

A.I. Nº - 269193.0001/19-5
AUTUADO - LOJAS RIACHUELO S/A
AUTUANTE - GERALDO BARROS RIOS
ORIGEM - IFEP – NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET 03/12/2020

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0185-02/20-VD

EMENTA: ICMS. 1. ALÍQUOTAS. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR NAS SAÍDAS DE MERCADORIAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. Está constatado que todas as saídas dos produtos por ECF, decorrem de operações normais e não de operações acobertadas pelo instituto da substituição tributária. Autuada não elidiu a infração. Infração caracterizada. Negado o pedido de perícia e diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 13/12/2019, para exigir do ICMS no valor histórico de R\$115.051,87, acrescido da multa de 60%, pela constatação da infração a seguir descrita.

INFRAÇÃO 01 – 03.02.02 – Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, referente aos períodos de janeiro de 2016 a dezembro de 2017.

Enquadramento legal: Artigos 15, 16 e 16-A da Lei nº 7.014/96.

Multa tipificada no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

O autuante complementa, informando que: *“Trata-se, especificamente, de erro na determinação da carga tributária em operações com ECF. Os Anexos ‘A’ desta infração contém as partes dos demonstrativos capazes de caracterizar o ilícito. As planilhas completas encontram-se no CD de Arquivos Eletrônicos anexados a este PAF, com cópia anexos ‘DEB A MENOR_DEM_ANALÍTICO_2016/17’.*

Instado a se manifestar sobre a imputação, apresentou as seguintes argumentações: ‘Analisamos os demonstrativos analíticos e verificamos que os calçados foram tributados através da sistemática de substituição tributária no período de 01/2016 a 03/2016 apesar da vigência ter sido até 31/12/2015. No entanto, a ausência de recolhimento do ICMS na saída, vendas, não representou prejuízo ao Erário do Estado, uma vez que, houve o recolhimento através da substituição tributária. Havendo apenas uma falha na sistemática de recolhimento. Quanto aos itens mochila e estojo, entendemos que eles estão na sistemática da substituição tributária desde a vigência do Decreto nº 16.499/2015, ou seja, 01/01/2016’.

Respeitante a tais manifestações, este auditor tece as seguintes considerações: 1) Na pasta ‘Comprovações’, apensada a este PAF, anexamos o extrato da EFD do contribuinte com a entrada dos produtos que são objeto desta imputação, onde se vê o destaque do ICMS nos mesmos, e cujos créditos foram efetivamente lançados; como por exemplo: bota, chinelo, sandália, sapatilha, sapato etc. Ainda que assim não fosse, não pertence o argumento de que o eventual recolhimento na entrada de produto fora da ST compensaria a falta de recolhimento do ICMS normal na saída. Se, eventualmente, houver algum caso assim, o instrumento apropriado para correção do equívoco cometido é o da restituição, com rito previsto no RPAF. 2) Acatamos o argumento e retiramos do levantamento o produto mochila, com NCM 4202.9 especificamente; as mochilas com NCM diferente deste, continuam fora da ST, como também fica provado em anexo para este produto na já citada pasta ‘Comprovações’. 3) Quanto ao produto ‘estojo’ também alegado, o de NCM 4202.3, que é o caso, não está na ST. SMJ”.

A autuada através de seus advogados impugna o lançamento, fls. 23 a 40, onde inicialmente faz um breve relato dos fatos e diz ser um conglomerado econômico nacional que mantém fortes raízes no Nordeste do Brasil, sendo sua praxe realizar todos os esforços para bem cumprir com as suas obrigações, especialmente no que se refere as de caráter tributário referentes ao ICMS, e se mostra surpresa, pela lavratura do presente auto de infração, do qual reproduz texto das informações do autuante.

Lembra que o débito exigido se relaciona com supostas infrações envolvendo o não recolhimento de ICMS, no todo ou em parte, referente a aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação na saída de mercadorias regularmente escrituradas. Todavia, conforme se verificará, trata-se de situações onde o recolhimento do imposto ocorreu por antecipação, razão pela qual deve o Auto de Infração, ora combatido, ser julgado totalmente improcedente.

Firma seu entendimento quanto a tempestividade da defesa e ressalta que dentre os vários direitos e garantias consagrados pela Constituição Federal, está o direito de petição ao Poder Público, o qual se compadria com o princípio do devido processo legal, que se desdobra no direito à ampla defesa e contraditório, previsões que estão no art. 5º, inc. XXXIV, alínea “a” e inc. LV da Constituição Federal, que reproduz.

Ressalta que o significado dessas diretrizes constitucionais é, na prática, um direito que pertence a toda pessoa, física ou jurídica, de invocar a atenção dos poderes públicos sobre uma questão ou situação contra ele imputada e que lhe possa trazer dano patrimonial e/ou jurídico, podendo ter por objetivo o pedido de uma reorientação da situação.

Explana que na presente esfera jurídico-tributária estadual, constitui-se meio idôneo para suspender a exigibilidade do crédito tributário a apresentação de impugnação administrativa, aplicando-se a regra do art. 151, inc. III do CTN, copiado.

Complementa que se faz necessário a declaração da suspensão de exigibilidade do suposto “crédito tributário”, para todos os fins de direito, tudo nos termos do art. 206 do CTN, o que desde já requer, sob pena de vilipêndio aos arts. 5º, inc. LV, e 146 da Constituição Federal.

Esclarece que para individualizar as operações questionadas, o Auto de Infração elenca que três tipos de mercadorias, calçados, mochilas e estojos, que teriam a tributação com alíquotas incorretas, e assim, segundo a Fiscalização, deixou de recolher o ICMS nessas operações. Todavia, assinala que tais argumentos não procedem, pois consoante comprovado ainda na fase de fiscalização, nos três casos, houve o recolhimento do imposto por antecipação.

Acrescenta que conforme informado para o Auditor Fiscal autuante, a empresa foi descredenciada, de forma que, para evitar a retenção de suas mercadorias na barreira fiscal, procedia ao recolhimento antecipado do imposto, encaminhando juntamente com o caminhão transportador, planilha demonstrando toda a carga, lista de notas fiscais, manifesto de carga e os respectivos DAES e comprovantes de recolhimentos – Doc. 03, fazendo a posterior apuração e recolhimento normal do ICMS.

Pontua que ao analisar os documentos apresentados, o Auditor Fiscal acolheu os argumentos e documentos quanto às mochilas, NCM 4202-9, retirando-os da planilha de autuação. No entanto, quanto aos demais itens, se limitou a alegar não ser aplicável o regime de substituição tributária, deixando de analisar os comprovantes de recolhimento de ICMS antecipado – Doc. 03.

Reconhece que por um erro de fato, nos três primeiros meses de 2016, o registro contábil das operações com os calçados, foi feito como se fosse por substituição tributária. Assim, há um pequeno período em que de fato o registro contábil poderia induzir em erro à fiscalização. No entanto, consoante comprovam os documentos – Doc. 03, o tributo não foi recolhido como ICMS-ST, mas sim como antecipado, e destaca, quanto a estas antecipações referente a calçados no período de janeiro a março de 2016, não se creditou das antecipações.

Defende não haver razão para subsistir a autuação e tampouco a multa aplicada, pois, restará demonstrado que tal valor foi devidamente apurado e recolhido, antecipadamente, quando do envio das mercadorias ao Estado da Bahia.

Repisa que os calçados foram registrados contabilmente como se estivessem sujeitos à sistemática da substituição tributária no período de 01/2016 a 03/2016, apesar da norma que assim determinava ter vigorado até 31/12/2015. No entanto, o recolhimento do ICMS não ocorreu na forma de substituição tributária, mas, sim de maneira antecipada, com vistas à sua liberação na barreira fiscal, não tendo ocorrido neste período o creditamento destas antecipações.

Destaca que a documentação disponibilizada – Doc. 03, demonstra o recolhimento antecipado do ICMS para cada caminhão que trouxe os produtos, objeto desta autuação, bem como a apuração e recolhimento do ICMS Normal para todo o período de abril de 2016 a dezembro de 2017.

Frisa que em que pese tal caminho meramente formal não tenha sido percorrido em relação aos calçados, no período de janeiro a março de 2016, restou comprovado o pagamento antecipado do imposto, sem o seu creditamento, consoante demonstrado linhas acima, sendo que não há qualquer razão lícita que autorize a cobrança do tributo e os seus consectários.

Volta a reconhecer que o erro de fato ocorreu quando registrou como sendo da substituição tributária em vez do regime normal, os calçados no período de 01/2016 a 03/2016. Contudo, o fato não pode servir para autuá-lo em idêntica forma como o faz com os contribuintes inadimplentes contumazes.

Ressalta ser importante denotar diferentemente do que ocorre no Processo Judicial, em que a verdade a ser analisada é a verdade processual, ou seja, daquilo que está nos autos do processo. Já no processo administrativo, deve prevalecer a verdade real, ou seja, independentemente daquilo que se encontra nos autos/sistemas, deve-se verificar os fatos realmente ocorridos, para que se possa reverter e rever os atos equivocados.

Com efeito, dentre os princípios norteadores da Administração Pública está o da verdade material, mencionada Acórdão nº 101-92.819 do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda – CARF, que transcreve, assim como lição de Paulo de Barros Carvalho ao definir o erro de fato, que também reproduz.

Conclui ser exatamente esta a situação enfrentada nos autos, posto que numa primeira análise tem-se a impressão de se tratar de um inadimplemento de imposto, mas ao melhor analisar o caso, se constata que as operações foram de fato tributadas, mas, sob a forma de antecipação.

Sobre o tema, transcreve Acórdão 102-49.383 – Primeiro Conselho de Contribuintes do CARF no Recurso nº 153987, Segunda Câmara. Processo nº 13052.000296/2003-56, Sessão: 05/11/2008.

Acrescenta que em relação aos valores, ora exigidos, apesar de ter sido feito um registro contábil equivocado, ou seja, um mero erro, em nada se equipara com o inadimplemento, já que houve o recolhimento antecipado do imposto.

Destaca que a própria fiscalização num primeiro momento incorreu em erro de fato, acreditando que a contribuinte teria inadimplido o imposto decorrente da venda de mochilas e, após a apresentação de toda a documentação, reviu o seu posicionamento, identificando que o procedimento de recolhimento por substituição tributária neste caso, foi o correto.

Conclui que a autuação é completamente indevida e, portanto, deve ser julgada improcedente.

Ressalta que em hipótese alguma aproximou-se de infringir as normas do Regulamento de ICMS no Estado da Bahia, de maneira que todos os seus atos foram realizados em conformidade com os ditames legais, sobretudo por ser essa conduta necessária à manutenção das suas atividades.

Assevera que sempre observou a legislação mais adequada para recolher os seus tributos, tanto com relação às hipóteses de incidência, quanto no que se refere à base de cálculo, recolhendo antecipadamente o tributo com vistas a assegurar a sua livre passagem na barreira fiscal.

Pontua que o Fisco Estadual atribui ao contribuinte a aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação em saídas de mercadorias regularmente escrituradas, o que de fato não aconteceu.

Defende que para a resolução da controvérsia, não pode o Fisco impor sua vontade sobre as alegações do contribuinte, sob pena de estar exarando decisões arbitrárias e injustas, como pode vir a ocorrer no presente caso, razão pela qual, entende ser necessária uma análise não apenas

dos livros fiscais da empresa, mas em especial de toda a farta documentação comprobatória do recolhimento do imposto, no intuito de comprovar que não cabe esta autuação, posto que não existiu aplicação de alíquota diversa daquela prevista em lei, não havendo débito de ICMS.

No propósito de demonstrar a inocorrência de prejuízo ao Erário, repisa os argumentos aduzidos linhas acima, pontuando que existiu o erro de fato cometido no período, mas, restou demonstrado o recolhimento do ICMS antecipado sem o respectivo creditamento, e, portanto, com base nos robustos argumentos e verdades incontestáveis, somados a documentação já disponibilizada, quando da fiscalização, verifica-se que a autuação, aqui combatida, se revela completamente descabida, pois em verdade não se tem o inadimplemento do tributo, mas sim o seu recolhimento na forma antecipada, com vistas a passar livremente pela barreira fiscal e sua respectiva apuração e pagamento.

Ressalta outro ponto de extrema relevância, e que também indica a imprescindibilidade de realização de perícia técnica, que comprovará as verdades esposadas na defesa.

Volta a explanar acerca dos principais princípios que norteiam o processo administrativo, destacando o da verdade material ou verdade real, que é o princípio específico do processo administrativo e contrapõe ao princípio do dispositivo, próprio do processo civil, transcrevendo doutrina de Hely Lopes Meirelles.

Aponta como certo, o fato de que não ocorreu a necessária apuração fiscal que comprovasse a ocorrência de qualquer tipo de irregularidade, ressaltando que o Auto de Infração foi lavrado com base em suposições/conjecturas, desprovidas das necessárias provas comprobatórias.

Repisa que no processo administrativo se busca a verdade material, onde para efeitos de prova serão consideradas todas as evidências e fatos, ainda que desfavoráveis à Fazenda Pública, mesmo que não tenham sido alegados ou declarados, desde que sejam provas lícitas. Sobre o tema transcreve lição de Paulo Celso Bergstrom Bonilha.

Frisa que as faculdades fiscalizatórias da Administração Tributária devem ser utilizadas para que se revele a verdade material e o seu resultado deve ser reproduzido fielmente no bojo do procedimento e do processo administrativo, constituindo dever inarredável da Administração Pública, a averiguação da existência do fato jurídico a fim de garantir a segurança do ato administrativo do lançamento tributário, reproduzindo doutrina de Ives Gandra Martins.

Pede que seja deferido o pedido de perícia técnica/diligência fiscal com o objetivo de persecução da verdade real e averiguação de todo o imposto recolhido antecipadamente, apurado e pago mensalmente pela autuada, nas operações arroladas, para que se comprove a inexistência de falta de recolhimento do imposto ou eventual resíduo de débito, o que apenas se cogita pelo amor ao debate.

Reproduz doutrina de Hugo de Brito Machado Segundo, sobre o princípio da verdade material, o qual decorre do princípio da legalidade, assim como lição de Alberto Xavier.

Lembra que a ampla defesa e o contraditório são matérias de direito e garantia individual, cláusulas pétreas da Constituição, sendo inadmissível toda e qualquer forma de tolhê-los. A não garantia do princípio constitucional viola diretamente direito fundamental do contribuinte, tornando todo o processo administrativo passível de anulação.

Defende que na impugnação em processo administrativo, não há espaço para a análise de toda a comprovação de documentos fiscais, por tratar-se de centenas e centenas de páginas com milhares de informações contábeis, as quais somente uma perícia ou diligência podem atestar a idoneidade e satisfação tributária.

Transcreve jurisprudência do TRF da 5ª Região no AGTR 76190 CE 2007.05.00.020564-0, Relator: Desembargador Federal Marcelo Navarro, 4ª Turma, Julgado em 08/07/2008.

Reforça, em nome do princípio da verdade material, da economia processual e em observância a jurisprudência pátria dominante, que seja deferido seu pedido de perícia técnica ou diligência

fiscal e a produção de prova pericial, indispensável para afastar todas as alegações de inadimplemento tributário.

Acrescenta que não se pode conceber que decisão de tão importante mote possa ser efetuada sem a oitiva de pessoa competente para a análise dessa situação e que de fato entenda da técnica contábil/econômica, objeto da controvérsia, ora instaurada, sob pena de cerceamento do direito de defesa.

Conclui que tudo isso conduzirá à declaração de acolhimento da presente impugnação administrativa, para se julgar improcedente o Auto de Infração, em todos os seus equivocados termos.

Adverte que estão sendo aplicadas multas em valores nitidamente confiscatórios, *in casu*, 60% do valor do tributo supostamente devido, em afronta diretamente às garantias constitucionais do contribuinte, configurando-se, com esta atuação, típica violação aos direitos mais básicos assegurados pela Constituição Federal.

Lembra que a situação enfrentada no presente caso em nada se equipara às autuações por falta de cumprimento da obrigação tributária, pois, consoante já comprovado, inclusive perante a fiscalização, o contribuinte incorreu em erro de fato, registrando na forma de substituição tributária o ICMS devido nas operações de saídas de calçados no período de janeiro a março de 2016, os quais não estariam sujeitos ao ICMS-ST, contudo, não deixou de recolher o imposto devido, o tendo feito antecipadamente e sem o seu creditamento, procedendo com a antecipação do imposto em decorrência de descredenciamento, efetuando normalmente a sua apuração e pagamento mensal do ICMS.

Destaca que os valores devidos a título do imposto em análise já se encontram nos cofres públicos e, portanto, já vêm sendo utilizados para a consecução das atividades estatais, como os serviços de saúde, educação e segurança pública e exigir uma multa de 60% sobre valores já recolhidos, como se fosse inadimplência não se mostra razoável, sendo também desproporcional.

Afirma que a multa é tão elevada que assume o caráter nitidamente confiscatório, a não ser que se considere absolutamente normal a aplicação de penalidade que ultrapasse os parâmetros de uma economia cuja variação monetária anual não ultrapassa a casa de um único dígito.

Frisa que atualmente, já é reconhecida a ilegitimidade de multas absurdamente elevadas e as decisões do Poder Judiciário as tem reduzido, corrigindo esta distorção confiscatória imputadas pela Administração Pública, conforme entendimento do STF exposto no julgamento cujas ementas reproduz.

Transcreve doutrina do Professor Rui Barbosa Nogueira sobre a matéria e conclui ser nítido o caráter confiscatório da presente multa, ficando latente a inconstitucionalidade de tal exigência, por afronta direta ao artigo 150, inc. IV da Constituição Federal.

Adverte para o fato de que, por mais que assuma caráter punitivo, a multa não pode gerar a incapacidade de agir economicamente, devendo ela ser antes proporcional e corresponder a um valor compatível com a realidade dos fatos.

Requer a correção da multa para chegar ao patamar de 1% (um por cento) do valor do tributo que eventualmente se verifique inadimplido.

Por fim, pugna que seja recebida a impugnação, tempestiva, produzindo o efeito suspensivo da exigibilidade do imposto; que seja deferida a prova pericial/diligência fiscal, visto que imprescindível para o deslinde da questão suscitada e em harmonia com a complexidade do caso, em especial para que se apure todo o montante recolhido antecipadamente e ao final apurado e recolhido mensalmente, como forma de comprovação do adimplemento do imposto exigido, tudo em nome do princípio da verdade real que rege o processo administrativo fiscal.

Requer ainda que seja julgada procedente a impugnação, declarando-se a improcedência do Auto de Infração, visto que, conforme bem delineado nos tópicos de mérito anteriores, e na documentação que instrui a presente impugnação, o tributo foi recolhido aos cofres do Estado,

ainda que haja o cometimento de erro de fato quanto à forma de registro contábil de parte das operações fiscalizadas; e subsidiariamente, caso entenda em manter a multa, que o faça no percentual mínimo, qual seja de 1% incidentes exclusivamente sobre eventual diferença remanescente do encontro entre o tributo já recolhimento e os valores ora exigidos.

Por derradeiro, requer-se provar o alegado por todos os meios em direito admitidos, especialmente apresentação de novos documentos, diligências e perícia técnica, já requerida e que todas as intimações e notificações relativas ao presente processo ocorram em nome do patrono devidamente qualificado nos autos, com recebimento intimações por intermédio do endereço eletrônico que indica.

O autuante presta a informação fiscal às fls. 607 a 608, onde inicialmente afirma que a defesa apresenta três pleitos, sobre os quais passa a expor.

Registra que o primeiro, requer que sejam desconsideradas as imputações referentes as saídas de calçados nos períodos de janeiro a março de 2016, tendo como argumento a ocorrência de erro nos registros contábeis que implicou no recolhimento do ICMS referente a estas operações, não como ICMS-ST, mas como ICMS antecipação e que sejam excluídos do levantamento os itens mochila e estojos, por considerá-los sujeitos ao regime de substituição tributária.

Informa que neste caso, antes da autuação, foi franqueada a empresa a possibilidade de apresentar elementos que pudessem elidir a infração. Contudo, a empresa apresentou argumentos que permitiu a exclusão de itens que segundo seu entendimento, seria aceitável, conforme relatou no corpo do Auto de Infração.

Frisa que os argumentos apresentados são os mesmos da defesa e destaca que a grande quantidade de documentos anexados são espelhos do RICMS acompanhados de vários DAES de antecipação tributária, parcial ou total, de ICMS normal, documentos que diz não guardar qualquer relação com a imputação.

Pontua que os documentos sob o título Doc. 04 são comprovantes de recolhimentos de ICMS referentes a antecipação parcial que não é objeto da autuação.

O segundo pleito, refere-se ao deferimento de perícia técnica, sobre o qual se manifesta contrário, por absoluta desnecessidade, haja vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para o convencimento dos julgadores. O litígio se dá em torno do mérito e não dos números.

Por fim, o terceiro refere-se à redução da multa aplicada, para 1% do valor remanescente, sobre o qual não se manifesta.

Propõe que o auto de infração seja julgado totalmente procedente.

Participou da sessão e procedeu a sustentação oral o Patrono da autuada, Dr. Gustavo Britto OAB/BA 23.356, onde defendeu que comprovadamente o ICMS foi recolhido na forma de antecipação parcial.

É o relatório.

VOTO

O Auto de Infração em análise, imputa ao sujeito passivo, contribuinte inscrito no CAD-ICMS na condição NORMAL, que desenvolve a atividade econômica de comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios, uma infração, tempestivamente impugnada.

Compulsando os autos, constato que o lançamento constitutivo do crédito tributário, ora discutido, foi formalizado por autoridade administrativa competente, tendo o mesmo seguido o procedimento administrativo, onde se verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível.

Também constato que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, sendo aplicada a lei então vigente, em consonância com os artigos 142 e 144 do CTN, assim como estão presentes todos os elementos previstos no art. 39 do RPAF/99.

O contribuinte tomou ciência do início da ação fiscal, em 21/10/2019, através da mensagem 139901, postada na mesma data, encaminhada via Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, fl. 06, tendo recebido os arquivos eletrônicos referentes aos demonstrativos analíticos e sintéticos elaborados pelo autuante de forma clara, sintética e objetiva, fato que o permitiu conhecer a acusação que lhe está sendo imputada, o oportunizando a apresentar a defesa, como fez, abordando todos os aspectos da infração, exercendo sem óbices o seu direito de defesa e contraditório.

Portanto, não há mácula que possa inquinar o lançamento de nulidades, pois inexistem elementos que possam caracterizar as ocorrências previstas no art. 18 do RPAF/99.

No mérito o auto de infração acusa o contribuinte de recolher a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, tendo sido apurado com base na Escrituração Fiscal – EFD do contribuinte.

Ressalto que, conforme relatado pelo autuante e confirmada pela defesa, antes da autuação, foi franqueada ao contribuinte a possibilidade de apresentar elementos que pudessem elidir a infração, prática que não sendo obrigatória, haja vista que o procedimento fiscal é regido pelo princípio da inquisitorialidade, se mostra salutar.

O erro na tributação, e a consequente falta de recolhimento do ICMS, motivo da exação, ocorreu segundo descreve o autuante, em operações de vendas efetuadas por Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, cujas saídas de calçados, mochilas e estojos, ocorreram sem tributação do ICMS, apesar de se tratar de mercadorias sujeitas a tributação normal.

Em sua defesa, a autuada argui que nos três casos houve o recolhimento do ICMS por antecipação, porque a empresa estando descredenciada para recolher o ICMS por antecipação parcial, ou por substituição tributária, para evitar a retenção de suas mercadorias na barreira fiscal, procedia o recolhimento antecipado do imposto, encaminhando juntamente com o transportador lista de notas fiscais, manifesto de carga e os respectivos DAEs e comprovantes de recolhimentos fazendo a posterior apuração e recolhimento normal do ICMS.

Admite que por um erro de fato, nos três primeiros meses de 2016, o registro contábil das operações com os calçados foi feito como se fosse por substituição tributária, apesar da vigência da norma que incluía estas mercadorias no regime de substituição tributária, somente vigorou até 31/12/2015. No entanto, o recolhimento do ICMS não aconteceu na forma de substituição tributária, mas sim, de maneira antecipada, não tendo ocorrido neste período o creditamento destas antecipações.

Assevera que a documentação juntada aos autos, demonstra o recolhimento antecipado de ICMS para cada transporte dos produtos arrolados na autuação, bem como a apuração e recolhimento do ICMS Normal para todo o período de abril de 2016 a dezembro de 2017.

A autuação encontra amparo nos artigos 15, 16 e 16-A da Lei nº 7.014/96, vigentes à época dos fatos geradores, onde se define as alíquotas de incidência do imposto nas operações internas.

Ressalto que o sujeito passivo não obsta quanto à acusação de que as saídas, objeto da autuação, todas por ECF, tenha ocorrido sem tributação, justificando não ter havido prejuízo ao Erário, em razão de que tais operações, apesar de não tributadas pelo ICMS no momento das saídas, a tributação teria sido antecipada no momento de sua entrada no seu estabelecimento, por ela própria, como assim se desenvolve no regime da substituição tributária.

Para sustentar seu argumento, defende a tese de que antecipando o imposto, antes da entrada das mercadorias no estabelecimento, como se parte destas estivessem sujeitas ao regime de substituição tributária, e não estavam à época, conforme admite a própria autuada, uma vez que as mercadorias estavam sujeitas à tributação normal, admitindo como procedimento equivalente a sistemática da tributação normal, já que não se creditou do ICMS antecipado.

Tais razões, que no entendimento da autuada teria lógica e não causaria prejuízos à Fazenda Pública, não podem ser acatadas, tendo em vista que ao antecipar o ICMS na sistemática da substituição tributária ou antecipação parcial, antes das entradas das mercadorias do território estadual, além de ser um procedimento não estabelecido do regulamento para todas as mercadorias, não equivale matematicamente a submete-las ao regime normal de apuração, consoante prevê o art. 305 do RICMS/2012.

No caso em exame, sendo o contribuinte sujeito ao regime de conta corrente fiscal, e estando as mercadorias sujeitas ao regime normal de apuração, deve-se apurar no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal, por tratar-se de uma regra impositiva e não optativa, a depender da discricionariedade dos contribuintes.

O crédito deverá ser escriturado pelo seu valor nominal e constituindo débito fiscal, para efeito de cálculo do imposto a recolher, o valor resultante da aplicação da alíquota cabível sobre a base de cálculo do imposto, prevista para a operação ou prestação tributada, obtendo-se assim o valor a ser lançado na escrita fiscal do contribuinte.

Ou seja, o contribuinte deverá se creditar do imposto destacado no documento fiscal, quando da aquisição da mercadoria e lançar a débito o valor do imposto calculado, aplicando a alíquota cabível sobre a base de cálculo prevista no art. 17 da Lei nº 7.014/96, que corresponde em regra geral ao valor da operação de saída, que inclui-se os custos e a margem de lucro aplicada a cada item pelo contribuinte, de forma que o imposto a recolher decorre exatamente do valor agregado a cada mercadoria.

Tal procedimento, definitivamente, não resultará no valor do imposto a recolher equivalente ao encontrado pelo contribuinte quando calcula o imposto, aplicando a diferença entre as alíquotas internas e interestadual sobre o valor de aquisição da mercadoria e promove sua saída sem tributação, mesmo sem utilizar o crédito decorrente da aquisição, inovando e procedendo de forma híbrida entre a sistemática da substituição tributária e a antecipação parcial.

Portanto, o argumento da defesa, se mostra totalmente contrário ao que prevê a legislação e não vislumbro qualquer possibilidade de correspondência entre os valores recolhidos adotando tal método alternativo e a apuração na forma prevista do RICMS. Ademais, ressalto que os argumentos da defesa não modificaram o fato apurado pela Fiscalização: saída de mercadorias com aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação.

Repito, a autuada, antecipou o ICMS antes do ingresso das mercadorias no estabelecimento e não se creditou do imposto antecipado e posteriormente não tributou as saídas destas mercadorias. Agindo dessa forma, a empresa adotou um procedimento que mescla a sistemática de antecipação parcial prevista no art. 12-A da Lei nº 7.014/96, com o encerramento da fase de tributação, como se as mercadorias estivessem sujeitas ao regime de substituição tributária.

Pelo exposto, não há necessidade de conhecimento especial de técnicos para constatar que o valor do imposto a pagar resultante do método adotado pela autuada e o legalmente previsto, não se equivalem quantitativamente, fato que permite afastar a justificativa apresentada pela defesa para requerer a perícia.

Ademais, os documentos trazidos aos autos não são capazes de elidir a acusação fiscal, vez que as prova apresentadas não tem relação com a acusação, pois foram apresentadas cópias de recolhimentos de ICMS antecipado, sem aparente ligação com a infração, assim como espelhos dos livros fiscais do contribuinte.

Portanto, 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. Ademais não identifiquei nada que desabone a autuação, e assim, considero subsistente a infração.

Quanto ao pedido de diligência ou perícia, a serem realizadas nos termos do artigo 123, § 3º do RPAF/99, indefiro o pedido de diligência, nos termos previstos no artigo 147, inc. I, alínea “a” do

citado regulamento, pois considero que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação de minha convicção.

Nego também o pedido de perícia, com base no art. 147, inc. II, alíneas “a” e “b” do citado regulamento, pois considero que a prova do fato independe do conhecimento especial de técnicos, assim como se mostra desnecessária em vista de outras provas produzidas.

Saliento que tendo o contribuinte efetuado os recolhimentos do ICMS na forma que assegura na defesa e reafirmada na sustentação oral do Patrono da autuada, poderá se requerido em processo administrativo apartado deste, a restituição dos valores efetivamente pagos na forma prevista no art. 74 do RPAF/99.

Acerca da 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, incisos I e II do RPAF/99.

Saliento que a multa aplicada, está legalmente prevista e deve ser mantida, pois, consoante o art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, é a devida para a infração cometida.

Quanto ao pedido para que as intimações relacionadas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos Patronos da notificada no endereço que indica, de certo que não existe óbice para o seu cumprimento. Contudo a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista no art. 108, do RPAF/99 e em perfeita sintonia com o estabelecido no Código Tributário Nacional – CTN, art. 127, a orientar, como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo, desde que não elaborada de modo a prejudicar o trabalho do Fisco.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269193.0001/19-5**, lavrado contra **LOJAS RIACHUELO S/A**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$115.051,87**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de setembro de 2020.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR