

**PROCESSO** - A. I. Nº 279463.0005/13-7  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e LOJAS RIACHUELO S/A.  
**RECORRIDOS** - LOJAS RIACHUELO S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0128-03/15  
**ORIGEM** - IFEP - DAT/SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 17/05/2016

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0066-12/16

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, 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 recorrente não comprova 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. b) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Recorrente não trouxe qualquer prova nova que elidisse a Infração. Infração 05 não impugnada. Refeitos os cálculos mediante revisão efetuada por preposto fiscal estranho ao feito para aplicação da Portaria 445/98, o débito originalmente apontado ficou reduzido. Alegações relativas à constitucionalidade da legislação fogem da competência deste Conselho de Fazenda nos termos do art. 167 do RPAF. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de um Recurso Voluntário e de Ofício contra Decisão proferida pela 3ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal proferida em 17/06/2015 que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/09/2013, com o objetivo de exigir da ora recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$ 330.052,94 (trezentos e trinta mil cinquenta e dois reais e noventa e quatro centavos), em decorrência do cometimento de 05 (cinco) infrações.

**Infração 01. RV – 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. RV – 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. RV e RO – 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. RV e RO** – *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. RV e RO** – *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 defesa administrativa face o Auto de Infração em epígrafe (fls.245/254), atacando o Auto de Infração com preliminares de nulidade e com fundamentos de mérito.

Autuante estranho ao feito fora designado para apresentar a informação fiscal face à defesa apresentada pelo contribuinte (fls. 262/263), pedindo pela manutenção total da autuação.

Em seguida foram realizadas diversas manifestações e diligências, até que a instrução fora concluída e os autos remetidos à apreciação pela 3<sup>a</sup> JJF que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração nos seguintes termos:

#### 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 comprehensível, 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 como 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, 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).

**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.*

*Observo 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 constitucionalidade 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 N°	C O N C L U S Ã O	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>T O T A L</b>		<b>225.602,92</b>

Em seguida a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do artigo 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

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

- a) Rejeitou as preliminares de nulidade, sob o argumento de que o PAF estaria revestido das formalidades legais, e não teriam sido encontrados no mesmo, qualquer dos motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do lançamento;
- b) No mérito da 1ª infração, considerou que, conforme o resultado da diligência fiscal efetuada por estranho ao feito, não teriam sido apresentados pelo Defendente, documentos fiscais que comprovassem a legitimidade dos créditos fiscais utilizados. Dessa forma, concluiu 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, ficariam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo vedada a utilização do crédito fiscal pelo adquirente;
- c) Além disso, considerou que para fins de ICMS os estabelecimentos seriam autônomos, conforme fundamentado no art. 11, § 3º, II da Lei Complementar 87/96. Sendo assim, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, verificar-se-ia a ocorrência do fato gerador do imposto;
- d) Quanto à infração 2, manteve-a, sob o fundamento de que o Impugnante não teria acostado provas de que teria efetuado o recolhimento do imposto, bem como sob o argumento de que não teria como ser procedente a alegação de que em todas as notas enviadas à Fiscalização haveria o destaque e pagamento do ICMS na alíquota correta. Isso porque as saídas teriam se dado com a emissão de cupons fiscais que, por natureza, não comportariam o destaque do ICMS, bem como porque não teria havido o débito do imposto na escrituração fiscal;
- e) No tangente às infrações 3 a 5, as quais foram analisadas conjuntamente, tendo em vista tratarem da mesma matéria. Julgou-as parcialmente procedentes, acatando o resultado da diligência realizada por fiscal estranho ao feito (fls.304/308), em que foram reunidas sob um mesmo item, todas as mercadorias afins, conforme ditames da Portaria 445/98. Dessa forma, estabeleceu como devido pelas infrações 03, 04 e 05, os valores de R\$7.534,58, R\$ 2.637,19 e R\$

179.383,22; respectivamente;

- f) Em relação à multa da infração 2, correspondente ao exercício de 2010, entendeu que devesse ser retificado o percentual para 100%, considerando a alteração do inciso III do art. 42 da Lei 7.014/96 por meio da Lei nº 11.899, de 30/03/2010, retificou, também, a data de ocorrência para 31/12/2010, por se tratar de Levantamento Quantitativo em exercício fechado;
- g) Quanto ao pedido de redução da multa, afastou-o, sob o argumento de que as penalidades aplicadas no presente Auto de Infração seriam legalmente previstas para as irregularidades apuradas, e não se incluiria na competência deste órgão julgador, a declaração de constitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99. Além disso, ressaltou que não teria a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, haja vista que esta competência pertence à Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159, do RPAF/99.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs **Recurso Voluntário** (fls. 383/405).

- i. Alegando que a infração 1 não mereceria prosperar, pois o imposto ora exigido já teria sido recolhido no início da cadeia produtiva, no regime de Substituição Tributária, e que, assim sendo, negar ao Recorrente o direito ao crédito do ICMS destacado nas notas fiscais de entrada, feriria o princípio da não-cumulatividade, presente na Constituição Federal;
- ii. No tocante à infração 2, atacou-a, expondo que os produtos objeto da mesma, seriam mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária “pra frente”. Sendo assim, afirmou que os substituídos não creditam o imposto sobre a entrada das próprias mercadorias sujeitas à substituição tributária, mas também não lançam débitos quando elas saem. Pontuou ainda, que o fato do recorrente ter recolhido o ICMS pelo regime normal de apuração ao invés de ter realizado pelo regime de substituição tributária, teria resultado em pagamento a maior;
- iii. Quanto às infrações 3 e 4, o recorrente aduz novamente que teria efetuado integralmente o pagamento do ICMS. Não obstante, afirmou que ainda que fosse possível discutir o recolhimento do tributo seria necessário discutir primeiramente a operação de transferências realizadas entre filiais do mesmo Contribuinte. Continuou afirmando que o entendimento dos Tribunais Superiores seria no sentido de que não incide ICMS na transferência interestadual de mercadoria da mesma empresa;
- iv. Trouxe à baila, a arguição de que as multas aplicadas teriam caráter abusivo e coercitivo, e que as mesmas deveriam guardar proporcionalidade entre o dano e o resarcimento. Tracejou, por fim, que as multas somente deveriam ser aplicadas quando houvesse dolo, fraude ou conluio, o que não teria ocorrido no caso em tela.

Em Parecer, a PGE/PROFIS (fls. 417/422) opinou pelo Conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário, alegando:

- i. Que teriam sido adotadas todas as providências para apuração do valor efetivamente devido pelo recorrente, especialmente a diligência de fls. 302/308, por meio da qual, teriam sido exauridas quaisquer dúvidas quanto ao lançamento realizado;
- ii. Entendeu equivocadas as alegações referentes à infração 1, sob o fundamento de que a saída de mercadoria sujeita à substituição tributária seria insuscetível de gerar crédito, na medida em que a respectiva fase de tributação se encontra encerrada. Pontuou ainda que o tributo já havia sido recolhido, não havendo de se falar em complementação do seu valor, ou em restituição de parte dele;
- iii. No tocante à infração 2, entendeu que não havia sido juntado aos autos qualquer documento que comprovasse o pagamento do tributo no início da cadeia produtiva, na modalidade ST, de modo que a simples negativa do cometimento da infração não

- desoneraria o sujeito passivo (art. 143 do RPAF/99);
- iv. Sobre as infrações 3 e 4, opinou que o recorrente teria incorrido novamente no art. 143 do RPAF/99, não conseguindo comprovar suas alegações de que as mercadorias adquiridas de terceiros, sujeitas ao regime de ST, estariam acompanhadas de documentação fiscal; bem como que teria recolhido o imposto devido pela próprio recorrente;
  - v. Acerca da alegação de que “*mesmo se fosse possível discutir o recolhimento do tributo seria necessário discutir primeiramente a operação de transferências realizadas entre filiais do mesmo contribuinte*”, entendeu a PGE que a análise de tal matéria encontraria óbice no art. 167 do RPAF;
  - vi. Quanto à multa aplicada, foi do Parecer de que a mesma encontra previsão expressa no ordenamento jurídico, e que a discussão sobre a sua constitucionalidade ou não, esbarraria no teor do art. 167 do RPAF.

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

## VOTO

Trata-se de um Recurso Voluntário e de Ofício contra Decisão proferida pela 3ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal proferida em 17/06/2015 que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/09/2013, com o objetivo de exigir da oro recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$ 330.052,94 (trezentos e trinta mil cinquenta e dois reais e noventa e quatro centavos), em decorrência do cometimento de 05 (cinco) infrações.

O Recurso Voluntário afirma se insurgir sobre todas as infrações, em que pese nada alegue quanto à Infração 5. Da análise dos autos verifico que o Recorrente repete as alegações da impugnação.

Quanto à infração 1 alega que negar ao Recorrente o direito ao crédito do ICMS destacado nas notas fiscais de entrada, feriria o princípio da não-cumulatividade, presente na Constituição Federal.

Ocorre que a utilização do crédito encontra vedação expressa no art. 97, inciso IV, alínea “b” do RICMS/BA, vigente à época dos fatos e art. 356 do mesmo RICMS/97, uma vez que já tendo sido encerrada a fase de tributação não há o que se falar em direito ao crédito se o imposto não foi suportado na referida operação.

Ademais, não é possível, no âmbito deste conselho, questionar a constitucionalidade do suposto desrespeito ao princípio da não cumulatividade, em razão de falta de competência nos termos do art. 167 do RPAF.

No tocante à infração 2, o recorrente enquadrou indevidamente mercadorias sujeitas à substituição tributária como tributação normal, deixando de recolher o ICMS ST no momento adequado.

Não restam dúvidas quanto à ocorrência da Infração, e as alegações do recorrente não merecem acolhimento uma vez que a forma de cálculo do ICMS –ST, e momento de recolhimento é diverso do ICMS Normal, assim, cabe ao Recorrente pleitear a restituição ou utilização do crédito relativo ao recolhimento incorreto do ICMS.

Já as Infrações 3 a 5 tratam de falta de recolhimento de ICMS apurado mediante levantamento quantitativo de estoques. Questão meramente fática.

Todas as provas concretas trazidas pelo Recorrente foram analisadas, e 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 ajustes foram realizados resultando em desoneração das referidas infrações.

Quanto às Infrações 3 e 4 além de aduzir genericamente que não há falta de imposto recolhido, aduziu que as operações se trataram de transferências, não sujeitas à incidência de ICMS.

Ocorre que em se tratando de levantamento quantitativo de estoques e, portanto, aquisições desacompanhadas de documento fiscal não há como se confirmar que se tratam de transferências entre estabelecimentos de uma mesma empresa. Fazendo cair por terra a alegação do recorrente.

Por sua vez, quanto à Infração 05, nada aduziu no seu mérito, apesar de ser a imputação de maior valor.

Outrossim, apesar de se referir também a uma suposta Infração 6 (que não é objeto do lançamento) e multas de 60% e 100%, quando em verdade no lançamento há multas de 60%, 70% e 100%, alegações consistente à natureza confiscatória das referidas multas não podem ser discutidas por este conselho em razão do quanto disposto no art. 167 do RPAF.

Em face à tudo o quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

No que se refere ao Recurso de Ofício verifico que as desonerações realizadas quanto às Infrações 3 a 5 decorreram de diligência realizada por fiscal estranho ao feito que realizou o agrupamento de produtos de mesma natureza atendendo ao disposto na Portaria nº 445/98.

Assim, entendo restar acertada a Decisão recorrida, razão pela qual voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279463.0005/13-7, lavrado contra **LOJAS RIACHUELO S/A.**, devendo ser intimado o recorrente 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 100% sobre R\$174.214,92, 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, 28 de março de 2016.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAUJO – PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR