

**PROCESSO** - A. I. Nº 279465.0007/14-3  
**RECORRENTE** - LOJAS RIACHUELO S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0131-03/15  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 07/03/2016

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0017-12/16

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedado, utilizar crédito fiscal em decorrência do pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária. Infração subsistente. 2. OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. Levantamento efetuado com base na Escrituração Fiscal Digital – EFD, estando a mercadoria objeto da autuação submetida ao regime normal de apuração do ICMS, e não ficou comprovado nos autos o pagamento do imposto apurado no presente lançamento. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Os cálculos foram refeitos, mediante revisão efetuada pelas autuantes, ficando reduzido o débito originalmente apurado. Infração subsistente em parte. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) 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. b) 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. Recorrente não logrou provar os supostos erros no levantamento. Infrações 4, 5 e 6 procedentes. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de um Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 3ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal em 19/06/2015 que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 26/03/2014, com o objetivo de exigir da oro recorrente crédito tributário, no

valor histórico de R\$ 143.727,76 (cento e quarenta e três mil setecentos e vinte e sete reais e setenta e seis centavos) em decorrência do cometimento de 06 (seis) infrações.

**Infração 01. RV** – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro a setembro, novembro e dezembro de 2012. Valor do débito: R\$8.164,71. Multa de 60%;

**Infração 02. RV** – Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro, fevereiro, setembro a dezembro de 2012. Valor do débito: R\$20.108,96. Multa de 60%;

**Infração 03. RV** – Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, enquadradas na Substituição Tributária, nos meses de janeiro a maio, julho a setembro e novembro de 2012. Valor do débito: R\$15.278,02. Multa de 60%;

**Infração 04. RV** – 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 mercadoria em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis, no exercício de 2012. Valor do débito: R\$98.016,54. Multa de 100%

**Infração 05. RV** – 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 da Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2012. Valor do débito: R\$1.292,97. Multa de 100%

**Infração 06. RV** – 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 a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada 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, 2012. Valor do débito: R\$866,56. Multa de 60%.

O Autuado apresentou defesa administrativa em face do Auto de Infração em epígrafe (fls. 77/101), impugnando o lançamento fiscal em sua totalidade.

O autuante apresentou informação fiscal face à defesa apresentada pelo contribuinte (fls. 117/130), opinando pela manutenção do lançamento.

Em seguida houveram diversas manifestações, até que a instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 3ª JJF, que entendeu por bem, julgar, em Decisão unânime, Procedente em Parte o Auto de Infração nos seguintes termos:

#### **VOTO**

*Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade apresentada 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 à irregularidade apurada e acostados aos autos os demonstrativos e documentos fiscais que deram origem à exigência fiscal.*

*O defendente alegou que a Fiscalização lavrou o Auto de Infração para períodos nos quais foi efetuado o recolhimento do ICMS ST, conforme planilha que elaborou. Também afirmou que não deixou de cumprir com suas obrigações tributárias, e requereu a nulidade da autuação fiscal. Como se trata de alegações relacionadas ao mérito, tais alegações serão analisadas neste voto quando avaliado o mérito da autuação fiscal.*

*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 infração 01 trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro a setembro, novembro e dezembro de 2012.*

*Conforme previsto no art. 97, inciso, IV, alínea “b” do RICMS/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, quando a operação de aquisição ou a prestação tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária”.*

*O defendente alegou que em relação ao recolhimento de ICMS para tapetes os quais estariam em regime de*

*Substituição Tributária, e o pagamento do imposto foi efetuado no sistema normal de apuração. Ou seja, no período compreendido entre janeiro e junho de 2012 o impugnante afirma que recolheu o ICMS de Tapetes em regime de ICMS Normal e utilizou os créditos fiscais. Ressalta que não houve falta de pagamento de tributo, muito pelo contrário, efetuou o pagamento do ICMS Normal em detrimento do ICMS ST. No mês de junho de 2012 foi feito o recolhimento da ST do estoque dos tapetes até 28/06/2012 e foi pago imposto no valor de R\$ 4.052,10. A partir de 01/07/2012 o defendente afirma que passou a recolher o ICMS ST dos tapetes.*

*O defendente salienta que não houve falta de pagamento de tributo, tendo em vista que, ao efetuar o pagamento do ICMS normal em detrimento do ICMS ST, o defendente efetuou o pagamento de valor maior, conforme tabela elaborada à fl. 118.*

*As autuantes reproduzem os artigos 96, 353 e 356 do RICMS-BA/97 Cláusula primeira do Protocolo ICMS 104/2009, concluindo que este item da autuação trata de utilização indevida de crédito fiscal e não de falta de recolhimento do imposto, como argumentou o defendente.*

*A legislação prevê aplicação de multa ao contribuinte que deixar de recolher o imposto por antecipação, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores (o que justifica o sistema de crédito e débito), sendo dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei 7.014/96. Neste caso, a legislação prevê a aplicação da referida multa, o que não ficou configurado nos autos.*

*Os demonstrativos elaborados pelas autuantes comprovam que foi efetuado levantamento do crédito indevido referente às mercadorias sujeitas à substituição tributária constantes em Acordo Interestadual.*

*Na manifestação apresentada após a informação fiscal, o defendente afirmou que no dia-a-dia de sua atividade no varejo de artigos de vestuários, realiza trocas de mercadoria, 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 da loja com o artigo adequado a seus anseios e a peça que foi devolvida, dá entrada novamente ao estoque. Quanto 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 do impugnante.*

***Sobre esta alegação, observo que o art. 356 do 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”.***

*Considerando a atividade desenvolvida pelo autuado de comércio varejista, a saída de mercadorias enquadradas na substituição tributária é feita sem destaque do ICMS. Neste caso, a hipótese de aproveitamento de crédito em relação à mercadoria devolvida é improvável, existindo apenas a possibilidade de ter ocorrido uma saída de uma mercadoria enquadrada na substituição tributária com destaque indevido do ICMS no documento fiscal, o que se justificaria, por se tratar de erro na emissão do documento fiscal, um lançamento na escrita fiscal a título de “outros créditos”.*

*Por outro lado, na hipótese de o imposto ter sido recolhido por antecipação pelo próprio contribuinte, havendo devolução ou desfazimento do negócio, o ressarcimento do imposto antecipado, quando cabível, será feito mediante pedido de restituição, na forma prevista no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (§ 2º do art. 368 do RICMS-BA/97).*

*Conforme estabelece o art. 97, inciso IV, alínea “b” do RICMS-BA/97, vigente à época, 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, quando a operação de aquisição ou a prestação tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária.*

*Dessa forma, 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: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro, fevereiro, setembro a dezembro de 2012.***

*O autuado alegou que, no desempenho de suas atividades, revende produtos de ótica, cujo ICMS é tributado normalmente na alíquota de 17%, e efetuou seu recolhimento pelo regime de Substituição Tributária. Que o fato de ter ocorrido divergência quanto à forma de apuração normal/substituição tributária é, na verdade, esperado, tendo em vista a já noticiada diversidade de operações realizadas pelo impugnante. Diz que a própria legislação do Estado da Bahia, que rege o processo administrativo, RPAF/BA, Decreto nº 7.629 de 09 de julho de 1999, prevê nos artigos 158 e 159, a possibilidade de cancelamento da multa quando não ocorrer fraude, simulação ou dolo.*

*O levantamento fiscal (fls. 25 a 31) foi efetuado com base na Escrituração Fiscal Digital – EFD, e as autuantes esclareceram que os produtos de ótica não se encontram mais sob o regime de substituição tributária, desde 01/03/2008, conforme estabelece o art. 5º, inciso II do Decreto Estadual nº 10.710/2007, ou seja, foi revogado pelo mencionado Decreto o item 31 do inciso II do caput do art. 353 do RICMS-BA/97. Afirmam que a fiscalização agiu corretamente ao considerar infração à legislação tributária a venda de produtos de ótica sem tributação durante o exercício de 2012.*

*Observe que estando a mercadoria submetida ao regime normal de apuração do ICMS, cabe ao contribuinte calcular o valor do imposto e efetuar o recolhimento na forma prevista na legislação, sendo incorreto adotar regime próprio da apuração do tributo. Neste caso, concordo com o posicionamento das autuantes de que a forma de tributação e pagamento do imposto é determinado pelo ente tributante, não cabendo ao contribuinte modificar a situação tributária da mercadoria.*

*Concluo pela procedência da autuação fiscal, haja vista que não ficou comprovado nos autos o pagamento do imposto apurado no presente lançamento.*

*Infração 03: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, enquadradas na Substituição Tributária, nos meses de janeiro a maio, julho a setembro e novembro de 2012.*

*O defendente alegou que não houve recolhimento a menos da Substituição Tributária para calçados, travesseiros e tapetes. Quanto ao pagamento do ICMS referente a calçados, alega que no período de 2011 até março de 2012 a MVA era de 48% e foi efetuado o recolhimento do imposto utilizando a referida MVA. A partir de abril de 2012 a MVA de calçados passou a ser 48,43%. Entretanto, as autuantes estão aplicando a MVA de 48,43% para todo o período.*

*Em relação ao pagamento do ICMS referente a travesseiros, disse que a MVA utilizada é aquela prevista em lei, ou seja, 94,60% para todo o período fiscalizado. (Doc. 05). Assegurou que não houve qualquer infração ou divergência praticada relativa à MVA de Travesseiros.*

*Sobre o pagamento do ICMS referente a tapetes, o defendente informou que utilizou MVA de 57,98% enquanto o correto seria o MVA de 63,28%. Apresentou o entendimento de que, ainda que tenha ocorrido divergência entre as margens (de 57,98% para 63,28%) não parece correto autuar pelo valor total e aplicar multa abusiva de 60%.*

*Também apresentou o entendimento de que, ainda que fosse possível discutir o recolhimento do tributo seria necessário discutir primeiramente a operação de transferências realizadas entre filiais do mesmo contribuinte.*

*As autuantes acatam as alegações defensivas, em relação à MVA de calçados que era de 48% até março de 2012, tendo passado para 48,43% a partir de 01/04/2012, conforme Decreto 13.780/2012, novo RICMS-BA. Informaram que foram retificados os valores lançados nos meses de janeiro a março de 2012, conforme resumo que foi elaborado à fl. 123.*

*Quanto ao restante da infração, esclareceram que o recolhimento efetuado a menos, identificado no levantamento fiscal, não veio necessariamente da aplicação incorreta de MVAs pelo contribuinte, mas do confronto entre o total devido como antecipação tributária do ICMS e o total efetivamente pago pelo autuado.*

*O defendente foi intimado e tomou conhecimento da informação fiscal mas não apresentou novos elementos que implicassem mudança no levantamento fiscal, tendo informado que contesta os esclarecimentos fiscais, afirmando que esses argumentos não serviram ao propósito pelo qual se fizeram necessários.*

*Sobre as transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, essas operações 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. O defendente discorda desse posicionamento, entretanto, 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.*

*Acato o resultado da revisão fiscal efetuada pelas autuantes, considerando que o defendente não apresentou novos elementos, concluo pela subsistência parcial deste item do presente lançamento, no valor total de R\$15.065,56, em decorrência da redução dos valores exigidos nos meses de janeiro a março de 2012, conforme demonstrativo das autuantes à fl. 123.*

*As infrações 04, 05 e 06 serão analisadas conjuntamente, mantendo-se a mesma ordem em que foi apresentada a defesa, tendo em vista que tratam da mesma matéria, levantamento quantitativo de estoques.*

*Infração 04: 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 mercadoria em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento*

quantitativo de estoques, levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis, no exercício de 2012.

*Infração 05: 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 da Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2012.*

*Infração 06: 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 a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada 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, 2012.*

*O defendente alegou que atua formal e regularmente e não adquire nem revende mercadorias sem nota fiscal. Que se deve considerar que a comercialização de expressiva variedade de produtos ocasiona uma enorme quantidade de cadastros internos para identificação destes produtos. Disse que no caso em tela, a subclassificação que utilizou acabou por induzir a fiscalização 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.*

*Acrescenta que 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.*

*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.*

*Na informação fiscal as autuantes dizem que na contagem física do estoque foi constatado que houve perda ou furto de mercadorias, e o defendente deveria ter regularizado a situação fiscal através do estorno de crédito, conforme determina o art. 100 do RICMS-BA/97. Que é irrelevante se as omissões de saídas decorreram de perda, furto ou descontrole do estoque (troca de etiqueta).*

*Considerando as alegações apresentadas pelo defendente, esta Junta de Julgamento fiscal deliberou por converter o presente processo em diligência à Infaz de origem solicitando que as autuantes intimassem o autuado a apresentar comprovação por meio de notas e escrituração fiscais, das perdas referentes às mercadorias objeto do levantamento fiscal. Se comprovado, que fosse realizado o necessário ajuste computando as perdas comprovadas. Também solicitasse que o defendente comprovasse a alegação defensiva referente à troca de etiquetas. Quanto ao argumento defensivo de que uma mercadoria pode receber nos registros internos diversos códigos cadastrados, intimasse o autuado a comprovar a alegação defensiva em relação às mercadorias que, embora sejam iguais, foram movimentadas com códigos diferentes durante o período fiscalizado.*

*O defendente foi intimado na forma solicitada e apresentou petição às fls. 166/167, informando que não dispõe de outras provas a apresentar no sentido de corroborar com sua tese de defesa e reiterou todas as alegações apresentadas na impugnação. Neste caso, não houve como apurar a veracidade das alegações defensivas, haja vista que a falta de exibição dos documentos solicitados não permitiu fazer os ajustes alegados pelo autuado.*

*Vale salientar que o impugnante deveria exibir provas de que não cometeu as infrações, nos termos do art. 123 do RPAF/99, 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.*

*Acato as conclusões apresentadas pelas autuantes no levantamento fiscal e concluo pela procedência dos itens 04 a 06 do presente lançamento, salientando que as infrações apuradas estão conforme discriminação a seguir:*

- *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 04).*
- *Tratando-se de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária, 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 05), 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 (Infração 06), conforme art. 10, inciso I, alínea “b”, Portaria 445/98.

O defendente contestou as multas exigidas, alegando que o próprio CONSEF já decidiu pela redução da multa aplicada quando não houver prejuízo ao erário público e quando a infração for praticada sem dolo ou fraude.

Sobre esta alegação, observo 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:

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO
01	PROCEDENTE	8.164,71
02	PROCEDENTE	20.108,96
03	PROCEDENTE EM PARTE	15.065,56
04	PROCEDENTE	98.016,54
05	PROCEDENTE	1.292,97
06	PROCEDENTE	866,56
<b>TOTAL</b>	-	<b>143.515,30</b>

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 3ªJF assim se posicionou em relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora recorrente:

- Rejeitou as preliminares de nulidade, por entender que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração teria sido efetuada de forma compreensível, bem como que teriam sido indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada e acostados aos autos os demonstrativos e documentos fiscais que deram origem à exigência fiscal. Além disso, constatou que o PAF estaria 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;
- Em relação ao mérito da infração 1, se manifestou pela subsistência da mesma, sob o argumento que, em relação às mercadorias enquadradas na Substituição Tributária, ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficariam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo vedada, dessa forma, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente;
- Quanto à infração 2, concluiu pela total procedência da mesma, pois considerou que os produtos de ótica não se encontrariam mais sob o regime de substituição tributária desde 01/03/2008, conforme estaria estabelecido o art. 5º, inciso II do Decreto Estadual nº 10.710/2007. Além disso, pontou que a forma de tributação e pagamento do imposto seria determinado pelo ente tributante, e que não caberia ao contribuinte modificar a situação tributária da mercadoria;
- No tocante à infração 3, pontuou que o autuante acatou as alegações defensivas, em relação à MVA de calçados, de modo que teriam retificado os valores lançados nos meses de janeiro a março de 2012, fixando o valor devido na monta de R\$15.065,56. Destacou ainda, em relação ao restante da infração, que o autuante teria esclarecido que o recolhimento efetuado a menos, identificado no levantamento fiscal, não veio necessariamente da aplicação incorreta de MVAs pelo contribuinte, mas do confronto entre o total devido como antecipação tributária do ICMS e o total efetivamente pago pelo autuado;
- Ainda na infração 3, em relação à alegação defensiva de que a Autuante teria considerado indevidamente na autuação as operações entre estabelecimentos de titularidade da Defendente, refutou-a sob o argumento de que no âmbito do ICMS teria sido estabelecida a regra de que os referidos estabelecimentos seriam autônomos, sendo as operações entre eles, portanto, passíveis de tributação, conforme estabelecido no art. 11, § 3º, II da Lei Complementar 87/96;
- No que tange às infrações 4, 5 e 6, analisou-as conjuntamente, por entender se tratarem de mesma temática. Destacou que o processo fora convertido em diligência para que fossem

verificadas as alegações defensivas, no que se refere à arguição de que a subclassificação que utilizaria nas suas mercadorias teria acabado por induzir a fiscalização a erro, ocorre que, quando do cumprimento desta, o Defendente disse não possuir provas outras do que aquelas já acostadas nos autos do presente PAF. Dessa forma, destacou que, não caberia a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação seria do sujeito passivo, de modo que as referidas infrações deveriam ser consideradas totalmente procedentes;

- vii. Quanto ao pedido de redução ou cancelamento da multa, observou que a Junta de Julgamento Fiscal não teria competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, haja vista que esta competência seja da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159, do RPAF/99.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs **Recurso Voluntário (fls. 205/229)**.

- i. Alegou em relação à infração 1 que, não teria havido falta de pagamento de tributo, muito pelo contrário, disse que ao efetuar o pagamento do ICMS Normal em detrimento do ICMS ST, o recorrente teria efetuado o pagamento de valor maior. Além disso, afirmou que ainda que houvesse qualquer justificativa para esta autuação, o cálculo utilizado pelo Sr. Agente Fiscal está em desacordo com a realidade, pois teria sido autuada por recolher ICMS normal e que o cálculo utilizado seria justamente o do ICMS Normal. Arguiu ainda que o material “Tapete” estaria inserido no rol da construção civil e por isso estaria fora do regime da Substituição Tributária, conforme Decisão Normativa CAT nº 6/2009;
- ii. No tocante à infração 2, alegou que o fato de ter ocorrido divergência quanto à forma de apuração normal/substituição tributária seria, na verdade, esperado, tendo em vista a já noticiada diversidade de operações realizadas pelo recorrente, e que o Recorrente não poderia ser punido já que teria recolhido o imposto, pagando, inclusive, a maior. Afirmou que estaria previsto no Decreto n.º 7.629 de 09 de julho de 1999, em seus artigos 158 e 159, a possibilidade de cancelamento da multa quando não ocorreu fraude, simulação ou dolo, e que esse seria o caso;
- iii. Quanto à infração 3, arguiu em relação ao item “Calçados”, que o MVA do mesmo, de 2011 até março de 2012, era de 48%, e que a partir de abril de 2012, seu MVA passou a ser 48,43%. Não obstante isso, afirmou ter efetuado o recolhimento do imposto em todo esse período tendo como base os 48,43%, e que, por esse motivo, não caberia a imputação da referida infração;
- iv. Em relação ao item “Travesseiros”, afirmou que o MVA utilizado pelo recorrente seria aquele previsto em lei, ou seja, 94,60% para todo o período fiscalizado;
- v. Em relação ao item “Tapetes”, o recorrente reconhece que teria utilizado MVA de 57,98% enquanto o correto seria o MVA de 63,28%, mas que não lhe Pareceria correto autuar o recorrente pelo valor total e aplicar multa abusiva de 60%, e que o i. Fiscal poderia ter autuado pela diferença de valor e não pelo valor total;
- vi. Além disso, ainda referente ao 3º item do lançamento, alegou que seria o entendimento dos nossos Tribunais Superiores a não incidir ICMS na transferência interestadual de mercadoria da mesma empresa, existindo inclusive a Súmula 166 do STJ tratando sobre o assunto, e que por isso, não mereceria prosperar a cobrança de tais operações;
- vii. No tocante às infrações 4, 5 e 6, afirmou que a subclassificação utilizada pelo recorrente no seu cadastro interno teria acabado por induzir a r. Fiscalização a erro ao lavrar o Auto de Infração por suposta omissão de saídas, na medida em que atualmente possuiria uma infinidade de registros com números próximos a 2.000.000 de artigos cadastrados;
- viii. Afirmou que todas as saídas, assim como todas as entradas, das mercadorias vendidas nas lojas da Empresa recorrente seriam feitas através de registro de entrada e da emissão de cupom fiscal, haja vista que atua com emissores de cupom fiscal – ECF’s devidamente autorizados e lacrados, e que dessa forma, não haveria nenhuma possibilidade de ocorrer

uma venda sem documento fiscal;

- ix. Quanto às multas aplicadas, arguiu que as mesmas seriam totalmente abusivas e injustas e configuram verdadeiro abuso do poder fiscal, na exata medida em que seu montante seria excessivo e despropositado, se revestindo assim de caráter confiscatório.

Em Parecer, a PGE/PROFIS (fls. 251/254) opinou pelo Conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário, alegando que:

- i. Atestou preambularmente que as arguições de inconstitucionalidade não poderiam ser apreciadas por este egrégio órgão colegiado, nos termos do art. 167, I, do RPAF, bem como que o princípio constitucional que veda a criação de tributo com efeito confiscatório não alcançaria as multas, pois teriam natureza jurídica diversa. Além disso, pontuou que as multas aplicadas no presente caso estariam todas previstas na Lei nº 7.014/96, e que o pedido de redução ou cancelamento das multas deveria ser dirigido à Egrégia Câmara do CONSEF, conforme determina o artigo 159;
- ii. Afirmou caber ao recorrente o ônus da prova, e que o mesmo não teria trazido aos autos qualquer elemento que pudesse elidir as infrações, bem como de que o mesmo teria se limitado a reproduzir suas primeiras manifestações.

Após, os autos foram remetidos para o CONSEF para apreciação do Recurso.

## VOTO

Trata-se de um Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 3ª JJF que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, com o objetivo de exigir do oro recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$ 143.727,76 (cento e quarenta e três mil setecentos e vinte e sete reais e setenta e seis centavos) em decorrência do cometimento de 06 (seis) infrações.

A decisão recorrida atacou parcialmente as razões defensivas quanto à Infração 3, mantendo incólume o restante do lançamento.

Não há preliminares.

Analisando as razões recursais verifico que o Recorrente tão somente repete as razões de impugnação, que já foram devidamente analisadas pela JJF.

No que se refere à Infração 1 alegou em relação que, não teria havido falta de pagamento de tributo, muito pelo contrário, disse que ao efetuar o pagamento do ICMS Normal em detrimento do ICMS ST, o recorrente teria efetuado o pagamento de valor maior.

Além disso, afirmou que ainda que houvesse qualquer justificativa para esta autuação, o cálculo utilizado pelo Sr. Agente Fiscal está em desacordo com a realidade, pois teria sido autuada por recolher ICMS normal e que o cálculo utilizado seria justamente o do ICMS Normal. Arguiu ainda que o material “Tapete” estaria inserido no rol da construção civil e por isso estaria fora do regime da Substituição Tributária, conforme Decisão Normativa CAT nº 6/2009.

Ao que parece o Recorrente se confundiu sobre o próprio lançamento uma vez que ao analisar a tipificação o que se exige é a utilização indevida de crédito fiscal.

O contribuinte deixou de recolher o ICMS ST relativo a determinadas mercadorias e o fez no momento da saída através de tributação normal, ato contínuo se creditou do imposto das operações de entradas.

Ocorre que ao assim fazer incorreu em infração ao art. 97, inciso, IV, alínea “b” do RICMS/97 que veda expressamente a utilização de crédito relativo ao ICMS ST.

Assim, o agente fiscal verificando que o imposto de fato foi pago, em que pese por meio diverso do determinado na legislação, exige na Infração 01 o crédito indevido realizado pelo contribuinte. Desta feita, as razões defensivas aduzidas em nada afetam a legalidade do procedimento fiscal



razão pela qual subsistente a Infração.

No que se refere à Infração 2 o recorrente fez o contrário, tributou na Substituição Tributária produtos sujeitos à tributação normal. Ao assim proceder adotou procedimento próprio de tributação contrário ao que determina a legislação.

Desta feita, ao dar saída de produto tributável como não tributável correto o lançamento que exige o imposto devido na operação.

Por sua vez, caberá ao contribuinte buscar a restituição do ICMS indevidamente pago no regime de ST.

No que tange às infrações 4, 5 e 6 o recorrente reitera ter havido erro na subclassificação de produtos, repetindo sua alegação defensiva. Em sede de primeira instância o processo fora convertido em diligência para que fossem verificadas as alegações defensivas, no que se refere à arguição de que a subclassificação que utilizaria nas suas mercadorias teria acabado por induzir a fiscalização a erro, buscando-se, assim, a verdade material.

Ocorre que, quando do cumprimento desta, o então defendente disse não possuir provas outras do que aquelas já acostadas nos autos do presente PAF, e em sede de Recurso nada junta.

Ora, no caso concreto entendo restar aplicáveis os artigos 142 e 143 do RPAF vez que o erro alegado pelo recorrente não restou provado, razão pela qual as referidas infrações são totalmente procedentes.

Por último, no que se refere à Infração 3, entendo restar razão ao Recorrente no que se refere à não incidência do ICMS nas operações de transferência entre estabelecimentos de uma mesma empresa.

Entretanto, não é isto que se exige na referida infração, mas sim a cobrança da antecipação do ICMS que seria devido nas operações de saídas posteriores, que são tributáveis, e não o decorrente da transferência entre os estabelecimentos.

Ademais, todas as demais alegações e ajustes já foram realizados pelo agente fiscal e pela JJF, e o recorrente apenas os repete em sede recursal, sem no entanto, indicar concretamente o que ainda permaneceria incorreto.

Assim, voto pela improcedência da Infração 3.

Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279465.0007/14-3, lavrado contra **LOJAS RIACHUELO S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$143.515,30**, acrescido das multas de 60% sobre R\$44.205,79 e 100% sobre R\$99.309,51, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “d”; VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de fevereiro de 2016.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR

RAIMUNDO ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS