadas individualmente. Por exemplo: um vestido branco tamanho "p" possui um código específico, como também um vestido branco "m", e ainda o branco "g" e assim sucessivamente. Cada mercadoria individualizada possui um código específico. Diz que a fiscalização não poderia, sob nenhuma hipótese técnica ou legal, agrupar tais mercadorias, já que a empresa apresenta códigos diferenciados para cada artigo individualmente considerado. Essa individualização de mercadorias e produtos está especificada nos registros de entradas, de saídas e nos inventários. Que a Portaria 445/98, que trata do assunto, só permite agrupamento de mercadorias quando não for possível realizar o Levantamento de Estoques considerando as mercadorias individualmente, o que não ocorreu.

Comenta que em nenhum momento ao longo do trabalho de fiscalização a empresa apresentou codificações diferentes, ou propôs convencionar a realização do trabalho considerando algum tipo de agrupamento para mercadorias diferentes. Que os livros de Inventário, Notas Fiscais de Entradas e de Saídas foram apresentados em unidades, separadamente, não agrupadas e dessa mesma forma foram utilizadas para a elaboração do trabalho de fiscalização.

Com relação às devoluções por troca entende que é necessário emitir nota de entrada e conseqüente nota de saída do produto trocado, o que anularia qualquer diferença. Também com relação às saídas de produtos com a mesma descrição genérica, para que o contribuinte tivesse razão seria necessário que houvesse uma omissão igual nas entradas de cada grupo de produto levantado. Também informa que foram eliminados do presente levantamento quantidade itens com descrição parecida que tinham omissões tanto na entrada como na saída com o objetivo de não prejudicar o contribuinte.

Diz que a empresa afirma, de maneira equivocada, que os furtos de mercadoria, podem distorcer os resultados do levantamento fiscal. Os furtos de mercadoria realmente geram omissões. Afirma que tal alegação não tem o condão de alterar a ocorrência. A situação em tela é gerada por problemas operacionais da empresa e não cabe à fiscalização tecer nenhuma consideração acerca desta questão. Além disso, a empresa deveria proceder ao estorno do crédito fiscal decorrente da aquisição das tais mercadorias furtadas, de acordo com o que determina a legislação fiscal vigente.

Assegura que foi realizada uma seleção criteriosa para o levantamento fiscal, onde todas as mercadorias que poderiam estar erroneamente codificadas ou que pudessem gerar distorções foram excluídas do trabalho. Isso pode ser facilmente constatado nas planilhas demonstrativas, pois, apesar de a empresa trabalhar com uma centena de milhares de itens, a fiscalização só levou em consideração aqueles que se encontravam com o código e descrição efetivamente corretos. Também esclarece que foram consideradas para a amostra no exercício de 2009 apenas 12.581 (doze mil quinhentos e oitenta e um) produtos. A cobrança efetiva do ICMS considerou apenas 7.753 (sete mil setecentos e cinquenta e três). Igualmente, no exercício de 2010, das 13.552 (treze mil quinhentas e cinquenta e duas) mercadorias levantadas apenas 8.341 (oito mil trezentos e quarenta e um) foram objeto de cobrança por parte da fiscalização.

Entende o autuante que qualquer inovação na ação fiscal ou no decorrer do processo, afrontará o princípio da segurança jurídica, e qualquer aglutinação de produtos que não esteja prevista na legislação não deve ser realizada. Que não compete ao CONSEF julgar argumentação de inconstitucionalidade da multa alegada pelo autuado, por se tratar de ato emanado da Administração Tributária do Estado. Apenas a sua razoabilidade é passível de avaliação exclusiva da Câmara Superior do Conselho de Fazenda Estadual, conforme estabelecido no art. 176, inciso III, alínea “c” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Assegura que todos os demonstrativos existentes e gerados pelo sistema SIFRA – APURAÇÃO DE ESTOQUES - explicativos das infrações já se encontram devidamente contidos no presente PAF, impressos em parte e gravados em CDs.

Nas considerações finais, o autuante apresenta o entendimento de que os argumentos apresentados pelo contribuinte não procedem, já que não se mostram suficientemente potentes para elidir a ação fiscal. Diz que a autuação observou fielmente as normas regulamentares expedidas pela Administração Tributária deste Estado. Pede a procedência do presente Auto de Infração.

O defendente se manifestou às fls. 285 a 290, reproduzindo as explanações de mérito apresentadas na impugnação inicial. Quanto à infração 01, alega que é preciso considerar que o 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 (Filial Natal - 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.

Quanto à infração 04, o defendente afirma que cumpriu todas as suas obrigações fiscais e tributárias não ocorrendo as supostas omissão de entradas, saídas e muito menos a falta de pagamento de ICMS. Diz que o seu sistema informatizado 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. Cita exemplos e salienta que é empresa que cumpre com suas obrigações legais e não efetua vendas sem documentos fiscais haja vista que atua com emissores de cupom fiscal – ECFs devidamente autorizados e lacrados, inexistindo possibilidade de ocorrer uma venda sem documento fiscal. Afirma que não há possibilidade de entrada ou saída de mercadoria sem nota fiscal, salvo se houver furto na loja e ainda que fosse caso de furto, tal fato seria identificado através de inventário físico das mercadorias, o que ocorre anualmente.

Diz que foi demonstrado na impugnação que as inconsistências foram ocasionadas pela troca do código o que seria facilmente demonstrado 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, o defendente informa que 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. Comenta sobre a previsão contida no art. 3º da Portaria nº 445/98, no sentido de que o Agente Fiscal deve manter os cuidados necessários para identificar as mercadorias que possam ser registradas por mais de uma denominação, subgrupo ou referência.

Entende que a linha de defesa da empresa manifestante se enquadra perfeitamente na previsão constante na referida Portaria, cabendo ao atuante apurar que todas as mercadorias comercializadas no período fiscalizado foram registradas na entrada, sofreram recodificação e foram lançadas na saída. Por essa razão, alega que se torna imperioso o cancelamento da presente autuação baseada em números notadamente afastados da real movimentação de estoque realizada. Também entende que, se tivesse adquirido mercadorias desacobertas de documentação fiscal, o que somente admite para fins de argumentação, tais entradas somente foram identificadas pelo autuante em razão do excesso de saídas regularmente documentadas. Como existem diversas particularidades que são inerentes aos estoques de contribuintes que

atuam no varejo de grande porte que afastariam a possibilidade de implementar auditorias eletrônicas estritamente algébricas e cem por cento funcionais. Diz que o tributo foi recolhido no valor e na data de vencimento, ou seja, foi realizado o recolhimento do ICMS do período fiscalizado de forma pontual e integral, mas o Contribuinte está aqui sendo injustamente punido.

Quanto à multa aplicada, diz que foi demonstrado exaustivamente na impugnação, que é reprovável a aplicação de pena de multa em caráter desproporcional, quando se trata da relação jurídica fisco-contribuinte, mesmo na hipótese de infração fiscal, pois a pena, mesmo que de multa, não pode abandonar sua natureza jurídica e social de punição e educativa, conjugados em proporcionalidade ao fato que lhe der causa. A cobrança de multa como está sendo efetivada 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.

Entende ser imprescindível que o Fisco realize profunda análise relativamente às multas confiscatórias que estão sendo cobradas, sob pena de tornar os débitos fiscais, muitas vezes, impagáveis, acarretando inclusive no fechamento de estabelecimentos dos contribuintes. No caso em tela, a multa aplicada atingiu 60% sobre o suposto valor de suposto tributo não recolhido, o que tem caráter confiscatório, com perda de patrimônio e por isso esta multa deve ser afastada.

Requer seja reduzida a multa imposta, seja pelo caráter confiscatório que a mesma apresenta, seja em razão do “*bis in idem*”, na cobrança dos juros de mora, bem como seja afastada a Taxa SELIC.

Considerando que a diligência anteriormente encaminhada não foi cumprida na forma solicitada, esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em nova diligência à Infaz de origem solicitando que Auditor Fiscal estranho ao feito designado pela autoridade competente cumprisse a diligência de fl. 267 dos autos.

Foi realizada a diligência por Auditor Fiscal estranho ao feito, conforme fls. 302 a 308. Preliminarmente, foi apresentada uma cronologia dos elementos trazidos ao presente processo que tenham vínculo com as solicitações feitas pela 3ª JJF, no sentido de tornar a análise rápida e conclusiva.

Quanto à infração 01, foi informado que a exigência fiscal está ancorada em papéis de trabalho, fls. 09 a 16 do PAF. Os CFOPs registrados foram: 1202 – Devolução de vendas de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros; 2152 – Transferência para comercialização; 2910 – Entradas de bonificação, doação ou brinde. Desses CFOP merece análise apenas o 1202, tendo sido intimado o defendente a apresentar documentos que comprovem que foi suportado ICMS quando das saídas de mercadorias.

O preposto fiscal salienta que em se tratando de comércio varejista, as saídas de mercadorias enquadradas na substituição tributária são feitas sem destaque do ICMS, o que torna a hipótese de aproveitamento de crédito em retorno altamente improvável. Entende que a única possibilidade para tal seria uma saída de mercadoria enquadrada na substituição tributária indevidamente gravada com ICMS. Neste caso, por se tratar de erro seria corrigido com um lançamento extraordinário a título de outros créditos. Ainda que tenha ocorrido tal fato, a forma adotada está incorreta. Em relação às demais operações (2.152 e 2.910), diz que a situação está amplamente documentada e caracterizada, e que não há argumento objetivo a ser considerado.

Em relação aos arts. 651 a 653 do RICMS-BA/97, entende que estes dispositivos tratam de devolução de mercadoria e no caso em tela trata-se de receber mercadoria de terceiros para as quais foram dadas saídas anteriormente, as chamadas “entradas em devolução”.

Sobre a infração 03, informa que a revisão se dá em razão da necessidade de adequar situações específicas do roteiro de levantamento quantitativo de estoque, diante a possibilidade de agrupamento de itens afins, considerada a natureza do item, cuja diferenciação de código decorre



apenas da diferença de tamanho, modelo, formato e cores. Diz que a ausência de elementos apresentados pelo autuado, indicando quais itens foram objeto das situações que lhe foram desfavoráveis, tomou as providências adotadas em processo anterior do mesmo estabelecimento. Ou seja, foram estabelecidos os critérios da nova nomenclatura em conformidade com o que é admissível pela Portaria 445/98, sendo informado:

1. Que foram selecionados apenas os produtos para os quais foram encontradas omissões e foram objeto da autuação fiscal;
2. Que foram atribuídos novos códigos “NC Atribuído” a cada um dos produtos, desde que atendidos os ditames da Portaria 445/98. A partir destes novos códigos, a formação dos grupos específicos de itens tais como calças, bermudas, camisas, atendendo ao primeiro critério, conforme a mencionada Portaria.
3. Os novos grupos foram formados obedecendo ainda a constatação de ocorrência simultânea de omissão de entrada e saída dentro do grupo e este critério atende a simples lógica. Se foram registradas apenas omissão de entradas ou de saídas, não haverá alteração com a criação de um novo grupo, porque o novo grupo será a soma das omissões dos itens. Diz que o segundo critério para a formação de novo grupo é ocorrência de omissão de entrada e de saída dentro do grupo. Não atendido esse critério foi mantida a autuação original.
4. As alterações decorrentes da criação de grupos podem ser identificadas e acompanhadas na relação dos “produtos selecionados”.
5. Para o exercício de 2010 em razão da maior quantidade de operações, foi criado um subgrupo dentro do grupo, em razão das relevantes variações de preço dos itens dentro do mesmo grupo. O grupo das “bermudas”, por exemplo, tem preços que vão de R\$3,90 a R\$79,90. Foi adotado como parâmetro da formação do subgrupo faixas de preço de R\$1,00 a R\$9,99. Citou outros exemplos.
6. Os preços médios utilizados são aqueles agrupados nas saídas e estão anexados ao auto de infração desde a sua lavratura.

Foram elaborados novos demonstrativos à fl. 307, sendo informado que, face aos valores levados a efeito na forma antes descrita, foram apurados novos débitos relativos às infrações 03, 04 e 05, sendo elaboradas planilhas referentes aos “valores autuados” e “valores após a revisão fiscal”.

Na conclusão, o preposto fiscal informou que todo o trabalho foi feito com base na equação  $\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} = \text{Estoque Final}$ . Disse que o desbalanceamento dessa equação é que deu origem ao crédito reclamado. Que desde o momento da autuação original foi utilizada a mesma equação, considerando os códigos individuais de cada produto. Na revisão fiscal, houve a criação dos grupos e subgrupos e a própria defesa, em duas ocasiões, não apresentou as informações e dados necessários.

Considerando que não foi constatado nos autos que houve concessão de prazo para o defendente se manifestar sobre diligência fiscal, esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em nova diligência à Infaz de origem (fl. 325) para ser expedida nova intimação ao autuado com a entrega de cópias das fls. 302 a 308, mediante recibo firmado pelo contribuinte ou seu representante legal devidamente identificado, com a indicação do prazo de dez dias para o sujeito passivo se manifestar, querendo, sobre os elementos a ele fornecidos, e o autuante também ser comunicado quanto ao resultado da revisão fiscal realizada.

Conforme “Termo de Cientificação da Informação Fiscal” à fl. 327, o autuante tomou conhecimento acerca da revisão efetuada por preposto fiscal estranho ao feito e não apresentou qualquer manifestação.

O defendente se manifestou às fls. 331 a 338, aduzindo que após a lavratura do Auto de Infração o crédito tributário dele decorrente foi reduzido de R\$279.046,91 para R\$179.383,22. Alega que embora tenha sido beneficiado, não houve qualquer crédito indevido ou falta de pagamentos de

ICMS. Diz que está sendo injustamente autuado em razão de ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS na aquisição de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária.

Afirma que não houve venda de mercadoria sem emissão de notas fiscais, tampouco utilização indevida de crédito de ICMS. Entende que é preciso considerar que o defendente recolheu o tributo, e 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 de ensejo à hipótese de incidência do ICMS.

Contesta a acusação de falta de recolhimento do ICMS decorrente da omissão de entradas, bem como em razão de omissão de saídas. Diz que não há possibilidade de entrada ou saída de mercadoria sem nota fiscal, salvo se houver furto na loja do impugnante e ainda que fosse caso de furto, tal fato seria identificado através de inventário físico das mercadorias, o que ocorre anualmente.

Também alega que foi demonstrado na impugnação que são as inconsistências ocasionadas pela troca de código que seriam facilmente demonstradas pela apreciação da prova pericial denegada em decisão não unânime. Comenta sobre a previsão contida no art. 3º da Portaria 445/98 e diz que a legislação estadual da Bahia prevê a possibilidade de se observar as possíveis codificações diferentes entre os registros de entrada e de saída para evitar injustiças fiscais.

Afirma que ao apurar os estoques e conferir registros de entradas e saídas o preposto fiscal deve manter os cuidados necessários para identificar as mercadorias que possam ser registradas por mais de uma denominação. Diz que além das incongruências que contaminam a presente autuação, o valor do imposto em tela foi recolhido integralmente ao erário estadual, não havendo diferença a ser paga.

O defendente também contesta a multa aplicada, afirmando que é reprovável a aplicação de multa em caráter desproporcional, quando se trata da relação jurídica fisco-contribuinte, mesmo na hipótese de infração fiscal. Diz que a cobrança de multa como está sendo efetivada no presente processo é absolutamente extorsiva, chegando a configurar verdadeiro confisco ao patrimônio do contribuinte. Requer seja julgado nulo o presente Auto de Infração em razão das alegações apresentadas.

## **VOTO**

Inicialmente, rejeito o pedido de nulidade apresentado nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, a primeira infração trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária (calçados), nos meses de fevereiro a abril, junho a dezembro de 2009.

O defendente alegou que está sendo injustamente autuado em razão de ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS na aquisição de mercadorias enquadradas no Regime de Substituição Tributária. Informa que, para a realização 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 trocar por outra de numeração maior/menor, ou cor diferente do original, modelo, etc.

Conforme estabelece o art. 97, inciso IV, alínea “b” do RICMS/BA, vigente à época dos fatos, é vedado ao contribuinte creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, quando a operação de aquisição tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito.

Por outro lado, o art. 356 do mesmo RICMS/97, estabelece: “Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária”.

Por determinação desta Junta de Julgamento Fiscal, foi realizada diligência por preposto fiscal estranho ao feito, sendo informado à fl. 304 que a exigência fiscal está ancorada em papéis de trabalho, fls. 09 a 16 do PAF. Os CFOPs registrados foram: 1202 – Devolução de vendas de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros; 2152 – Transferência para comercialização; 2910 – Entradas de bonificação, doação ou brinde. Desses CFOP merece análise apenas o 1202, tendo sido intimado o defendente a apresentar documentos que comprovem que foi suportado ICMS quando das saídas de mercadorias.

O preposto fiscal comentou que em se tratando de comércio varejista, as saídas de mercadorias enquadradas na substituição tributária são feitas sem destaque do ICMS, o que torna a hipótese de aproveitamento de crédito em retorno altamente improvável. Que a única possibilidade para tal seria uma saída de mercadoria enquadrada na substituição tributária indevidamente gravada com ICMS. Neste caso, por se tratar de erro seria corrigido com um lançamento extraordinário a título de outros créditos. Ainda que tenha ocorrido tal fato, a forma adotada está incorreta. Em relação às demais operações (2.152 e 2.910), diz que a situação está amplamente documentada e caracterizada, e que não há argumento objetivo a ser considerado. Neste caso, entendo que não foram comprovadas as alegações defensivas.

O defendente também alegou que não há que se falar em falta de recolhimento do ICMS na transferência entre (Filial Natal - 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.

Observo que as transferências de mercadorias se referem às saídas de mercadorias existentes no estoque do estabelecimento remetente para o estoque de outro estabelecimento pertencente ao mesmo titular. Ou seja, no caso de transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, em princípio, não caracteriza uma operação e não há pagamento nem recebimento de numerário. Entretanto, no âmbito do ICMS foi estabelecida a regra de que os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o art. 11, § 3º, II da Lei Complementar 87/96. Portanto, considerando a autonomia dos estabelecimentos, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, verifica-se a ocorrência do fato gerador do ICMS.

Considerando o resultado da diligência fiscal efetuada por estranho ao feito e que não foram apresentados pelo defendente documentos fiscais que comprovassem a legitimidade dos créditos fiscais utilizados, concluo pela subsistência deste item do presente lançamento, haja vista que, em relação às mercadorias enquadradas na Substituição Tributária, ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo vedada a utilização do crédito fiscal pelo adquirente.

**Infração 02: Recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Erro na aplicação da alíquota devido a**

classificação indevida de mercadorias tributadas normalmente com se fossem sujeitas a antecipação tributária, nos meses de janeiro de 2009 a dezembro de 2010.

De acordo com a descrição dos fatos, o autuado errou na aplicação da alíquota, devido à classificação indevida de mercadorias tributadas normalmente como se fossem sujeitas à antecipação tributária.

O autuado alegou que em todas as notas enviadas à Fiscalização há o destaque e pagamento do ICMS na alíquota correta.

O autuante esclareceu que o autuado errou ao considerar algumas mercadorias como sujeitas à substituição tributária, basicamente "óculos" e "camisolas". Apesar da alegação defensiva de que em todas as notas fiscais enviadas à fiscalização há o destaque de ICMS na alíquota correta. Diz que tal afirmação não condiz com a verdade, porque as saídas se deram com a emissão de cupons fiscais que, por natureza, não comporta o destaque do ICMS, e não houve o débito do imposto na escrituração fiscal. Que foram elaboradas as planilhas às fls. 17 a 100 do presente processo com base na análise dos documentos fiscais e arquivos apresentados pela empresa.

Efetivamente, o levantamento fiscal foi efetuado com mercadorias tributáveis (óculos e camisolas) constando os valores apurados por meio de ECF e o imposto corretamente calculado. O defendente não apresentou qualquer comprovação do alegado recolhimento do imposto exigido, nos termos do art. 123 do RPAF/BA, haja vista que o impugnante deve exibir provas de que não cometeu a infração, não cabendo a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração, conforme art. 143 do mencionado Regulamento. Mantida a exigência fiscal.

As infrações 03 a 05 serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que tratam da mesma matéria, levantamento quantitativo de estoques, e o autuado apresentou impugnação combatendo simultaneamente estes itens.

Infração 03: Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercícios fechados (2009 e 2010).

Infração 04: 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, por ter adquirido mercadorias de terceiro 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 exercícios fechados (2009 e 2010).

Infração 05: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2009 e 2010), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

Observe que o levantamento quantitativo de estoques tem como objetivo conferir as entradas e saídas de mercadorias em confronto com o inventário registrado no livro próprio, em um determinado período. São elaborados demonstrativos analíticos, referentes às quantidades, preços unitários das entradas e das saídas de mercadorias, e um demonstrativo sintético, consolidando os dados constantes nos demonstrativos analíticos, com a apuração das diferenças de estoques, se for o caso, calculando-se o imposto devido.

O autuado alegou que se deve 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 adquire uma subclassificação adotada pelo impugnante para gerir de forma mais eficaz a venda direta ao consumidor. Afirmou que no caso em tela, a subclassificação utilizada pela empresa acabou por induzir o autuante a erro ao lavrar o Auto de Infração.

Esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou diligência fiscal no sentido de que fossem apuradas as alegações defensivas e que fosse verificada a possibilidade de se realizar o levantamento quantitativo fazendo agrupamento de mercadorias, reunindo num mesmo item todas as espécies de mercadorias afins, tendo em vista a determinação do inciso III do art. 3º da Portaria 445/98 de ser realizado o agrupamento de mercadorias.

A diligência foi realizada por preposto fiscal estranho ao feito, sendo informado às fls. 304/308 que foram atribuídos novos códigos “NC Atribuído” a cada um dos produtos, desde que atendidos os ditames da Portaria 445/98. A partir destes novos códigos, houve a formação dos grupos específicos de itens tais como calças, bermudas, camisas, atendendo ao primeiro critério, conforme a mencionada Portaria.

Os novos grupos foram formados obedecendo ainda, a constatação da ocorrência simultânea de omissão de entrada e de saída dentro do grupo, e este critério atende a uma simples lógica. Se foi registrado apenas omissão de entradas ou de saídas, não haverá alteração com a criação de um novo grupo, porque o novo grupo será a soma das omissões dos itens. Diz que o segundo critério para a formação de novo grupo é ocorrência de omissão de entrada e de saída dentro do grupo. Não atendido esse critério foi mantida a autuação original.

Foram elaborados novos demonstrativos à fl. 307, sendo informado que, face aos valores levados a efeito na forma antes descrita, foram apurados novos débitos relativos às infrações 03 (R\$7.534,58), 04 (R\$2.637,19) e 05 (R\$179.383,22), sendo elaboradas planilhas referentes aos “valores autuados” e “valores após a revisão fiscal”.

Observo que o levantamento fiscal que resultou na lavratura do presente Auto de Infração foi efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado por meio dos arquivos magnéticos. A correção de erros, se existirem em tais arquivos magnéticos, é de responsabilidade do contribuinte e os registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias e inventário efetuado com base na contagem física do estoque.

Acato as conclusões apresentadas pelo preposto fiscal estranho ao feito e concluo pela procedência parcial das infrações 03 a 05, salientando que as infrações apuradas estão conforme discriminação a seguir, restando comprovada a existência das diferenças de estoques apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque.

- Tratando-se de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária e ainda estando as mercadorias em estoque ou saído sem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal (infração 3), conforme art. 15, inciso I, alínea “a”, Portaria 445/98 e RICMS/97, art. 39, V.
- É devido também, o imposto apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no Anexo 88 do RICMS/97 relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada e as mercadorias ainda encontravam-se em estoque (Infração 4), conforme art. 10, inciso I, alínea “b”, Portaria 445/98.
- Conforme estabelece o art. 13, inciso I, da Portaria 445/98, constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo,

sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas (Infração 5).

Quanto à multa da infração 02, correspondente ao exercício de 2010, deve ser retificado o percentual para 100%, considerando a alteração do inciso III do art. 42 da Lei 7.014/96 por meio da Lei 11.899, de 30/03/2010, retificando-se, também, a data de ocorrência para 31/12/2010 considerando que se trata de Levantamento Quantitativo em exercício fechado.

Em relação ao argumento do autuado de que a multa aplicada é exorbitante e confiscatória e deve ser reduzida, saliento que as penalidades aplicadas no presente Auto de Infração são legalmente previstas para as irregularidades apuradas, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, haja vista que esta competência é da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159, do RPAF/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo elaborado com base no demonstrativo de débito das infrações 01 e 02 e demonstrativo da revisão fiscal à fl. 307 para as infrações 03 a 05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO
01	PROCEDENTE	741,24
02	PROCEDENTE	35.306,69
03	PROCEDENTE EM PARTE	7.534,58
04	PROCEDENTE EM PARTE	2.637,19
05	PROCEDENTE EM PARTE	179.383,22
<b>TOTAL</b>	-	<b>225.602,92</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279463.0005/13-7**, lavrado contra **LOJAS RIACHUELO S. A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$225.602,92**, acrescido das multas de 60% sobre R\$38.685,12, 70% sobre R\$12.702,88 e de 100% sobre R\$174.214,92, previstas no art. 42, incisos II, “a” e “d”, VII, “a”, e inciso III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de junho de 2015

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA