

A. I. Nº - 115484.0003/15-4
AUTUADO - LOJAS RENNER S.A.
AUTUANTE - GISÉLIA RIBEIRO GUIMARÃES e MARIA DAS GRAÇAS LEMOS FERREIRA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 23.05.2016

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0010-06/16

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Fato comprovado. Razões de defesa insuficientes para elidir a infração. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Itens não impugnados, quanto ao mérito. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. a) BENS DO ATIVO FIXO; b) MERCADORIA DESTINADA AO CONSUMO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Razões de defesa não elidem as infrações. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA COM SAÍDA TRIBUTADA NORMAL. MULTA. PERCENTUAL APLICADA SOBRE O VALOR DO IMPOSTO NÃO ANTECIPADO. Exigência não impugnada. 5. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. a) DIFERENÇAS DE SAÍDAS E DE ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Exigência do imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, ou seja, sobre as operações de saídas. Tal constatação é comprovação suficiente da realização de operações sem emissão de documento fiscal e sem recolhimento do imposto; b) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA; c) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Constatando-se diferença de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, deve-se exigir o imposto do adquirente, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido de terceiro mercadoria desacompanhada de documentação fiscal, bem como do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio autuado, apurado em função do valor acrescido. Razões de defesa não elidem as acusações fiscais. Itens subsistentes. Indeferido o pedido de perícia fiscal. Acolhida a preliminar de decadência, inerente à parte das infrações 2, 3 e 4, conforme art. 150, § 4º do CTN. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 13/06/2015, exige o débito de R\$350.295,60, em razão da constatação de oito irregularidades, a saber:

Infração 1. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$6.294,40, referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, nos exercícios de 2010 e 2011, conforme demonstrativos às fls. 34 e 40 a 89 dos autos.

Infração 2. Recolhimento a menor do ICMS, no valor de R\$29.417,86, em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos exercícios de 2010 e 2011, conforme demonstrativos às fls. 34 e 90 a 204 dos autos;

Infração 3. Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$31.516,10, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a outubro de 2010, conforme demonstrativos às fls. 34 e 205 a 244 dos autos;

Infração 4. Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$2.462,45, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro, março, junho e agosto de 2010, conforme demonstrativos às fls. 34 e 245 a 251 dos autos;

Infração 5. Multa no valor de R\$38.732,61, correspondente a 60% sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, inerente aos meses de: fevereiro, abril a junho, setembro, novembro e dezembro de 2010; janeiro, maio, junho, agosto, novembro e dezembro de 2011, conforme demonstrativos às fls. 34 e 252 a 267 dos autos.

Infração 6. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$200.268,79, acrescido da multa de 100%, relativo à 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 por espécie de mercadorias nos exercícios de 2010 e 2011, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis, conforme demonstrativos e relatórios de auditoria de estoque em CD-R, às fls. 34 e 268 a 307 dos autos.

Infração 7. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$26.514,35, acrescido da multa de 100%, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2010 e 2011, conforme demonstrativos e relatórios de auditoria de estoque em CD-R, às fls. 34 e 268 a 307 dos autos.

Infração 8. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, no valor de R\$15.089,04, acrescido da multa de 60%, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com o percentual de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2010 e 2011, conforme demonstrativos e relatórios de auditoria de estoque em CD-R, às fls. 34 e 268 a 307 dos autos.

O autuado, em sua peça de defesa, tempestiva, às fls. 313 a 367 dos autos, preliminarmente, aduz que a diferença nas hipóteses de aplicação dos artigos 150, § 4º, e 173, I, do CTN, é a existência ou não de pagamento parcial, tendo o defendente efetuado normalmente seus pagamentos do ICMS no período, paralelamente à apresentação de GIAs, condição para a aplicação do art. 150, §4º, do CTN. Sendo assim, considerando que a intimação acerca do Auto de Infração ocorreu em 16/06/2015, todos os valores apurado e recolhidos a título de ICMS foram homologados até maio de 2010, logo, estão abrangidos pela decadência as parcelas do Auto de Infração relativas as competências de janeiro a maio de 2010.

Em seguida, em relação à primeira infração, relativa à glosa de crédito da operação que deveria ter sido objeto de antecipação tributária na entrada das mercadorias, aduz que, apesar de a empresa não ter efetuado o recolhimento do imposto de forma antecipada das operações subsequentes, procedeu a revenda ao consumidor final com destaque e o recolhimento do ICMS.

Assim, como já admitido, ao ignorar o regime de antecipação tributária, utilizou-se do crédito pela aquisição das mercadorias, como se regime normal de apuração fosse, justificando o fato que foi tomado como infracional pela fiscalização, visto que se faz necessário o reconhecimento de que o débito de ICMS foi devidamente adimplido e que, na mesma esteira, faz jus ao crédito fiscal de ICMS das aquisições.

Assim, o defendente aduz que, se não completamente destituída a infração, requer a compensação, diretamente na escrita fiscal, entre o que foi recolhido erroneamente a título de débito sobre a operação de revenda, com o que foi, na visão da fiscalização, indevidamente apropriado a título de crédito, reduzindo-se parcialmente a exação.

No que diz respeito às infrações 3 e 4, referentes às exigências do ICMS decorrente do diferencial de alíquota exigido sobre *transferência* interestadual de bens destinados ao uso ou consumo e ao ativo fixo, aduz o defendente não caber tais exigências, pois, por tratarem de operações de transferência, não é responsável por uma obrigação tributária de natureza principal que sequer existe, uma vez que o ICMS incide sobre “operações que envolvam a circulação de mercadorias”, ou seja, que envolvam transferência de titularidade, o que não ocorreu, pois se tratam de operações de transferência de mercadorias realizadas entre estabelecimentos da própria Renner. Cita doutrina e Súmula nº 166 do STJ, a qual estabelece que não constitui fato gerador do ICMS, no caso.

Quanto à sexta infração, aduz tratar-se de presunção, pois, não há prova da efetiva ocorrência do fato gerador, ou seja, do trânsito, ou mesmo da existência das mercadorias cuja saída fora supostamente omitida. Diz que a mera discrepância no estoque, obtida do cotejo entre o livro Registro de Inventário e os arquivos magnéticos do SINTEGRA, pode decorrer de outros fatos que não a mera saída de mercadoria sem emissão de documento fiscal e recolhimento do ICMS.

Defende que, omissões de entradas e de saídas nada mais são do que uma presunção de omissão de saídas, visto que, numa hipótese, deveriam ter saído, supostamente, mais mercadorias; na outra, deveriam ter entrado mais. Porém, nas duas, está sendo cobrado ICMS sobre a omissão de saídas.

Diz ser absurda cobrança do ICMS quando a suposta omissão tenha ocorrido na entrada, uma vez que se está projetando o fato gerador do ICMS incidente sobre a futura saída das mercadorias, as quais são objeto de presumida omissão de entrada, sem se considerar que as mercadorias já geraram o respectivo ICMS quando da saída da loja. Por outro lado, no caso das mercadorias em que houve omissão de saída, propriamente dita, diz ser tal omissão também presumida, visto que o ICMS, nesse caso, está lançado sobre mercadoria cuja saída já fora tributada.

Assevera que é absolutamente impossível ter havido uma omissão de saída de mercadoria do estabelecimento da empresa (Lojas Renner S/A.), considerando a certificação de segurança. Por outro lado, diz que a cobrança sobre fato gerador projetado para o futuro, tomando-se como omissão de saída, as omissões de entrada, não se justifica, muito menos caso essa parte do Auto de Infração esteja justificada por eventual glosa de créditos decorrentes das entradas. Diz que as duas hipóteses descritas não estão comprovadas, cujo ônus da prova é do acusador.

Aduz não ser possível lavrar e manter o Auto de Infração com base na presunção de fatos, já que se demonstrou que a exigência está baseada numa presunção sobre a ocorrência de omissões de saída, o que se depreende mediante o raciocínio de que havia em estoque, segundo a SEFAZ, menos produtos do que as entradas, estoque inicial e saídas indicaram.

Defende que tais presunções não podem ser mantidas porque são ilógicas e não possuem nexo causal em relação aos fatos narrados, que nada mais são do que as diferenças de estoque, os quais não traduzem omissão de saída, pois se trata de mero cotejo entre os registros de estoque do livro e do SINTEGRA, ou, o confronto entre os volumes de circulação de mercadorias e os estoques, o que não significa que haverá, necessariamente, sua omissão de entrada ou saída, visto que a conta aritmética não prova que houve, efetivamente, uma omissão de saída, podendo os estoques apresentarem variações físicas em relação aos registros originais de entrada e saída, a exemplo do extravio, furto, troca, perda, quebras de estoque (que compõe o custo final e que será tributado), cadastramento equivocado de mercadorias.

Assim, defende que caberia à fiscalização provar a ocorrência das omissões de saída, do que requer perícia para comprovar que se trata de divergência de estoque e não de omissão de saídas, pois é absolutamente impossível a ocorrência de venda de mercadoria sem nota fiscal, do que diz que o art. 2º do RPAF prevê a aplicação do princípio da verdade material nos procedimentos fiscalizatórios, o que não está ocorrendo no caso concreto.

Reitera seu pedido de perícia no tocante aos procedimentos da empresa atinentes ao controle de saídas do estoque (vendas a consumidor final), do que, na sua eventual negativa, diz operar a presunção de veracidade da impugnação, haja vista que a própria autoridade fiscal deverá diligenciar nesse sentido, segundo o art. 142 do RPAF/99, do que indica assistente técnico e quesitos.

Por fim, aduz ser inconstitucional e confiscatória a multa de 100% aplicada sobre o ICMS exigido.

Inerente à infração 7, relativa à responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto devido pelo fornecedor das mercadorias remetidas sem documentação fiscal, aduz o defendente que cabe o mesmo entendimento esposado no item anterior, apenas com a diferença de que a origem da mercadoria é de terceiro ou de estabelecimento próprio da Renner, o que, na remota hipótese de subsistir a autuação, afastaria a exigência por incorreta tipificação, pois, por ser assemelhada à segunda infração, implica nova tipificação sobre a multa aplicada de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96. Contudo, não obstante a formulação desse pedido sucessivo, aplica-se ao presente tópico, o mesmo raciocínio empregado em relação à infração “2” (8), ou seja, este tópico restará prejudicado se a infração “1” (6) for afastada, à medida que sua análise é acessória àquela.

Quanto à infração 8, a qual exige a antecipação do ICMS sobre as entradas omitidas, diz o autuado que, não de ser considerados os argumentos esposados no tópico anterior, pois, se é aplicável o regime de substituição tributária por antecipação às suas operações, este item é acessório à infração “1” (6).

Por fim, o autuado requer que seja: suspendida a exigibilidade do crédito tributário; deferida a produção de prova pericial e desconstituído o crédito tributário, tendo em vista as razões elencadas ou, sucessivamente, seja em relação: à infração 1, abatido do ICMS, exigido pela glosa de crédito fiscal, o recolhimento do débito de ICMS incidente sobre a mesma operação; aos itens (3 e 4) transferidos para uso e consumo e aos destinados ao ativo fixo, a partir do seu Centro de Distribuição, sejam nulificados; às infrações 6 e 8, consideradas as perdas em número igual ou inferior à margem de normalidade para esse setor, extirpando-se o correspondente ICMS exigido e ainda reconhecida a inconstitucionalidade da multa de 100% aplicada; à infração 7, reconhecida a atipicidade entre os fatos fiscalizados e a norma que prevê a responsabilidade solidária, reduzindo-se a multa de 100% para 60%, do que, como prova de suas alegações, anexa documentos às fls. 405 a 733 dos autos, cujo expediente foi também anexado às fls. 737 a 1.165 do PAF.

As autuantes, em sua informação fiscal, às fls. 1.168 a 1.173 dos autos, confirmam o procedimento fiscal na sua totalidade, uma vez que, inicialmente, em relação à primeira infração, aduzem que a impugnante, ao pedir a compensação dos valores exigidos, tenta impor ao fisco um procedimento individual, que contraria a legislação. Salientam que, às fls. 153, 198 e 100, entre outras, anexaram alguns exemplos que comprovam que as saídas ocorreram sem destaque de ICMS (F1), aliás como deveriam ser, pois já tiveram sua fase de tributação já encerrada, visto que é a norma que determina o momento do pagamento e não o impugnante. Destacam que, se à época, o contribuinte não tivesse utilizado indevidamente o crédito, a base de tributar teria sido maior e o Estado não teria sustentado tais créditos, o que resultou em recolhimento a menor do imposto. Mantêm a infração.

Inerente à segunda infração, destacam que não foi contestada, devendo ser procedente.

Quanto às infrações 3 e 4, aduzem as autuantes que os argumentos da autuada, inclusive a doutrina e a jurisprudência, não correspondem ao quanto determina a legislação fiscal, a qual se deve obediência, já que é contribuinte estabelecido na Bahia.

No tocante, à quinta infração, destacam que a impugnante não se manifestou sobre a penalidade. Assim, confirmam o procedimento.

Referente à sexta infração, as autuantes esclarecem que se basearam para a autuação nos dados contidos no Inventário (declarado no Livro e no Registro 74 do SINTEGRA) e também nos livros de Registro de Entradas, Registro de Saídas e nos demais arquivos SINTEGRA (Registro 50, 54, 75, 60M, 60R) enviados pelo contribuinte, que discriminam as operações de entradas e saídas de mercadorias com notas e cupons fiscais, cujos dados foram confrontados no decorrer dos trabalhos fiscais com a documentação fiscal e os dados contidos na memória fiscal dos equipamentos ECF (Emissor de Cupom Fiscal).

Dizem que o autuado, equivocadamente, em sua impugnação, apresenta, à fl. 759 dos autos, uma tabela tentando comprovar sua teoria com cálculo aritmético, elencando alguns códigos de mercadorias que não foram objeto de cobrança do imposto. E continua no raciocínio sobre presunção inexistente, pois o levantamento realizado pela fiscalização apurou valor de omissão de saída, já que foi maior do que a omissão de entrada, cuja auditoria contém todos os elementos e provas, quanto à caracterização da infração e enquadramento legal.

Ressaltam que a autuada apresenta algumas justificativas que demonstram a falta de controle dos seus estoques e que só confirmam as omissões encontradas pela fiscalização no levantamento quantitativo e que o impetrante não emitiu nenhum documento fiscal de estorno de crédito a ser considerado pelo Fisco.

Inerentes às infrações 7 e 8, as autuantes entendem que a peça impugnatória é bastante confusa e não apresenta nenhum argumento, limitando-se apenas a transcrever os dispositivos tidos como infringidos e a vincular às infrações 1 e 2, como se houvesse correlação entre elas. Assim, reafirmam o procedimento fiscal, em sua totalidade.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o débito no valor de R\$350.295,60, relativo à oito infrações, sendo objeto de impugnação as exações 1, 3, 4, 6, 7 e 8, anteriormente descritas.

Contudo, acolho a prejudicial de mérito de que estão abrangidos pela decadência as parcelas do Auto de Infração relativas às competências de janeiro a maio de 2010, inerentes às infrações 2 e 3 (fls. 207/211) e a competência de janeiro da infração 4 (fl. 246), por vislumbrar que, efetivamente, se tratam de recolhimento a menor do ICMS e, se a modalidade de lançamento é por homologação e o contribuinte antecipa o pagamento, corretamente ou a menor, o termo inicial da contagem do prazo decadencial, de cinco anos, se dá na data de ocorrência do fato gerador, conforme o disposto no artigo 150, § 4º do CTN, tendo em vista a revogação do art. 107-A do COTEB (Lei nº 3.956/81), quando da lavratura do Auto de Infração.

Por outro lado, não havendo a antecipação do pagamento, conforme as demais exações, o Fisco não tem como conhecer a data do fato gerador e o prazo inicial da decadência será contado a partir do primeiro dia do ano seguinte em que o lançamento deveria ter sido efetuado, conforme previsto no art. 173, I, do CTN.

Assim, deve ser excluído do lançamento de ofício os valores relativos aos períodos de janeiro a maio de 2010 das infrações 2 e 3, como também o valor relativo ao período de janeiro de 2010 da infração 4, por ter decaído o direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário relativo, quando da lavratura do Auto de Infração, ocorrido em 13/06/2015, remanescendo o valor de: R\$20.956,34, para a infração 2; R\$8.055,12, para a infração 3, e R\$2.311,72 para a infração 4.

Em seguida, há de se registrar que todas as exações do lançamento de ofício foram devidamente documentadas e se fundamentam em levantamentos fiscais e demonstrativos, constantes nos autos e em mídia eletrônica (CD-R), cujas cópias foram fornecidas ao contribuinte, consoante recibos às fls. 31 a 33 dos autos. Em consequência, verifico que o lançamento de ofício preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte.

Também, nos termos do art. 147, II, “b”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, indefiro o pedido de perícia fiscal para que se verifiquem os procedimentos da empresa, pois entendo

desnecessária em vista das provas produzidas e anexadas aos autos. Há de se ressaltar que na auditoria de estoque deve se considerar as quantidades existentes nos estoques iniciais e finais, como também as quantidades constantes em todas as notas fiscais de entradas e de saídas que envolvam operações com as mercadorias, objeto do levantamento fiscal, assim, compreendidas: compras, vendas, remessas, retornos, etc. Porém, se o contribuinte não emite documentos fiscais quando das perdas/quebras, extravios, furtos, trocas, etc., de forma a documentar tais eventos e a regularizar seus estoques, não deve atribuir à constatação das omissões de saídas apuradas como decorrente de tais eventos, visto não poder comprová-los, uma vez não documentados, sendo inócua a realização de perícia ou de diligência para fatos pretéritos se não, devidamente, comprovados.

Assim, por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos, como também por se destinar a verificar fatos vinculados à escrituração fiscal e comercial da empresa ou a documentos em sua posse e cuja prova poderia ter sido por ele juntada aos autos, como prova de sua alegação, indefiro o pedido de revisão fiscal.

No mérito, quanto à primeira infração, na qual se exige o imposto decorrente da glosa de crédito da operação que deveria ter sido objeto de antecipação tributária na entrada das mercadorias, o art. 29, §4º, inciso II, da Lei nº 7.014/96, veda o crédito fiscal relativo a mercadoria entrada no estabelecimento, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior.

Alega o sujeito passivo que, apesar de a empresa não ter efetuado o recolhimento do imposto de forma antecipada das operações subsequentes, as tributou quando das saídas, ignorando o regime da antecipação tributária e utilizando-se do crédito fiscal pela aquisição das mercadorias, como se fosse regime normal de apuração.

Contudo, vislumbro que o apelante não comprovou documentalmente sua alegação de tributação nas saídas do estabelecimento e, mesmo se provada, tal conduta feriria ao princípio constitucional da legalidade, pois não lhe cabe, ao seu talante, interpretar a legislação e alterar tais conceitos. Em decorrência, resta prejudicada a análise das demais alegações de defesa, a exemplo de compensar o indébito fiscal com o valor reclamado, até porque tal compensação teria rito processual próprio e diverso do processo administrativo fiscal, como deseja o autuado.

Ainda assim, as autuantes, à fl. 153 dos autos, comprovam a saída de chinelo sem destaque de ICMS (F1), como deveria ser, pois teve sua fase de tributação encerrada, já que é a norma que determina o momento do pagamento e não o autuado. Item subsistente.

Inerente à infração 2, por não ter sido objeto de impugnação, em princípio seria procedente. Contudo, conforme já visto, em razão da apreciação da prejudicial de mérito da decadência, com exclusão dos valores atinentes aos períodos de janeiro a maio de 2010, remanescem R\$20.956,34.

No que diz respeito às infrações 3 e 4, referentes às exigências do ICMS decorrente do diferencial de alíquotas na aquisição interestadual de mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento e ao ativo fixo, demonstradas às fls. 206 a 251 dos autos, tais exigências são devidas conforme previsto no art. 2º, IV, c/c §1º, da Lei nº 7.014/96, que estabelece a incidência do ICMS sobre a entrada de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente, sendo irrelevantes para caracterização do fato gerador: I) a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses previstas neste artigo; II) o título jurídico pelo qual a mercadoria ou bem esteja na posse do respectivo titular; III) a validade jurídica da propriedade ou da posse do instrumento utilizado na prestação do serviço; IV) o cumprimento de exigências legais, regulamentares ou administrativas, referentes às operações ou prestações; V) o resultado financeiro obtido com a operação ou com a prestação do serviço, exceto o de comunicação, cuja negativa de aplicação da legislação nos falece competência, consoante determina o art. 125, III, do COTEB.

Em consequência, a alegação de que descabe as exigências nas operações de transferência, não elidem as acusações, sendo *parcialmente subsistente* a infração 3, no valor de R\$8.055,12, inerente aos meses de junho a outubro, após exclusão dos valores decaídos de janeiro a maio de 2010, como também *subsistente em parte* a infração 4, no valor de R\$2.311,72, inerente aos meses de março, junho e agosto, após exclusão do valor decaído de janeiro de 2010, por se tratarem de exações, efetivamente, de recolhimento a menor do ICMS, como se pode comprovar às fls. 211 e 246 do PAF.

Quanto à infração 5, não compõe a lide, ao não ser impugnada, sendo subsistente.

Em relação à infração 6, na qual se constata saídas de mercadorias sem tributação, verifico que a auditoria de estoque está fundamentada em levantamentos de estoques iniciais e finais, entradas e saídas *por espécie de mercadorias*, identificadas por códigos, consoantes diversos demonstrativos apensados aos autos e entregues ao sujeito passivo, não tendo o contribuinte elidido a acusação fiscal, limitando-se, apenas, a negar a infração, sem, contudo, apontar equívocos, porventura existentes no levantamento fiscal, com documentação robusta dos fatos por ele alegados, uma vez que, troca (devolução), perdas, quebras, furtos, etc., devem ser documentados, tanto para regularização do estoque, como também para o consequente estorno de créditos fiscais correspondentes, visto que, nesta situação, se faz necessária a emissão de documentação fiscal para efeito de cumprimento à legislação tributária, controle do estoque e apuração do ICMS.

Ressalte-se que o art. 123 do RPAF/BA assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do lançamento acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações. Porém, assim não procedeu o sujeito passivo, limitando-se a tecer alegações genéricas e a apensar inúmeras cópias de documentos (notas e livros fiscais) aos autos, sem, contudo, apontar, especificamente, a existência de equívocos na auditoria de estoque (fatos modificativos), de forma a cumprir sua incumbência de elidir a acusação fiscal de omissão de operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração nos livros fiscais, ou seja, sem oferecer a tributação, conforme apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios de 2010 e 2011.

Na verdade, a auditoria fiscal ao somar, relativo a uma determinada mercadoria e período, a quantidade do estoque inicial com a quantidade das entradas no exercício com notas fiscais e, do resultado apurado, subtrair a quantidade do estoque final existente (declarado pelo contribuinte no Registro de Inventário), determina a *efetiva* quantidade de saídas dessa mercadoria no período fiscalizado. Logo, hipoteticamente, se de dez blusas existentes no início do exercício, adquire cem novas blusas, passa-se a ter cento e dez blusas; contudo, no final do exercício, se só restam vinte blusas, inevitavelmente, saíram noventa blusas do estabelecimento, haja vista, a inexistência de documentação comprovando perdas, furtos, etc. Em seguida, a partir da apuração da quantidade das *saídas efetivas ou reais* do estabelecimento, no caso do nosso exemplo de 90 blusas, é comparada com as quantidades *das saídas com notas fiscais*, no mesmo exercício, apurando-se *as diferenças quantitativas saídas sem nota fiscal* e, conseqüentemente, sem oferecer à tributação.

Como as alegações defensivas encontram-se sem a devida comprovação documental e não tendo o sujeito passivo demonstrado a existência de qualquer fato modificativo ou equívoco cometido pelo autuante, entendo insuficientes as razões de defesa para elidir a acusação fiscal, a qual, repita-se, está fundamentada em demonstrativos onde constam números apurados na escrita do contribuinte, inclusive fornecidos pelo próprio à SEFAZ, através dos arquivos SINTEGRA (Registro 50, 54, 75, 60M, 60R), os quais discriminam os estoques e as operações de entradas e saídas de mercadorias com notas e cupons fiscais, cujos dados, segundo a autuante, foram confrontados com a documentação fiscal e os dados contidos na memória fiscal dos equipamentos Emissor de Cupom Fiscal, cujas diferenças, por si só, caracterizam a omissão de saídas de mercadorias sem

pagamento do ICMS e não por presunção, como alega o autuado, razão de manter subsistente a infração 6.

Inerente à alegação de ser a multa aplicada de 100% confiscatória, há de se salientar que é a penalidade prevista na hipótese legal, conforme art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, ao caso concreto, falecendo de competência esta Junta de Julgamento Fiscal para análise acerca da inconstitucionalidade da legislação.

Quanto às infrações 7 e 8, resultam da constatação de diferenças *de entradas* de calçados sem documento fiscal, cuja espécie de mercadoria sujeita-se ao regime de Substituição Tributária, como apurado na auditoria de estoque nos exercícios de 2010/2011 e demonstrado às fls. 90 a 244 do PAF.

Portanto, ao contrário do que diz o apelante, as exigências da responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto, devido pelo fornecedor das mercadorias remetidas sem documentação fiscal (infração 7), e da antecipação tributária das operações subsequentes (infração 8), de obrigação do próprio autuado, em razão da constatação de entradas de calçados sem documentação fiscal apurada na auditoria de estoque, não se confundem e muito menos são obrigações acessórias à sexta infração, a qual se refere à omissão de saídas de diversas mercadorias, porém, não a calçado, mercadoria esta objeto da sétima e oitava infrações, por se tratarem de exações decorrentes da antecipação tributária, de responsabilidade da própria autuada, prevista no art. 23, II, da Lei nº 7.014/96, e da responsabilidade solidária da adquirente pelo pagamento do ICMS devido pelo fornecedor, prevista no art. 6º, IV, da citada lei, ao adquirir mercadoria sujeita a substituição tributária sem documentação fiscal, conforme apurado na auditoria de estoque. Itens subsistentes.

Quanto às penalidades aplicadas às aludidas infrações 7 e 8, as mesmas estão corretas, sendo, respectivamente, 100% e 60%, nos termos previstos nos incisos II, “d”, e III, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, não se podendo afirmar acerca da origem das mercadorias, se tratam de aquisição a terceiro ou por transferência, como alega o defendente, pois entraram sem documentação fiscal.

Do exposto, por considerar as razões de defesa insuficientes para elidir a acusação fiscal, voto pela PROCEDENCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$318.222,37, em razão da decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo aos valores de: *i)* janeiro a maio, inerentes às infrações 2 e 3, e *ii)* janeiro da infração 4, cujas exações passam a ser, respectivamente, R\$20.956,34; R\$8.055,12 e R\$2.311,72.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **115484.0003/15-4**, lavrado contra **LOJAS RENNEN S. A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$279.489,76**, acrescido das multas de 60% sobre R\$52.706,62 e 100% sobre R\$226.783,14, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” “d”, “f”; III e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, com os devidos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$38.732,61**, prevista no inciso II, “d”, c/c §1º, do art. 42 da supracitada lei, e dos demais acréscimos moratórios, conforme disciplina a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de maio de 2016.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

EDNA MAURA PRATA DE ARAÚJO - JULGADORA