

**PROCESSO** - A. I. Nº 129711.0002/20-3  
**RECORRENTE** - LOJAS RIACHUELO S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF nº 0040-05/22-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 06/12/2022

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0327-11/22-VD

**EMENTA:** ICMS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Verificado nos autos que os recolhimentos comprovados pela recorrente, a título de antecipação tributária, não se referem às mercadorias objeto da presente autuação. A recorrente não se desincumbiu do ônus de comprovar a afirmação de quitação do imposto cobrado, ainda que por amostragem. Indeferido o pedido de realização de perícia/diligência fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 0040-05/22-VD proferido pela 5ª JF deste CONSEF, julgando Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 23/09/2020 no valor histórico de R\$99.884,74, abordando a seguinte infração:

***Infração 01 – 02.01.03** – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.*

*A irregularidade ocorreu em decorrência das mercadorias não pertencerem mais a ST, tudo em conformidade com o Anexo I.*

Após instrução processual foi proferida a seguinte decisão:

#### **VOTO**

*O presente Auto de Infração exige ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.*

*O patrono do autuado requereu a realização de perícia/diligência para averiguar a sua escrituração fiscal, e apurar alegação de que as mercadorias que deram saídas sem tributação tiveram o ICMS pago por antecipação. Observo que o autuado juntou com a defesa documentos fiscais para tentar provar o alegado, o que foi objetivo de elaboração de informação fiscal que analisou e acatou em parte suas alegações, cujo resultado lhe foi fornecido e sobre ela se manifestou. Consoante disposto no art. 147, I e II, “b” do RPAF/BA, fica indeferido o pedido formulado pelo defendente para a realização de perícia/diligência fiscal, tendo em vista que a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, e que os elementos contidos no processo são suficientes para a formação da convicção do julgador. Além disso, o levantamento fiscal foi feito com base na Escrituração Fiscal Digital (EFD) do estabelecimento autuado, o que possibilitaria identificar os produtos que a fiscalização identificou ter dado saídas sem tributação, e de posse dos seus documentos fiscais poderia fazer prova de que em relação ao mesmo produto promoveu o pagamento do ICMS por antecipação.*

*No mérito, quanto à alegação de que “apesar de ter sido dada saída como não tributada”, o ICMS foi pago antecipadamente na entrada, as auditoras que prestaram a informação fiscal excluíram do lançamento os itens que permaneceram na substituição tributária (espelhos c/moldura, mochila escolar e lancheira escolar), que resultou na redução do débito de R\$ 99.884,74, para R\$ 82.113,64.*

*Na manifestação acerca da informação fiscal, o sujeito passivo concordou com a redução, mas alegou que deveriam ter sido verificadas todas as operações relativas a mercadorias que afirma ter promovido o pagamento do ICMS por antecipação, conforme quadro demonstrativo de fls. 106 e 107 e demonstrativos de fls. 109 a 168.*

*Pela análise dos elementos contidos no processo, verifico que o demonstrativo analítico original de fls. 5 a 17 (gravado na mídia de fl. 18), foi revisto na informação fiscal na qual foram excluídas as mercadorias que permaneceram na substituição tributária (espelhos c/moldura, mochila escolar e lancheira escolar), e gravado*

na mídia de fl. 96 (cuja cópia foi fornecida ao impugnante – fls. 98/100), o qual discrimina as mercadorias que a partir de 01/01/2016, deixaram de integrar o rol de produtos enquadrados no regime de substituição tributária, passando a integrar a tributação normal, conforme Dec. 16.499/2015.

Portanto, os produtos remanescentes indicados no demonstrativo refeito a partir de 01/01/2016, submetem-se à tributação pelo regime normal, e está correta a exigência fiscal relativa às saídas subseqüentes que foram objeto da autuação em razão de não terem sido tributadas.

Com relação à alegação de que os produtos remanescentes constantes do demonstrativo refeito tiveram pagamento do ICMS por antecipação, constato que conforme observado pelas auditoras que produziram a informação fiscal, o sujeito passivo apresentou quadro demonstrativos junto com a manifestação, mas não prova com base em Notas Fiscais Eletrônicas (NFe) e Escrituração Fiscal Digital (EFD).

Tomando por exemplo o mês 01/2016, que o contribuinte alega ter pago valor de R\$ 8.353,80, constato que o demonstrativo original elaborado pela fiscalização, relaciona notas fiscais com mercadorias não enquadradas no regime de ST que totalizava R\$ 32.079,49 (fl. 6).

No demonstrativo refeito, o valor foi reduzido para R\$ 28.328,00 (fls. 92, 93 e 96), e o defendente apresenta quadro demonstrativos às fls. 106 e 107, no qual relaciona calçados, travesseiros, tapetes malas/maletas e artigos para divertimentos. Constato que no demonstrativo refeito (fl. 96) não constam calçados, malas/maletas e artigos para divertimentos.

Porém, consta travesseiros e tapetes. Entretanto, embora o impugnante tenha acostado cópia do DAE com código de receita 1145 à fl. 114, relativo ao ICMS-ST recolhido no mês 01/2016, considero correta a exclusão feita pela fiscalização no mês de R\$ 3.751,49 (R\$ 32.079,49 – R\$ 28.328,00), relativo a produtos que permaneceram no regime de ST (espelhos c/moldura, mochila escolar e lancheira escolar).

Observe ainda, que no demonstrativo refeito a fiscalização relacionou as notas fiscais indicadas como não tributadas (ECF), indicou os produtos que deram saídas do estabelecimento sem tributação e que estavam submetidos ao regime normal de tributação, enquanto que os quadros demonstrativos de fls. 106 e 107, indicam apenas os montantes mensais de aquisição de produtos. Entendo que a empresa deveria apresentar demonstrativo correlato com as notas fiscais de saídas que foram objeto da exigência fiscal e o correspondente por nota fiscal, relativo aos mesmos produtos adquiridos, fazendo-se acompanhar do cálculo do ICMS-ST e comprovante de recolhimento do imposto, para provar a alegação de que os produtos autuados tiveram o imposto pago por antecipação.

Portanto, a documentação apresentada não prova que as mercadorias tiveram o imposto pago por antecipação, e fica rejeitado o pedido de afastamento da exigência do imposto e conversão em multa por descumprimento de obrigação acessória.

Convém ressaltar, ainda, que conforme esclarecido na informação fiscal, o autuado ora considerou a tributação normal nas saídas e ora considerou tributado antecipadamente. Conforme quadro de fl. 90, tomando por exemplo o produto travesseiros, deu entrada com tributação e sem tributação com percentual de tributação normal no período fiscalizado de 79,8%, e saídas tributadas em torno de 74,25%. Portanto, como se trata de operações devidamente escrituradas na EFD, caberia ao defendente apresentar provas de suas alegações com base na documentação fiscal. Por isso, não acato os demonstrativos ora apresentados na manifestação acerca da informação fiscal, tendo em vista que não faz prova da alegação de que as mercadorias remanescentes do demonstrativo refeito foram objeto de tributação por antecipação.

Quanto ao argumento de que a multa aplicada é desproporcional e confiscatória, observe que a multa aplicada de 60% é prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, portanto, é legal. Com relação à alegação de que a multa de caráter confiscatório é inconstitucional, resalto que de acordo com o art. 167, inciso I do RPAF/BA, não se inclui na competência desse órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária.

No que se refere ao pedido de redução ou cancelamento da multa aplicada, observe que os artigos 158 e 159 do RPAF/BA, invocados na defesa, foram revogados pelos Decretos nº 19.384/2019 e nº 16.032/2015, e não pode ser aplicado por esse órgão julgador.

Por tudo que foi exposto, acato o demonstrativo de débito juntado à fl. 92, que foi refeito pelas auditoras que prestaram a informação fiscal, ficando reduzido o débito original de R\$ 99.884,74, para R\$ 82.113,64.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário pelas razões a seguir sintetizadas.

Preliminarmente, requer a declaração de suspensão de exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 206 do CTN.

No mérito, afirma que não ocorreu desrespeito à legislação pertinente, pois todos os seus atos foram realizados em conformidade com os ditames legais, e todo o imposto exigido está integralmente

recolhido aos cofres públicos, contando inclusive com a redução parcial da autuação em sede de informação fiscal, com a qual concordou parcialmente.

Porém, destaca que a autuante e a JJF não observaram que os recolhimentos a título de ST não se limitam a determinados itens e tampouco houve alternância da tributação ao longo do período fiscalizado, sendo o cerne da discussão determinar se houve o recolhimento com ST ao invés do normal, supostamente devido, possibilidade que não foi rechaçada pelo fiscal.

Sustenta que apesar de ter dado saída como não tributado, o ICMS final foi pago antecipadamente na entrada e este fato deveria ter sido verificado pelo Fisco, que poderia no máximo imputar penalidade específica caso considerasse hipótese de descumprimento de obrigação acessória, no lugar de lavrar o presente Auto de Infração exigindo o principal.

Defende que se trata de erro passível de correção de ofício ou mesmo por intermédio de perícia/diligência fiscal, a qual requer novamente para comprovar o equívoco da autuação.

Alega que não houve prejuízo ao erário pois a autuação se limita a afirmar que não houve recolhimento do ICMS, quando este foi recolhido antecipadamente na entrada, embora tenha dado saída como não tributado, como já demonstrado. Observa que, apesar desse erro de fato, o pagamento pode ser aferido pelo fisco, inclusive por meio de perícia ou diligência.

Sugere que as suas margens de venda podem até ser mais altas que o MVA aplicado pelo Estado, o que resultaria certamente em ganho e não prejuízo ao erário, como demonstrado por amostragem na impugnação e na manifestação da diligência.

Insiste que não deixou de recolher qualquer imposto, esclarecendo que revende diversos produtos, cujo ICMS era tributado na alíquota de 18%, tendo efetuado seu recolhimento na entrada da mercadoria no Estado com o intuito de evitar a apreensão das mercadorias nas barreiras fiscais, não se podendo falar em falta de recolhimento, mas em recolhimento antecipado, de modo que está equivocado o fundamento da infração, enquadrada no art. 2º, I e 32 da Lei nº 7.014/96, C/C art. 332, I do RICMS/BA.

Explica que os dispositivos indicados se limitam a esclarecer as hipóteses de incidência e o momento de recolhimento, nada dizendo que defina qualquer conduta sua como infração. Destaca que não está em discussão as hipóteses de incidência ou o momento do recolhimento, o que torna inservíveis tais dispositivos e repete que não deixou de recolher o imposto, de modo que é injusta tanto a autuação quanto a multa aplicada.

Diz que não cabe autuação nem multa punitiva se a obrigação era de pagar tributo e o pagamento foi feito antecipadamente, ressaltando que se foi recolhido na entrada e dada saída como não tributada, no máximo ocorreu descumprimento de obrigação acessória, que atrai penalidade específica e não autuação com multa de 60%.

Comenta que mesmo na hipótese de descumprimento de obrigação acessória é possível a redução ou cancelamento da multa, conforme arts. 158 e 159 do RPAF/BA, observando que foi aplicada em valor inaceitável, excessivo e despropositado.

Destaca que o crédito glosado como indevido não possui lastro porque os produtos indicados são sujeitos a ICMS-ST, não havendo irregularidade que sustente a manutenção da autuação.

Disserta sobre o princípio da verdade material para reiterar a imprescindibilidade da realização de perícia técnica, citando doutrina de Hely Lopes Meirelles, Paulo Celso Bergstrom Bonilha, Ives Gandra Martins, Hugo de Brito Machado Segundo e Alberto Xavier, bem como julgado do TRF da 5ª Região (AGTR 76190 CE 2007.05.00.020564-0).

Defende a confiscatoriedade da multa aplicada, que afronta garantias constitucionais, reproduzindo ementa do RE 91.707 e do RE 81.550 decididos pelo STF, e doutrina de Rui Barbosa Nogueira para ilustrar o caráter confiscatório da presente multa, com latente inconstitucionalidade que justifica sua correção para chegar ao patamar máximo de 10% do tributo que venha a se constatar como

remanescente devido.

Encerra pedindo a atribuição de efeito suspensivo da exigibilidade, o deferimento da prova pericial/diligência fiscal, indicando como assistente técnica a Sra. Andréa Saraiva da Silva, e que seja julgado procedente o recurso para reformar integralmente o acórdão recorrido e declarar a improcedência da autuação. Subsidiariamente, pede a redução da multa para patamar razoável, não superior a 20% do valor do débito.

Em seguida, os autos foram distribuídos a este relator para apreciação.

## VOTO

A recorrente, em sede de preliminar, pede a suspensão de exigibilidade do crédito tributário. Todavia, entendo que não há o que decidir sobre o tema porque se trata de consequência natural da própria apresentação da impugnação, já que a constituição definitiva do crédito somente ocorrerá após a sua apreciação, ainda que apenas por ato administrativo que venha reconhecer a sua intempestividade.

Destarte, rejeito o pedido de diligência/perícia, porque considero os elementos contidos nos autos suficientes para solucionar a controvérsia e que a prova não depende do conhecimento especial de técnicos, conforme art. 147, I, “a” e II, “a” do RPAF/BA. Ademais, a recorrente não apresentou quesitos, como determina o art. 145, parágrafo único do RPAF/BA.

Quanto ao mérito, antecipo que a pretensão recursal não merece prosperar. A recorrente insiste que os valores exigidos no lançamento foram recolhidos antecipadamente, não havendo prejuízo ao erário. Contudo, não trouxe aos autos elementos de prova necessários para comprovar a alegação, de acordo com o que dispõe o art. 142 do RPAF/BA.

Com efeito, ao prestar informação fiscal nos autos as auditoras fiscais responsáveis destacaram expressamente que *“Embora o contribuinte tenha recolhido ICMS por antecipação tributária no período, no valor de R\$60.780,00, tal valor está vinculado às demais mercadorias que permaneceram no regime de ST, a exemplo de celulares, chips, espelhos c/moldura – NCM 7009, mochila e lancheira escolar – NCM 4202.9”*.

Nessa linha de raciocínio, não se está afirmando que a recorrente nada recolheu a título de ICMS-ST. Pelo contrário, reconhece-se expressamente a existência de recolhimentos com o código de receita 1145, conforme informação fiscal de fls. 88-91, mas tais valores não são pertinentes aos itens que foram objeto da autuação.

Consequentemente, os documentos apresentados pela recorrente às fls. 109-168 em nada beneficiam a sua tese porque se tratam, majoritariamente, de planilhas elaboradas unilateralmente, sem qualquer elemento que permita relacionar os valores ali expressos com o ICMS cobrado no Auto de Infração.

Observe-se, por exemplo, que ao apreciar tais alegações, a JJF consignou que *“No demonstrativo refeito, o valor foi reduzido para R\$28.328,00 (fls. 92, 93 e 96), e o defendente apresenta quadro demonstrativos às fls. 106 e 107, no qual relaciona calçados, travesseiros, tapetes malas/maletas e artigos para divertimentos. Constatado que no demonstrativo refeito (fl. 96) não constam calçados, malas/maletas e artigos para divertimentos”*.

Assim, reputo acertada a decisão da JJF. E, como pode se perceber, não é a falta de diligência / perícia que conduz à rejeição do recurso, mas a falta de documentos suficientes para ilidir o lançamento, haja vista que a recorrente não trouxe, sequer por amostragem, comprovações de que recolheu os tributos pertinentes aos itens constantes da autuação, os quais, por sua vez, se encontram devidamente individualizados nos demonstrativos da fiscalização, onde consta a relação das notas fiscais correspondentes.

Destarte, quanto à multa aplicada, não vejo como prosperar a pretensão recursal, pois as multas e consectários possuem previsão na legislação estadual e este Conselho não possui competência para

afastá-las por eventual inconstitucionalidade tampouco deixar de aplicar normas emanadas de autoridade superior, conforme art. 167, I e III do RPAF/BA.

Por outro lado, não se deve esquecer que as multas previstas nos incisos I, II, III e VII, alínea “a”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, possuem previsão de redução automática, em percentuais que variam entre 25% e 90%, conforme arts. 45 e 45-B da Lei nº 7.014/96.

Saliente-se ainda que os arts. 158 e 159 do RPAF/BA foram revogados pelos Decretos nºs 19.384/2019 e 16.032/2015, respectivamente e assim não se aplicam ao presente caso, tendo em vista lançamento foi efetivado em 2020.

Diante do exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **129711.0002/20-3**, lavrado contra **LOJAS RIACHUELO S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$82.113,64**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, 04 de novembro de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO – REPR. DA PGE/PROFIS