

PROCESSO - A. I. Nº 269193.0001/19-5  
RECORRENTE - LOJAS RIACHUELO S.A.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0185-02/20-VD  
ORIGEM - DAT NORTE / IFEP NORTE  
PUBLICAÇÃO - 16/08/21023

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJE Nº 0209-11/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. ALÍQUOTAS. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. SAÍDAS DE MERCADORIAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. O Recorrente recolheu ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA nos 03 primeiros meses janeiro, fevereiro e março (27.332,17, 20.221,93, 16.044,42) mas embora tenha tido duas oportunidades de trazer os relatórios analíticos e amostras de algumas destas notas fiscais em que teria pago integralmente por SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA sem causar prejuízos ao fisco, nada apresentou. Negado o pedido de perícia e diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata o presente Recurso Voluntário, de Auto de Infração julgado Procedente em julgamento de primeira instância deste Conselho de Fazenda, em 13/12/2019, para exigir do ICMS no valor histórico de R\$ 115.051,87, acrescido da multa de 60%, pela constatação da infração a seguir descrita:

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

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

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

**O autuante complementa, informando que:** “Trata-se, especificamente, de erro na determinação da carga tributária em operações com ECF. Os Anexos ‘A’ desta infração contém as partes dos demonstrativos capazes de caracterizar o ilícito. As planilhas completas encontram-se no CD de Arquivos Eletrônicos anexados a este PAF, com cópia anexos ‘DEB A MENOR\_DEM\_ANALÍTICO\_2016/17’.

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

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

A Impugnação foi seguida pela informação fiscal dos Autuantes e o auto foi pautado para julgamento, com decisão conforme voto abaixo, fls. 615/23:

**VOTO**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

*No caso em exame, sendo o contribuinte sujeito ao regime de conta corrente fiscal, e estando as mercadorias*

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

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

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

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

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

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

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

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

*Portanto, resta claro que todas as saídas dos produtos por ECF, objeto da autuação, decorreram de operações normais e não de operações acobertadas pelo instituto da substituição tributária. Ademais não identifico nada que desabone a autuação, e assim, considero subsistente a infração.*

*Quanto ao pedido de diligência ou perícia, a serem realizadas nos termos do artigo 123, § 3º do RPAF/99, indefiro o pedido de diligência, nos termos previstos no artigo 147, inc. I, alínea “a” do citado regulamento, pois considero que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação de minha convicção.*

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

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

*Acerca da arguição da aplicação de multas abusivas aplicadas, amparadas em texto constitucional e em julgados do poder judiciário, saliento que a este foro administrativo não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta, bem como a apreciação de decisão do Poder Judiciário, conforme assim preconiza o art. 167, incisos I e II do RPAF/99.*

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

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

*Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*



Inconformado, o contribuinte ingressou com o Recurso Voluntário, aqui transcrito em resumo.

Que consoante informado pelo auditor responsável, no período fiscalizado a empresa sofreu descredenciamento, de forma que, para evitar retenção de mercadorias em postos fiscais, procedia o recolhimento antecipado, encaminhando juntamente com o caminhão. Que cabe registrar que por um erro nos 03 primeiros meses de 2016 o registro contábil foi feito como se fosse substituição tributária, e assim pagou como imposto antecipado, mas não se creditou dessas antecipações de demonstrar o recolhimento do ICMS sobre calçados.

Que o auditor entendeu que o contribuinte não se desincumbiu de provar que o imposto sobre calçados e estojos ainda que na modalidade ST restando o valor lançado no Auto de Infração. Que mesmo com os robustos argumentos o auditor não aceitou e lançou o imposto. Que o erro do contribuinte de janeiro a março de 2016 não pode servir para o estado autuar como se fosse um inadimplente contumaz.

Que faz necessário uma análise não apenas dos livros fiscais, mas em especial de toda farta documentação comprobatória do recolhimento do imposto porque não existiu alíquota diversa da prevista em lei e que não houve prejuízo ao erário.

A seguir contesta a multa e o seu caráter confiscatório, trazendo jurisprudência e doutrina acerca das multas exacerbadas. Pede pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário, por diligência em nome da verdade material e que no mérito, o auto seja julgado procedente.

## VOTO

Trata-se de lançamento decorrente de aplicação de alíquota diversa da estabelecida na legislação de mercadorias com tributação normal, sendo que nos 03 primeiros meses de 2016, corresponde a aproximadamente 90% do lançamento, embora haja cobrança de imposto em valores módicos em todos os meses de abril de 2016 a dezembro de 2017.

Conforme já delineado no relatório, o recorrente reconhece o erro de fato, por supostamente recolher o ICMS das mercadorias citadas como se fossem por substituição tributária ou antecipação parcial (sem utilização do crédito na apuração do imposto) e assim, concluiu que não houve prejuízos ao erário, por haver pago o imposto devido no regime normal, antecipadamente.

Constato que há mesmo muitos comprovantes de janeiro a março de 2016 tanto de pagamentos de substituição tributária como de antecipação parcial. O recorrente pediu diligência para se verificar os impostos pagos por substituição tributária das mercadorias de janeiro a março de 2016, contudo as provas apresentadas (comprovação de pagamento de antecipação total parcial) não oferece subsídio sequer para se vincular estes pagamentos com as mercadorias autuadas.

O autuante informou que antes mesmo da autuação, permitiu todos os meios de prova, e que até retirou mercadorias como “mochila” NCM 4202.9 que de fato estão na substituição tributária, mantendo as demais. O autuante diz na informação fiscal que as provas de recolhimento apresentadas, não vinculam especificamente com as mercadorias cujo imposto foi aqui lançado.

De fato, a simples comprovação de que foi feito o pagamento por antecipação parcial ou até mesmo total sem apresentar as notas fiscais e o memorial de cálculo para que se vincule com as mercadorias, nem mesmo induz a um pedido de diligência, visto que tal evidência é fundamental para que se considere eventualmente pagamentos efetuados por antecipação total, ao menos como parte a ser abatida do lançamento de forma a se evitar o *bis in idem*, dado a possibilidade de adoção do princípio que veda o enriquecimento sem causa da fazenda pública, em que o recolhimento efetuado com código diferente do regime de tributação (por substituição tributária mas referente a mercadorias de regime normal) poderia até se solicitar alteração do código de recolhimento, de forma a se coadunar com o imposto devido como normal, por erro de classificação do regime tributário correto.

De acordo com a posição do autuante, como o contribuinte também opera com mercadorias com substituição tributária, não foi possível considerar tais pagamentos sem que a empresa faça vinculação com as notas fiscais e mercadorias que saíram sem tributação ou com alíquota

diversa. Por outro lado, quanto à antecipação parcial em que se alega que não foi lançado a crédito também sequer se comprovou a vinculação com as mercadorias, tendo o recorrente o direito a lançar extemporaneamente os créditos por antecipação parcial, independentemente de quais sejam

Assim é que na sessão do dia 27.05.2023 o julgamento do processo foi adiado para que se apresentasse a documentação probatória dos recolhimentos alegadamente efetuados, de modo que se pudesse considerar a possibilidade da conversão do processo em diligência à INFAZ DE ORIGEM, para uma análise aprofundada com vistas se considerar pagamentos efetuados sob outro código, por SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, referentes às mesmas mercadorias autuadas, como aventou o próprio autuante.

Assim, o recorrente apresentou via e-mail, dados analíticos em excel, com os respectivos totais de pagamentos, conforme demonstrativo abaixo, com um cotejo dos valores encontrados no sistema da SEFAZ por este Relator.

ECOLHIMENTOS SISTEMA SEFAZ	VALOR	REC ANALÍTICO INFORMADO	PAGAMENTOS
jan/16			
TOTAL	271.255,26		
ICMS REGIME NORMAL DEZ 2015	164.773,48		167.453,36
ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	27.332,17		20.221,93
ANTECIPAÇÃO PARCIAL	79.149,61	95.734,84	79.149,61
fev/16			
TOTAL	413.982,28		
ICMS REGIME NORMAL JAN 2016	167.453,36		144.536,58
ICMS REGIME NORMAL DEZ 2015	164.773,49		0
ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	20.221,93		16.064,11
ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	61.533,50	65.845,44	61.533,50
mar/16			
TOTAL	395.498,64		
ICMS REGIME NORMAL FEVE 2016	144.536,58		144.536,88
ICMS REGIIME NORMAL DEZ 2015	153.773,49		164.773,49
ICMS ANTECIPAÇÃO TOTAL	16.044,41		16.064,41
ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	81.144,16	67.444,67	70.124,46

O que se verifica acima, são inconsistências de dados elementares, pois até mesmo o ICMS ANTECIPAÇÃO TOTAL de janeiro de 2016, está na SEFAZ com R\$ 27.332,48 e o contribuinte indicou valor até menor, R\$ 20.221,93.

Em relação à vinculação entre os pagamentos e as notas fiscais correspondentes, não houve nenhuma comprovação de que pagou o ICM ST das mesmas mercadorias vendidas no período. Apenas trouxe comprovantes de pagamentos de ICMS antecipação parcial. Apresentou 08 Notas Fiscais de nºs: 1606279, de 12/01/2016, 1670928 de 16.06.2016, 1670931, de 16/02/2016, 1677860 de 19/02/2016, 1639114 de 29/01/2016, 1670930 de 16.02.2016, 1675882 de 18/02/2016, 170391 de 01/03/2016, 170704 de 04/03/2016.

Todas as notas fiscais acima de fato continham exatamente as mercadorias autuadas, sapato, sapatênis, tênis, chinelo, tamanco, sandálias, etc. Ocorre que não foi apresentado nenhum DAE vinculado a estas mercadorias, nem por antecipação parcial (foi feita varredura nos 03 meses do demonstrativo analítico da antecipação parcial), muito menos por ANTECIPAÇÃO TOTAL.

O outro conjunto probatório, se refere à comprovação de pagamentos de DAES, com o respectivo recibo bancário, e o preenchimento com as notas fiscais correspondentes aos pagamentos, tendo como exemplo, o primeiro do dia 08.01.2016, no valor de R\$ 2.451,53 com nota explicativa das notas fiscais referidas. Para este DAE, aparecem as notas que começam em sequência de 1594366 até 1594385. Contudo, embora constate que tais notas se encontram no analítico de 2016, não foi apresentada cópias de nenhuma destas notas para certificar que se trata das mesmas mercadorias autuadas.

O mesmo ocorreu com o DAE também do dia 08.01.2016, no valor de R\$ 5.434,87 com notas

sequenciadas mediante preenchimento que vai da Nota Fiscal nº 1594386 até 1594405, mas também sem nenhuma cópia das notas fiscais para se certificar das mercadorias.

Pelo exposto, não acolho o pedido de diligência do contribuinte, pela falta de lastro mínimo para que fosse pedida uma diligência à INFAZ DE ORIGEM, de forma a se abater algum imposto eventualmente pago por SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, já que nenhuma evidência disto foi apresentada.

No entanto, com relação à antecipação parcial, vejo que ainda que o contribuinte apresentasse essas notas fiscais comprovando ser das mesmas mercadorias autuadas, o pagamento de antecipação parcial dá direito ao crédito fiscal, e de fato, observando as EFD do contribuinte entre janeiro e março de 2016, não constatei o lançamento a crédito destes pagamentos de antecipação parcial.

Importa ressaltar que o contribuinte foi autuado em 13.12.2019 com ciência no dia 27 do mesmo mês, com fatos geradores de 03 anos antes e ainda muito longe da decadência, ocasião em que o contribuinte poderia ter usado o crédito extemporâneo desse ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL, embora não seja possível afirmar que não tenha efetivamente utilizado, já que só foi observado por este Relator, os 03 primeiros meses, não sendo possível afirmar que não tenha utilizado depois.

Ainda, partindo do princípio que o Recorrente não tenha lançado estes valores pagos como créditos extemporâneos, é fato que já se alcançou um período decadencial em que não seria mais possível, contudo é de observar que o fisco também passa por situações em que detecta o não pagamento e não pode mais efetuar o lançamento, e tal prejuízo eventualmente pode se inverter e alcançar o contribuinte por erro da falta de escrituração dos créditos. Mas se o contribuinte foi autuado e ao fazer a defesa, percebeu o não lançamento a crédito, perdeu a oportunidade de fazê-lo pelos dois anos seguintes enquanto não se alcançava o prazo decadencial, assumindo o risco da decadência.

O mais importante e esperado nesta oportunidade de defesa oferecida mesmo após o início do julgamento do processo, era que o contribuinte trouxesse comprovantes de pagamento de ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL de modo a se avaliar a possibilidade de considerar o pagamento do imposto ainda que por via transversa, com o código errado, pela justificativa de comprovação de ausência de prejuízo à fazenda pública, mas nenhum, repito, nenhum DAE de SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL foi apresentado com quaisquer das notas que compõem o demonstrativo do autuante.

Foram apresentadas notas fiscais com mercadorias que constam na autuação, contudo, como já exposto, nenhuma dessas notas constam no relatório analítico apresentado pelo contribuinte. A situação mais próxima de apuração da verdade material, ao menos no que diz respeito à antecipação total, decorreu da apresentação de DAES com as respectivas notas fiscais, contudo sem apresentar as notas com as mercadorias, e ainda que tivesse apresentado, ainda assim entendendo que não socorreria o contribuinte, pois o pagamento de antecipação parcial poderia ter sido lançado a crédito.

O contribuinte, quando autuado, fazendo a defesa inicial em 02.03.2020 alegou à fl. 27 que teria pago o ICMS aqui lançado por RECOLHIMENTO NA MODALIDADE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA QUANDO O FISCO ENTENDEU QUE DEVERIA SER NORMAL(sic), e não trouxe uma única prova, pois bastava trazer o analítico dos valores de janeiro, fevereiro e março (R\$ 27.332,17, R\$ 20.221,93, R\$ 16.044,42) mas não logrou comprovar que nenhuma das notas fiscais do Auto de Infração estivesse contidas nestes pagamentos, apenas apresentando o analítico da antecipação parcial, além de 08 notas com as mercadorias que foram autuadas, mas que não constava sequer do demonstrativo analítico da antecipação parcial de janeiro a março, o que demonstra falha grosseira da oportunidade que foi dada ao trazer provas ainda durante o julgamento.

Logo após a peça de defesa inicial, já é possível constatar que embora tenha defendido apenas quanto ao PAGAMENTO NA MODALIDADE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, o recorrente apresentou entre às fls. 70/606, grande quantidade de acervo documental, apenas de antecipação parcial, sem



sequer apresentar comprovação de uma única nota fiscal com pagamento por SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA como alegado, embora tenha efetuado 03 pagamentos conforme exposto no parágrafo anterior, possivelmente porque estes pagamentos de fato não têm qualquer vinculação com as notas do Auto de Infração.

Pela análise do conjunto probatório, é possível concluir o seguinte:

O Recorrente recolheu ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA nos 03 primeiros meses janeiro, fevereiro e março (27.332,17, 20.221,93, 16.044,42) mas embora tenha tido duas oportunidades de trazer os relatórios analíticos e amostras de algumas destas notas fiscais em que teria pago integralmente por SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA sem causar prejuízos ao fisco, nada apresentou.

No Recurso Voluntário, embora tenha alegado novamente pagamento por substituição tributária, apresentou nova alegação, vinculada aos documentos que apresentou na defesa inicial – o recolhimento por ANTECIPAÇÃO PARCIAL. No entanto, a antecipação parcial, esteja ou não vinculada às mercadorias autuadas (não houve condição de se ter certeza pois não apresentou cópias de notas, apenas o indicativo de números), ainda assim entendendo que ainda que comprovasse, não caberia neste Auto de Infração fazer qualquer compensação de crédito fiscal de antecipação parcial, por falta de previsão legal, vez que o contribuinte deveria ter lançado a crédito na sua conta corrente, e aparentemente não o fez, embora como dito, só uma auditoria dos meses posteriores a março de 2016, poderia verificar com toda certeza, se foi ou não efetivamente lançado o crédito.

Cabe ao autuante fazer o roteiro de auditoria, no caso o das saídas. Não é responsabilidade do fisco, apropriar créditos não utilizados pelo contribuinte, para abater do imposto devido eventualmente encontrado. A responsabilidade pelo lançamento a crédito é inteiramente do contribuinte, ainda que de forma extemporânea dentro do prazo decadencial. Assim, entendendo superada as alegações de mérito do recurso.

Quanto à questão das multas, por se tratar de alegação de inconstitucionalidade de lei estadual, este Conselho de Fazenda não tem competência para apreciar a exorbitância alegada, nem tampouco reduzi-la. Mas o próprio Auto de Infração informa as reduções que vão de 25% a 70%, a depender do momento do reconhecimento e pagamento do imposto.

Face aos fundamentos acima, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário. Auto de Infração Procedente.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269193.0001/19-5, lavrado contra **LOJAS RIACHUELO S/A**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 115.051,87**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de julho de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PPGE/PROFIS