

A. I. N°. - 279462.0038/22-9
AUTUADO - MAGAZINE LUIZA S.A.
AUTUANTES - NILDA BARRETO DE SANTANA e ANNA CRISTINA R. NASCIMENTO
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 31/10/2023

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0195-03/23-VD

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE APURAÇÃO. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. Imputação efetuada com base em levantamento fiscal em decorrência do pedido apresentado pelo Contribuinte de renúncia e encerramento da tributação por antecipação tributária. Infração comprovada. Não acatada nulidade arguida. Indeferido pedido de redução/cancelamento da multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 12/12/2022, exige crédito tributário, no valor de R\$ 351.112,66, acrescido da multa de 60%, pelo recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na apuração do valor do imposto. Consta na descrição dos fatos, que o Autuado teve o crédito do Ressarcimento ST, apropriado no livro Registro de Apuração do ICMS, sob a rubrica Ajustes de Crédito, em valor superior ao determinado na legislação, nos meses de fevereiro, maio a dezembro de 2018. (Infração 003.002.004).

O sujeito passivo apresenta impugnação fls.30/50. Registra a tempestividade de sua peça defensiva. Transcreve a infração que lhe foi imputada com o respectivo enquadramento legal. Diz apresentar defesa ao Auto de Infração, fazendo-o pelas razões tributárias a seguir exponenciadas, em observância aos ditames legais aplicáveis à espécie, esperando ao final, seu provimento e deferimento.

Afirma que, em que pese o respeito devotado ao trabalho fiscal, o auto de infração em espeque, além de improcedente, padece de uma série de inconsistências e nulidades, razão pela qual não merece prosperar. É o que passa a demonstrar a seguir.

Como brevemente elucidado, imputa-se à atuada o suposto recolhimento a menor de ICMS em decorrência de dito erro na apuração do imposto devido em alguns períodos de 2018. Afirma que tem direito ao ressarcimento do ICMS normal e ST, quando procede a saída interestadual de mercadorias que já fora objeto recolhimento do ICMS por substituição tributária ou antecipação total. Devendo observar as regras contidas na legislação, especialmente a prevista no § 3º, do art. 301 do RICMS/BA.

Observa, assim, que a integralidade da acusação está calcada em suposto aproveitamento de crédito fiscal em importe superior ao que a empresa faria *jus* no período, em decorrência de “saída interestadual de mercadorias que já foram objeto recolhimento do ICMS por substituição tributária ou antecipação total”.

No fito de demonstrar a dita diferença, a autoridade fiscal anexou ao auto de infração, planilha na qual fez o cotejo entre os valores que a empresa supostamente teria se creditado a título de ICMS em razão de quebra de cadeia interna e aqueles que a fiscalização entende como corretos (“*Dem Ressarc. ICMS ST 2018 2019: Registro Apuração ICMS*”), obtidos pelo fiscal através de uma tentativa de recomposição das operações efetivadas pela empresa no período.

Comenta que quando da elaboração de tal levantamento fiscal, entretanto, a autoridade lançadora incorreu em flagrantes equívocos, de sorte a deturpar por completo a conclusão alcançada. É o que passa a elucidar.

Nota que como se sabe, na hipótese de a operação subsequente consistir em uma saída interestadual, exsurge o direito do substituto tributário ao ressarcimento do valor do ICMS-ST recolhido antecipadamente aos cofres estaduais, ante a não concretização da operação presumida dentro do território baiano. Para tanto, o sujeito passivo deve atentar-se à sistemática de ressarcimento estabelecida nos artigos 301 e 302 do RICMS/BA, os quais permitem, dentre as hipóteses ali elencadas, a imediata tomada de crédito na escrita fiscal do administrado.

Aponta que, não por acaso, foi justamente nestes moldes que procedeu a empresa quando do aproveitamento dos créditos fiscais de ICMS-ST em discussão. Aliás, frisa que, haja vista a precisa observância do procedimento estabelecido na norma estadual, a sistemática empregada para a tomada do crédito em comento e o direito a tal aproveitamento, sequer é objeto de questionamento fiscal, cingindo-se a discussão em riste à definição do exato *quantum* de que a empresa faz *jus*.

Salienta que em sede de fiscalização, tais numerários foram devidamente esclarecidos através da apresentação das *Memórias de Cálculo* elaboradas pelo contribuinte, lastreadoras dos valores lançados na apuração da empresa a título de créditos, decorrentes de quebras de cadeia interna no período autuado, exata documentação solicitada, à época (04/08/2022), pela fiscalização (doc. 2). Cita trecho do termo de intimação, por meio do qual o fiscal requereu as *Memórias de Cálculo* em comento.

Entretanto, diz que não obstante o acesso a todas essas informações pela fiscalização, a autoridade lançadora, sem qualquer justificativa para tanto, desconsiderou por completo as *Memórias de Cálculo* fornecidas pela empresa.

Frisa que a elaboração pelo contribuinte de *Memória de Cálculo* para a apuração e demonstração da existência do crédito fiscal ressarcido, se trata de verdadeira condição ao creditamento nos termos estabelecidos no próprio RICMS/BA, mais especificamente, no § 1º dos artigos 301 e 302.

Explica que tal obrigação tem como fito, justamente, o esclarecimento, por parte do sujeito passivo, da sistemática utilizada para se alcançar o valor por ele apropriado em sua escrita fiscal, de sorte que sua análise pela fiscalização não apenas consiste em elemento central ao exame da higidez do creditamento realizado, mas ainda à própria efetivação do contraditório por consistir no meio pelo qual, a fiscal poderá enfrentar os fundamentos do direito creditório do contribuinte.

Contudo, aduz que *in casu*, a fiscal sequer teria analisado a documentação solicitada, seguiu com a elaboração de nova planilha, por meio da qual buscou recompor os valores de ICMS-ST cujo ressarcimento a empresa faria *jus* por quebra de cadeia interna. Não obstante, quando da tentativa de elaboração do citado levantamento fiscal, a autoridade lançadora findou por desconsiderar mais de 600 (seiscentas) operações de saídas interestaduais de mercadorias, cujo imposto havia sido recolhido antecipadamente aos cofres baianos.

Assevera que o ora exposto, é facilmente constatado do simples cotejo entre as *Memórias de Cálculo* elaboradas pela impugnante (doc. 3). Tal confronto de operações de saída (NF-e + Item) consideradas na autuação em face daquelas contidas nas *Memórias de Cálculo* elaboradas pela empresa, é detidamente realizado no bojo da planilha ora carreada aos autos. Sem grandes esforços, portanto, verifica que o valor considerado pela fiscalização como base de todo o lançamento, padece de gritante impropriedade, de sorte a macular, por completo, o presente levantamento fiscal.

Mas não é só. Ressalta que a despeito de os artigos 301 e 302 do RICMS/BA estabelecerem uma série de sistemáticas possíveis para apuração desses importes, em momento algum, seja no bojo do presente auto de infração ou na fase de fiscalização, a autoridade lançadora sequer *intentou*

elucidar – menos ainda fundamentar - o racional do cálculo realizado para alcançar os créditos fiscais aduzidos pela fiscalização como corretos.

Ao assim proceder, diz que se finda por, senão de todo impedir, em muito obstar, a análise pelo contribuinte dos cálculos utilizados pela fiscalização, para obter os valores ora vindicados, em evidente prejuízo ao seu direito de defesa, constatação capaz de ensejar, por si só, na nulidade do lançamento vergastado, nos termos do art. 18, II, do Decreto nº 7.629/99.

Observa, portanto, que a autoridade fiscal incorreu em reiterados equívocos que, além de lhe onerar consideravelmente e de forma indevida, caracteriza-se como falha do procedimento adotado pela fiscalização, conduzindo à absoluta falta de legitimidade a embasar a cobrança fiscal. Ressalta que a impropriedade da metodologia utilizada pela fiscalização impede a verificação da liquidez e certeza do crédito tributário lançado, atentando contra o art. 142 do Código Tributário Nacional.

Como se sabe, porém, a certeza e a liquidez do crédito tributário devem ser exatas na execução da técnica adotada pela fiscalização. Por essa razão, tendo em vista a insegurança causada na acusação em decorrência de equívocos perpetrados no trabalho fiscal, o entendimento firmado pelos órgãos julgadores administrativos tributários é no sentido da declaração de nulidade do auto de infração fundado em levantamento insubsistente. Cita acórdãos sobre o tema.

Inferre que os diversos equívocos cometidos pela fiscalização quando da apuração do valor em exigência acaba por comprometer a própria liquidez do crédito tributário, eis que carente da higidez e da legalidade que lhe são próprios. Assim, ainda na hipotética situação em que a acusação fosse procedente, o que se admite apenas para fins de argumentação, os valores cobrados no auto de infração sequer representariam numericamente o montante do crédito tributário que seria efetivamente devido.

Comenta que o auto de infração em espeque carece da necessária liquidez e certeza exigidos ao lançamento tributário, pelo que requer a imediata declaração de sua nulidade.

Observa que a integralidade da acusação está calcada em suposto aproveitamento de crédito fiscal em importe superior ao que a empresa faria jus no período, em decorrência de “*saída interestadual de mercadorias que já foram objeto recolhimento do ICMS por substituição tributária ou antecipação total*”.

Diz que se depreende da análise do levantamento fiscal, para concluir como “*indevida*” a parcela do crédito aproveitado em sua escrita fiscal, a autoridade lançadora teve por bem, simplesmente cobrar a integralidade do valor tido como creditado a maior pela empresa. Observa trechos exemplificativos da planilha anexa à peça acusatória e do demonstrativo contido no próprio auto de infração. Colaciona em sua defesa. Assinala que, ao que se vê, o fiscal autuante simplesmente decidiu que, tendo apurado suposto crédito menor que o tido como creditado pela empresa, bastaria glosar os valores supostamente apropriados irregularmente e proceder com a cobrança da quantia resultante.

Conclui que não é bem assim, todavia. No caso do ICMS, visualizada a ocorrência de acusação dessa natureza, esta não necessariamente, importa que se tenha deixado de recolher aos cofres estaduais tributo em montante exatamente idêntico ao incidente na operação e competência autuada – a rigor, sequer importa que haja qualquer saldo a recolher no período.

Noutros termos, diz que ainda que tivesse aproveitado créditos irregularmente (algo que não aconteceu, mas aduz somente para efeito de argumentação), é possível que, glosando-se tais valores na escrita fiscal, ainda assim, não haja saldo algum de ICMS a recolher.

Explica que em razão da sistemática de apuração que rege o ICMS, de confronto mensal do montante de créditos e débitos do imposto, é perfeitamente possível que, lançados determinados valores a título de ICMS, o montante de débitos do período permaneça *menor* do que o total de créditos mantidos e, nessa situação, a despeito da infração, imposto algum terá deixado de ser recolhido.

Exatamente por essa razão, entende que, para afirmar que a ocorrência desta suposta infração resultou na falta de recolhimento do imposto (e cobrar os valores respectivos), seria preciso refazer a conta gráfica do contribuinte e identificar se, após a glosa dos créditos “indevidamente” aproveitados, em cotejo com o lançamento dos débitos antes apurados e os respectivos créditos, o saldo de ICMS restaria devedor. Se restar, *e estritamente na medida do que restar*, caberia o lançamento para respectiva cobrança.

Se, por outro lado, a despeito da glosa de tais valores, não remanescer qualquer débito, imposto nenhum haverá de ser cobrado - quando muito, podendo-se cogitar, na hipótese de haver previsão normativa, da possibilidade de exigência de penalidade isolada.

Observa que é exatamente nesse sentido, a jurisprudência administrativa firmada sobre o assunto, conforme se infere, exemplificativamente, de precedentes que cita.

Salienta que o auto de infração dispensa a necessidade de refazimento da escrita fiscal do contribuinte e afirma, que o montante do ICMS devido em cada mês autuado, é o montante do imposto que se deixou de recolher em razão do creditamento supostamente irregular e ponto final. A bem da verdade, aduz que a ausência de refazimento da escrita do contribuinte impede a verificação da liquidez e certeza do crédito tributário lançado, atentando contra o art. 142 do Código Tributário Nacional.

Assevera que o lançamento fiscal é insubsistente. Repisa ainda, que caso seja procedente a acusação, essa circunstância, isoladamente, não fornece qualquer indício de que haja saldo de ICMS a recolher (menos ainda, indica qual o montante a pagar, caso haja algum), de sorte que, à minguia de qualquer elemento produzido nesse sentido pela autoridade fiscal (especialmente, o refazimento da conta gráfica do contribuinte), qualquer importe em cobrança configura-se indevido.

De todo modo, registra que ainda que não se entenda tratar-se de improcedência, fato é que a inobservância da necessidade de refazimento da escrita fiscal do contribuinte caracteriza-se, ao menos, como falha formal do procedimento adotado pela autuante, conduzindo à nulidade do auto de infração. Nesse sentido, cita julgados do CONSEF.

Assim, entende que o auto de infração ora impugnado é insubsistente, seja pelo reconhecimento de sua improcedência ou nulidade, assim devendo ser declarado.

Acrescenta que convém, mais uma vez, rememorar, que se imputa à ora autuada, o suposto recolhimento a menor de ICMS por dito aproveitamento de crédito fiscal em quantia superior ao que a empresa faria jus em decorrência de “*saída interestadual de mercadorias que já foram objeto recolhimento do ICMS por substituição tributária ou antecipação total*”.

Inferi, assim, que a cobrança do imposto em riste, está inteiramente calcada na alegação fiscal de que teria se creditado de valor a maior do que o devido, a título de ressarcimento *por quebra de cadeia interna* durante o período autuado, ensejando na diferença ora glosada.

Sustenta que não bastasse a conclusão de falta de recolhimento de ICMS se basear em levantamento fiscal deturpado, a quantia dita pelo fisco como escriturada pela contribuinte a título de ressarcimento por quebra de cadeia interna, tampouco corresponde ao efetivamente aproveitado pela empresa.

Afirma que o numerário considerado pela autoridade fiscal foi obtido a partir da análise dos créditos objetos de ressarcimento *no geral*, lançados na escrituração da autuada naquele período, estando aí incluídos os valores ressarcidos a título de diferença de MVA, e não só por quebra de cadeia interna.

Ao assim proceder, a autoridade lançadora findou por confundir as quantias creditadas pela empresa em decorrência de o fato gerador presumido não ter se realizado no território baiano e aquelas advindas de saídas que se efetivaram dentro do Estado da Bahia, mas em valor inferior ao presumido, utilizado como base de cálculo do ICMS-ST recolhido.

Afirma que não se pode olvidar, entretanto, que o auto de infração vergastado, cinge-se à imputação de suposto aproveitamento de crédito fiscal em quantia superior ao que a impugnante faria jus em decorrência de *“saída interestadual de mercadorias que já foram objeto recolhimento do ICMS por substituição tributária ou antecipação total”*. Disso se depreende a total ilegitimidade da inclusão dos valores ressarcidos a título de diferença de MVA no montante utilizado como base da presente autuação.

Informa que do total de R\$ 8.579.026,13 considerado no levantamento fiscal como aproveitado pela empresa por quebra de cadeia interna, R\$ 379.417,47 correspondem, em verdade, a créditos fiscais apropriados em razão de diferença de MVA. Observa, assim, que é justamente essa confusão perpetrada pela autoridade lançadora a exata causa da diferença de R\$ 351.112,66.

Para melhor elucidação de todo o exposto, diz colacionar planilha denominada *“Lançamentos de créditos na apuração”* (doc. 4), na qual, são precisamente destacados em azul os valores de MVA ressarcidos e indevidamente incluídos no levantamento fiscal tal qual créditos por quebra de cadeia interna fossem. Tais importes, frisa, consistem nos únicos lançamentos de créditos listados na planilha fiscal que não constam como decorrentes de transferências interestaduais ou fazem menção à EC 87, corroborando com o ora narrado.

Esclarece que o erro perpetrado pelo fiscal evidencia a total carência de substrato fático a embasar a presente autuação, na medida em que a divergência ora glosada decorre, unicamente, de uma série de equívocos incorridos no próprio trabalho fiscal. Aliás, o valor a que a empresa fazia jus a título de quebra de cadeia interna, sequer foi aproveitado em sua inteireza, tendo sido lançada em sua escrituração quantia inferior até mesmo àquela indicada como *“correta”* pela autoridade lançadora.

Aponta que o exposto é facilmente verificado, da simples análise da EFD da empresa durante os exercícios autuados, de amplo acesso desta SEFAZ/BA. Não obstante, para melhor ilustrar o narrado, diz colacionar quadro elucidativo, elaborado com base na escrituração fiscal da empresa, e trecho da planilha fiscal anexa ao auto de infração.

Observa que, enquanto o próprio fiscal autuante reconhece como direito da impugnante a título de crédito por quebra de cadeia interna o montante de R\$ 8.588.203,31, a empresa apenas lançou em sua escrita o total de R\$ 8.199.608,66, em muito inferior, portanto, ao dito como correto pela própria autoridade fiscal.

Portanto, diz que o fisco baiano, em momento algum, logrou demonstrar a existência do substrato fático que baseia a integralidade da autuação vergastada. Isso não se dá por acaso, tendo em vista que, conforme verifica do lastro documental ora anexado aos autos, não houve qualquer crédito a maior do que o devido a ensejar na falta de recolhimento do imposto ora vindicado.

Ainda que superados os argumentos tecidos nos tópicos anteriores, o que só se cogita à luz do princípio da eventualidade, afirma que o valor do débito fiscal há de ser minorado, reduzindo-se a multa que lhe foi imposta, a qual perfaz o exacerbado percentual de 60% do montante principal.

Afirma que embora o texto constitucional mencione apenas *“tributos”*, a orientação acolhida pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal confere leitura extensiva ao artigo 150, inciso IV, da Constituição, no sentido de que as multas fiscais, embora não sejam tributos, sujeitam-se ao princípio constitucional que veda que os instrumentos fiscais resultem em confisco. Sobre o tema cita jurisprudência do STF, acórdão proferido nos autos da ADIn 551-1/RJ.

Além disso, o Tribunal, com base na vedação ao confisco, firmou precedente no sentido de que a multa por descumprimento de obrigação tributária deve ser limitada ao percentual de 20%. Afirma que a multa fixada pela lei no percentual de 2% do valor informado na declaração, por mês de atraso ou fração, limitada a 20%, não configura confisco.

Do exposto infere que a jurisprudência vem se consolidando no sentido de que as multas fiscais devem respeitar o princípio do não confisco e, por isso, não podem ultrapassar o patamar de 20% (vinte por cento).

Pontua, desde já, que apesar de não possuir a competência para a declaração de inconstitucionalidade de dispositivo legal, os órgãos de administração tributária devem, com o fito de manter a integridade e coerência do ordenamento jurídico pátrio, aplicar entendimento da Corte Superior – lembrando ser a verdadeira guardiã da CF/88, a qual é fundamento do ordenamento jurídico brasileiro –, uma vez que foi reconhecido, em inúmeras ocasiões, que a multa equipara-se a tributo na análise do caráter confiscatório.

Diz ser incontestável, diante de tudo isso, que há de ser reconhecido o caráter confiscatório da referida multa, para efeito, ao menos, de reduzir a cobrança da penalidade imposta a patamares condizentes com a Constituição, sob pena de afronta ao art. 150, IV, CF. Portanto, é certo que, apenas na hipótese de não se entender pela total nulidade ou improcedência do auto de infração em espeque – o que apenas se cogita sob a ótica do princípio da eventualidade –, a redução da multa fixada neste ato administrativo é medida que se impõe.

Mercê do exposto, vem requerer: (i) que seja reconhecida a nulidade do auto de infração em espeque, seja ante a ausência de liquidez e certeza do crédito tributário fustigado (item 3), seja diante da ausência de refazimento da escrita fiscal (item 4); (ii) caso assim não se entenda, que seja reconhecida a total improcedência da referida imputação, haja vista a ausência de creditamento a maior de ICMS a título de quebra de cadeia interna a ensejar em imposto em aberto, nos termos do item 5; (iii) subsidiariamente, que seja, ao menos, reduzido o valor da multa fixada de 60% para 20% do montante do débito principal apurado, em obediência ao princípio do não confisco, estatuído no art. 150, IV, da CF/88.

Protesta, ainda, pela juntada posterior de quaisquer documentos que se façam necessários e pela produção de todas as provas em direito admitidas. Atesta-se, desde logo, a autenticidade dos documentos anexados a impugnação, nos termos do artigo 425, inciso IV, do CPC.

A dupla de Autuantes presta a informação fiscal fls. 76/78. Reproduz a irregularidade apurada. Afirma que o contribuinte apresenta defesa de forma regular, contestando o lançamento do crédito tributário referente ao auto de infração identificado, sobre a qual, passa a analisar.

Explica que o contribuinte autuado exerce a atividade econômica de comércio varejista em lojas de departamento, comercializando móveis, eletrodomésticos e eletroeletrônicos, essa filial opera como Centro de Distribuição - CD, dando suporte logístico às demais filiais da empresa no Estado. É uma empresa de grande porte, com matriz no Estado de São Paulo, cuja filial obteve faturamento anual da ordem de R\$ 1,170 bilhão e R\$ 789 milhões e arrecadação anual de ICMS da ordem de 68,45 milhões e R\$ 40,74 milhões, nos exercícios de 2018 e 2019 respectivamente.

Destaca que, conforme dispõe o RPAF/99, o auto de infração deve ser acompanhado de papéis de trabalho que indiquem com clareza e precisão a infração cometida, cuja finalidade é demonstrar a forma como o imposto lançado foi calculado, cabendo ao contribuinte exercer o contraditório, a fim de elidir a acusação que lhe foi imputada.

Assim, contrariamente ao que diz o Impugnante, afirma que o auto de infração em lide está revestido de todas as formalidades legais atinentes ao processo administrativo fiscal. Aduz que a exigência fiscal descreve textualmente a infração imputada ao contribuinte e o enquadramento legal da mesma, e fez-se acompanhar de duas planilhas. Na primeira, se demonstrou minuciosamente, o número da nota fiscal, chave, data, origem, item de mercadoria, valor da operação e outros elementos que demonstram como foi efetuado o cálculo do imposto. Na segunda, se demonstrou a diferença entre o valor do imposto devido e o valor do imposto lançados no livro de apuração do ICMS.

Ou seja, afirma que o auto de infração demonstra o ilícito fiscal e as planilhas demonstram os dados necessários ao cálculo de valor do imposto devido, bastando ao contribuinte conferir se a acusação do fisco tem procedência ou não.

Reproduz a acusação fiscal e salienta que a análise do mérito fica prejudicada, visto que o contribuinte optou por renunciar ao encerramento da fase de tributação das mercadorias sujeitas à substituição tributária por antecipação, nos termos do art. 9º - A da lei 7.014/96 e do Decreto 21.542/22.

Aduz que a renúncia supracitada, ficou corroborada por meio do Processo SEI 013.1408.2022.0059805-14, onde solicitou a restituição do ICMS pago a maior para todas as operações (internas e interestaduais) com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária nos exercícios 2016 a 2021, conforme cópia do pedido anexo ao PAF.

No mais, diz se colocar à disposição dos Julgadores, para quaisquer outras informações que considerem pertinentes ao esclarecimento do presente processo.

Registro na assentada de julgamento a presença do patrono da Autuada, Dr. Saullo Bonner Bennesby - OAB/AC 4.299, que realizou a sustentação oral.

VOTO

O defendente arguiu nulidade do lançamento fiscal. Disse que a autoridade lançadora sequer intentou elucidar – menos ainda fundamentar - o racional do cálculo realizado para alcançar os créditos fiscais aduzidos pela fiscalização como corretos. Ao assim proceder, disse que se finda por, senão de todo impedir, em muito obstar, a análise pelo contribuinte dos cálculos utilizados pela fiscalização, para obter os valores ora vindicados, em evidente prejuízo ao seu direito de defesa, constatação capaz de ensejar, por si só, na nulidade do lançamento vergastado, ante a ausência de liquidez e certeza do crédito tributário.

Examinando os elementos que compõem este processo, verifico que tais alegações não correspondem aos fatos. A acusação fiscal no Auto de Infração, fl.01, aliado ao demonstrativo fls. 15 a 19, planilhas contidas no CD e entregue via DTE fls.20/27, que sustentam a infração, não deixam dúvida quanto a irregularidade apurada em ação fiscal. Consta ainda, na descrição dos fatos, que o Autuado teve o crédito do Ressarcimento ST, apropriado no livro Registro de Apuração do ICMS, sob a rubrica Ajustes de Crédito, em valor superior ao determinado na legislação.

Sendo assim, relativamente às questões formais, após a análise dos elementos constantes nos autos, verifico que a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; não há falta de motivação, pois foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática; resta clara a finalidade pública, bem como o objeto do ato, que é a constituição do crédito tributário recolhido a menos aos cofres da Fazenda Pública Estadual. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que obteve as peças necessárias à sua defesa; foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais.

Observe, por conseguinte, que o PAF está revestido das formalidades legais, não havendo violação dos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal. Dessa forma, constato não ter ocorrido quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de inquirir de nulidade o lançamento de ofício.

No mérito, o defendente foi acusado de ter realizado recolhimento a menos de ICMS, em decorrência de erro na apuração do valor do imposto. O Autuado teve o crédito do Ressarcimento ST, apropriado no livro Registro de Apuração do ICMS, sob a rubrica Ajustes de Crédito, em valor superior ao determinado na legislação, nos meses de fevereiro, maio a dezembro de 2018.

O defendente alegou, que não teria cometido esta infração, considerando que tem direito ao ressarcimento do valor do ICMS-ST recolhido antecipadamente aos cofres estaduais, ante a não concretização da operação presumida dentro do território baiano. Para tanto, disse que o sujeito passivo deve atentar-se à sistemática de ressarcimento estabelecida nos artigos 301 e 302 do RICMS/BA, os quais permitem, a imediata tomada de crédito na escrita fiscal do administrado.

Afirmou que foi justamente nestes moldes que procedeu a empresa quando do aproveitamento dos créditos fiscais de ICMS-ST em discussão.

Em sede de informação fiscal, uma das Autuantes explicou, que o contribuinte optou por renunciar ao encerramento da fase de tributação das mercadorias sujeitas à substituição tributária por antecipação, nos termos do art. 9º - A da lei 7.014/96 e do Decreto 21.542/22. Sua renúncia ficou corroborada por meio do Processo SEI, onde o defendente solicitou a restituição do ICMS pago a maior para todas as operações (internas e interestaduais) com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária nos exercícios 2016 a 2021, conforme cópia do pedido anexo ao PAF.

Sobre a matéria, observo que a imputação fiscal em lide tem como fundamento as regras impostas no parágrafo 1º, do art. 9º-A da Lei 7.014/96, ou seja, cobrança de ICMS em razão da renúncia do contribuinte em permanecer sob a égide do regime de Substituição Tributária.

Assim, nos termos do art. 9º-A da Lei Estadual nº 7.014/96, harmonizado com o entendimento do Tema nº 201 do STF, referente ao Recurso Extraordinário nº 593.849/MG, o Autuado protocolou no SIPRO/SEI Processo SEI 013.1408.2022.0059805-14, solicitando a restituição do ICMS pago a maior, para todas as operações mercantis (internas e interestaduais) com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária nos exercícios 2016 a 2021, conforme cópia do pedido anexo ao PAF fls. 74/88.

Saliento que o requerente ao formalizar o pedido de restituição está sujeito às regras impostas no supracitado § 1º, do art. 9º-A da Lei 7.014/96, ou seja, renúncia e encerramento da tributação por antecipação tributária, devendo o Fisco exigir a diferença apurada nos casos de vendas efetivadas com preço superior à base de cálculo presumida.

Sobre o tema, para maior clareza, reproduzo as regras estabelecidas nos arts. 9º e 9º-A da Lei nº 7.014/96, que foi acrescentado pela Lei nº 14.183, de 12/12/19, *in verbis*:

Lei nº 7.014/96:

Art. 9º. Ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre as mercadorias constantes no Anexo I desta Lei.

Art. 9º-A. - O contribuinte que praticar preço de venda inferior ao valor adotado como base de cálculo para fins de antecipação ou substituição tributária poderá apresentar pedido de restituição.

§ 1º. O pedido de restituição de que trata o caput deste artigo implica na renúncia ao encerramento da tributação prevista no art. 9º desta Lei, cabendo ao Fisco realizar as atividades inerentes à fiscalização das operações realizadas pelo contribuinte, devendo exigir a diferença apurada nos casos em que se verificar preço de venda superior ao valor adotado como base de cálculo presumida, prevista na legislação, para fins de antecipação ou substituição tributária.

§ 2º Nos termos do art. 166 do Código Tributário Nacional, a restituição somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

§ 3º O requerimento de que trata o caput deste artigo deve vir, também, acompanhado de demonstrativo com vinculação da nota fiscal de entrada à nota fiscal de saída, identificação das bases de cálculo adotadas e valores do imposto devido e cobrado.

§ 4º Deferido o pedido, a restituição do valor do indébito será realizada em parcelas mensais e sucessivas em número igual ao de meses em que ocorreram os pagamentos indevidos.

§ 5º A análise e deliberação do pedido de restituição pela Secretaria da Fazenda deverá ocorrer no prazo máximo de 180 (cento e oitenta) dias, contados do protocolo do requerimento.

Da leitura dos dispositivos transcritos depreende-se claramente, o acerto da fiscalização que se ateve a aplicação da legislação de regência.

O defendente argumentou, que a cobrança do imposto em riste, está calcada na alegação fiscal de que teria se creditado de valor a maior do que o devido, a título de ressarcimento *por quebra de*

cadeia interna durante o período autuado, ensejando na diferença glosada. Disse que a conclusão de falta de recolhimento de ICMS se baseia em levantamento fiscal deturpado, e a quantia dita pelo fisco como escriturada pela contribuinte a título de ressarcimento por quebra de cadeia interna, não corresponde ao efetivamente aproveitado pela empresa. Afirmou que o numerário considerado pela autoridade fiscal foi obtido a partir da análise dos créditos objetos de ressarcimento *no geral*, lançados na escrituração da autuada naquele período, estando aí incluídos os valores ressarcidos a título de diferença de MVA, e não só por quebra de cadeia interna.

Afasto estas alegações, visto que o defendente não apontou, com base no levantamento fiscal, quais seriam estas operações, nem trouxe a luz desse processo, elementos com o condão de provar o alegado.

Sobre o levantamento fiscal, fls. 15 a 19, constato que é composto por duas planilhas. Na primeira, se demonstra o número da nota fiscal, chave de acesso, data, origem, item de mercadoria, valor da operação e outros elementos que explicam como foi efetuado o cálculo do imposto. Na segunda planilha, se demonstrou a diferença entre o valor do imposto devido, e o valor do imposto lançados no livro de Apuração do ICMS. As citadas planilhas foram entregues ao Autuado lhe possibilitando munir-se dos elementos necessários para se contrapor a acusação fiscal.

Caberia ao defendente, apontar nestas planilhas, quais os documentos, que conforme alegado em sua defesa, não se referiam ao pedido de ressarcimento do ST, mas sim, a valores ressarcidos a título de diferença de MVA, e não só por quebra de cadeia interna, o que objetivamente, não ocorreu.

O Autuado afirmou ainda, que as multas exponenciadas no presente lançamento de ofício, significam um enriquecimento ilícito do Estado. Requereu que fosse, ao menos, reduzido o valor da multa fixada de 60% para 20% do montante do débito principal apurado, em obediência ao princípio do não confisco, estatuído no art. 150, IV, da CF/88.

Saliento que a penalidade aplicada no presente Auto de Infração é a legalmente prevista para a irregularidade apurada, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Ademais, observo que este Órgão julgador não possui competência para cancelar ou reduzir penalidade aplicada por descumprimento de obrigação tributária.

Ante ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279462.0038/22-9**, lavrado contra **MAGAZINE LUIZA S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto, no valor de **R\$ 351.112,66**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, “a” do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 18 de outubro de 2023.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR