

**A. I. Nº** - 206900.3014/16-7  
**AUTUADO** - LOJAS RIACHUELO S. A.  
**AUTUANTES** - JOSÉ VALDEMIR BRAGA SANTOS e CLEUDES CERQUEIRA DE FREITAS  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 18.12.2018

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0174-05/18**

**EMENTA:** ICMS. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. SAÍDAS DE MERCADORIAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. RECOLHIMENTO A MENOS DO ICMS. Acatada a arguição de decadência em relação aos fatos geradores com data de ocorrência de 30/01/2011 a 30/11/2011, porquanto a ciência do Auto de Infração ter ocorrido em 20/12/2016. Relativamente ao período não decaído, observo que as razões de defesa não são suficientes para elidir a autuação. Está constatado que todas as saídas dos produtos por ECF decorrem de operações normais e não de operações acobertadas pelo instituto da substituição tributária. Infração subsistente em parte. Afastadas as arguições de nulidades. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 16/12/2016, constitui crédito tributário no valor de R\$23.010,34, conforme demonstrativos acostados às fls. 09 a 52 dos autos, em razão da constatação da seguinte irregularidade:

INFRAÇÃO 1 - 03.02.02: Recolheu a menor, ICMS em razão de aplicação da alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas nos anos de 2011, 2012 e 2015, conforme demonstrativo de fls. 09/52. Lançado ICMS no valor de R\$23.010,34, com enquadramento nos artigos 15, 16 e 16-A, da Lei nº 7.014/96 e multa aplicada na forma do art. 42, inc. II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

O sujeito passivo, às fls. 60/71 dos autos apresenta defesa administrativa, pelas razões que a seguir passo a expor:

**I. DOS FATOS**

Diz tratar o presente feito, de impugnação ao Auto de Infração lavrado pela competente Autoridade Fiscal da Secretaria de Fazenda da Bahia, por supostamente ter “*recolhido ICMS a menor em razão de aplicação de alíquotas diversas da previsão na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas*” nos períodos de 2011, 2012 e 2015.

Para melhor demonstrar as razões esposadas na presente impugnação, enfatiza no quadro abaixo, detalhes do Auto de Infração em lide, ora impugnado:

Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.					
Tudo de conformidade com o DEMONSTRATIVO DAS SAÍDAS POR ECF COM ERRO NA DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA em anexo.					
ANEXO B					
Data da Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Multa (%)	Valor Histórico
30.01.2011	08.02.2011	2.416,82	17,00	60,00	R\$ 410,86
(...)					
29.02.2012	09.03.2012	2.099,41	17,00	60,00	R\$ 356,90
Enquadramento legal:		Art. 50, 51 e 124, inciso I, do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97			
Multa aplicada		Art. 42, II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96			
(...)					
30.01.2015	09.02.2015	19.676,47	17,00	60,00	R\$ 3.345,00

(...)	
<b>Enquadramento legal:</b>	Art. 15, 16 e 16-A, da Lei nº 7.014/96
<b>Multa aplicada</b>	Art. 42, II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96

Expostos os termos da autuação atacada, diz que cumpre destacar que a simples análise do Auto de Infração impugnado, de seus anexos e do quadro transcrito acima é suficiente para se aferir que o trabalho fiscal não merece prosperar, visto que padece de nulidades e pelo fato de abarcar crédito tributário objeto de auto lançamento realizado pela Impugnante, já homologado pela Impugnada.

Neste contexto, para interposição da presente impugnação e os vícios incorridos no ato impugnado, passa a demonstrar as razões para o cancelamento do Auto de Infração atacado.

## II. DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

### II.1. ERROS NA INDICAÇÃO DOS DISPOSITIVOS QUE FUNDAMENTAM A AUTUAÇÃO

Diz que o Auto de Infração impugnado foi lavrado pelo fato do autuante entender que a impugnante recolheu a menor crédito tributário de ICMS incidente em suas operações. Nesse sentido, a autuação atacada apresenta planilha (“Anexo B”) na qual indica que a recorrente teria aplicado alíquota “0” (zero) nas operações de saída que realizou, todavia, aduz que não indica objetivamente qual alíquota deveria ter se utilizado.

Destaca que o Auto de Infração simplesmente indica como enquadramento legal da infração supostamente cometida pela Impugnante os Art. 50, 51 e 124, inciso I, do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 e Art. 15, 16 e 16-A, da Lei nº 7.014/96. Ocorre, todavia, que referidos dispositivos normativos e legais prescrevem genericamente todas as alíquotas aplicáveis para se calcular o ICMS com todas e quaisquer mercadorias no Estado da Bahia.

Diz, então, que, não tendo indicado as alíquotas supostamente corretas para as operações questionadas, não é possível que a impugnante exerça seu direito de defesa, pois não sabe qual infração lhe é imputada, isto é, não tem conhecimento do dispositivo legal ou normativo que teria infringido.

Essa impossibilidade de se identificar com segurança a infração que a impugnante é acusada de ter cometido torna nulo o presente trabalho fiscal pela perfeita subsunção ao disposto no inciso IV, “a”, do artigo 18, do Decreto nº 7.629/99, que transcreve.

Além do Auto de Infração ser nulo pela impossibilidade de identificar com clareza e segurança a infração imputada à Impugnante, destaca que este mesmo fato (falta de identificação segura da infração) inviabiliza a defesa, visto que não é possível exercer seu direito de defesa sem saber exatamente do que é acusada.

Desta forma, diz que, além do fundamento transcrito acima, o Auto de Infração impugnado é nulo, nos termos do artigo 18, II, do Decreto nº 7.629/99, por ter sido lavrado de modo a inviabilizar o direito de defesa da Impugnante.

Assim, não sendo possível se identificar com segurança e clareza a infração que a Impugnada acusa a Impugnante e, portanto, não sendo possível o exercício do direito de defesa por parte da impugnante, diz que se mostra inequívoca a necessidade do presente Auto de Infração ser cancelado, visto que é nulo nos termos do artigo 18, II e IV, “a”, do Decreto nº 7.629/99.

### II.2. FALTA DE INDICAÇÃO DOS DADOS IDENTIFICADORES DAS NOTAS FISCAIS CUJO CRÉDITO É GLOSADO

Aduz que, conforme exposto acima, o trabalho fiscal deve conter de forma clara os elementos que identifiquem a infração à qual o contribuinte é acusado, bem como deve ser objetivamente individualizada a conduta que a Autoridade Fiscal entende subsumida nas prescrições legais incriminadoras.

A inexistência desses elementos, de *per si*, macula o Auto de Infração e impõe o reconhecimento de sua nulidade, nos termos do artigo 18 do Decreto nº 7.629/1999. Além dessa disposição objetiva, com fundamento no mesmo dispositivo normativo, a carência de identificação da

operação questionada torna nulo o Auto de Infração, pois resulta em claro cerceamento do direito de defesa.

Dito isso, observa que o Auto de Infração atacado elenca de forma sintética os valores correspondentes aos créditos que entende indevidamente tomados nos períodos de 2011, 2012 e 2015. Sem olvidar de seu dever de individualizar as operações que ensejaram o creditamento supostamente indevido, o trabalho fiscal se vale do denominado “Anexo B” para fornecer os dados das operações relativas às saídas realizadas que ensejaram o presente questionamento fiscal, todavia diz que não se desincumbe desse ônus.

Para demonstrar como o trabalho fiscal atacado indicou as operações cujo crédito tributário se questiona, apresenta excerto do “Anexo B” do Auto de Infração impugnado:

<i>Demonstrativo das Saídas por ECF com Erro na Determinação da Alíquota</i>										
<i>Mês</i>	<i>Data</i>	<i>Código</i>	<i>Descrição</i>	<i>QTD</i>	<i>UNID</i>	<i>Base de Cálculo</i>	<i>ST</i>	<i>ICMS Pago</i>	<i>Alíq.</i>	<i>ICMS Devido</i>
9	30-set-11	6894224	Soutien RC5205 Top Liso c Fecho Sem	14	PEC	160,40	10	0,00	17	27,27

Diz que, como se pode observar, a despeito de pretender identificar as operações questionadas, os dados indicados no referido demonstrativo das saídas constante no “Anexo B” do Auto de Infração impugnado, não viabilizam o exercício do direito de defesa da Impugnante. Isso porque nesse quadro não há indicação dos elementos básicos das operações cujo crédito tributário é questionado, qual seja, os dados identificadores do documento fiscal que acobertou as respectivas operações questionadas.

Destaca que, no demonstrativo constante no “Anexo B” do Auto de Infração impugnado, sequer há campo reservado para a inclusão do “número do documento fiscal”, “data de emissão” deste documento fiscal e sua “série”, de modo que se mostra impossível que a Impugnante saiba objetiva e seguramente quais de suas operações estão sendo questionadas.

Dessa forma, não pairam dúvidas que a falta da identificação, no Auto de Infração impugnado, das operações questionadas impossibilita a identificação das operações cujo crédito tributário é questionado e, por conseguinte, impede o exercício do direito de defesa pela Impugnante.

Observa que, sendo claro que o trabalho fiscal impugnado não forneceu elementos básicos para a identificação das operações cujo crédito tributário é questionado, de modo a inviabilizar o exercício do direito de defesa por parte da impugnante, mostra-se inequívoca a necessidade do presente Auto de Infração ser cancelado, visto que é nulo nos termos do artigo 18, II e IV, “a” do Decreto nº 7.629/99.

### *III. DA EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO*

Diz que, conforme se observa do Auto de Infração impugnado, este procedimento fiscal foi formalizado no dia 19.12.2016 para cobrar suposto crédito tributário decorrente de recolhimento de ICMS a menor em razão de aplicação de alíquotas diversas da previsão na legislação nas saídas de mercadorias regulamente escrituradas nos períodos de 2011, 2012 e 2015.

Ocorre, todavia, que a fiscalização não tem direito de cobrar o crédito tributário relativamente aos períodos compreendidos no ano de 2011, visto que ocorreu homologação do auto lançamento efetuado pela Impugnante, nos termos do artigo 156, VII do Código Tributário Nacional (CTN).

Diz-se isso, dado que, no período em comento, apurou e declarou o crédito tributário por ela devido e, em consonância com sua ilibada reputação e ausência de interesse de prejudicar o erário, recolheu o correspondente crédito tributário.

Sendo certo que o ICMS é tributo sujeito a lançamento por homologação, diz que, com a ocorrência do fato gerador da obrigação jurídico tributária deste imposto, se iniciou a fluência do prazo quinquenal para a Fiscalização proceder à homologação do lançamento efetuado nos termos do artigo 150, §4, do CTN, que destaca.

Salienta que, como se pode observar, o dispositivo legal pertinente é claro ao dispor que para tributos sujeitos ao lançamento por homologação (assim entendidos aqueles em que o contribuinte apura, declara e paga o crédito tributário de sua responsabilidade) o Ente tributante dispõe de prazo de 5 (cinco) anos, contados da data do fato gerador da obrigação jurídico-tributária, para homologar o auto lançamento efetuado.

- (i) Não obstante a clareza da disposição legal em comento, diz que o judiciário foi provocado para se posicionar sobre o início do prazo para homologação do crédito tributário nacional e, como não poderia ser diferente, prestigiou a literalidade do texto legal pertinente. Destaca ementa do STJ – Primeira Seção – Relator: Ministro Luiz Fux – Recurso Especial nº 766.050 – Julgado em 28.11.2007.

Neste contexto, após traçar outras considerações, diz que a Fiscalização não se atentou que, igualmente aos períodos pretéritos, perdeu o direito de lançar crédito tributário relativo ao ano de 2011, conforme exposto acima, pois ocorreu homologação tácita do lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos até o dia 18.12.2011.

Dessa forma, sendo certo que o Auto de Infração impugnado intenta cobrar crédito tributário de ICMS já extinto nos termos do artigo 156, VII, do CTN, mostra-se claro que esse crédito tributário (homologado nos termos do artigo 150, §4º, do CTN) deve ser excluído do presente Auto de Infração.

#### IV. DA INEXISTÊNCIA DE INFRAÇÃO

Diz que, conforme pontuado anteriormente, a presente autuação decorre de suposto recolhimento a menor de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas regularmente escrituradas.

Destaca que, para individualizar as operações questionadas, sem olvidar dos vícios incorridos neste ato, o Auto de Infração impugnado elenca no quadro “*Demonstrativo das Saídas por ECF com Erro na Determinação da Alíquota*”, contido no “*Anexo B*”, mercadorias cujas saídas teriam sido recolhidas com alíquotas incorretas.

Destaca excerto de referido quadro com exemplos de operações questionadas no Auto de Infração impugnado:

MÊS	DATA	CÓDIGO	DESCRIÇÃO	QTD	UNID	Base de Cálculo	ST	ICMS Pago	ALÍQ.	ICMS Devido
9	30-set-11	7173563	Tapete 100 x 150	3	PEC	35,90	IO	0,00	17	6,10
10	30-set-11	6967981	Almofada Duck	6	PEC	39,90	IO	0,00	17	6,78
1	02-jan-15	8313326	Jogo Banheiro	1	PEC	49,90	FI	0,00	17	8,48
1	03-jan-11	10105760	Mochila esp Model	1	PEC	79,9	FI	0,00	17	13,58

- (ii) Diz que, como se pode observar do excerto transcrito acima, a Fiscalização entendeu que a impugnante deixou de recolher o ICMS nessas operações pelo fato de ter deixado de oferecê-las à tributação.
- (iii) Destaca que, de fato, parte das operações de saída não foi tributada pela Impugnante. Ocorre, todavia, que tais operações não foram tributadas pelo ICMS nesse momento, pelo fato de que a respectiva tributação foi antecipada no momento de sua entrada no estabelecimento ou por substituição tributária quando remetidas a partir de Unidade Federada signatária de protocolo (firmado com esta finalidade).
- (iv) Para demonstrar a sujeição dessas mercadorias à antecipação e substituição tributária do ICMS, destaca o seguinte excerto do Anexo 1, do RICMS BA vigente à época:

#### ANEXO 1 MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO OU ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA

Item	Mercadoria – NCM	Acordo Interestadual/ Estados signatários	MVA nas aquisições de UF signatária de acordo interestadual (conforme a Alíq. interestadual aplicada no estado de origem)	MVA nas aquisições de UF não signatária de acordo interestadual (conforme a Alíq. interestadual aplicada no estado de origem)	MVA nas operações internas
------	------------------	--	---	--	----------------------------------

15.3	Travesseiros e pillow – 9404.9	Prot. ICMS 190/09 – AP, BA, ES, GO, MG, MS, MT, PR, RJ, SE, SC e RS	105,65% (Alíq. 7%) 94,60% (Alíq. 12%)	105,65% (Alíq. 7%) 94,60% (Alíq. 12%)	83,54 %
		Prot. ICMS 26/11 BA e SP			
24.26	Tapetes e outros revestimentos para pavimentos (pisos), de feltro, exceto os tufados e os flocados, mesmo confeccionados – 5704	Prot. ICMS 104/09 – BA e SP e Prot. ICMS 26/10 - BA, ES e MG	61,35% (Alíq. 7%)	61,35% (Alíq. 7%) 52,67% (Alíq. 12%)	44%
24.27	Maletas e pastas para documentos e de estudante, e artefatos semelhantes – 4202.1 e 4202.9	Prot. ICMS 109/09 – BA e SP, Prot. ICMS 28/10 – BA e MG	60,23% (Alíq. 7%)	60,23% (Alíq. 7%) 51,61% (Alíq. 12%)	43%

Neste contexto diz que, como se pode observar, as mercadorias adquiridas são sujeitas (na época da operação) à antecipação do ICMS ou de recolhimento por substituição tributária. Em vista disso, resta claro que não há que se falar em recolhimento deste imposto no momento da saída realizada, visto que foi encerrada a fase de tributação deste imposto no momento de sua aquisição pela impugnante.

Dessa forma, não havendo crédito tributário a se recolher nas operações questionadas no Auto de Infração impugnado, mostra claro que o presente trabalho fiscal deve ser julgado improcedente.

#### V. DAS MULTAS ABUSIVAS APLICADAS

Diz que, não obstante o Auto de Infração impugnado padecer de vícios que a tornam nula, por ter ocorrido a extinção de parte do crédito tributário em apreço e no mérito ser improcedente, cumpre destacar que as multas aplicadas se mostram abusivas, desproporcionais e tem efeitos confiscatórios.

- (v) Aduz que a instituição de penalidades elevadas pelos Entes tributantes é atitude reconhecidamente reprovável. Tal é o grau de nocividade dessa prática que a Constituição Federal institui vedação expressa à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios de utilizar tributo com efeito de confisco. Cita art. 150 da CF/88.

Em vista dessa previsão Constitucional, doutrina e jurisprudência diz que, invariavelmente, tem entendido que a instituição de elevadas multas por descumprimentos de obrigações tributárias afronta o denominado Princípio Constitucional da Vedação ao Confisco. Cita entendimento do Ilustre Ives Gandra da Silva Martins:

- (vi) Destaca que, ao analisar demanda semelhante ao presente, o Superior Tribunal de Justiça entendeu que, em homenagem ao Princípio Constitucional da Vedação ao Confisco, se mostra demasiadamente elevada a imposição de multa de 30% do valor da mercadoria. (STJ – Primeira Turma – Relator: Ministro Sérgio Kukina – Resp. nº 1.125.348 – Julgado em 24.02.2015).

Dito isso, informa que cumpre destacar que a penalidade imposta à Impugnante foi estipulada em 60% do valor do crédito fiscal, de modo que, em consonância com a doutrina e jurisprudência, mostra-se inobservado o Princípio Constitucional da Vedação ao Confisco.

Desta forma, diz que, sendo abusiva, desproporcional e com efeitos confiscatórios, mostra-se necessário o cancelamento das multas aplicadas no presente Auto de Infração.

#### VI. DA CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Conforme exposto acima, diz que parte da autuação impugnada envolve crédito tributário extinto e, no mérito, há relevantes argumentos que tornam imperativa a improcedência do presente Auto

de Infração, além de que as multas aplicadas à Impugnante se mostram abusivas, desproporcionais e têm efeito confiscatório.

- (vii) Por outro lado, caso este Nobre Julgador entenda necessária a produção de provas adicionais para se aferir a extinção de parte do crédito tributário discutido nesta autuação e para se aferir a improcedência do Auto de Infração Impugnado, requer a conversão do presente julgamento em diligência, nos termos do artigo 143, da Lei nº 7.000/2001, para proporcionar à presente demanda um desfecho justo e em consonância com o princípio da verdade material.

Assim, diz que, caso se entenda pela necessidade de maiores esclarecimentos para se aferir a validade e a procedência do Auto de Infração Impugnado, protesta-se pela conversão do julgamento em diligência a fim de se averiguar e confirmar a inocorrência de infrações à legislação na apuração fiscal da Impugnante.

#### VII. DOS PEDIDOS

Por todo o exposto, requer seja recebida a presente impugnação para que:

- (viii) **Seja cancelado o Auto de Infração impugnado**, reconhecendo-se a nulidade deste trabalho fiscal com base no artigo 18, II e IV, “a”, do Decreto nº 7.629/99, pois a Impugnante está sendo preterida em seu direito de defesa, visto que:
- (i.1) A falta de indicação do dispositivo legal ou normativo que evidencie o erro na aplicação de alíquotas nas operações em apreço, impossibilita a identificação segura da infração que a Impugnante é acusada;
- (i.2) A falta de Indicação dos dados identificadores das Notas Fiscais cujo crédito tributário é questionado, inviabiliza a identificação das operações incluídas nessa autuação.
- (ix) **Seja excluído da presente autuação** o crédito tributário decorrente de fatos geradores ocorridos até o dia 18.12.2011, visto que, nos termos do artigo 156, VII do CTN, ocorreu a extinção deste crédito tributário;
- (x) Caso não se entenda pelo cancelamento do Auto de Infração impugnado nos termos no item “i”, em relação ao período cujo crédito tributário não foi extinto nos termos do art. 156, VII, do CTN, **seja julgado improcedente o Auto de Infração impugnado**;
- (xi) Caso a Ilustre Autoridade Julgadora entenda necessária a produção de novas provas para apreciar os argumentos da Impugnante, **seja determinada a baixa dos autos em diligência**, a fim de que seja certificada a extinção de parte do crédito tributário, bem como a improcedência deste trabalho fiscal para que, ao final:
- (ii.1) **Sejam excluídos da presente autuação** os valores relativos aos fatos geradores ocorridos até o dia 18.12.2011, visto que foram extintos nos termos do artigo 156, VII do CTN;
- (ii.2) **Seja julgado improcedente o Auto de Infração impugnado em sua totalidade**, em relação ao período cujo crédito tributário não foi extinto nos termos do art. 156, VII do CTN;
- (xii) Caso sejam mantidas quaisquer das imputações constantes no Auto de infração impugnado, **seja cancelada a multa aplicada, visto que se mostra confiscatória**.

Requer-se, por fim, que eventuais intimações da Impugnante sejam feitas na pessoa de sua advogada, SILVANA LAVACCA ARCURI, inscrita na Seção São Paulo da Ordem dos Advogados do Brasil sob nº OAB/SP 140.538, domiciliada no endereço informado abaixo:

Os autuantes ao prestar a informação fiscal, às fls. 125 a 128 dos autos ressalta que a exigência fiscal reporta-se a omissões no recolhimento do ICMS devido por erro na aplicação da alíquota em operações efetuadas nos ECF (Equipamento Emissor de Cupom Fiscal), conforme demonstrado no Anexo B apensado ao presente PAF, totalizando a infração em R\$23.010,34.

## I. DA INFORMAÇÃO FISCAL

Dizem que, preliminarmente, refutam o pedido de nulidade do Auto de infração requerido pela Autuada, tendo em vista a sua improbidade, visto que, inexistem elementos fáticos para tal, elencados nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF – Decreto 7.629/99.

Destacam que uma breve leitura dos dispositivos listados na inicial do presente auto, comprova a precisão utilizada no enquadramento da infração em lide.

Observam que não merece guarida o argumento de que falta a identificação das “*notas fiscais*” que deram origem ao lançamento fiscal do presente PAF, considerando que, nas operações realizadas pelos ECF - (equipamento emissor de cupom fiscal), não existem a emissão de notas fiscais, mas sim, “*cupons fiscais*”, onde os valores ficam armazenados na memória magnética de cada ECF, sendo posteriormente, transferidos para a EFD (escrita fiscal digital) para compor os registros do Bloco C400, conforme determina o Guia Prático de Escrituração Fiscal Digital aprovado pelo Ato COTEP/ICMS nº. 09/08 e alterações.

Aduzem que, nas páginas 08 a 52 - Anexo B, estão elencadas as saídas de diversos produtos do tipo, camisas, blusas, bermudas, relógios, etc., produtos estes, que deveriam sair com tributação na forma da legislação em vigor e que, a autuada deu saída sem efetuar o pagamento do ICMS devido, conforme comprovam os registros da Bloco C400 da EDF que compõe o demonstrativo do anexo B.

Ressaltam que nas duas últimas colunas no demonstrativo do Anexo B estão listadas a alíquota real atribuída a cada produto e o cálculo dos valores devidos em razão do erro praticado pela autuada.

Dizem, também, que não prospera o pedido da Autuada para excluir os valores referente aos fatos geradores ocorridos anteriores a 18/12/2011, considerando que a legislação do Estado da Bahia determina que a homologação de lançamentos se dará em (5) cinco anos a partir do primeiro dia útil do exercício seguinte em que o lançamento foi efetuado.

Aduzem, também, que não procede a alegação de que os produtos listados no anexo B são produtos do regime da Substituição tributária e tiveram o imposto pago por antecipação. Em breve resumo, afirmam categoricamente que: camisas, blusas, bermudas, relógios, etc., não estão no elenco de produtos sujeitos a ST conforme consta do Anexo 01 do RICMS.

Dizem que a autuada tenta exemplificar a “*inexistência*” da infração cometida listando nas páginas 66/67, que o item “*tapete 100 x 150*”, está incluído no regime da ST e o imposto pago por antecipação.

Observam que os produtos – *tapetes* -, que estão na égide da ST são os classificados no grupo 5704 do NCM (*Tapetes e outros revestimentos para pavimentos de feltro não tufados ou flocados*). A nota fiscal de nº 82.625 apensada a presente informação fiscal, comprova que o produto adquirido pela autuada está fora do regime da antecipação tributária visto pertencer ao grupo NCM 5703 (*Tapetes tufados*).

Destacam que anexaram, também, cópia do “*registro fiscal de entradas*” comprovando que a Autuada deu entrada na referida nota fiscal, creditando-se dos valores do ICMS destacado, comprovando de forma cabal, que o produto não foi objeto de antecipação tributária como afirma os nobres defensores da Autuada.

## II. CONCLUSÃO

Dizem que, após comprovar que as razões apresentadas pela autuada não merecem guarida e ou não, refletem a verdade material contida na legislação fiscal do Estado da Bahia, propõem a esta Douta Corte que acate todos os valores imputados como infração fiscal na forma dos lançamentos da inicial do PAF.

## VOTO

Inicialmente, observo que o sujeito passivo suscita a nulidade do Auto de Infração por erro na indicação dos dispositivos que fundamentam a autuação, bem assim a falta de indicação dos dados identificadores das notas fiscais cujo crédito é glosado. Tais alegações não prosperam.

Relativamente à falta de fundamentação da autuação, diferente do quanto arguido pelo defendente, vê-se à fl. 2 os enquadramentos do Auto de Infração, nos artigos 50, 51 e 124, inc. I do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97, relativo aos anos de 2011 e 2012; e artigos 15, 16 e 16-A, da Lei nº 7.014/96, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, em relação a todo o período da autuação, ou seja, não só o ano de 2015, como também os anos de 2011 e 2012. Aliás, tal enquadramento é que oportunizou ao defendente trazer aos autos seu fundamento de mérito, que será à frente enfrentado.

Quanto à falta de indicação dos dados identificadores das notas fiscais cujo crédito é glosado, destaco em primeiro plano, que não se trata a autuação de crédito glosado e sim de recolhimento a menor do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias escrituradas. Também, quanto à arguição de falta da indicação da nota fiscal, vê-se no demonstrativo de constituição do crédito tributário às fls. 9/52 dos autos, tratar-se de vendas por emissão de “*cupom fiscal*”, através do ECF.

Como bem destacado pelos autuantes, em sede de informação à fl. 126, nas operações realizadas pelo equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), não existe a emissão de notas fiscais, mas sim, “*cupons fiscais*”, onde os valores ficam armazenados na memória magnética de cada ECF, sendo posteriormente transferidos para a EFD (Escrita Fiscal Digital), para compor os registros do Bloco C400, conforme determina o Guia Prático de Escrituração Fiscal Digital aprovado pelo Ato COTEP/ICMS nº. 09/08 e alterações, cuja escrita foi a utilizada pelos autuantes para a constituição do crédito ora arguido, em que ao relacionar os produtos no demonstrativo de fls. 9/52 que fundamenta a autuação, oportunizou ao defendente saber quais produtos saíram do seu estabelecimento por venda através “*cupom fiscal*”, que deveriam ter saído com tributação na forma da legislação em vigor, o que não foi efetuado, motivo este ser o objeto do lançamento fiscal.

Portanto, vejo que as circunstâncias da autuação estão devidamente apontadas e com fundamentação na forma da legislação, não ensejando qualquer enquadramento de nulidade esculpido nos incisos I e II, do art. 18 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, como arguido pelo defendente.

Por outro lado, o defendente pede que seja posto o presente processo em diligência, para que seja efetuada nova verificação fiscal, que afira com exatidão a ocorrência da decadência arguida, bem assim suas considerações de mérito que tornam imperativa a improcedência do lançamento objeto em análise. Com fundamento no art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, entendo desnecessária, por considerar suficientes os elementos contidos nos autos para formação de minha convicção na análise da lide, bem assim, por entender que o autuado exerceu o direito da ampla defesa e contraditório, quando demonstra na sua manifestação pleno conhecimento dos fatos arrolados no Auto de Infração, além de ser uma matéria comumente tratada em outros julgados deste Conselho de Fazenda.

O sujeito passivo coloca em relevo aspectos de decadência, sob a perspectiva de que a cobrança não há de subsistir ante a decadência do direito à constituição de parte do crédito tributário, tendo em vista que o procedimento fiscal impugnado foi formalizado no dia 19/12/2016, para cobrar suposto crédito tributário decorrente de recolhimento de ICMS a menor, em razão de aplicação de alíquotas diversas da previsão na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas nos períodos de 2011, 2012 e 2015.

Diz, todavia, que a fiscalização não tem direito de cobrar o crédito tributário relativamente aos períodos compreendidos no ano de 2011, visto que ocorreu homologação do auto lançamento efetuado pela Impugnante, nos termos do artigo 156, VII do Código Tributário Nacional (CTN).



Sobre a arguição defensiva de que o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário já houvera decaído, em relação aos fatos geradores que supostamente ocorreram no ano de 2011, mais especificamente da data de ocorrência de 30/01/2011 a 30/11/2011, vez que a ocorrência datada de 31/12/2011, está fora do alcance da contagem de 5 (cinco), porquanto a ciência do autos de infração ter ocorrido em 20/12/2016, conforme destaque à fl. 3 dos autos, traço as seguintes considerações:

Como bem destacou o sujeito passivo em sede de defesa, no âmbito tributário, o instituto da decadência está previsto no Código Tributário Nacional (CTN), editado pela Lei nº 5.172/66. Observa-se que nos termos previstos no CTN, a contagem do prazo decadencial possui duas regras distintas previstas nos artigos 150, § 4º; e 173, inc. I, definidas em cada caso conforme a modalidade de lançamento a que é submetido o tributo, se por homologação, de ofício ou por declaração, bem assim observando se ocorreu ou não a antecipação do tributo.

A disposição do art. 150, § 4º, remete à contagem do prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico-tributário, apura o montante do imposto devido, declara e efetua o pagamento, ou efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas e não haja a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. É o que se extrai da leitura do citado dispositivo na forma a seguir destacado:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifo Acrescido)*

Por sua vez, o art. 173, inciso I do CTN, remete à contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, isto é, o contribuinte omite a realização da operação tributável; ou, de forma tácita, em situações que o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada e posteriormente o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido, em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação. É o que se extrai da leitura do citado dispositivo na forma a seguir destacada:

*“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;”*

No que tange ao ICMS, que é um imposto sujeito a lançamento por homologação, hipótese em que o próprio contribuinte apura, declara e recolhe o tributo que entende como devido, de fato, na forma posta pelo sujeito passivo, em sede de defesa, o prazo decadencial para que o Fisco realize o lançamento é de 5 (cinco) anos, sendo que o termo inicial desse prazo pode ser o fato gerador (art. 150, § 4º do CTN), ou o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I do CTN).

No caso em apreço, coaduno com o entendimento do sujeito passivo, de que houve o adiantamento do imposto quando da ocorrência dos fatos geradores da autuação, pela descrição da suposta infração incorrida, que diz respeito a recolhimento a menor do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, ensejando a aplicação do prazo decadencial então previsto no art. 150, § 4º do CTN, de forma que o termo inicial para a contagem do prazo é com a materialização dos fatos geradores. Há de ressaltar, também, que tal entendimento é tratado no documento expedido pela Procuradoria do Estado, através do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0.

Neste contexto, os fatos geradores da data de ocorrência de 30/01/2011 a 30/11/2011, porquanto a ciência da autuação ter ocorrido em 20/12/2016, de fato, imperou a decadência na forma prevista no art. 150, § 4º do CTN, devendo considerar homologados os lançamentos e definitivamente extinto o crédito, por ter sido efetuado 5 (cinco) anos após a materialização do fato gerador.

Acolho a arguição de decadência do sujeito passivo.

Versa o Auto de Infração de lançamento fiscal para exigir o débito no montante de R\$23.010,34, por ter o sujeito passivo recolhido a menor o ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, em relação às saídas de mercadorias regularmente escrituradas nos anos de 2011, 2012 e 2015, conforme demonstrativo de fls. 09/52, com enquadramento nos artigos 50, 51 e 124, inc. I do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97, relativo aos anos de 2011 e 2012; e artigos 15, 16 e 16-A da Lei nº 7.014/96, com multa aplicada de 60%, na forma do art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, em relação a todo o período da autuação.

Como tal, vê-se que a autuação encontra amparo nos artigos 15, 16 e 16-A da Lei nº 7.014/96, que trata do ICMS no Estado da Bahia, vigentes à época dos fatos geradores, onde define as alíquotas de incidência do imposto nas operações internas, combinado com as disposições dos artigos 50, 51 e 124, inc. I do Decreto nº 6.284/97, que aprovou o Regulamento do ICMS e complementou as orientações de aplicações de alíquotas em relação aos fatos geradores até o ano de 2012, isso em relação às operações objeto da autuação.

No mérito, o sujeito passivo não obsta quanto à acusação de que as saídas, objeto da autuação, na forma do demonstrativo de fls. 09/52, todas por ECF (*Emissor de Cupom Fiscal*), tenha ocorrido sem tributação. Todavia, diz que tais operações não foram tributadas pelo ICMS no momento de suas saídas, pelo fato de que a respectiva tributação teria sido antecipada no momento de sua entrada no seu estabelecimento, por ela própria, ou pela empresa remetente das mercadorias, quando estabelecida em outra Unidade da Federação, signatária de protocolo/convênio firmado com esta finalidade, como assim se desenvolve o regime da substituição tributária, as quais entende estarem as mercadorias acobertadas.

Para sustentar seu argumento de defesa, extrai do demonstrativo de débito da autuação (fls. 09/52), exemplos de operações questionadas no Auto de Infração, ora impugnado:

Mês	Data	Código	Descrição	QTD	UNID	Base de Cálculo	ST	ICMS Pago	Alíq.	ICMS Devido
9	30-set-11	7173563	Tapete 100 x 150	3	PEC	35,90	I0	0,00	17	6,10
10	30-set-11	6967981	Almofada Duck	6	PEC	39,90	I0	0,00	17	6,78
1	02-jan-15	8313326	Jogo Banheiro	1	PEC	49,90	FI	0,00	17	8,48
1	03-jan-11	10105760	Mochila esp Model	1	PEC	79,9	FI	0,00	17	13,58

Para demonstrar a sujeição dessas mercadorias à antecipação e substituição tributária do ICMS, traz excerto do Anexo 1 do RICMS BA vigente à época. Do pequeno trecho destacado do anexo, reproduzo abaixo apenas a do produto “*Tapetes e outros revestimentos para pavimentos (pisos), de feltro, exceto os tufados e os flocados, mesmo confeccionados – 5704*” que se pode relacionar aos produtos trazidos aos autos pelo defendente na forma acima destacada.

**ANEXO 1 MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO OU ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Item	Mercadoria – NCM	Acordo Interestadual/ Estados signatários	MVA nas aquisições de UF signatária de acordo interestadual (conforme a Alíq. interestadual aplicada no estado de origem)	MVA nas aquisições de UF não signatária de acordo interestadual (conforme a Alíq. interestadual aplicada no estado de origem)	MVA nas operações internas
24.26	Tapetes e outros revestimentos para pavimentos (pisos), de feltro, exceto os tufados e os flocados, mesmo confeccionados – 5704	Prot. ICMS 104/09 – BA e SP e Prot. ICMS 26/10 - BA, ES e MG	61,35% (Alíq. 7%)	61,35% (Alíq. 7%) 52,67% (Alíq. 12%)	44%

Em sede de informação fiscal, a Fiscalização observa que o sujeito passivo tenta exemplificar a inexistência da infração cometida, listando nas páginas 66/67, como posto no excerto acima destacado, que o item “*tapete 100 x 150*”, está incluído no regime da substituição tributária.

Entretanto, a Fiscalização observa que os produtos – “tapetes” -, que estão na égide da substituição tributária, são os classificados no grupo 5704 do NCM (“*Tapetes e outros revestimentos para pavimentos de feltro não tufados ou flocados*”). Para fundamentar suas contrarrazões, traz aos autos, à fl. 129, a nota fiscal de nº 82.625, que é parte integrante dos termos da informação fiscal, que diz comprovar que o produto adquirido pela autuada, objeto da autuação, por venda através ECF, está fora do regime da antecipação tributária, visto pertencer ao grupo NCM 5703, pois se trata de “tapetes tufados”.

Destaca também a Fiscalização na informação fiscal à fl. 130, cópia do “registro fiscal de entradas”, extraído EFD (Escrituração Fiscal Digital) do defendente, observando que deu entrada na referida nota fiscal (NF-82.625), creditando-se dos valores do ICMS destacado, que dizem comprovar de forma cabal, que o produto, objeto da autuação, não está acobertado pelo instituto da substituição tributária.

Porquanto tais contrarrazões, entendo que as razões de mérito do sujeito passivo não são capazes de elidir a acusação fiscal, vez que a única prova apresentada pelo sujeito, foi claramente desconstituída pela Fiscalização. Resta claro que todas as saídas dos produtos por ECF, objeto da autuação, decorreram de operações normais e não de operações acobertadas pelo instituto da substituição tributária. Em sendo assim, não vendo nada que desabone a autuação, entendo restar subsistente em parte a autuação, dado ter imperado a decadência, consubstanciado no art. 150, § 4º do CTN, em relação aos fatos geradores das datas de ocorrência **de 30/01/2011 a 30/11/2011, como destacado no início deste voto.**

Relativamente à arguição da aplicação de multas abusivas aplicadas, amparadas em texto constitucional e em julgados do poder judiciário, saliento que a este foro administrativo não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta, bem como a apreciação de decisão do Poder Judiciário, conforme assim preconiza o art. 167, I e II do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99. Sobre a multa aplicada, esta tem previsão legal e deve ser mantida, pois em conformidade com o art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, é a devida para a infração cometida.

Cabe ainda destacar, que o Auto de Infração obedeceu em sua lavratura ao disposto nos arts. 39, 40, 41 do citado diploma legal, e se encontra apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais, sendo que os Fiscais Autuantes cumpriram os seus deveres funcionais, em obediência à legislação vigente no Estado da Bahia.

Quanto à pretensão de que eventuais intimações sejam postadas, publicadas ou diligenciadas em nome da advogada Silvana Lavacca Arcuri (OAB/SP nº 140.538), domiciliada na Rua Leão XIII, nº 500, Jardim São Bento, CEP.: 02526-900, São Paulo (SP), e-mail:tributario@riachuelo.com.br, há de se registrar que não existe nenhum óbice em acatar o pedido, no entanto, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência do ato processual ao sujeito passivo, encontra-se prevista no artigo 108 do RPAF, e em perfeita sintonia com o estabelecido no art. 127 do CTN.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206900.3014/16-7**, lavrado contra **LOJAS RIACHUELO S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$15.954,77**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de setembro de 2018.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOÃO VICENTE COSTA NETO - RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR