

PROCESSO - A. I. Nº 279465.0014/15-8
RECORRENTE - MAGAZINE LUÍZA S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JJF nº 0017-03/16
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/02/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0025-12/17

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedado, pela legislação, utilizar crédito fiscal em decorrência do pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária. **b)** IMPOSTO DESTACADO A MAIS NO DOCUMENTO FISCAL. Infrações não elididas. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. SAÍDAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. RECOLHIMENTO A MENOS. Infrações subsistentes. 3. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. Infração caracterizada. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO. Infração não elidida. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIA SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Reduzida a multa para 1%, consoante a alteração promovida pela Lei nº 13.461/15 no inciso IX do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, com a adoção da retroatividade benigna, nos termos da alínea “c” do inciso II do artigo 106 do CTN. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não registrada. O contribuinte não logrou êxito em elidir a acusação fiscal. Infrações caracterizadas. Não acolhidas as preliminares de nulidade. Não acatado o pedido de redução ou cancelamento das penalidades por descumprimento de obrigação acessória. Incompetência legal deste Colegiado para apreciar as alegações de inconstitucionalidade e o pedido de redução das multas por descumprimento de obrigação principal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que decidiu pela Procedência em Parte do presente Auto de Infração, lavrado em 16/06/15 para imputar ao contribuinte o cometimento de oito infrações, todas objeto do Recurso, como a seguir descrito:

INFRAÇÃO 1 - utilização indevida de crédito de ICMS, no valor de R\$827,96, em decorrência da aquisição de mercadorias sujeitas à substituição tributária, nos meses de agosto, setembro e novembro de 2012 e fevereiro, março e dezembro de 2013. Multa de 60% - demonstrativo às fls. 33 a 35;

INFRAÇÃO 2 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$3.157,49, em decorrência de destaque a mais do imposto nos documentos fiscais, nos meses de julho a setembro de 2013 e janeiro a março de 2014. Multa de 60% - demonstrativo às fls. 38 e 39;

INFRAÇÃO 3 - recolhimento a menos de ICMS, no valor de R\$110,62, em razão da aplicação de alíquota diversa daquela prevista na legislação nas operações de saídas escrituradas, nos meses de março de 2013 e novembro de 2014. Multa de 60% - demonstrativo às fls. 41 e 42;

INFRAÇÃO 4 - recolhimento a menos de ICMS, no valor de R\$12.074,46, em decorrência da aplicação de alíquota diversa daquela prevista na legislação nas operações de saídas escrituradas, nos meses de agosto a dezembro de 2012, janeiro a julho e setembro de 2013 e dezembro de 2014. Multa de 60% - demonstrativo às fls. 44 a 51;

INFRAÇÃO 5 - recolhimento a menos de ICMS, no valor de R\$97.168,81, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas operações de saídas escrituradas, nos meses de março e julho a outubro de 2013, julho, setembro e novembro de 2014. Multa de 60% - demonstrativo às fls. 53 a 61;

INFRAÇÃO 6 - falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$4.852,73, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de outubro e dezembro de 2012, janeiro e agosto de 2013, janeiro e outubro a dezembro de 2014. Multa de 60% - demonstrativo às fls. 63 a 65;

INFRAÇÃO 7 - entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de junho e julho de 2012 e maio de 2013, sendo exigido o valor de R\$313,12 resultante da multa de 10% sobre o valor das mercadorias;

INFRAÇÃO 8 - entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2012 e dezembro de 2014, sendo exigido o montante de R\$1.976,58, resultante da multa de 1% sobre o valor das mercadorias.

A Junta de Julgamento dirimiu a lide com os seguintes fundamentos:

VOTO

O presente lançamento de ofício imputa ao autuado o cometimento de oito infrações à legislação do ICMS, descritas e relatadas pormenorizadamente no preâmbulo do relatório.

O sujeito passivo suscitou, preliminarmente, a nulidade do lançamento de ofício, em essência sob o argumento de que a autuação padece de precariedade de fundamentação normativa e fática, ofensa aos princípios da motivação e da ampla defesa por não permitir a identificação da matéria tributável.

Não há como prosperar essa arguição defensiva, haja vista que a descrição das irregularidades apuradas foi feita de forma clara e objetiva. Ademais, o Auto de Infração está acompanhado de demonstrativos - cujas cópias foram entregues ao autuado - fls. 106 a 108, que elucidam e discriminam todos os dados necessários para o entendimento das infrações, dos valores apurados e da metodologia empregada pelas autuantes.

Além disso, os dispositivos legais dados como infringidos afiguram-se devidamente consignados no Auto de Infração, aduzindo a sua motivação, com a indicação dos fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática, restando clara a finalidade e o objeto do ato de constituição do crédito tributário permitindo a compreensão das irregularidades apuradas e deixando clara a motivação da autuação.

Constato também que, apesar de constar no Demonstrativo de Débito do Auto de Infração a alíquota de 17%, de fato, ao contrário do que suscita o impugnante, a apuração do imposto devido foi realizada com aplicação da alíquota correta em cada uma das infrações, bem como consideradas na apuração do débito todas as peculiaridades tributárias e as sistemáticas de apuração, conforme se verifica nos Demonstrativos Anexos ao Auto de Infração, fls. 32 a 80.

Observo também que os valores mensais apurados e discriminados nos anexos respectivos de cada infração, fls. 32 a 80, foram transportados para o Auto de Infração, fls. 01 a 05, e para os Demonstrativos de Débito, fls. 06 e 10, corretamente, não havendo qualquer alteração nos valores. Apenas por uma exigência técnica do Sistema Automatizado Emissor de Auto de Infração - SEAI, os Demonstrativos de Débitos são elaborados utilizando a alíquota de 17%. Entretanto, o imposto que está sendo exigido, de fato, corresponde, efetivamente, ao montante apurado em cada uma das infrações com as correspondentes alíquotas, não ocorrendo, portanto, a alegada

exigência de imposto indistintamente com aplicação da alíquota de 17 %.

Em suma, resta patente que o Auto de Infração em tela foi formalmente lavrado em obediência ao devido processo legal e na forma do art. 39, do RPAF-BA/99. O processo administrativo fiscal - PAF está revestido de todas as formalidades legais, sem violação aos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo fiscal, sendo entregues ao autuado as peças geradas do PAF e necessárias à sua defesa, que a exerceu amplamente, contraditando da forma que entendeu pertinente.

Logo, presentes nos autos os pressupostos de validade processual, eis que, definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários exigidos, não estando o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no art. 18 do RPAF-BA/99, rejeito as preliminares de nulidade argüidas pelo sujeito passivo.

No mérito, a infração 01 imputa ao sujeito passivo a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de agosto, setembro e novembro de 2012 e fevereiro, março e dezembro de 2013, conforme demonstrativo às fls. 33 a 35.

Conforme previsto no art. 29, §4º, inciso II, da Lei 7.014/96, in verbis:

“§ 4º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

[...]

II - para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior;”

O defendente alegou que, embora tenha se creditado do ICMS referente a mercadorias arroladas no levantamento fiscal, não houve prejuízo para o Erário informado que recebeu as mercadorias com crédito do imposto destacado nas notas fiscais, conforme cópias que acostou às fls. 154 a 160, e que procedera ao destaque do imposto nas saídas, ou seja, sustentou ser indevida a glosa dos créditos de ICMS apropriados, uma vez que os produtos adquiridos foram submetidos ao regime normal de apuração do imposto sob pena de violação do princípio da não-cumulatividade.

Em relação às mercadorias objeto deste item da autuação, verifico que se tratam de acessórios para veículos - DVD Automotivo e Cadeira para Autos - ,cópias às fls. 154 a 160, sujeitas ao pagamento do imposto por antecipação tributária, consoante previsão expressa no item 28 do Anexo 1 do RICMS-BA/12 e, tendo em vista que mercadorias estão sujeitas ao pagamento do ICMS quando da sua aquisição, ocorrido o recolhimento do imposto por antecipação ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, conforme previsto no art. 289 do RICMS-BA/12.

Vale salientar que dispondo o impugnante dos meios para comprovação através de sua escrituração fiscal de que as alegadas saídas das mercadorias arroladas no levantamento fiscal foram tributadas normalmente, caberia carrear aos autos a prova inequívoca de sua assertiva, por ocasião de sua defesa, conforme previsto no §1º do art. 123 do RPAF-BA/99, haja vista que não ser incumbência desta Junta de Julgamento coletar provas disponíveis pelo próprio sujeito passivo.

Mesmo na eventual possibilidade de se comprovar que ocorrera o recolhimento do imposto integralmente pelo regime normal de apuração, entendo que, nesta fase processual não cabe fazer a compensação, no entanto, o contribuinte pode requerer a mencionada compensação quando da quitação do Auto de Infração, ou restituição do indébito, na forma prevista nos artigos 75 a 78 do RPAF-BA/99 e no art. 33 da Lei 7.014/96.

As argüições de inconstitucionalidade, quanto à violação do princípio de não cumulatividade, está fora do alcance de análise desse órgão julgador.

Concluo pela subsistência da infração 01, considerando que é vedado, pela legislação, utilizar crédito fiscal em decorrência de operação com mercadorias com a fase tributação encerrada.

A infração 02 acusa o contribuinte de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a menos conforme demonstrativo às fls. 38 e 39.

Ao compulsar os elementos que compõem a apuração desta infração verifico que a glosa dos créditos fiscais decorreu da utilização indevida pelo impugnante nas entradas de produtos de informática na proporção da redução da base cálculo preconizada no artigo 266, inciso XII e no art. 268, inciso XXXIV do RICMS-BA/12, não adotada pelo remetente das mercadorias.

Em sede de defesa o autuado não questionou o mérito da autuação, se concentrando apenas sob o aspecto da aplicação da alíquota indistinta de 17%, em sede de preliminar, portanto, já enfrentada.

O §7º do art. 309 do RICMS-BA/12 expressamente determina, in verbis:

“§ 7º Se o imposto for destacado a mais do que o devido, somente será admitido o crédito fiscal do valor do

imposto corretamente calculado, inclusive quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou o imposto houver sido cobrado com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.”

Assim, concluo pela manutenção desse item da autuação.

A infração 03 cuida do recolhimento a menos do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, conforme consta discriminado no demonstrativo de apuração colacionado às fls. 41 e 42.

Em sede de defesa o autuado não questionou o mérito da autuação, se concentrando apenas sob o aspecto da aplicação da alíquota indistinta de 17%, em sede de preliminar de nulidade, portanto, já enfrentada.

Verifico que no levantamento fiscal demonstra discriminadamente as operações internas de saídas através de nota fiscal com mercadorias sujeitas a tributação normal com alíquota de 17%, utilizou a alíquota zero resultando no valor do ICMS nulo para essas operações.

Assim, resta caracterizada a infração 03.

O item 04 da autuação trata do recolhimento a menos do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, conforme consta discriminado no demonstrativo de apuração colacionado às fls. 44 a 51.

Em sede de defesa o autuado não questionou o mérito da autuação, se concentrando apenas em sede de preliminar de nulidade, sob o aspecto da aplicação da alíquota indistinta de 17%, e de que fora adotado tratamento genérico, portanto, já enfrentada.

Depois de examinar os elementos que compõem a apuração desse item da autuação, constato que assiste razão às autuantes ao afirmar que foram verificados no levantamento fiscal o regime de tributação em que se enquadrava cada item de mercadoria comercializado pelo estabelecimento autuado, bem como a existência de benefício de redução de base cálculo. Resta claramente evidenciado e devidamente caracterizado nos demonstrativos às fls. 44 a 51, que o impugnante nas saídas de diversas mercadorias adotou redução da base cálculo superior a prevista nos artigos 266 e 268, do RICMS-BA/12. Fica também patente que o autuado não respeitou a carga tributária prevista nos aludidos dispositivos regulamentares, bem como aplicou a alíquota de 0% em várias mercadorias sujeitas a tributação normal.

Nestes termos, concluo pela subsistência da infração 04.

A infração 05 imputa ao defendente o recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, conforme consta discriminado no demonstrativo de apuração colacionado às fls. 53 a 61.

O levantamento fiscal demonstra de forma pormenorizada identificando todas as notas fiscais que o autuado em diversas operações internas de saídas com alíquota de 17%, uma vez que tais mercadorias não gozam de qualquer benefício fiscal de redução de base de cálculo, informa a base de cálculo como sendo zero que resulta no ICMS também zero.

O impugnante alegou que grande parte das notas fiscais arroladas no levantamento fiscal se constituem de notas fiscais por ele emitidas para ajustes de estoques. No entanto, não carrou aos autos as comprovações desses ajustes e muito menos se eles atendem ao preconizado no inciso IV do art. 312, do RICMS-BA/12, que regula as perdas de estoques. É patente que para a efetuação de ajustes nos estoques é imprescindível a comprovação inequívoca de que ocorrera furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro. Ou seja, a mera alegação de procedera ajustes em seus estoques emitindo documentação fiscal sem de indicação da base de cálculo e sem a comprovação efetiva da natureza dos ajustes não tem o condão de elidir a acusação fiscal.

Nestes termos, a infração 05 configura-se caracterizada.

A infração 06 refere-se à acusação da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no valor de R\$4.852,00, nos meses de outubro e dezembro de 2012, janeiro e agosto de 2013, janeiro e outubro a dezembro de 2014, consoante Anexo VI, fls. 63 a 65, - “Demonstrativo do ICMS Devido por Diferença de Alíquotas - DIFAL - Aquisição de Ativo Imobilizado” elaborado pelas autuantes, discriminando as operações que demandaram a exigência, bem como especificando as alíquotas correspondentes.

Contestou o autuado a autuação, inicialmente aduzindo equívoco no demonstrativo de débito, pelo fato de constar às fls. 03 e 08 do Auto de Infração a alíquota de 17% e não o percentual efetivo das diferenças entre as alíquotas internas e interestaduais das operações de aquisições. Alegou a improcedência do valor exigido, argumentando que os documentos acostados às fls. 186 a 188, - Doc. 07, comprovam o recolhimento do imposto.

Não deve prosperar a tentativa do impugnante em desqualificar a demonstração da apuração da exigência objeto deste item da autuação, tendo em vista que a indicação da alíquota de 17% nos demonstrativos de débito extraídos do Sistema de Emissão de Auto de Infração - SEAI da SEFAZ, por limitação do sistema que uniformiza o percentual da alíquota em 17% em nada afeta o entendimento da exigência fiscal, uma vez que a base de cálculo é oriunda expressamente dos demonstrativos de apuração elaborados pelas autuantes, fls. 63 a 65, cujas cópias constam dos autos e foram devidamente entregues ao impugnante, onde figuram claramente a apuração de cada valor mensal, cujo montante são transportados para os demonstrativos de débito do Auto de Infração. Portanto, não há que se falar em incongruência lógica, como alude defesa.

Ao compulsar as cópias dos DAEs, fls. 186 a 188, que foram acostados aos autos pelo defendente com o intuito de se eximir da acusação fiscal, verifico que os recolhimentos neles constantes se referem aos meses de referência, 03/2014 e 05/2015, períodos estes que não são objeto da autuação. Logo, não se prestam a elidir a acusação fiscal atinente a este item da autuação.

Concluo pela subsistência da infração 06.

As infrações 07 e 08 referem-se a entrada no estabelecimento autuado sem o devido registro na escrita fiscal, respectivamente, de mercadorias sujeitas a tributação e não tributáveis, consoante demonstrativos, fl. 67 e fls. 72 a 80.

Na impugnação, o autuado não contestou a acusação fiscal. Requereu o cancelamento das multas sugeridas na autuação, alegando, tão-somente, que a ausência de escrituração não pode ensejar a aplicação de penalidades exorbitantes na medida em que não ocorrera prejuízo algum para o Erário.

Saliento que as multas indicada atinente a esses dois itens da autuação afiguram-se devidamente expressa nos incisos IX e XI do art. 42 da Lei 7.014/96. Portanto, ante a inexistência de qualquer ressalva quanto a ocorrência de prejuízo ao Erário, eis que se tratam de sanção que visa instrumentalizar o controle e a disciplina da gestão tributária.

Nestes termos fica mantida a infração 08.

Em relação à infração 07, saliento que, consoante alteração do inciso IX, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, através da Lei nº 13.461 de 10/12/2015, publicada no DOE de 11 dez 2015, o percentual de 10% da multa anteriormente estabelecido foi reduzido para 1%, in verbis:

“Art. 42.

[...]

IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;”

Por se tratar de multa por descumprimento de obrigação acessória, conforme a disposição prevista na alínea “c”, inciso II do art.106 do CTN, entendo ser cabível a aplicação à infração 07 a retroatividade benigna preconizada no referido dispositivo legal, in verbis:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim, na infração 07 deve ser aplicada multa de 1% sobre as notas fiscais que registram mercadorias tributáveis, conforme discriminadas no demonstrativo às fls. 72 a 80, remanescendo o débito no montante de R\$31,31[R\$3,81 - 06/2012; R\$8,60 - 07/2012 e R\$19,90 - 05/2013].

Quanto ao apelo para redução da multa, não acato por falta de previsão legal, pois o art.158, do RPAF-BA/99, ao tratar das multas por descumprimento de obrigação acessória, somente admite a redução ou cancelamento pelas Juntas de Julgamento Fiscal, quando restar provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo. No caso em comento, apesar de não vislumbrar nos autos a prática de dolo, fraude ou simulação, observo que a falta de recolhimento de tributo não pode ser aquilatada, haja vista que ocorrendo entradas de mercadorias sem a devida escrituração poderia ser apurado mediante a aplicação de roteiro de auditoria de estoques o que não ocorrera na presente autuação.

Logo, as infrações 07 e 08 são procedentes, com a aplicação da redução da multa na infração 07.

Em relação aos argumentos da defesa de que as multas indicadas no lançamento são confiscatórias e ofensivas aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, portanto, inconstitucionais, apesar dos abalizados

argumentos trazidos na defesa, deixo de apreciar esses argumentos defensivos, haja vista que as referidas multas estão previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96 e, ao teor do disposto no art. 167, inciso I, do RPAF-BA/99, não se inclui na competência deste órgão julgador administrativo a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Quanto ao pedido de dispensa ou redução das multas atinentes às infrações 01 a 06, o mesmo não pode ser acatado, por se tratar multa por descumprimento de obrigação principal, falece competência a esta Junta de Julgamento para atendimento do pleito.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores pagos.

O sujeito passivo, inconformado com a Decisão de Primeira Instância, interpôs Recurso Voluntário, suscitando a nulidade do Auto de Infração, ao argumento de que “*não é possível se aferir o objeto autuado*”, porque:

1. nas “*infrações 03, 04 e 05, em que se constatarem supostos erros na aplicação de alíquotas e base de cálculo, o demonstrativo do débito remanescente apenas traz indicativo da alíquota interna, de 17% (dezessete por cento), não havendo, portanto, distinção entre os itens autuados; e os dispositivos que fundamentam a autuação são praticamente todos aqueles que tratam das alíquotas (15, 16 e 16-A da Lei Estadual nº 7.014/96) e base de cálculo (arts. 17 a 21, e 23 da Lei Estadual nº 7.014/96) na legislação estadual*”;
2. “*a aplicação indistinta da alíquota interna também ocorreu na infração 06, que tem por objeto a exigência de diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de bens do ativo imobilizado pelo recorrente*”;

Entende que, com isso, “*os itens autuados, em sua grande parte, não permitem a identificação da matéria tributável e, conseqüentemente, o pleno exercício da ampla defesa e contraditório*”.

Transcreve dispositivos do RPAF/99 e aduz que “*dado que o Auto de Infração em comento não contém elementos suficientes para a determinação das infrações incorridas pelo recorrente, é de se reconhecer a sua nulidade por força do quanto disposto no art. 18, inc. IV, “a” do RPAF*”.

Acrescenta que o Auto de Infração é nulo também por inobservância do princípio da motivação, “*decorrência lógica do próprio princípio da ampla defesa, pois visa transParecer aos administrados as razões pelas quais os agentes públicos agiram desta ou daquela forma, para que, no caso de elas serem desarrazoadas ou inconvincentes, possam eles questioná-las*”. Traz à lume decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para corroborar suas assertivas.

No mérito, quanto à infração 1, alega que “*a manutenção da glosa do crédito de ICMS deveu-se, sobretudo, ao enquadramento dos produtos as cadeiras e bebês conforto e DVDs automotivos como acessórios para veículos, que se sujeitam à sistemática da substituição tributária, conforme item 28 do Anexo I do RICMS/BA*”, entretanto, “*tanto adquiriu quanto vendeu os referidos produtos mediante a aplicação da sistemática normal de imposto, a exemplo do que se verifica pelas Notas Fiscais nºs 45349, 47473, 48211, 55827, 102679, 105377 e 117766, pelo que, em observância ao princípio da não-cumulatividade, os créditos devem ser mantidos*”.

Acrescenta que a interpretação da Junta de Julgamento Fiscal “*não é compatível com aquela adotada pelo recorrente, que vende os referidos produtos, de forma segregada, ou seja, sem que, para isso, haja vinculação à classificação contida no item 28 do Anexo I do RICMS*”.

Conclui que, “*tendo havido destaque do imposto nas saídas dos referidos produtos, o que pode ser verificado nos Livros Registro de Saída do recorrente, os quais, sob a ótica fiscal, estariam sujeitos à aplicação da sistemática do ICMS/ST, não houve prejuízo ao Erário Público, devendo ser assegurado o direito do recorrente ao aproveitamento do crédito*”, sob pena de violação ao princípio da não-cumulatividade. Discorre sobre a não cumulatividade do ICMS.

No tocante às infrações 2 a 5, argumenta que a forma como foram lançadas as exigências com a aplicação indistinta da alíquota de 17%, o impediu de “*exercer plenamente o seu direito ao*

contraditório e à ampla defesa, por não lhe ser possível a individualização de cada um dos itens da autuação” considerando-se a vasta gama de produtos por ele comercializados.

Acrescenta que, “se, de fato, há uma limitação no SEAI e a alíquota de imposto e multa será sempre a mesma, o Sr. Agente Fiscal deveria, ao menos, ter especificado os dispositivos considerados infringidos a fim de que o recorrente pudesse aferir os eventuais erros na aplicação da base de cálculo e alíquota por ela incorridos, e compreender o objeto autuado”.

Aduz que o autuante “deveria ter apurado segregadamente os produtos para os quais houve erro, e, se fosse o caso, exigir valores remanescentes do imposto mediante a aplicação da base de cálculo e alíquotas consideradas corretas, e não indistintamente ter aplicado a alíquota interna”.

Repete que o preposto fiscal não se ateve às peculiaridades da operação, nem aos motivos pelos quais foi aplicada determinada base de cálculo ou alíquota, como é o caso, por exemplo, daquelas com destaque de imposto de 12%, por se tratar de destinatário domiciliado em outro Estado, ou das operações que têm por objeto bens com conteúdo de importação superior a 40% e que, por essa razão, se sujeitaram à alíquota de 4%.

No que se refere especificamente à infração 5, aduz que “tanto o Sr. Agente Fiscal, como a r. Decisão recorrida desconsiderou que grande parte das NF-es emitidas consistem em NF-es de ajuste de estoque, para as quais não há incidência de imposto, correspondentes aos meses de março, julho, setembro e outubro de 2013 e julho e novembro de 2014”.

Relativamente à infração 6, afirma que “procedeu à juntada dos comprovantes do recolhimento do imposto, os quais não foram considerados pela r. Decisão recorrida”.

Alega que há patente erro no demonstrativo do débito, eis que foi indicada a alíquota de 17% e não da diferença entre as alíquotas interna e interestadual.

Dessa forma, diz que, “ainda que o recorrente tenha efetuado o recolhimento do diferencial de alíquotas que aqui se exige, a infração 06 é totalmente nula, pois tem como referência a alíquota interna, quando se está a exigir do recorrente o pagamento da diferença entre as alíquotas interna e interestadual”.

Conclui que, “inobstante o patente erro na formalização da acusação fiscal, para todo o período autuado, houve sim recolhimento do diferencial de alíquotas, o que se verifica pelos comprovantes de recolhimento aqui apresentados (conforme no DOC. 06 da defesa administrativa)”, estando o crédito tributário extinto por pagamento, nos termos do artigo 156, inciso I, do Código Tributário Nacional.

No que tange às infrações 7 e 8, argumenta que “a mera ausência de escrituração de NF-es não pode ensejar sequer a aplicação de penalidade à razão de 1% (um por cento) do valor da operação, na medida em que não houve nenhum prejuízo ao Erário Público” e, “se prejuízo houve, o prejuízo foi da próprio recorrente que, eventualmente, não se aproveitou do imposto destacado nas NF-es não escrituradas”. Pede o cancelamento das penalidades.

Prossegue dizendo que “não almeja que esse E. CONSEF reconheça a inconstitucionalidade das penalidades aplicadas à Recorrente, mas sim determine a sua redução ante as peculiaridades do presente caso, mais especificamente se considerado que (i) não houve apuração de dolo, fraude ou simulação por parte da fiscalização; e, muito menos, (ii) falta de recolhimento do imposto por parte do recorrente, sendo perfeitamente aplicável o quanto disposto no art. 158 do RPAF/BA”.

Transcreve a legislação e argumenta que a multa de 60% configura “verdadeira expropriação ao patrimônio do recorrente, em verdadeira transgressão à regra relativa ao princípio da vedação ao confisco, prevista no art. 150, inc. IV, da Constituição Federal”.

Discorre sobre a multa sancionatória aduzindo que não pode ser exigida para fins de confisco,

transcreve a jurisprudência a respeito e requer a minoração das “*penalidades aplicadas nas infrações 01 a 08*”.

Por fim, requer o cancelamento integral do lançamento de ofício.

A PGE/PROFIS, em seu Parecer, opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, afastando as preliminares de nulidade sob o argumento de que “*o lançamento não apresenta falhas capazes de gerar prejuízos ao contribuinte*”, pois foi lavrado em atendimento às formalidades legais e acompanhado de demonstrativos que discriminam todos os dados necessários ao exercício do contraditório e da ampla defesa.

No mérito, afirma que o contribuinte não cuidou de trazer aos autos as provas de que efetuou o pagamento integral do ICMS pelo regime normal de apuração (infração 1); não enfrentou propriamente o mérito das infrações 2 a 4; não trouxe ao PAF a prova de emissão de notas fiscais de ajustes (infração 5); as provas materiais carreadas aos autos demonstram a infração 6 e, ademais, os DAEs juntados às fls. 186 a 188 se referem a períodos não compreendidos na ação fiscal.

Quanto ao pedido de redução ou cancelamento das penalidades por descumprimento de obrigação acessória (infrações 7 e 8), diz que comunga do entendimento do órgão julgador de primeira instância, haja vista a comprovação de falta de pagamento do tributo constatada nas outras exigências fiscais, cabendo, entretanto, a este Colegiado “*valorar e decidir quanto à prática de ato discricionário de dispensa ou redução da multa*”.

Relativamente às alegações de inconstitucionalidade ou ilegalidade, observa que “*não poderão ser apreciadas por este Egrégio CONSEF, em face dos termos do art. 167, inciso II, do RPAF/99*”.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte por não ter se conformado com a Decisão de primeiro grau concernente às oito imputações lançadas neste Auto de Infração.

O sujeito passivo suscitou a nulidade do lançamento de ofício, sob o argumento de que não é possível identificar a matéria tributável, o que o impediu de exercer o contraditório, tendo em vista que: (i) não há distinção entre as alíquotas referentes às imputações 3, 4, 5 e 6, apesar de comercializar com mercadorias com tratamento tributário bastante diverso; (ii) e os dispositivos que fundamentam a autuação são praticamente todos aqueles que tratam das alíquotas e da base de cálculo com inobservância do princípio da motivação.

Entretanto, não há como acatar as alegações recursais, tendo em vista que não restou caracterizado o alegado cerceamento ao direito de defesa, uma vez que:

1. apesar de ter sido indicado, no demonstrativo de débito do lançamento de ofício, a mesma alíquota de 17% para as infrações 1 a 6, o que é decorrência de uma impropriedade do sistema de processamento de dados da Secretaria da Fazenda, a apuração do imposto devido foi realizada com base na sistemática própria e com a aplicação da alíquota correta, conforme se verifica dos demonstrativos anexados pelos autuantes, em papel impresso e mídia digital (fls. 32 a 80 e 107), cujas cópias foram entregues ao autuado (fls. 106 e 108);
2. os valores mensais apurados e discriminados nos anexos de cada imputação foram transportados para o Auto de Infração e para o Demonstrativos de Débito sem que houvesse alteração;
3. há de se ressaltar que, de acordo com o artigo 41, inciso II, do RPAF/99, o Auto de Infração far-se-á acompanhar “*dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato argüido*”, caso em que farão parte integrante do lançamento;
4. ademais, os dispositivos legais dados como infringidos foram consignados em cada

imputação, com a descrição dos fatos atribuídos ao contribuinte o que lhe permitiu a compreensão das irregularidades e a motivação da autuação;

5. de acordo com o artigo 19 do RPAF/99, “A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”;
6. além disso, este CONSEF já firmou o entendimento de que o contribuinte se defende dos fatos a si imputados e não dos dispositivos legais ou regulamentares correspondentes, uma vez que a ninguém é dado desconhecer a lei.

No mérito, verifico que, na infração 1, foi lançado o ICMS por utilização indevida de crédito fiscal referente a aquisições de mercadorias sujeitas à substituição tributária.

O recorrente alegou, em síntese, que comprou e vendeu as mercadorias com a tributação normal e, sendo assim, teria direito ao crédito com base no princípio constitucional da não cumulatividade do imposto.

Pelo exame dos autos (fls. 154 a 160), constato que foram relacionados na autuação diversos acessórios para veículos (DVD Automotivo e Cadeira para Autos), mercadorias que se encontram enquadradas no regime da antecipação tributária do ICMS com saída subsequente desonerada do tributo, consoante o previsto no item 28 do Anexo 1 do RICMS/12 c/c o artigo 289 do RICMS/12.

Em consequência, encontra-se vedado o uso, como crédito fiscal, do valor de imposto destacado nas notas fiscais de entradas das mercadorias, nos termos do inciso II do § 4º do artigo 29 da Lei nº 7.014/96, a seguir transcrito:

Art. 29.

§ 4º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

(...)

II - para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior;”

Saliente-se que o contribuinte não trouxe ao presente processo administrativo fiscal as provas de suas assertivas, porém nada o impede de, na eventualidade de poder comprovar que procedeu ao débito nas operações de saídas de mercadorias, dirigir petição à repartição fazendária competente para obter a restituição do indébito, nos termos do artigo 33 da Lei nº 7.014/96 e dos artigos 75 a 78 do RPAF/99.

Mantida, assim, a Decisão recorrida.

Quanto às infrações 2 a 5, foi exigido o ICMS, respectivamente, em decorrência dos seguintes fatos: (i) utilização indevida de crédito fiscal em face de destaque a mais do imposto nos documentos fiscais; (ii) e (III) recolhimento a menos em razão da aplicação de alíquota diversa daquela prevista na legislação nas operações de saídas escrituradas; (iv) recolhimento a menos em razão de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas operações de saídas escrituradas.

O recorrente alegou apenas que os prepostos fiscais não observaram as peculiaridades de cada operação, nem os motivos pelos quais foi aplicada determinada base de cálculo ou alíquota.

Entretanto, as autuantes apresentaram diversas planilhas (Anexos II, III e IV) que demonstram exatamente o contrário, uma vez que nelas foram relacionadas as notas fiscais, as datas de emissão, as mercadorias e os valores de base de cálculo e de ICMS, além da alíquota do tributo, o que, sem dúvida, permitiu a perfeita compreensão da motivação de cada acusação fiscal, bem como a ampla defesa do autuado.

No que se refere especificamente à infração 5, o recorrente aduziu que “tanto o Sr. Agente Fiscal, como a r. Decisão recorrida desconsiderou que grande parte das NF-es emitidas consistem em NF-es de ajuste de estoque, para as quais não há incidência de imposto”.

Todavia, não carrou aos autos as comprovações de tais ajustes e muito menos se eles atendem ao preconizado no inciso IV do artigo 312 do RICMS/12, que disciplina as perdas de estoques.

Em conclusão, está correto o entendimento da Junta de Julgamento Fiscal no sentido de que *“é patente que para a efetuação de ajustes nos estoques é imprescindível a comprovação inequívoca de que ocorrera furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro. Ou seja, a mera alegação de procedera ajustes em seus estoques emitindo documentação fiscal sem de indicação da base de cálculo e sem a comprovação efetiva da natureza dos ajustes não tem o condão de elidir a acusação fiscal”*.

Mantida a Decisão recorrida quanto às infrações 2, 3, 4 e 5 do lançamento de ofício.

Na infração 6 foi lançado o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

Quanto à alegação recursal de erro na indicação da alíquota no demonstrativo de débito, como dito acima, realmente há uma impropriedade no sistema de processamento de dados da Secretaria da Fazenda, contudo, o Anexo VI elaborado pelas autuantes e apensado ao PAF demonstra claramente a imputação: nele encontram-se indicados a nota fiscal, o CNPJ do remetente, a unidade federada de origem, as mercadorias e a apuração do imposto com base na diferença entre as alíquotas interna e interestadual.

O contribuinte ainda alegou que *“procedeu à juntada dos comprovantes do recolhimento do imposto, os quais não foram considerados pela r. Decisão recorrida”*.

Ocorre que os DAEs juntados às fls. 186 a 188 dos autos (Doc. 7) referem-se aos meses de março de 2014 e maio de 2015, períodos não incluídos nesta autuação, não se prestando, portanto, a elidir a acusação fiscal.

Saliento, ainda, que em que pese haver coincidência entre os números das notas fiscais consignados no DAE de fl. 187 (Nota Fiscal nºs 28876 e 28874) e parcela das notas fiscais elencadas no Anexo VI (fl. 65), o mesmo não acontece entre os valores e a competência mensal, para efeito de recolhimento do ICMS.

Não obstante, se o recorrente lograr obter as provas necessárias de que se trata das mesmas notas fiscais, poderá recorrer, em controle de legalidade, à PGE/PROFIS.

Mantida, portanto, a Decisão recorrida.

Nas infrações 7 e 8 foram exigidas multas por descumprimento de obrigação acessória por terem sido constatadas entradas de mercadorias no estabelecimento (tributáveis e não tributáveis) sem o devido registro na escrita fiscal

A Junta de Julgamento Fiscal adequou o valor da penalidade indicada na infração 7 em razão da modificação feita pela Lei nº 13.461/15 no inciso IX do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, reduzindo o percentual da multa de 10% para 1%.

O recorrente não contestou o mérito do lançamento, limitando-se a pedir a redução ou o cancelamento das multas com fulcro no artigo 158 do RPAF/99.

No caso em tela, apesar de não vislumbrar nos autos a prática de dolo, fraude ou simulação, observo que a falta de recolhimento de tributo não pode ser mensurada, haja vista que, ocorrendo entradas de mercadorias sem a devida escrituração, haveria, inclusive, a possibilidade de aplicação da presunção legal de realização de operações de saídas de mercadorias tributáveis, anteriormente realizadas e não oferecidas à tributação, cujas receitas foram utilizadas para a aquisição das mercadorias não registradas nos livros fiscais.

Além disso, foram constatadas infrações à legislação tributária estadual conforme se verifica pelas demais imputações constantes deste lançamento de ofício.

Rejeitado, portanto, o pleito de redução ou cancelamento das penalidades indicadas nas infrações 7 e 8, ficando mantida a Decisão recorrida.

Também não pode ser acolhido o pedido do recorrente, de redução das multas por descumprimento de obrigação principal, tendo em vista que tal matéria desborda da competência legal desta Câmara de Julgamento Fiscal.

Por fim, não podem ser apreciadas as alegações de inconstitucionalidade e inaplicabilidade da legislação tributária baiana em face do disposto no artigo 125, incisos I e III, da Lei nº 3.956/81 (COTEB), *in verbis*:

Art. 125. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

(...)

III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Por tudo quanto foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida em sua integralidade.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279465.0014/15-8**, lavrado contra **MAGAZINE LUÍZA S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$118.192,07**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas pelo descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$2.007,89**, previstas nos incisos IX e XI, do citado diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de janeiro de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - RELATORA

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS