

A. I. Nº - 191828.0049/21-3
AUTUADO - LOJAS AMERICANAS S.A.
AUTUANTES - HERMENEGILDO MAGALHÃES FRAGA, MARCELO DE AZEVEDO MOREIRA e
JOSÉ LUÍS SOUSA SANTOS
ORIGEM - DAT SUL / IFEP
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 13/07/2022

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0117-04/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Impossibilidade de utilização de crédito fiscal nesta situação, assim como da compensação desses créditos com os débitos ditos realizados em relação a estas aquisições, que teriam ocorrido com tributação normal. Ausência de previsão legal para tal procedimento. Infração mantida. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. NOTAS FISCAIS DE VENDAS AO CONSUMIDOR ELETRÔNICAS. FALTA DE REGISTRO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Acusação não descaracterizada. Item subsistente. 3. BASE DE CÁLCULO. FALTA DE INCLUSÃO DOS ENCARGOS FINANCEIROS COBRADOS DOS CLIENTES NAS OPERAÇÕES DE VENDA A PRAZO ATRAVÉS DA ADMINISTRADORA DE CARTÕES DO PRÓPRIO AUTUADO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O procedimento do autuado vai de encontro ao previsto pelo Art. 17, § 1º, inciso II da Lei nº 7.014/96. Infrações 03 e 04 mantidas. 4. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EMISSOR DE CUPOM FISCAL – ECF e NOTAS FISCAIS DE VENDAS AO CONSUMIDOR FINAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Fatos demonstrados nos autos e não elididos. Infrações 05, 06 e 07 subsistentes. 5. ALÍQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO. IMPOSTO CALCULADO A MENOS. Acusação não elidida. Item 08 mantido. 6. IMPOSTO CALCULADO A MENOS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA. Acusação não elidida. Infração 09 mantida. 7. BASE DE CÁLCULO. OPERAÇÕES EFETUADAS MEDIANTE NOTAS FISCAIS DE VENDAS AO CONSUMIDOR. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Acusação não elidida. Infração 10 mantida. 8. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS E/OU BENS PARA INTEGRAÇÃO AO ATIVO FIXO E/OU CONSUMO PRÓPRIO. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Acusação não elidida. Infração 10 mantida. 9. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. PENALIDADE POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Argumentos defensivos insuficientes para elidir as infrações 11 e 12, as quais ficaram mantidas. Não acolhidas as arguições de nulidade e de decadência. Indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Tratam os presentes autos de exigência tributária no montante de R\$ 90.337,85, decorrente da expedição do Auto de Infração em tela, em 01/12/2021, sob as seguintes imputações:

INFRAÇÃO 01 – 001.002.005 - *“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida (s) com pagamento do imposto por antecipação tributária. Tudo conforme consta das planilhas que integram o processo fiscal”*. Valor lançado R\$ 124,48, com multa de 60% prevista no Art. 42, inciso VII “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 02 – 002.001.002 - *“Deixou de recolher no (s) prazo (s) regulamentar (es), ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios. A Autuada deixou de proceder ao lançamento de diversas Notas Fiscais de Vendas ao Consumidor Eletrônicas – NFC-e’s na escrita fiscal e de realizar o respectivo pagamento, as quais encontram-se identificadas nas planilhas que integram este Auto de Infração”*. Valor lançado R\$ 34.563,11, com multa de 100% prevista no Art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 03 – 002.001.003 - *“Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis como não tributáveis. Tratam-se de encargos financeiros incidentes sobre operações de vendas a prazo (taxa de juros cobrados pela administradora de cartão de crédito), financiados pela adm. financeira da própria Autuada, não incluídos na base de cálculo do imposto, cujas operações foram realizadas mediante Emissão de Cupom Fiscal (ECF). Tudo conforme demonstrado nas planilhas que integram o presente processo fiscal”*. Valor lançado R\$ 8.732,03, com multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 04 – 002.001.003 - *“Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Tratam-se de encargos financeiros incidentes sobre operações de vendas a prazo (taxa de juros cobrados pela administradora de cartão de crédito), financiados pela adm. financeira da própria Autuada, não incluídos na base de cálculo do imposto, cujas operações foram realizadas mediante a emissão de diversas Notas Fiscais de Vendas ao Consumidor Eletrônicas – NFC-es. Tudo conforme demonstrado nas planilhas que integram o presente processo fiscal”*. Valor lançado R\$ 7.259,82, com multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 05 – 002.001.003 - *“Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Operações realizadas mediante a emissão de diversas Notas Fiscais Eletrônicas – NF-es. Tudo conforme demonstrado nas planilhas que integram o presente processo fiscal”*. Valor lançado R\$ 185,38, com multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 06 – 002.001.003 - *“Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Operações realizadas mediante a emissão de a emissão de Emissor de Cupom Fiscal – ECF. Tudo conforme demonstrado nas planilhas que integram o presente processo fiscal”*. Valor lançado R\$ 1.414,83, com multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 07 – 002.001.003 - *“Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Operações realizadas mediante a emissão de diversas Notas Fiscais Eletrônicas – NF-es. Tudo conforme demonstrado nas planilhas que integram o presente processo fiscal”*. Valor lançado R\$ 12.395,69, com multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 08 – 003.002.002 - *“Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Operações realizadas mediante a emissão de Notas Fiscais de Vendas ao Consumidor Eletrônicas – NFC-es. Tudo conforme consta das planilhas que integram este Auto de Infração”*. Valor lançado R\$ 12.931,41, com multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 09 – 003.002.004 - *“Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos*

valores do imposto. Erro na determinação da carga tributária. O contribuinte calculou a menor o imposto vinculado às operações realizadas mediante Emissor de Cupom Fiscal - ECF, cuja relação encontram-se identificadas nas planilhas que integram este Auto de Infração". Valor lançado R\$ 1.488,24, com multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso II, alínea "a" da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 10 – 003.002.004 - *"Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração do imposto. O contribuinte calculou a menor o imposto vinculado às operações realizadas mediante a emissão de diversas Notas Fiscais de Vendas ao Consumidor Eletrônicas – NFC-es, cuja relação encontram-se identificadas nas planilhas que integram este Auto de Infração*". Valor lançado R\$ 285,72, com multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso II, alínea "a" da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 11 – 006.005.001 - *"Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento.*

O contribuinte recolheu a menor o diferencial de alíquota devido nas aquisições interestaduais de bens para integrar o ativo permanente e de produtos para uso ou consumo do próprio estabelecimento, conforme detalhado nas planilhas que compõem o processo fiscal.

Os valores lançados na escrita fiscal e consequentemente recolhidos pelo contribuinte, a título de DIFAL foram considerados no campo próprio das planilhas de cálculo do imposto, que ora integram este Auto de Infração.

Registre-se que em razão da Autuada haver procedido ao lançamento da DIFAL na escrita fiscal, no campo "Outros Débitos", de forma globalizada, sem informar separadamente os valores a que se referem a ativo permanente e a uso/consumo, não nos restou outra alternativa senão apurar as diferenças devidas também de forma unificada.

A alíquota indicada no documento de débito, de 18%, corresponde à alíquota interna, todavia, as alíquotas que corresponde aquele apurado, nas respectivas planilhas de cálculo, onde constam, também, as alíquotas que correspondem à diferença entre a interna e a interestadual, não implicando, assim, majoração do valor do crédito tributário ora constituído". Valor lançado R\$ 10.512,16, com multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso II, alínea "f" da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 12 – 016.001.002 - *"Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. Tudo conforme consta das planilhas que integram este Auto de Infração*". Multa aplicada no valor de R\$ 195,37, prevista no Art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 13 – 016.001.006 - *"Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal. Tudo conforme consta das planilhas que integram este Auto de Infração*". Multa aplicada no valor de R\$ 249,61 prevista no Art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96.

O autuado, através de seus patronos legalmente constituídos, ingressou com impugnação ao lançamento, fls. 183 a 194v, inicialmente arguindo a tempestividade da peça defensiva, tendo em vista ter tomado ciência do lançamento em 15/12/2021, cujos fatos geradores são referentes ao período de janeiro de 2016 a dezembro de 2019, razão pela qual, nos termos do Art. 150, § 4º do CTN, suscitou a decadência para os fatos geradores ocorridos entre janeiro e dezembro/2016.

Passo seguinte arguiu a nulidade do Auto de Infração por ***"divergência entre os fatos narrados e a fundamentação legal"***.

Para tanto, mencionou que o Auto de Infração ora impugnado consta na "Descrição dos Fatos" os seguintes termos *"Dentre as infrações a seguir lançadas, constam: utilização indevida de crédito fiscal sobre a aquisição de mercadorias no regime de Substituição Tributária e saídas de mercadorias tributárias como não tributadas"*.

Desta maneira, destacou que na "Descrição dos Fatos" consta que a lavratura do referido auto se deu, em síntese, por creditamento indevido, sob o argumento de que foi aplicado o regime de substituição tributária nas operações de venda de mercadorias que estariam sujeitas à sistemática normal de tributação do ICMS de débito e crédito, vez que os produtos autuados *"não mais*

integravam o Anexo I do RICMS/BA na data da ocorrência do fato gerador”.

No entanto, citou que, apesar de iniciar a autuação fiscal para exigência de ICMS, em razão de creditamento indevido, os atuantes enumeraram 12 (doze) infrações com objeto diferente do dito creditamento indevido, as quais, em resumo indicam:

Infração 01 – utilização de crédito fiscal referente a mercadorias adquirida com pagamento de ICMS por antecipação;

Infração 02 – falta de recolhimento ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios;

Infrações 03 e 04 – encargos financeiros sobre operações de vendas – falta de recolhimento ICMS referente a operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas;

Infração 05 - falta de recolhimento ICMS referente a operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas;

Infração 06 - falta de recolhimento ICMS referente a operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas;

Infração 07 – recolhimento a menor de ICMS por aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas;

Infração 08 – recolhimento a menor de ICMS por erro na apuração dos valores imposto;

Infração 09 – recolhimento a menor de ICMS por erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas das mercadorias regularmente escrituradas;

Infração 10 – falta de recolhimento decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outros Estados destinadas ao ativo fixo e/ou consumo próprio;

Infração 11 – entradas de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal;

Infração 12 – entradas de mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal;

Desta forma, sustentou que a “*Descrição dos Fatos*” em que se baseia o Auto de Infração tem como objeto CREDITAMENTO INDEVIDO não tendo relação com os dispositivos legais tidos por violados nas infrações posteriormente elencadas.

Além dessa “divergência”, citou que, no enquadramento legal, as doze infrações têm citação genérica, ou seja, a autuação foi tomada por base mera referência a artigos de previsão genérica, sendo evidente que os elementos que compõem a autuação são insuficientes para que exerça o contraditório e o seu direito de defesa.

Acrescentou que, nitidamente não se trata de falhas formais na lavratura do auto de infração, que podem ser sanadas ou superadas pelas demais informações constantes da autuação, citando o Art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) que estabelece os requisitos indispensáveis à lavratura de autos de infração, quais são, em síntese: *(i)* qualificação do autuado; *(ii)* local, data e hora da lavratura; *(iii)* descrição dos fatos; *(iv)* disposição legal infringida e a penalidade aplicável; *(v)* determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo legal; e *(vi)* a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Mencionou o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, que em seu Art. 18, lista as situações em que são nulos o lançamento de ofício, além do art. 39 do mesmo Regulamento que indica os requisitos que devem conter o Auto de Infração, observando que tanto o CTN quanto a própria legislação estadual foram claras ao exigir que a infração apurada seja expressamente indicada de forma precisa, inclusive com os elementos fáticos que a comprovem, citando, ainda, doutrina a este respeito.

Considera que tal ponderação é relevante e necessária com o fito de dar segurança jurídica, não só à Impugnante, mas inclusive às Autoridades Fiscalizadoras que mantêm o dever legal de atuar

dentro dos limites da lei, tal como preleciona o art. 37 da Constituição da República.

Sustentou que, *in casu*, como mencionado, o crédito tributário exigido não condiz com o enquadramento legal (genérico) indicado pelo Fisco e com a descrição circunstanciada dos fatos constante no item “Descrição dos Fatos” que suportam a autuação, restando clara a incompatibilidade do crédito tributário exigido com a capitulação legal do Auto de Infração e com a descrição dos fatos, configurando supressão da segurança jurídica e do direito de defesa da Impugnante, uma vez que esta não é, nem poderia ser, a responsável por desvendar os eventuais fundamentos da autuação e ajustar os vícios do lançamento.

Desta maneira, asseverou que o Auto de Infração ora impugnado padece de vício material insanável, em razão de não ser possível elaborar defesa adequada refutando o lançamento em todos os seus aspectos – fatos alegados, fundamentação legal e montante exigido.

Concluiu sustentando que resta cabalmente demonstrada a nulidade da autuação, tendo em vista a não subsunção do valor exigido à fundamentação legal e aos fatos circunstanciados no Auto de Infração, em afronta ao art. 142 do CTN, bem como diversos princípios constitucionais, entre eles os consagrados nos arts. 5º, LV e 37 da CR/88, devendo, pois, o Auto de Infração em referência ser prontamente anulado.

Ao ingressar ao mérito da autuação disse que, também neste aspecto, não merece prosperar, alegando que foram constituídos supostos créditos tributários de ICMS sob o argumento de que teria se creditado indevidamente do imposto na entrada de mercadorias não tributadas ou sujeitas ao regime de substituição tributária (ST), por ocasião das saídas, nos meses de janeiro 2016 a dezembro de 2019.

Neste sentido asseverou que, ao lançar o crédito ora impugnado, a Fiscalização deixou de observar de forma individualizada como as mercadorias foram tratadas nas operações, consubstanciando a autuação em meras presunções, sustentando que em análise das operações autuadas, constatou que registrou o crédito de ICMS na entrada, quando do recebimento da mercadoria, e tributou a operação de saída, não havendo que se falar em creditamento indevido ou falta de estorno.

Disse que as operações que realizou e que foram consideradas pela Fiscalização como não tributadas ou sujeitas à substituição tributária foram, na verdade, tributadas na saída pelo regime normal de tributação do ICMS (débito-crédito), em lugar de se recolher o ICMS por substituição tributária ou de se beneficiar da isenção fiscal. Fato é que houve tributação das operações de saída e recolhimento do imposto, o que impõe a manutenção do crédito da entrada, sustentando que para fins de manutenção ou glosa do crédito, o que importa é se a operação de saída foi efetivamente tributada. Se fora efetivamente tributada na saída, legítima é a manutenção do crédito, em respeito ao princípio supremo da não cumulatividade do ICMS, sintetizando que, os autuantes deixaram de verificar operação por operação e simplesmente presumiu que as saídas teriam ocorrido com ST ou isenção.

Sustentou que, em verdade, por se tratar de operações efetivamente tributadas nas saídas, ao lavrar o presente auto de infração para simplesmente glosar os créditos de ICMS registrados na entrada, sem determinar o estorno dos débitos registrados nas saídas, o Fisco acaba por se locupletar sem causa, isto é: *a Fiscalização da Bahia pretende glosar os créditos das entradas, mas manter incólumes os recolhimentos feitos nas saídas violando a regra da não cumulatividade do ICMS.*

Diante do que expôs, afirmou que a tributação da cadeia de circulação das mercadorias restou hígida, sem qualquer prejuízo de arrecadação ao Fisco Estadual decorrente dos creditamentos, razão pela qual pugnou pelo cancelamento do lançamento ora impugnado, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco do “Estado do Ceará” e de violação frontal à regra constitucional de não cumulatividade do ICMS.

No tópico seguinte, intitulado “DO NECESSÁRIO RECONHECIMENTO DOS VALORES PAGOS A TÍTULO

DE ICMS-ST”, citou que adotou o regime de substituição tributária para as mercadorias objeto da presente autuação, ao tempo em que, nessa situação, a substituição tributária consiste em atribuir a determinado sujeito, comumente denominado contribuinte substituto, a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do imposto incidente nas operações subsequentes com a mesma mercadoria, praticadas por outros contribuintes, denominados contribuintes substituídos.

Neste sentido ponderou que todos os valores recolhidos a título de ICMS-ST sobre as operações objeto da presente autuação fiscal, devem ser considerados antes de se lançar crédito por falta de recolhimento do imposto, ou seja, o fato de ter aplicado o regime de ST não tem o condão de invalidar todos os recolhimentos realizados. Desse modo, por entender que o regime correto deveria ser o normal de débito e crédito, deveria a fiscalização ter calculado o valor de ICMS devido no regime normal e imputado os valores recolhidos pelo regime de substituição tributária (ST), e, apenas após a imputação dos valores recolhidos, seria possível verificar eventual insuficiência dos recolhimentos, procedimento este não adotado pela Fiscalização ao desconsiderar por completo os valores já recolhidos.

Citou que o princípio da verdade material, que norteia a atividade da autoridade fiscal, impõe que a autoridade lançadora busque todos os elementos de fato ocorridos quando o exercício da atividade privativa de lançamento, vedando-se que erros e equívocos ensejem indevidamente exigências tributárias, sob pena de enriquecimento sem causa real do erário, citando doutrina para consubstanciar seus argumentos.

Por todo o exposto, afirmou que o lançamento ora impugnado deve ser revisado para que sejam imputados os valores efetivamente recolhidos no regime de substituição tributária (ST), em respeito à regra constitucional de não cumulatividade do ICMS e sob pena de enriquecimento sem causa do “*Fisco do Estado de Rio Grande do Norte*”.

No tópico seguinte intitulado “*DA IMPOSSIBILIDADE DOS ENCARGOS FINANCEIROS COMPOR A BASE DE CÁLCULO DO ICMS*”, pontuou que apesar da divergência entre a descrição dos fatos, é possível concluir que a Fiscalização lavra autuação por falta de recolhimento de ICMS sobre operações com encargos financeiros (taxas de juros cobradas por administradora de cartão de crédito).

Nesta ótica asseverou que a base de cálculo do ICMS é o valor da operação, ou seja, o preço da mercadoria enquanto que a autuação objetiva a cobrança do ICMS sobre o valor das mercadorias comercializadas mais sobre a taxa de juros incidente na compra da mercadoria, ao tempo em que, pelas notas fiscais autuadas é possível verificar o destaque do ICMS da mercadoria e em separado o destaque dos encargos financeiros sobre toda a nota fiscal.

A este respeito citou o entendimento do STJ ao aplicar a Súmula 227:

AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO – ICMS – COMPRA E VENDA A PRAZO – ENCARGOS DE FINANCIAMENTO – OPERAÇÕES DISTINTAS – EXCLUSÃO DOS ENCARGOS DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS – PRECEDENTES. Esta Corte Superior firmou o entendimento de que, nas vendas a prazo, não são incluídos, na base de cálculo do ICMS, os encargos decorrentes do financiamento do preço das mercadorias. Aplica-se à espécie, *mutatis mutandis*, o mesmo raciocínio que ensejou a edição da súmula 237 desta Corte, a qual estabelece que “nas operações com cartão de crédito, os encargos relativos ao financiamento não são considerados no cálculo do ICMS”, razão por que não prospera a pretensão da recorrente de afastar a incidência da referida súmula, ao argumento de que “no caso dos autos, não se trata de venda financiada ou com cartão de crédito, mas de venda a prazo, na qual desde já se sabe o valor que será pago em parcelas mensais” (fl. 210). Agravo não provido. (STJ, AgRg no REsp nº 421916-RS. Segunda Turma. Relator Ministro Franciulli Netto. DJ-e, 05/12/2005)

Nesse cenário fiscal, sustentou que a autuação sobre os encargos financeiros é ilegal, vez que os encargos financeiros não se referem a um determinado tributo, mas sim à operação total de venda, o que reflete numa tributação padronizada com a aplicação da mesma alíquota (18%) para produtos com previsão legal de alíquotas inferiores ou para produtos sujeitos à sistemática da substituição tributárias, isentos ou imunes, em frontal violação ao princípio da legalidade, devendo, pois, ser cancelada.

Em seguida passou a se referir ao que chamou “*ESCRITURAÇÃO – DEVIDO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO*”, citando que o Fisco entendeu que teria suprimido o recolhimento do ICMS em razão de ter adquirido mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, constatado pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios, afirmando que, em que pese a alegação da Fiscalização, verificou que as notas fiscais referentes ao período autuado foram devidamente escrituradas, ainda que, eventualmente, extemporaneamente, portanto, não poderia a Fiscalização desconsiderar as notas fiscais escrituradas com o devido recolhimento do ICMS, evitando qualquer embaraço ao Fisco na apuração do imposto, elaboração e entrega das obrigações acessórias da empresa, “*sob pena de enriquecimento sem causa do erário paraibano*”.

Passou, em seguida, a se reportar a “*OFENSA AOS PRINCÍPIOS DO NÃO-CONFISCO, RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE*”, citando que a exigência fiscal ora combatida incorreu em violação ao princípio da vedação da tributação com efeito de confisco, gravado no artigo 150, inciso IV, da CF/88, ao cominar a multa, que deve corresponder à infração cometida e ser proporcional / razoável à gravidade, portanto, não considera razoável que o equívoco na eleição o regime tributário, tendo ocorrido recolhimento de ICMS aos cofres públicos, enseje a aplicação de multas tão severas e desproporcionais aos equívocos cometidos pela Impugnante.

Sob essa ótica, trouxe à baila o resguardo do art. 150 da Constituição Federal, que trata das limitações constitucionais ao poder de tributar, de onde se destaca o inciso IV, que versa especificamente sobre a vedação da utilização de tributo com efeito de confisco, citando a este respeito Decisão oriunda do Egrégio Supremo Tribunal Federal (STF), ao julgar a ADIN nº 551/RJ, pacificou seu entendimento no sentido de que o Princípio do Não-Confisco (artigo 150, IV, da CF/88) também se aplica às multas e/ou penalidades cuja ementa transcreveu, além de eenta de outro julgado do STF em relação a mesma questão.

Concluiu que, no caso vertente, a penalidade ora aplicada desvirtuou seu propósito, passando de instrumento preventivo e educativo em meio de o Estado se locupletar sem causa, operando-se verdadeiro confisco, portanto, sustentou que a multa imposta no presente caso se revela evidentemente confiscatória, devendo ser prontamente cancelada.

Ainda sobre este tema, citou doutrina e teceu argumentos jurídicos pertinentes a este relacionados, acrescentando que a pena imposta deve ser adequada, de maneira que seja apta a produzir o resultado desejado; deve ser necessária, ou seja, deve ser insubstituível por outro meio menos gravoso e igualmente eficaz; e deve ser proporcional em sentido estrito, estabelecendo uma relação ponderada entre o grau de restrição da infração e o grau de realização do objetivo, contudo, no presente caso, o meio utilizado pela Autoridade Fiscal (aplicação de multa) para atingir a sua finalidade (punir o suposto creditamento indevido) encontra-se manifestamente dissociado de qualquer parâmetro de razoabilidade ou proporcionalidade, uma vez que a referida multa, no patamar em que fixada, revela-se exacerbada.

Mencionou que não se trata de infração praticada com dolo, fraude ou simulação, eis que apenas elegeu outro regime de tributação, tendo ocorrido recolhimentos de imposto ao erário, estando ausente qualquer parâmetro de proporcionalidade na aplicação da multa em exame, concluindo que a multa aplicada excede ao legítimo exercício do poder conferido à Administração Pública, o que demonstra sua total afronta aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, devendo ser reduzidas para adotar, como base de cálculo, os valores efetivamente não recolhidos ao Fisco estadual (após computados os valores recolhidos por ST e os valores dos créditos nas entradas).

Prosseguindo, no tópico intitulado “*DAS PROVAS - Busca da verdade material / necessidade de perícia fiscal*”, citou farta doutrina a este respeito, pontuando que, no caso dos autos, a busca pela verdade material restou frustrada, vez que a Fiscalização lançou crédito tributário por suposto creditamento indevido, porém constatou que as operações do período em referência (janeiro/2016 a dezembro/2019) foram devidamente tributadas e aptas a gerar o crédito tomado, em atenção ao princípio da não-cumulatividade do ICMS.

Neste contexto citou seu interesse na realização de prova pericial técnico-contábil, vez que tal prova se faz necessária para que sejam ratificados os não apenas o creditamento, como os recolhimentos realizados e indevidamente glosados pelo Fisco, mediante a análise detalhada e exaustiva da documentação fiscal de posse do Fisco que reflete todas as operações realizadas pela Impugnante, objeto da autuação impugnada.

A este respeito, citou a previsão legal que possibilita a realização de perícia fiscal devido à complexidade da matéria debatida nos autos, Arts. 123, § 3º e 145, ambos do RPAF/BA, acrescentando que em razão do excessivo volume e de o Fisco já possuir, via sistemas informatizados, a documentação que reflete as operações por ele autuadas, protestou pela sua juntada nos autos, com a indicação posterior do seu assistente técnico e quesitos, haja vista o cerceamento de defesa constante nos autos, pugnando, ainda, pela possibilidade de apresentação de novos documentos, acaso necessário, a fim de garantir o efetivo atendimento do princípio da verdade material, conforme exposto anteriormente.

Em conclusão, requereu que seja julgada procedente a presente impugnação para:

Preliminarmente:

- reconhecer a decadência do direito de realizar o lançamento de ofício dos créditos tributários relativos aos supostos fatos geradores ocorridos em janeiro a dezembro/2016 – aplicação do art. 150, § 4º do CTN;
- reconhecer a nulidade do lançamento, em razão da brevidade da fundamentação legal e a dissonância entre a capitulação legal e a descrição dos fatos com os demonstrativos fiscais anexos à autuação, o que lhe impossibilita de exercer o seu direito à ampla defesa, em real afronta ao art. 142 do CTN, bem como diversos princípios constitucionais, entre eles os consagrados nos arts. 5º, LV e 37 da CR/88, e,

No mérito:

- reconhecer a total improcedência e a necessária desconstituição do presente auto de infração, em razão do flagrante equívoco cometido pelos autuantes na análise dos fatos, não havendo que se falar em falta de recolhimento e/ou creditamento indevido do imposto ou, ainda, aplicação incorreta de alíquota e determinação incorreta da base de cálculo;
- *subsidiariamente*, reconhecer que as multas aplicadas não observam os princípios do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade, devendo ser canceladas, protestando, ao final por todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive pela juntada posterior de documentos.

Os autuantes apresentaram a Informação Fiscal de fls. 206 a 228, tecendo, inicialmente, esclarecimentos relacionados as justificativas à lavratura do Auto de Infração, reproduzidas da peça inicial, para, em seguida, reproduzir, em síntese, os argumentos defensivos, e, após, apresentarem a contestação às razões de defesa.

Iniciaram qualificando de improcedentes os argumentos defensivos, os quais, aos seus entendimentos, não elidem a obrigação tributária constituída, até porque não enfrenta objetivamente as infrações imputadas.

Pontuaram que nem se discute que o processo, seja ele judicial ou administrativo, deve ser normatizado e conduzido com a máxima subordinação aos princípios da ampla defesa e do contraditório, com deve ser em um estado democrático de direito nos termos instituídos na República Federativa do Brasil pela vigente CF/88, entretanto, exercer tão elevados princípios com intuito meramente procrastinatório é diminuir-lhes a estatura e macular sua importância, sendo isto afinal que se observa amplamente no presente caso, já que a peça impugnatória em vez de enfrentar objetivamente as diversas imputações devidamente descritas e evidenciadas, deixa entrever que se trata de compilado de impugnações apresentadas aos fiscos dos Estados do Ceará, Paraíba e Rio Grande do Norte, sobre matérias assemelhadas, não tendo o autuado o cuidado de excluir do texto estas referências que não mereceram atenção.

Mencionaram que o Decreto nº 7.629/99, ao normatizar o RPAF/BA, estabelece em seu Artigo 123 que é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação e que a matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez, já o art. 8º do referido decreto institui que as petições deverão conter, entre outros elementos, o pedido e seus fundamentos, expostos com clareza e precisão e oferecer ou indicar os meios de prova com que o interessado pretenda demonstrar a verdade de suas alegações, nada disso acontecendo nesta defesa.

Esclareceram que a ação fiscal da qual resultou a lavratura do presente auto de infração compõe ação integrada de auditoria fiscal direcionada a toda a rede de Estabelecimentos da sociedade empresária LOJAS AMERICANAS S/A, sediada no Estado da Bahia, visando verificar o cumprimento da legislação fiscal do ICMS, enfocando diversos aspectos tais como a correta atribuição de alíquotas aos diversos produtos comercializados; correto exercício do direito ao crédito do ICMS; correto enquadramento nos regimes de tributação das mercadorias (normal, ST); verificação do lançamento dos documentos fiscais emitidos ou recebidos na EFD; correto enquadramento de operações como tributáveis ou não-tributáveis regularmente escriturados ou não; aplicação de alíquota diversa da prevista a operações de saída; verificação de erros na apuração dos valores do ICMS; verificação de erros na determinação da base de cálculo; correta determinação da DIFAL na operações devidas, entre outras ocorrências inibidoras da arrecadação do ICMS.

Disseram que, neste sentido, desde sua implementação até o momento, foram lavrados diversos autos de infração, todos com os levantamentos fiscais (roteiros presentes neste PAF, cientificados, compreendidos e pagos pela empresa autuada conforme abaixo se discrimina:

1. LASA Shopping Bela Vista – AI nº 1918280046214 – quitado;
2. LASA Shopping Piedade – AI nº 1918280045218 – quitado;
3. LASA Brumado – AI nº 1918280042219 – quitado;
4. LASA Guanambi – AI nº 1918280043215 – quitado;
5. LASA Salvador Shopping – AI nº 1918280041212 – quitado;
6. LASA Itamaraju – AI nº 1918280037215 – quitado;
7. LASA Shopping Barra – AI nº 1918280032213 – quitado;
8. LASA Alagoinhas – AI nº 1918280031217 – quitado;
9. LASA Feira Iguatemi – AI nº 1918280030210 – quitado;
10. LASA Feira Centro – AI nº 1918280026213 – quitado;
11. LASA Porto Seguro – AI nº 1918280025217 – quitado;
12. LASA Simões Filho – AI nº 1918280024210 – quitado;
13. LASA Itapetinga – AI nº 1918280023214 – quitado;
14. LASA Eunápolis – AI nº 1918280021211 – quitado;
15. LASA Teixeira – AI nº 1918280020215 – quitado;
16. LASA Ilhéus – AI nº 1918280018210 – quitado;
17. LASA Itabuna – AI nº 1918280017214 – quitado;
18. LASA LEM – AI nº 1918280015211 – quitado;
19. LASA VDC - Av. Lauro de Freitas – AI nº 1918280016218 – quitado;
20. LASA Ilhéus – AI nº 1918280014215 – quitado;
21. LASA Itabuna – AI nº 1918280013219 – quitado;
22. LASA VDC – Conquista Sul – AI nº 1918280002217 – quitado;
23. LASA Barreiras – AI nº 1918280002213 – quitado;
24. LASA Salvador – Shopping Bahia – AI nº 1918280005216 – quitado;
25. LASA Salvador – Shopping Bahia – AI nº 1918280006212 – quitado;
26. LASA Salvador – Shopping Bahia – NF nº 1918280011216 – quitado;
27. LASA Salvador – Shopping Bahia – NF nº 1918280012212 – quitado.

Neste sentido, consideram descabida a alegação de decadência mencionada na peça impugnatória, sendo facilmente constatável não ser verdadeira a afirmação de que o lançamento

contém fatos geradores de janeiro/2016 a novembro/2016, período abrangido pela decadência de 05 anos, visto que, a análise objetiva do auto de infração revela que os fatos geradores objeto do lançamento ocorreram de 31/12/2016 a 31/12/2019, portanto, a alegada decadência relativa a dezembro de 2016 também não se materializou, uma vez que o lançamento foi exercido em 01/12/2021 e sua ciência ocorreu em 15/12/2021, antes, portanto, da data limite de 5 anos para o referido período de incidência, que ocorreria em 31/12/2021, não se configurando a alegada extinção do crédito tributário por decadência em qualquer dos fatos geradores objeto do lançamento.

Sustentaram, também, que não padece o lançamento de qualquer nulidade, constando nele todos os requisitos indispensáveis previstos no Artigo 142 do CTN (Lei 5.172/66) e Artigo 39 do RPAF/BA (Decreto 7629/99), uma vez que apresenta os fatos objeto da tributação de forma clara e precisa, propiciando sua compreensão e exercício desassombrado do direito de defesa, tanto que estes mesmos fatos, total ou parcialmente, foram objeto da mesma forma de evidenciação, enquadrados nos mesmos dispositivos presentes neste auto de infração, foram plenamente compreendidos e admitidos, conforme é prova a relação de autos de infração supra referida, cujos créditos tributários lançados foram extintos por pagamento, citando, ainda, que não estão presentes quaisquer das hipóteses de nulidade presente no Artigo 18, do citado RPAF/BA.

A este respeito indagaram por que razão apenas o estabelecimento autuado não compreendeu fatos plenamente captados por diversos outros estabelecimentos integrantes da mesma empresa e por que só neste caso o direito de defesa e ao contraditório foi violado, sustentando que não houve no presente caso qualquer violação do direito de defesa e ao contraditório, o que existe é uma defesa genérica, atécnica, que não enfrenta os fatos objetivos que foram imputados.

Destacaram que onde o autuado enxerga nulidade existe apenas uma explicação introdutória, contextualizando duas das doze infrações a seguir objetivamente descritas e demonstradas, sendo, com efeito, contextualizado especificamente quanto a infração relativa às **saídas de mercadorias tributadas como não tributadas** que se trata de mercadorias que não mais integravam o Anexo I do Regulamento do ICMS quando da ocorrência dos fatos geradores, o que, obviamente, a partir do ingresso destes produtos no regime normal de apuração o crédito fiscal exercido pelo estabelecimento não foi objeto de nenhuma glosa. Neste caso coube ao fisco indicar e tributar as operações de saídas indevidamente suprimidas da tributação.

Destacaram que caso não tenha exercido a compensação do crédito quanto a operações de entradas destas mercadorias a partir do período indicado, cabe ao autuado proceder ao seu levantamento e compensação tanto em relação ao imposto destacado nos documentos fiscais de aquisição quanto ao ICMS indevidamente antecipado, desde que o faça em processo específico e com observância do prazo decadencial de 5 anos da data de emissão do respectivo documento fiscal de aquisição (Artigo 31, § Único da Lei nº 7.014/96) e Artigo 315 do RICMS/BA, desde que haja o reconhecimento e quitação do crédito tributário lançado.

Por outro lado, mencionaram que quanto à infração relativa a **utilização indevida de crédito fiscal sobre a aquisição de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária** trata-se de compensação de crédito irregularmente exercida no regime normal de apuração, uma vez que as operações objeto da glosa permanecem ou permaneciam no regime de substituição tributária.

Neste caso, houve, portanto, o creditamento indevido objetivamente demonstrado, bem como são patentes todas as demais infrações narradas e evidenciadas especificamente no auto de infração sob exame. ao tempo em que, a contextualização introdutória é antes de tudo uma homenagem ao exercício do direito de defesa e não sua negação, de maneira nenhuma contextualização inviabiliza as demais infrações objetivamente narradas e quantificadas.

Por outro lado, sustentaram que diferentemente do que afirma o autuado, os encargos financeiros debitados aos adquirentes nas saídas de mercadorias tributáveis integram sim a base de cálculo do ICMS, nos termos previstos no Artigo 17, § 1º, Inciso II, da Lei 7.014/96.

No que diz respeito à multa formal de 1% por falta de registro fiscal de operações de entrada, o autuado alegou que se exige ICMS sobre omissão de saída pretérita caracterizado por omissão de entrada, sendo que tal afirmação é obviamente equivocada e improcedente, porque não se está exigindo ICMS sobre presunção de saída anterior, mas tão somente sancionando o descumprimento de obrigação acessória de registro regular de operações de entrada.

Pontuaram, também, que segundo o autuado, o Fisco também incorreu em ofensa aos princípios do não-confisco, razoabilidade e proporcionalidade, sendo apenas afirmações inverídicas e não provadas. O que há no presente caso é aplicação da legislação tributária do Estado da Bahia a fatos concretos e se porventura tal legislação padecesse das anomalias jurídicas afirmadas, esta também não seria a via adequada para desconstituí-la.

Após afirmarem que avulta, portanto, o caráter atécnico e procrastinatório dos argumentos defensivos, concluíram opinando pela procedência integral do lançamento.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Drª Jacqueline Fátima Nunes Sanches de Moraes, OAB/RJ nº 198.310, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

O presente Auto de Infração foi expedido em 01/12/2021, com ciência pelo autuado em 15/12/2021, para reclamar crédito tributário no montante de R\$ 90.337,85 em decorrência de 13 (treze) imputações, porém só mencionadas 12 (doze) pelo autuado, e assim resumidas:

- Infração 01 – utilização de crédito fiscal referente a mercadorias adquirida com pagamento de ICMS por antecipação;
- Infração 02 – falta de recolhimento ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios;
- Infrações 03 e 04 – encargos financeiros sobre operações de vendas – falta de recolhimento ICMS referente a operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas;
- Infração 05 - falta de recolhimento ICMS referente a operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas;
- Infração 06 - falta de recolhimento ICMS referente a operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas;
- Infração 07 - falta de recolhimento ICMS referente a operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas;
- Infração 08 - recolhimento a menor de ICMS por aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas;
- Infração 09 – recolhimento a menor de ICMS por erro na apuração dos valores imposto;
- Infração 10 – recolhimento a menor de ICMS por erro na apuração dos valores do imposto;
- Infração 11 – falta de recolhimento decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outros Estados destinadas ao ativo fixo e/ou consumo próprio;
- Infração 12 – entradas de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal;
- Infração 13 – entradas de mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal;

Registro, por oportuno, que o autuado, em sua defesa, não faz uma correlação/citação do item ou itens defendidos, o que de certa forma dificulta o entendimento sobre qual infração está especificamente se defendendo.

Isto posto, vejo que o autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração por “*divergência entre os fatos narrados e a fundamentação legal*”, argumento que, para tanto, consta na “Descrição dos

Fatos” que “*Dentre as infrações a seguir lançadas, constam: utilização indevida de crédito fiscal sobre a aquisição de mercadorias no regime de Substituição Tributária e saídas de mercadorias tributadas como não tributadas*”.

Sustentou, também que, apesar de na “Descrição dos Fatos” constar que a lavratura do referido auto se deu, em síntese, por creditamento indevido, sob o argumento de que foi aplicado o regime de substituição tributária nas operações de venda de mercadorias que estariam sujeitas à sistemática normal de tributação do ICMS de débito e crédito, vez que os produtos autuados “*não mais integravam o Anexo I do RICMS/BA na data da ocorrência do fato gerador*”, as 12 (doze) infrações imputaram objeto diferente do dito creditamento indevido.

Desta forma, afirmou que a “*Descrição dos Fatos*” em que se baseia o Auto de Infração tem como objeto CREDITAMENTO INDEVIDO não tendo relação com os dispositivos legais tidos por violados nas infrações posteriormente elencadas.

Trata-se de um argumento que não pode ser acolhido, visto que, os próprios autuantes deixaram claro que **dentre** as infrações que seriam a seguir lançadas, constam utilização indevida de créditos fiscais sobre mercadorias incluídas no regime de substituição tributária e saídas de mercadorias tributáveis consideradas como não tributáveis.

Isto, efetivamente, não significa que a autuação se deu apenas sobre estas duas situações. As imputações incluem também, outras infrações, as quais estão apontadas e demonstradas individualmente, de forma analítica, através de planilhas que acompanham os autos, todas entregues ao autuado, que sobre as mesmas se pronunciou, apesar de forma genérica e sem objetividade.

Assiste razão aos autuantes quando citaram que onde o autuado enxergou nulidade, existe, apenas, uma explicação introdutória (descrição dos fatos), contextualizando, apenas, duas infrações, enquanto as infrações objeto da autuação estão contextualizadas, individualmente, no próprio texto do auto de infração, obedecendo corretamente o enquadramento legal e a penalidade aplicada.

Desta forma, não acolho este primeiro argumento de nulidade apresentado pelo autuado, tendo em vista que não se sustenta a afirmativa de que o Auto de Infração tem como objeto, apenas, creditamento indevido.

Não concordo, também, que as infrações imputadas possuam citação genérica, posto que, os elementos que as compõem são suficientes para que se exerça o contraditório e o seu direito de defesa. Desta maneira, não houve qualquer afronta pelos autuantes ao Art. 142 do CTN e 39 do RPAF/BA, cujo lançamento atende, com precisão, aos requisitos indispensáveis à sua lavratura, neles contidos, o que possibilitou ao autuado os mais amplos meios para o pleno exercício do direito de defesa, não vislumbrando, pois, a existência de vício material insanável, não sendo, destarte, cabível a aplicação do Art. 18, IV do RPAF/BA para efeito de decretação de nulidade do Auto de Infração.

Afasto, portanto, todos os argumentos apresentados a título de nulidade do lançamento tributário em debate.

Como preliminar de mérito, foi arguido pelo autuado, a decadência dos créditos tributários referente ao período de janeiro de 2016 a dezembro de 2019, com base no Art. 150, § 4º do CTN, que estabelece o prazo de 05 anos, a contar da data da ocorrência do fato gerador, para proceder à homologação expressa do pagamento realizado/antecipado pelo contribuinte, ou lançar eventual diferença.

No caso presente, o auto de infração foi lavrado em 01/12/2021, cuja ciência foi formulada pelo autuado em 15/12/2021. Observo, de início, que não consta destes autos ocorrências verificadas nos meses de janeiro a novembro/2016, consoante citado pelo autuado, apenas, fato gerador ocorrido em 31/12/2016 para algumas infrações.

Desta maneira, quer se utilize a regra contida no Art. 150, § 4º ou a estabelecida no Art. 173, I,

ambos do CTN, não há que se falar em decadência, pois o fato gerador ocorrido em 31/12/2016 não estava, à época da notificação do lançamento, atingido pela decadência, razão pela qual deixo de acolher o presente argumento defensivo.

Antes de adentrar ao mérito da autuação, observo que o autuado requereu a realização de perícia fiscal, a qual fica indeferida com base no Art. 147, I do RPAF/BA, tendo em vista que nada foi apresentado ou arguido pelo autuado que justifique o atendimento de tal pedido, além do que já se encontram presentes nos autos todos os elementos necessários à formação do meu convencimento como julgador.

Assim é que, no mérito, o primeiro argumento apresentado foi de que a acusação relativa a utilização indevida de créditos fiscais pelas entradas de mercadorias não tributadas ou sujeitas ao regime de substituição tributária no período de janeiro/2016 a dezembro de 2019, apesar de utilização do crédito no momento das aquisições, as tributou nas operações de saídas, não havendo prejuízo ao erário, razão pela qual defendeu a manutenção de tais créditos.

A este respeito, apesar do autuado não citar a qual infração está se referindo, vejo que tal argumento pode ser considerado apenas em relação às infrações 01 e 06, já que, quanto às demais não se adequam.

Isto posto, vejo que a alegação defensiva de que apesar de ter se creditado do imposto relacionado a mercadorias não tributadas e aquelas sujeitas a substituição tributária, se tratam, efetivamente, de procedimentos contrários ao prevista pela legislação tributária em vigor, conforme disposto nos Arts. 9º, que trata de encerramento da fase de tributação, 29, § 2º e 4º, II, ambos da Lei nº 7.014/96, relacionado a vedação de crédito inerentes a saídas posteriores não tributadas ou isentas.

Desta forma, sob o ponto de vista legal, tais valores exigidos estão corretos, não podendo o contribuinte agir ao seu talante, sem observar o que dispõe a legislação aplicável.

Destaco, por oportuno, que nesta situação não caberia aos autuantes verificar operação por operação de saídas das mesmas mercadorias, conforme apregoado pelo autuado de que saíram com tributação, e, sim, deveria o autuado ter efetuado tal levantamento e pleitear uma possível restituição de indébito, se for o caso, através de procedimento específico, que ficaria adstrito de verificação pelo órgão competente para tal análise.

Não acolho, portanto, a alegação defensiva, visto que, confessadamente o autuado se creditou de imposto nas aquisições de mercadorias, as quais, também confessadamente, deram saídas sem tributação, em descompasso com o que determina a legislação tributária.

Registro, neste momento, o correto posicionamento exarado pelos autuantes em sua Informação Fiscal quando citaram que *“a peça impugnatória em vez de enfrentar objetivamente as diversas imputações devidamente descritas e evidenciadas, deixa entrever que se trata de compilado de impugnações apresentadas aos fiscos dos Estados do Ceará, Paraíba e Rio Grande do Norte, sobre matérias assemelhadas, não tendo o autuado o cuidado de excluir do texto estas referências que não mereceram atenção”*.

Merece destaque a informação trazida pelos autuantes no sentido de que a ação fiscal da qual resultou a lavratura do presente auto de infração compõe ação integrada de auditoria fiscal direcionada a toda a rede de estabelecimentos da sociedade empresária LOJAS AMERICANAS S/A, sediada no Estado da Bahia, visando verificar o cumprimento da legislação fiscal do ICMS, enfocando diversos aspectos tais como a correta atribuição de alíquotas aos diversos produtos comercializados; correto exercício do direito ao crédito do ICMS; correto enquadramento nos regimes de tributação das mercadorias (normal, ST); verificação do lançamento dos documentos fiscais emitidos ou recebidos na EFD; correto enquadramento de operações como tributáveis ou não-tributáveis regularmente escriturados ou não; aplicação de alíquota diversa da prevista a operações de saída; verificação de erros na apuração dos valores do ICMS; verificação de erros na determinação da base de cálculo; correta determinação da DIFAL na operações devidas, entre

outras ocorrências inibidoras da arrecadação do ICMS, tendo, como resultado, até o momento do presente auto de infração, a expedição de outros 27 (vinte e sete) autos de infração, todos indicados nestes autos, os quais foram reconhecidos como devidos e quitados pelo autuado.

No que diz respeito ao argumento de que é necessário reconhecimento dos valores pagos a título de ICMS-ST, o autuado não se reporta, de forma clara, a qual ou quais infrações está se referindo. Não está explícito a qual reconhecimento se refere e, tampouco, indicou quais as notas fiscais que deixaram de ser consideradas e qual a repercussão no presente Auto de Infração, razão pela qual, se reveste em outro argumento que não deve ser considerado.

Em relação a afirmativa do autuado no sentido de que não é possível os encargos financeiros comporem a base de cálculo do ICMS, se trata de outro argumento que não se sustenta à luz da legislação tributária estadual em vigor, de acordo com o previsto pelo Art. 17, § 1º, inciso II da Lei nº 7.014/96, *verbis*:

Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive nas hipóteses dos incisos VI, XI e XI-A do caput deste artigo:

Nota: A redação atual do § 1º do art. 17 foi dada pela Lei nº 14.415, de 30/12/21, DOE de 31/12/21, efeitos a partir de 31/12/21.

Redação anterior dada ao § 1º do art. 17 pela Lei nº 8.542, de 27/12/02, DOE de 28 e 29/12/02, efeitos de 28/12/02 até 30/12/21:

*“§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso VI do caput deste artigo:”
Redação original, efeitos até 27/12/02:*

“§ 1º Integra a base de cálculo do imposto:”

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

II - o valor correspondente

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;

(...)”

Por oportuno, registro que esta é uma posição cujo entendimento se encontra consolidado neste órgão julgador, a exemplo do extraído em farta jurisprudência oriunda de julgados realizados em outros Autos de Infração lavrado contra este mesmo contribuinte, a exemplo dos Acórdãos nº 0162-01/14; 0133-05/13, 0086-05/18, 0041-02/12, 0100-12/15 e 0027-11/14.

Desta forma, em consonância com o previsto pela legislação tributária estadual, acima transcrita, a qual devem os autuantes e o órgão julgador se aterem, deixo de acolher o argumento defensivo acima exarado.

No que diz respeito à multa formal de 1% por falta de registro fiscal de operações de entradas, infrações 12 e 13, o autuado alegou que se exige ICMS sobre omissão de saída pretérita caracterizado por omissão de entrada, sendo que tal afirmação é totalmente dissociada das acusações, porque não se está exigindo ICMS sobre presunção de saída anterior, mas tão somente penalidades sobre a falta de escrituração de notas fiscais de entradas no livro Registro de Entradas.

O argumento defensivo de que houve a escrituração mesmo que extemporânea dos documentos fiscais não se confirma pois nada foi trazido aos autos para efeito de comprovação, enquanto que o argumento de houve o devido recolhimento do imposto se trata de uma citação totalmente equivocada e alheia aos fatos.

Mantidas as acusações pertinentes as infrações 12 e 13.

No que diz respeito a alegação de que os autuantes incorreram em ofensa aos princípios do não-confisco, razoabilidade e proporcionalidade, também não há como se sustentar, pois o que há de

verdadeiro no presente caso é aplicação da legislação tributária do Estado da Bahia a fatos concretos.

Assim é que, apesar de respeitar os relevantes argumentos jurídicos apresentados pelo autuado, considero que o autuante agiu estritamente em consonância que o regramento previsto pela legislação tributária posta, em pleno vigor, da qual, tendo em vista sua atividade vinculada, não poderia ignorar, situação esta a que também se submete o órgão julgador administrativo, consoante se depreende da leitura do art. 167, incisos I e III do RPAF/BA, *verbis*:

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I – a declaração de inconstitucionalidade;

(...)

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

Diante do quanto acima exposto, entendo que foge da competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta. Também não há como atender ao pleito do defendente, de cancelamento ou redução da penalidade, em face da incompetência legal deste órgão julgador para apreciá-lo.

Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração no valor de R\$ 90.337,85.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **191828.0049/21-3**, lavrado contra **LOJAS AMERICANAS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 89.892,87**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 55.329,76 e de 100% sobre R\$ 34.563,11, previstas no Art. 42, incisos VII “a” , II alíneas “a” e “f” e da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das penalidades por descumprimento de obrigação de natureza acessória no total de **R\$ 444,98**, com previsão no inciso IX do mesmo diploma legal citado, e dos acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 01 de junho de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR

EDUARDO DUTRA FREITAS – JULGADOR