

A. I. Nº - 129711.0002/20-3  
AUTUADO - LOJAS RIACHUELO S.A.  
AUTUANTE - MARIA DAS GRAÇAS LEMOS FERREIRA  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 18.04.2022

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0040-05/22-VD

**EMENTA:** ICMS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Restou comprovado que parte das operações que foi objeto da autuação são de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, e não procede a exigência do imposto nas operações de saídas. Documentos juntados à defesa, não fazem prova de que as mercadorias relacionadas no levantamento fiscal, submetidas ao regime normal de apuração, tiveram pagamento do imposto pago por antecipação. Infração parcialmente elidida. Indeferido o pedido de realização de perícia/diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 23/09/2020, refere-se à exigência de ICMS em decorrência de ter deixado de recolher o imposto, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Consta na descrição dos fatos, que se trata de mercadorias que não pertenciam mais à substituição tributária, conforme Anexo 1 do RICMS/BA (2016) - R\$ 99.884,74. Multa de 60%.

Na defesa apresentada (fls. 37 a 51) o sujeito passivo inicialmente discorre sobre a infração, ressalta a tempestividade da impugnação, e a suspensão da exigibilidade do crédito tributário com amparo nos artigos 5º, XXXIV e LV; art. 60, § 4º da CF e art. 151, III do CTN.

No mérito, destaca que cumpre fielmente a legislação do ICMS, inexistindo a prática de operações tributáveis como não tributáveis, fazendo-se necessário uma análise não apenas nos livros fiscais, mas também na documentação comprobatória de recolhimento do imposto.

Com relação às operações que foi objeto da autuação, alega que *“apesar de ter sido dada saída como não tributada”* o ICMS foi pago antecipadamente na entrada o que deveria ter sido verificado pelo fisco e lhe imputasse uma penalidade específica por descumprimento de obrigação acessória, visto que não causou prejuízo ao Erário nos termos do art. 149 do CTN.

Ressalta que as margens de venda podem até ser mais alta que a MVA prevista na legislação o que resulta em ganho e não em prejuízo ao Erário, a exemplo do produto com código 10105034 – Sapatilha Monster Highrs que tem MVA de 40% e margem de venda de 155,6%, o que revela necessidade de realização de perícia fiscal.

Discorre sobre o procedimento de pagamento do ICMS por antecipação e o regime normal relativo a mercadorias enquadradas e não enquadradas no regime de ST, sobre o enquadramento da infração (artigos 2º, 32 e 332 do RICMS/BA), que considera apenas que as mercadorias foram comercializadas sem tributação, aplicando o procedimento de apuração do regime normal, desconsiderando que tiveram o imposto pago por antecipação, exigindo o imposto.

Ressalta, que ainda que se tratasse de descumprimento de obrigação acessória é possível a redução ou cancelamento da multa, nos termos dos artigos 158 e 159 do RPAF/BA, tendo em vista que agiu de boa-fé em razoável e justificada dúvida na interpretação da legislação tributária.

Argumenta que a título de exemplo, alguns produtos eram sujeitos ao ICMS-ST, como mala de

viagem, bolsa, mochila e lancheira, inexistindo a irregularidade apontada acerca desses produtos.

Discorre sobre o princípio da verdade material (artigos 145, 147 e 149 do CTN), transcreve texto de doutrinadores nesse sentido, ressalta que o processo administrativo prescinde da apuração da verdade dos fatos e a Administração Pública deve se pautar no princípio da legalidade, conforme jurisprudência a exemplo de decisão proferida pelo TRF da 5ª Região (AGTR 76.190-CE/2008).

Destaca que a multa aplicada de 60% possui caráter confiscatório, conforme tem decidido o STF (RE 91.707/1996 e RE 81.550/1975), afrontando o art. 150, IV da CF. Cita texto de doutrinadores e requer que a multa seja corrigida para um patamar compatível com a realidade dos fatos.

Por fim, requer que seja acolhida a impugnação, deferida a realização de perícia/diligência fiscal, declarando improcedente o auto de infração. Indica à fl. 51, endereço eletrônico para onde devem ser encaminhadas as intimações (Advogado Celso Luiz de Oliveira, OAB/BA 17.279).

As auditoras fiscais Anna Cristina R. Nascimento e Nilda B. de Santana prestam informação fiscal (fls. 88 a 91) ressaltando inicialmente que a autuante foi aposentada, discorrem sobre a infração e que se trata de uma empresa de grande porte, com dezessete estabelecimentos filiais na Bahia, exercendo atividade varejista de loja de departamentos, revendendo artigos diversos.

No mérito, quanto a alegação defensiva de que pagou antecipadamente o imposto que foi exigido em relação às saídas de mercadorias como não tributadas, informam que após análise das mercadorias listadas na planilha relativa a falta de recolhimento do ICMS (Anexo I do RICMS/BA), percebe-se que o contribuinte não observou que para os itens de mercadorias (calçados, brinquedos, tapetes e travesseiros) a situação tributária foi modificada em 01/01/2016, passando da condição de substituição tributária para tributação normal, conforme Dec.16.499/2015, a partir de 01/01/2016.

Afirmam que o contribuinte não pode modificar a situação tributária da mercadoria, pois essa atribuição é do ente tributante e a alegação de que a manutenção do regime tributário anterior não causou prejuízo ao Erário, não condiz com os fatos, visto que após análise da EFD, constatarem que houve alternância da tributação desses itens ao longo do período fiscalizado, tendo ora considerado tributados por antecipação (procedendo a entrada sem o crédito do ICMS e a saída sem débito do ICMS), ora considerado tributados normalmente (procedendo a entrada com crédito de ICMS a saída com débito do ICMS), sendo que, o maior percentual de entradas se deu com tributação normal, conforme tabela abaixo:

Item	Entradas S/ICMS	Entradas C/ICMS	VL. ICMS Creditado	% Trib.
Calçados	148.963,43	754.117,10	97.547,21	83,50
Tapetes	27.832,43	111.081,02	10.912,44	79,96
Brinquedos	524,49	6.319,90	274,31	92,34
Travesseiros	9.299,56	36.734,01	4.447,54	79,80

E de igual forma, as saídas:

Item	Saídas S/ICMS	Saídas C/ICMS	VL. ICMS Debitado	% Trib.
Calçados	380.672,46	2.056.816,39	370.138,56	84,38
Tapetes	21.410,61	159.971,02	28.438,56	88,20
Brinquedos	159,00	9.650,34	1.736,36	98,38
Travesseiros	27.614,07	79.634,88	14.322,75	74,25

Ressaltam, que embora o contribuinte tenha recolhido ICMS por antecipação tributária no período, no valor de R\$ 39.402,00 (código de receita 1145), 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.

Concluem afirmando que pela análise dos lançamentos de entrada e saídas, houve um erro no sistema fiscal da empresa, que alternou a tributação desses itens ao longo do exercício de 2016, efetivando uma apropriação de crédito de ICMS na conta corrente fiscal na ordem de R\$ 113.000,00

e um débito na ordem de R\$ 414.000,00 o que invalida a tese de que o imposto sobre tais mercadorias foi recolhido por antecipação.

Informam que após análise da planilha do Anexo I, procederam ajustes a fim de excluir do lançamento os itens que permaneceram na substituição tributária, a exemplo de espelhos c/moldura, mochila escolar e lancheira escolar, o que resultou na redução do débito para R\$ 82.113,64, conforme planilha corrigida em anexo (mídia gravada de fl. 96).

Cientificado, o autuado se manifestou (fls. 102 a 108) inicialmente discorre sobre a informação fiscal, esclarece que concorda em parte que resultou na redução do débito, mas passa a demonstrar que apesar do cuidado e esmero das auditoras, algumas premissas são equivocadas.

Com relação aos valores residuais diz que reitera as alegações defensivas de que apesar de ter dado saída como não tributada, pagou o ICMS-ST por antecipação na entrada, requerendo que o CONSEF acolha o argumento de que numa interpretação mais abrangente da norma não houve falta de recolhimento do imposto.

Esclarece que conforme afirmado na defesa, houve um erro de parametrização que resultou em saídas não tributadas, mas que houve pagamento do ICMS-ST, especialmente a partir de 03/2016 quando adotou a alíquota de 18%.

Transcreve parte do texto da informação fiscal (fl. 105) e afirma que o cerne da questão é que houve recolhimento do ICMS-ST ao invés do normal, o que não foi rechaçado na informação fiscal que deveria ter verificado se as mercadorias que deu saída como não tributada, se houve recolhimento do ICMS por antecipação, o que não causou prejuízo ao Erário.

Argumenta que deve ser inquirido a verdade material dos fatos, por meio de diligência fiscal nos termos do art. 149, IV e VII do CTN, visto que o ICMS-ST pago por antecipação no valor de R\$ 60.780,00 está vinculado às mercadorias que permaneceram no regime de ST.

Apresenta quadros demonstrativos às fls. 106/107, no qual relaciona mercadorias (calçados, travesseiros, tapetes, malas/maletas, artigos de divertimento), relativas ao mês de janeiro/2016 que promoveu o recolhimento do ICMS-ST no valor de R\$ 8.353,80, inexistindo dúvida de que em relação a esses produtos, foi pago o imposto por antecipação neste mês e não é cabível a exigência do ICMS normal relativo às operações de saídas com as mesmas mercadorias.

Diz que da mesma forma junta às fls. 111 a 168, a composição do ICMS-ST referente aos meses de fevereiro a dezembro relativo a diversos produtos que tiveram pagamento do ICMS-ST.

Conclui afirmando que concorda em parte com a redução do débito promovida pelas auditoras que produziram a informação fiscal, mas reitera os termos da defesa para que afaste a exigência dos valores relativos às mercadorias que tiveram pagamento do ICMS por antecipação.

As autuantes prestaram nova informação fiscal e afirmam que *“as informações apresentadas não têm origem na Escrituração Fiscal Digital-EFD, nem nas Notas Fiscais Eletrônicas-NFe”*.

Afirmam que supõe que as afirmações devem ser derivadas dos controles internos da empresa e não servem para elidir a infração, motivo pelo qual diante da falta de elementos probatórios consistentes, mantêm os esclarecimentos prestados na primeira informação fiscal.

## 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 subsequentes 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. Constatado 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, observo 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, ressalto 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, observo 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.

## 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 **129711.0002/20-3**, lavrado contra a empresa **LOJAS RIACHUELO S.A**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 82.113,64**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, 23 de março de 2022.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR