

A. I. N° - 279465.0017/15-7
AUTUADO - LOJAS RIACHUELO S/A.
AUTUANTE - MARIA DE FÁTIMA ARAÚJO D'OLIVEIRA SANTOS
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 02/09/2016

6^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0088-06/16

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Fato comprovado. Razões defesa insuficientes para elidir a exação. Item subsistente. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Item subsistente. Falta de expressa impugnação. 3. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. **a)** ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. Não comprovada a alegação de que a diferença decorre de arredondamento dos valores apurados ou de descontos; **b)** MERCADORIAS TRIBUTADAS. Parte das mercadorias sujeitava-se ao regime de substituição tributária. Item subsistente em parte. 4. 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 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)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA; **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. 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. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Razões de defesa insuficientes para elidir a exação. Item subsistente. 6. DOCUMENTO FISCAL. NOTA FISCAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. EXIGÊNCIA DE MULTA. Falta de expressa impugnação. Item subsistente. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 28/12/2015, exige o débito de R\$597.583,44, em razão da constatação de nove irregularidades, demonstradas em mídia à fl. 202 dos autos, a saber:

INFRAÇÃO 1. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$11.970,95, referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, nos exercícios de 2012 a 2014, conforme demonstrativos às fls. 41 a 56 dos autos.

INFRAÇÃO 2. Recolhimento a menor do ICMS, no valor de R\$5.023,00, em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no mês de março de 2014, conforme demonstrativo às fls. 58 e 59 dos autos.

INFRAÇÃO 3. Recolheu a menos ICMS, no valor de R\$42.327,75, decorrente de erro na apuração dos valores do imposto, nos exercícios de 2012 a 2014, conforme demonstrativos às fls. 61/98 dos autos.

INFRAÇÃO 4. Recolheu a menos ICMS, no valor de R\$67.161,37, decorrente de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos exercícios de 2012 a 2014, conforme demonstrativos às fls. 100 a 115 dos autos.

INFRAÇÃO 5. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$404.715,52, 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 2012 a 2014, conforme demonstrativos às fls. 117 a 139 dos autos.

INFRAÇÃO 6. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$11.522,56, acrescido da multa de 100%, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal e, consequentemente, 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 2012 a 2014, conforme demonstrativos às fls. 141 a 146 dos autos.

INFRAÇÃO 7. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, no valor de R\$5.601,66, 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 2012 a 2014, conforme demonstrativos às fls. 148 a 154 dos autos.

INFRAÇÃO 8. Recolheu a menos o ICMS por antecipação tributária, no valor de R\$43.776,40, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos exercícios de 2012 a 2014, conforme demonstrativos às fls. 156 a 180 dos autos.

INFRAÇÃO 9. Multa no valor de R\$5.484,23, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias, não tributáveis, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal nos exercícios de 2012 a 2014, conforme demonstrativos às fls. 182 a 194 dos autos.

Em sua peça de defesa, tempestiva, às fls. 210 a 244 dos autos, em relação à primeira infração, o autuado aduz que, não obstante o fisco alegue que estivesse se creditando indevidamente do imposto pago em Substituição Tributária, todo o ICMS foi regularmente recolhido nas saídas, ou seja, o tratamento tributário conferido a tais mercadorias pelo impugnante não contemplou o instituto da substituição tributária e, se por um lado foi realizado o creditamento na entrada, por outro foi tributada a operação de saída. Portanto, o crédito tomado é válido, já que não deixou de recolher o tributo e respeitou fielmente o princípio da não-cumulatividade, do que aduz que não há plausibilidade em negar-lhe o crédito do ICMS se houve tributação na operação de saída. Assim, concluiu que não procede a infração, na medida em que o ICMS foi efetivamente recolhido na saída da mercadoria, o que legitima a tomada do crédito na entrada, em respeito ao princípio da não cumulatividade.

No tocante à terceira infração, o defendente diz que a autuante, equivocadamente, exige o valor de R\$ 42.327,75 em razão de suposto recolhimento a menor de imposto, tendo sido consignado nos demonstrativos analíticos que a infração seria suposto “débito a menor em operações com ECF – Erro de Cálculo (carga x base) Demonstrativo analítico”.

Aduz o apelante que a metodologia utilizada pela fiscalização está equivocada, já que os cálculos apresentados não se coadunam com a realidade, do que apresenta planilha em suas razões de defesa, às fls. 217 a 222 dos autos, no sentido de comprovar, por amostragem, referente a diversos itens, a exatidão dos seus cálculos e, em consequência, ser indevida a exigência.

Inerente à quarta infração, o autuado diz ser imprescindível esclarecer que os produtos objeto desta suposta infração são mercadorias tais como óculos, tapetes e outros acessórios, portanto sujeitas à substituição tributária e por isso o tributo foi recolhido na modalidade ICMS-ST, ou seja, no início da cadeia. Assim, em razão desta antecipação de fatos geradores, os substituídos não creditam o imposto sobre a entrada das próprias mercadorias sujeitas à substituição tributária, mas também não lançam débitos quando elas saem, porquanto o imposto sobre toda a cadeia mercantil já foi antecipadamente recolhido pelo substituto. Nesse contexto, a fiscalização não considerou que as mercadorias objeto da fiscalização estão sujeitas ao pagamento por ICMS-ST e, por isso, a infração deverá ser julgada nula.

Alega, ainda, que o cálculo utilizado pelo fisco está em desacordo com a realidade, pois não reflete método idôneo para apurar eventual infração, à medida que foi autuado por recolher ICMS normal, acrescido da aplicação da multa em patamar de 60%. Salienta que o próprio CONSEF já reconheceu que, comprovado não haver prejuízo ao fisco, há que se reduzir a multa aplicada, conforme ementa que transcreve. Assim, defende que a exigência está em total desacordo com a legislação vigente, bem como com as operações praticadas pelo impugnante.

Quanto à quinta infração, inicialmente ressalta tratar-se de empresa no segmento do comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios e, nesse contexto, a comercialização dessa expressiva variedade de produtos ocasiona uma enorme quantidade de cadastros internos para identificação dos mesmos. Assim, cada produto adquirido para a revenda no varejo adquire uma subclassificação adotada pelo autuado para gerir de forma mais eficaz a venda direta ao consumidor.

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

Salienta que seu sistema informatizado gera a venda sem conferência do produto em estoque e quando o cliente escolhe uma peça que está na loja, esta peça é vendida, mesmo que haja alguma divergência no estoque de mercadorias, e tais divergências podem ocorrer pelos motivos mais variados, a exemplo de “*Quando na loja da Impugnante, no momento de efetivação de uma venda, a etiqueta da peça se desprende da mercadoria o atendente da loja, gera uma nova etiqueta para ser afixada ao produto. Nesse momento, o atendente pode imprimir código diverso daquele que está no cadastro, porém semelhante ao mesmo em relação à descrição e preço, do que ressalva que A troca de etiqueta acima mencionada, para o Fisco Estadual não gera nenhum prejuízo, vez que na saída da mercadoria o ICMS será pago normalmente, porém gera para a Impugnante uma inconsistência grave em seu estoque, distorcendo as reais quantidades dos produtos*”. Porém, reitera que, todas as saídas, assim como todas as entradas, das mercadorias vendidas nas lojas da Empresa são feitas através de registro de entrada e da emissão de cupom fiscal, não havendo nenhuma possibilidade de ocorrer uma entrada ou saída de mercadoria sem documento fiscal, salvo se houver furto na loja, fato identificado através de inventário físico das mercadorias, o que ocorre anualmente.

Sendo assim, com efeito, são essas inconsistências ocasionadas pela troca do código que seriam facilmente demonstradas pela apreciação da prova pericial “denegada em decisão não unânime”.

Desse modo, diz que acabou sendo indevidamente autuado por suposta omissão de saída e aplicação de multa e que, para que a autuação fosse consistente, deveria ter considerado não só

os códigos das mercadorias, mas um relatório consolidado por produto com a mesma descrição, verificando assim o saldo de cada um deles, podendo assim se afirmar se houve realmente omissão de saída de determinado produto, do que concluiu que, por qualquer ângulo que se analise a acusação, não houve infração devendo esta ser anulada.

Em relação às infrações 6, 7, 8 e 9, o defensor alega que, não obstante as exações imputar omissão de entrada e a falta de recolhimento de ICMS, seja normal e/ou ST, na aquisição e/ou nas vendas, fato é que para todo o período autuado (2012 a 2014) havia recolhido ICMS de, aproximadamente, R\$14.597.480,00, isto é, valores bastante expressivos os quais só reforçam que não há aqui qualquer falta de recolhimento de tributo, conforme demonstra em planilha.

Aduz, ainda, que não há de se falar em falta de recolhimento do ICMS na transferência entre suas filiais já que é pacífica a determinação do STJ (Súmula 166) de que não há circulação de mercadoria, no sentido mercantil, que dê ensejo à hipótese de incidência de ICMS, uma vez que a circulação deverá ser jurídica e as transferências de mercadorias realizadas entre filiais não são tributadas pelo ICMS, por conseguinte, a infração não merece subsistir. Cita jurisprudência.

Reitera que se verifica no presente caso é a injusta autuação em razão de transferências de mercadorias dos Centros de Distribuição localizados em Natal/RN para a Loja localizada no Estado da Bahia e que, portanto, não houve quaisquer omissões de entrada, saída ou mesmo falta de pagamento de tributo ainda que houvesse fato gerador aplicável ao caso concreto, e por isso a presente autuação deverá ser cancelada.

Em seguida, o sujeito passivo passa a alegar ser a multa aplicada de 60% abusiva, excessiva e que somente deve ser aplicada no caso de dolo ou fraude o que indubitavelmente não ocorreu. Diz que, no caso, a multa não revela a natureza punitiva, que lhe é peculiar, mas sim, a de verdadeiro tributo “disfarçado”, o que não se pode admitir, pois viola o princípio da proporcionalidade. Invoca o art. 150, IV, da Constituição Federal, o qual veda utilizar tributo com efeito de confisco.

Por fim, o contribuinte requer: *i*) seja julgada procedente a impugnação, a fim de que sejam anulados todos os lançamentos decorrentes das infrações apontadas; *ii*) caso contrário, seja reduzida a multa aplicada, por ser abusiva e ter efeito confiscatório.

A autuante, em sua informação fiscal, às fls. 257 a 271 dos autos, em relação à primeira infração, aduz que, apesar de o autuado declarar não ter havido falta de recolhimento do tributo, sabe-se que a forma de tributação de um produto é determinada pelo ente tributante, não cabendo ao contribuinte modificar a situação tributária do mesmo. Salienta que para a infração em questão a legislação baiana (arts. 97, IV, “b”, e 356 do RICMS) é bastante clara quanto à vedação da utilização de crédito fiscal nas aquisições de mercadorias submetidas ao regime de Substituição Tributária. Lembra que a infração em questão trata da utilização indevida de crédito fiscal e não da falta de recolhimento de imposto, como argumenta o contribuinte, e, ainda assim, não há a aludida saída tributada ou, quando há, o tratamento é diverso dentro do mesmo exercício fiscal, do que demonstra com os itens calçados e travesseiros.

Salienta, ainda, que, em afirmação contraditória ao que alega na defesa dessa infração, o próprio autuado diz, à fl. 225, ao tratar da infração 4, que “*Assim, em razão desta antecipação de fatos geradores, os substituídos não creditam o imposto sobre a entrada das próprias mercadorias sujeitas à substituição tributária, mas também não lançam débitos quando elas saem, porquanto o imposto sobre toda cadeia mercantil já foi antecipadamente recolhido pelo substituto.*”

Quanto à infração 2, a autuante diz que o sujeito passivo não traz nenhum argumento específico para a infração e nem anexa prova ou documento que a contradisse. Mantém a infração.

Inerente à infração 3, a qual trata de débito a menor em operações com ECF, considerando-se o cálculo “base x carga tributária”, em que pese em vários produtos listados no demonstrativo o débito a menor surgir a partir da diferença entre o “valor do item” e o “valor da base de cálculo” informados no Registro C495 – Resumo Mensal de Itens do ECF, do SPED Fiscal, já que, em não havendo descontos, cancelamentos ou acréscimos (campos específicos do resumo C495), não há razão para divergência entre os dois valores e, conforme determina o art. 17, I, da Lei nº 7.014/96, a

base de cálculo do imposto a ser recolhido é o valor da operação (aqui “valor do item”), do que exemplifica com o item 7346778 “TOALHA BANHO LOURO DOOHLER”, que no registo C495 apresenta para o mês de março o valor de R\$2.378,90 como “valor do item” e o valor de R\$1.963,26 como “valor da base de cálculo”, inexistindo desconto ou cancelamento que justifique a redução, tendo o SIAF considerado o “valor do item” como base de cálculo do ICMS devido. Relaciona todos os Registros C495 para cada um dos itens listados na defesa, às fls. 217 a 222 dos autos.

Entretanto, a autuante salienta que o “Demonstrativo_Débito Menor_Erro Cálculo_2012” omitiu a informação “valor do item”, razão pela qual anexa planilha “Demonstrativo_Débito Menor_Erro Cálculo_2012 – COMPLETO”, onde se pode observar claramente as diferenças apontadas entre o “valor do item” e o “valor da base de cálculo” de cada produto, do que reabre o prazo de defesa.

No tocante à infração 4, relativa à exigência do ICMS recolhido a menor em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, tendo o autuado alegado que os produtos são: óculos, tapetes e outros acessórios sujeitos à substituição tributária, a autuante aduz que os produtos de ótica desde março de 2008 não se encontram mais sob o regime de substituição tributária, conforme Decreto nº 10.710/07. Assim, o preposto fiscal concluiu que a fiscalização agiu corretamente ao considerar infração a venda de produtos de ótica sem tributação durante os exercícios fiscais de 2012 a 2014.

Quanto ao autuado declarar não ter havido falta de recolhimento do tributo, a autuante reitera que a forma de tributação do produto é determinada pelo ente tributante, não cabendo ao contribuinte modificar sua situação tributária. Assim, se houve recolhimento do imposto de forma incorreta, cabe-lhe solicitar a restituição do valor pago, não podendo o fisco convalidar o erro cometido.

Inerente à infração 5, a autuante diz que as omissões encontradas pelo fisco decorrem da contagem física de estoques, obedecendo a equação “estoque inicial + entradas – saídas = estoque final”, sendo irrelevante se as mercadorias resultaram de perda, furto ou descontrole de estoque (troca de etiqueta), pois, o ICMS incide sobre as saídas de mercadorias, independentemente do resultado financeiro obtido com a operação. Destaca que, se na contagem física do estoque o contribuinte detectou que houve perda ou furto de mercadorias, deveria ter regularizada a situação fiscal, emitindo nota fiscal de saída com CFOP 5927 - de perda ou furto – para estornar o crédito de ICMS utilizado na entrada, como determina o art. 100 do RICMS. Por fim, a autuante diz que não há, por parte do contribuinte, nenhuma comprovação de incorreção no valor, na quantidade ou na unidade de qualquer mercadoria que conste do levantamento de estoque.

Já em relação às infrações 6 e 7, a autuante diz que não foram anexados provas ou documentos que contradissem o lançamento, mantendo, assim, integralmente a infração.

Referente à infração 8, na qual exige o recolhimento a menor do ICMS por antecipação nas aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas à substituição tributária, a autuante aduz que o autuado se defende apenas incluindo um resumo do montante pago do ICMS-ST ao longo dos exercícios fiscalizados, reafirmando sua adimplência com o fisco. Entretanto, a autuante esclarece que todos os pagamentos efetuados pelo contribuinte foram apropriados no lançamento, ou seja, de fato o contribuinte recolheu ICMS por antecipação, mas em valor inferior ao devido.

Quanto à infração 9, aduz que o autuado não anexou prova ou documento que contradisse o lançamento e mantém a exação.

Por fim, no tocante à alegação da aplicação de multas abusivas, a autuante aduz que são penalidades determinadas em Lei, não competindo ao fisco e nem ao CONSEF a análise da constitucionalidade das mesmas, conforme reza o art. 167, I, do RPAF.

Instado a se manifestar sobre a informação fiscal, o autuado, às fls. 292 a 300 dos autos, diz que para a infração 3, lhe foi reaberto o prazo de defesa em decorrência da não apresentação pela autuante da planilha contendo as informações adicionais que embasaram a autuação. Diante disso, em relação às infrações restantes, reitera os argumentos expendidos na impugnação, os quais entende consistentes para o afastamento do lançamento tributário.

No que tange à infração 3, aduz que o cerne para a exação surge de um equivocado entendimento

da autuante, baseado inicialmente nos SPED Fiscal, para detectar supostas incompatibilidades entre o valor do item e o valor da base de cálculo nas vendas de mercadorias. Assim, trata-se a infração em questão de débito a menor em operação com ECF, considerando-se o cálculo “base x carga tributária”, conforme vários produtos listados no relatório Demonstrativo _ Débito_ Menor _ Erro Cálculo 2012, onde restou demonstrado o valor da diferença entre o “valor do item” e o “valor da base de cálculo” informados no Registro C495- Resumo Mensal de Itens do ECF e SPED Fiscal.

Segundo o autuado, a razão para que haja divergência entre o valor do item e o valor da base de cálculo do tributo é que praticou descontos em suas vendas, do que exemplifica às fls. 296 a 297, os quais, por um lapso, não foram mencionados no campo 8 do Registro C495 do arquivo SPED/12, do que sustenta tratar-se de mera irregularidade formal, inexistindo tributo recolhido a menor.

Destaca que há outro registro no SPED que propicia que a autoridade fiscal verifique que houve a concessão de desconto nas vendas e esse campo foi devidamente preenchido. Trata-se do arquivo TXT do SPED Fiscal, mais precisamente o Registro C420, Registro dos Totalizadores Parciais da Redução Z, no campo 3, que informa o valor acumulado no totalizador do desconto, relativo à respectiva Redução Z / vendas de mercadorias. Diz que o referido registro não demonstra o desconto por item / material, porém há possibilidade de identificar que houve desconto no cupom total do dia de todos os caixas que operaram na venda de mercadorias, o que permite comprovar que houve desconto no valor das vendas e, assim, não há diferença de tributo a ser exigido, do que requer a anulação da infração 3 e, caso assim não entendam os julgadores, seja o PAF convertido em diligência para novas apurações, permitindo ao autuado a apresentação de outras provas.

Em nova informação fiscal, às fls. 318 a 322 dos autos, a autuante aduz que, ainda que os dados do sistema de vendas do impugnante sejam verídicos, trata-se de um simples *print-screen* de tela de computador, um demonstrativo parcial, incompleto, cujo inteiro teor não foi anexado ao processo em papel ou em disco de armazenamento de dados, do que entende o preposto fiscal que não se presta como meio de prova e carece de formalidade para modificação do lançamento.

Quanto ao Registro C495 do SPED Fiscal dos exercícios fiscalizados, a autuante diz que, se de fato houve erro, caberia ao contribuinte a correção em tempo hábil, nos termos do art. 251 do RICMS/12 e cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009, o que se extinguiu com o início da ação fiscal. Aduz que, ainda que não haja má fé, a ocorrência de erros nas informações fiscais apresentadas à SEFAZ também é passível de lançamento de crédito tributário. Assim, mantém a infração 3.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o débito no valor de R\$597.583,44, relativo a nove infrações, todas, com exceção da exação 2, objeto de impugnação expressa pelo sujeito passivo.

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. 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, sendo sem serventia o pedido do defendente de que “*(I) seja julgada totalmente procedente a Impugnação, a fim de que sejam anulados todos os lançamentos decorrentes das infrações apontadas.*”

Também, nos termos do art. 147, I, “a” e “b”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, indefiro o pedido de diligência fiscal *para novas apurações*, em relação à infração 3, pois entendo desnecessária em vista das provas produzidas e anexadas aos autos, como também por se destinar a verificar fatos vinculados a documentos em posse do requerente e cuja prova poderia ter sido por ele juntada aos autos.

No mérito, quanto à primeira infração, cuja acusação é de “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida (s) com pagamento de imposto por substituição tributária”, conforme demonstrado às fls. 41 a 56 dos autos, há de se salientar que 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.

O art. 42, §1º, da Lei nº 7.014/96, prevê que, no caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, *comprovadamente*, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso “II” do art. 42 desta mesma Lei, o que implicaria na utilização do crédito fiscal no *modus operandi* normal, quando da entrada da mercadoria, inclusive em respeito ao princípio da não cumulatividade do imposto.

Contudo, vislumbro que o apelante não comprovou documentalmente sua alegação de tributação nas saídas do estabelecimento. Ademais, conforme demonstrado na informação fiscal, às fls. 259 e 260 dos autos, e não rechaçado pelo autuado, o contribuinte alterna saídas tributadas e não tributadas quanto ao item calçado, o que depõe contra sua tese defensiva e punição alternativa.

Sendo assim, o indébito fiscal porventura existente nas saídas das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, deverá o sujeito passivo requerer a restituição dos valores recolhidos indevidamente, através de rito processual próprio junto à repartição fazendária, haja vista não restar comprovada a sua alegação de que atribuiu para tais mercadorias a tributação sob o regime normal de apuração, pois não lhe cabe, ao seu talante, alternar a aplicação de tais conceitos. Infração subsistente.

Inerente à infração 2, cuja acusação é de “*Recolheu a menor ICMS em razão de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas*”, conforme demonstrado às fls. 58 e 59 dos autos, em que pese o defendant pedir que sejam anulados todos os lançamentos, à fl. 243 dos autos, e ter reiterado os argumentos expendidos na impugnação, à fl. 300 dos autos, citando inclusive a infração “2”, em momento algum dos seus arrazoados apresentou qualquer alegação sobre a aludida exação, o que levou a autuante, quando da sua informação fiscal, à fl. 260, a afirmar que “*A Impugnante não traz nenhum argumento específico para a infração, e nem foram anexados prova ou documento que contradisse o lançamento*”.

Em consequência, nos termos do art. 142 do RPAF, o fato alegado por uma das partes, quando a outra não contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas. Da análise do demonstrativo, à fl. 58 dos autos, verifica-se que o contribuinte deu saída, sob código 6949, à alíquota de 7%, enquanto deveria ser de 12%. Infração subsistente.

Em relação à infração 3, cuja acusação é de que o contribuinte recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, conforme demonstrado às fls. 61 a 98 e 272 a 283 dos autos, tendo o autuado alegado que uma parte da exigência fiscal decorre da diferença de centavos, devido a arredondamento dos valores tributados, e a outra parte à prática de descontos em suas vendas, os quais, por um lapso, não foram mencionados no campo 8 do Registro C495 do arquivo SPED/12, do que sustenta tratar-se de mera irregularidade formal, inexistindo tributo recolhido a menor e que através do Registro C420, Registro dos Totalizadores Parciais da Redução Z, no campo 3, a autoridade fiscal poderá verificar sua alegação de que houve a concessão de desconto nas vendas.

Da análise dos fatos, em relação à tese de defesa de que trata de arredondamento dos valores tributados, observa-se que não se confirma, pois, não são centavos, mas, sim, dezenas de centavos e até de unidade da moeda (R\$1,39), o que denota não se justificar a alegação. Assim, por ser o tributo um bem social e inalienável, mesmo se tratando de valores ínfimos, não há de se abrir mão em detrimento ao erário estadual.

Inerente a alegação de que se trata de descontos em suas vendas, os quais não foram mencionados no Registro C495 do arquivo SPED, há de salientar que, nos termos do art. 215 do RICMS/12, “A

escrituração dos livros fiscais será feita com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte, sob sua exclusiva responsabilidade”, (grifos nosso).

Sendo assim, não restou comprovada *documentalmente* a alegação de desconto, cujo ônus é de quem alega e, nos termos do art. 123 da Lei nº 3.956/81 (COTEB), é assegurado ao sujeito passivo o direito de ampla defesa na esfera administrativa, aduzida por escrito e **acompanhada de todas as provas que tiver** (grifos nosso). Portanto, caberia ao alegante apensar aos autos cupons fiscais nos quais consignassem os alegados descontos, como prova de sua alegação, haja vista a reconhecida omissão de tais descontos no Registro C495 e a falta de valor probante do Registro C420, por se tratar de valores financeiros acumulados da Redução Z. Infração subsistente.

No que diz respeito à infração 4, cuja acusação é de que o contribuinte recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, alega o autuado que se tratam de óculos, tapetes e outros acessórios sujeitos à substituição tributária e por isso o tributo foi recolhido na modalidade ICMS-ST.

Da análise da planilha que fundamenta a exação fiscal, às fls. 100 a 115 dos autos, verifica-se que predominantemente a exigência decorre de produtos óticos, os quais saíram do estabelecimento comercial sem tributação, como também, esporadicamente, de peças de vestuário, a exemplo de: soutien, camiseta, camisola, toalha, etc., produtos estes que se encontravam sob regime normal de tributação no período fiscalizado, sendo, assim, é devida a correspondente exigência fiscal.

Contudo, no que se refere aos produtos espelho e tapete, este também objeto de crédito indevido da infração 1, não há de se exigir o ICMS sob regime normal de tributação, visto que se sujeitam ao regime de substituição tributária, conforme itens 24.25; 24.26 e 24.45, do Anexo I, do RICMS/2012, devendo os correspondentes valores serem excluídos do levantamento fiscal de fls. 100 a 115 dos autos, conforme ERRATA, a seguir:

ERRATA – INFRAÇÃO 4

Mês	I C M S – EXERCÍCIO 2012			Mês	I C M S – EXERCÍCIO 2013			Mês	I C M S – EXERCÍCIO 2014		
Ocorr.	A.I.	Excluir	Dev.	Ocorr.	A.I.	Excluir	Dev.	Ocorr.	A.I.	Excluir	Dev.
jan	4.932,35	0,00	4.932,35	Jan	4.782,45	599,93	4.182,52	Jan	1.407,25	1.407,25	0,00
fev	3.332,55	0,00	3.332,55	Fev	3.621,00	333,05	3.287,95	Fev	1.156,29	1134,82	21,47
mar	0,00	0,00	0,00	Mar	987,31	714,16	273,15	Mar	544,72	521,13	23,59
abr	0,00	0,00	0,00	Abr	2.577,57	2.450,92	126,65	Abr	380,45	380,45	0,00
mai	0,00	0,00	0,00	Mai	2.178,37	1.966,44	211,93	Mai	271,96	271,96	0,00
jun	0,00	0,00	0,00	Jun	2.171,45	1.978,24	193,21	Jun	290,66	290,66	0,00
Jul	0,00	0,00	0,00	Jul	2.610,44	2.467,56	142,88	Jul	0,00	0,00	0,00
ago	0,00	0,00	0,00	Ago	3.103,62	3.020,35	83,27	Ago	0,00	0,00	0,00
set	4.220,40	511,74	3.708,66	Set	1.428,78	1.393,44	35,34	Set	178,45	178,45	0,00
out	3.947,61	1.130,15	2.817,46	Out	1.752,74	1.732,41	20,33	Out	81,36	81,36	0,00
nov	5.186,64	465,11	4.721,53	Nov	3.237,43	3.200,23	37,20	Nov	630,35	605,39	24,96
Dez	8.879,65	1.271,36	7.608,29	dez	2.586,33	2.459,08	127,25	Dez	683,19	451,57	231,62
Totais	30.499,20	3.378,36	27.120,84	Totais	31.037,49	22.315,81	8.721,68	Totais	5.624,68	5.323,04	301,64

Diante de tais considerações, subsiste em parte a infração 4, no valor de R\$36.144,16, sendo a multa de 60% prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, para o caso concreto, falecendo competência este colegiado a sua apreciação, nos termos do art. 125, I, da Lei nº 3.956/81.

Em relação à infração 5, cuja exigência decorre da auditoria de estoque que apurou omissão de saídas de mercadorias tributáveis, tendo o autuado alegado que as inconsistências detectadas foram ocasionadas pela troca do código de mercadorias em razão das nuanças da atividade comercial desenvolvida e que, para que a autuação fosse consistente, deveria o fisco ter considerado não só os códigos das mercadorias, mas um relatório consolidado por produto com a mesma descrição, verificando o saldo de cada um deles, podendo assim se afirmar se houve realmente omissão de saída de determinado produto, do que concluiu que não houve infração devendo esta ser anulada.

Da análise dos arquivos “Demonstrativo_Estoque_Omissões Saída”, em mídia à fl. 202 dos autos, os quais sustentam a exação e foram entregues ao sujeito passivo, 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, 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 de códigos, 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, no caso de perdas, quebras e furtos, 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, 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, consequentemente, 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 fiscalizados, cuja auditoria fiscal, ao utilizar-se da equação “EI + ENTRADA – EF = SAÍDA REAL” de uma certa espécie de mercadoria, cuja quantidade da *saída efetiva ou real* do estabelecimento é comparada com a quantidade da *saída com notas fiscais*, no mesmo exercício, apurando-se a *diferença quantitativa saída sem nota fiscal* e, consequentemente, sem oferecer à tributação.

Por fim, ressalte-se que legalmente não se sustenta a alegação de defesa de *que as inconsistências detectadas foram ocasionadas pela troca do código de mercadorias*, pois, nos termos do art. 205, §§ 1º e 2º, do RICMS, Decreto nº 13.780/12, o contribuinte deverá adotar código único para cada item de mercadoria ou serviço, sendo vedada a utilização em um mesmo exercício fiscal, de um mesmo código para mais de um item de mercadoria ou serviço e, no caso de alteração do código, o contribuinte deverá anotar no RUDFTO a data da alteração, o código anterior e o novo código, indicando a descrição da mercadoria ou do serviço.

Como as alegações defensivas encontram-se sem a devida comprovação documental e não demonstram existência de qualquer fato modificativo ou equívoco cometido pela autuante, são insuficientes para elidir a acusação fiscal, razão de manter subsistente a infração 5.

No tocante às infrações 6 a 9, relativas à: *i*) falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, assim como por antecipação tributária, por ter adquirido mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sem documentação fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo (infrações 6 e 7); *ii*) recolhimento a menor do ICMS por antecipação, referente às aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (infração 8), e *iii*) multa de 1% do valor comercial das mercadorias não tributáveis entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal (infração 9), cuja impugnação ocorreu de forma aglutinada, limitando-se a aduzir que aproximadamente recolheu o ICMS no valor total de R\$14.597.480,00, o que, segundo o deficiente, reforça que não há qualquer falta de recolhimento de tributo, como também que não há que se falar em falta de recolhimento do ICMS na transferência entre filiais, há de se ressaltar que, mais uma vez o sujeito passivo apresenta suas razões de defesa de forma genérica e sem especificar alguma inconsistência nos levantamentos fiscais produzidos.

Saliente-se que as infrações 6 e 7, 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 2012 a 2014, conforme arquivos em mídia eletrônica intitulados: “Demonstrativo Estoque ICMS Solidariedade” e “Demonstrativo Estoque ICMS Antecipação Tributária”, cujas considerações técnicas já foram esgotadas no item anterior, em razão da responsabilidade solidária do adquirente/autuado pelo pagamento do imposto, devido pelo fornecedor das mercadorias remetidas sem documentação fiscal, prevista no art. 6º, IV, da Lei nº 7.014/96, como também da antecipação tributária das operações subsequentes, de obrigação do próprio autuado, conforme previsto no art. 23, II, da citada lei, ao adquirir mercadoria sujeita a substituição tributária *sem documentação fiscal*, conforme apurado na auditoria de estoque. Infrações subsistentes.

Já a infração 8 decorre do ICMS antecipação tributária, recolhido a menos pelo autuado, relativo às *notas fiscais especificadas* no “Demonstrativo Entradas Antecipação Total”, considerando-se os valores já recolhidos pelo próprio contribuinte, conforme previsto no art. 23, II, da Lei nº 7.014/96, sendo contraditória a alegação de defesa de que “*não há que se falar em falta de recolhimento do ICMS na transferência...*”, uma vez que, no caso em tela, não se exige o imposto sobre a operação de transferência, como faz crer o autuado, mas, sim, o *ICMS antecipação tributária*, relativa às operações internas e subsequentes no Estado da Bahia. Sendo assim, como os valores recolhidos pelo autuado já tinham sido considerados no levantamento fiscal e, mesmo assim, perduraram as diferenças apontadas na exação, considero subsistente a infração 8.

Quanto à infração 9, nada foi dito no conjunto defensivo apresentado em relação às infrações 6 a 9, razão de considerá-la subsistente ao invocar os artigos 142 e 143 do RPAF, os quais determinam:

Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Por fim, deixo de apreciar a alegação para redução da multa aplicada, *por ser abusiva e ter efeito confiscatório*, por não ter competência este colegiado para tal análise, nos termos do art. 125, I, da Lei nº 3.956/81.

Do exposto, voto PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, no valor de R\$566.566,23, em razão da redução parcial da quarta infração, conforme o demonstrativo abaixo:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA
01	PROCEDENTE	11.970,95	11.970,95	60%
02	RECONHECIDA	5.023,00	5.023,00	60%
03	PROCEDENTE	42.327,75	42.327,75	60%
04	PROCEDENTE EM PARTE	67.161,37	36.144,16	60%
05	PROCEDENTE	404.715,52	404.715,52	100%
06	PROCEDENTE	11.522,56	11.522,56	100%
07	PROCEDENTE	5.601,66	5.601,66	60%
08	PROCEDENTE	43.776,40	43.776,40	60%
09	PROCEDENTE	5.484,23	5.484,23	-----
TOTAL		597.583,44	566.566,23	

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 279465.0017/15-7, lavrado contra **LOJAS RIACHUELO S. A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$561.082,00**, acrescido das multas de 60% sobre R\$144.843,92 e 100% sobre R\$416.238,08, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “d”, VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$5.484,23**, prevista no inciso XI, do art. 42, da supracitada lei, com os acréscimos moratórios, conforme disciplina a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de agosto de 2016.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

EDNA MAURA PRATA DE ARAUJO – JULGADORA