

A.I. Nº - 146468.0004/24-3
AUTUADO - POLO WEAR PARQUE SHOPPING BAHIA COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA.
AUTUANTE - HENRIQUE IJALMAR LOPES GRANGEON
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 15/05/2025

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0081-03/25-VD**

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA DE ALIQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MATERIAIS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. 2. MULTA. DOCUMENTOS FISCAIS. ADOÇÃO DO MESMO CÓDIGO PARA MAIS DE UM ITEM DE MERCADORIA SIMULTANEAMENTE. O Autuado não apresenta elementos com o condão de ilidir as irregularidades que lhe foram imputadas. Infrações subsistentes. Negado pedido de redução das multas aplicadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 14/06/2024, exige crédito tributário no valor de R\$ 97.999,42, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 006.002.001 – deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, maio a dezembro de 2021 e junho de 2022, no valor de R\$ 1.399,42, acrescido de multa de 60%;

Infração 02 – 016.010.007 – contribuinte adotou o mesmo código para mais de um item de mercadoria ou serviço, simultaneamente, em um mesmo exercício fiscal, no mês de outubro de 2023, sendo aplicada uma multa fixa de R\$ 96.600,00.

O autuado impugna o lançamento fls. 60/67. Diz que através de seu representante legal, vem apresentar sua impugnação, de acordo com as razões de fato e de direito a seguir aduzidas.

Explica que possui estabelecimento filial localizado neste Estado e que tem por objeto social a comercialização de roupas e artigos do vestuário masculino e feminina. Nessa condição, está sujeita ao recolhimento do ICMS sobre as operações que realiza, sendo certo que sempre recolheu regularmente tal tributo, cumprindo rigorosamente suas obrigações tributárias.

Entretanto, não obstante sua diligência fiscal, o Auditor Fiscal, após fiscalização empreendida pela Secretaria da Fazenda da Bahia, lhe notificou da lavratura do Auto de Infração ora guerreado. Transcreve a acusação fiscal.

Inconformada com a autuação fiscal, diz que passará a demonstrar por meio de alegações de fato e de direito que não poderá prevalecer a fundamentação fiscal constante do Auto ora impugnado. Aponta impropriedade do método adotado para realizar o levantamento fiscal. Afirma que a Autoridade Fiscal se utilizou de dados fiscais magnéticos fornecidos pela empresa e, desses dados, extraíram-se as supostas entradas e saídas de mercadorias no período de 2021 a 2022. Precisamente, quando é feita a venda de um produto, em tese, a base de cálculo do imposto é o valor de venda desse produto, já a alíquota é o percentual de imposto que incide sobre a base de cálculo, e dessa forma é feito o cálculo do ICMS devido na venda da mercadoria.

Entretanto, aduz que as vendas podem ser feitas dentro do próprio Estado e também para outros Estados, em que a alíquota pode ser diferente, e quando dessa ocorrência, fora criada uma

solução para "*equilibrar*" a arrecadação entre os Estados, mais comumente denominada DIFAL - Diferencial de Alíquota de ICMS.

Cita o link: <https://www.migalhas.com.br/depeso/377376/diferencial-de-aliquotas-no-ICMS--DIFAL>. Contextualizando diz que esse instrumento, que é aplicado nas operações interestaduais, e que teve sua disciplina alterada pela Emenda Constitucional 87/15, a cobrança vinha sendo realizada com base em Convênio e em leis estaduais, porém sem lei complementar que lhe dessa regulamentação nacional. Em verdade, tais diferenças apontam-nos para uma imperfeição meramente operacional. Em outras palavras, jamais haveremos de falar em não pagamento de imposto por saídas sem documento fiscal.

Em 2021, o STF decidiu ser inconstitucional a realização dessa cobrança sem lei complementar, modulando efeitos a partir de 1/1/22, ou seja, a partir de 2022 o DIFAL seria indevido se não editada a lei complementar correspondente. Acontece que em 2022 foi publicada a LC 190, que regulamentou o DIFAL. Então, nova controvérsia surgiu: como se trata de cobrança de tributo, estaria sujeita à anterioridade? Em caso afirmativo, o DIFAL só seria devido a partir de 2023 ou poderia ser cobrado no ano da sua regulamentação?

Nesse meio tempo, inúmeras demandas judiciais vêm sendo propostas por empresas, com o objetivo de suspender o pagamento do Diferencial, pois trata-se de aumento de custo do produto e certamente será necessário que esses valores sejam repassados ao contribuinte, ou seja, aos adquirentes dos produtos.

Deste modo, observa que a adoção dos critérios de trabalho da Autoridade Fiscal, apurando-se exclusivamente os arquivos magnéticos deficitários da empresa, direciona-a a um levantamento fiscal também deficitário, carente de liquidez e certeza.

Deste modo, o levantamento fiscal dever-se-ia escorar nos documentos fiscais de entrada e saída, cruzando seus emissores e destinatários ou, almejando-se apurar as omissões de entrada e saída individualmente, proceder ponderadamente o levantamento fiscal, agrupando-se os produtos de mesma identidade descritiva e, com isso, anulando-se a hipótese presente no caso em vértice, em que se promovem trocas de mercadorias com códigos diferentes na entrada e saída do produto sem apuro nos aspectos fiscais, causando inconsistências nos dois momentos operacionais.

A consequência disso é que os contribuintes, ou empresas, dependendo do tipo de operação, poderão pedir a restituição de valores recolhidos indevidamente para as unidades Federativas que iniciaram a cobrança indevidamente em 2022.

Destarte, tendo em vista a impropriedade do método adotado pela Autoridade Fiscal no levantamento específico, que não se arrimou nas notas fiscais emitidas pela Impugnante ou no método de agrupamento por descrição do produto, a autuação fiscal deverá ser julgada improcedente, por ausência de liquidez e certeza.

Amparado pelo princípio da eventualidade de defesa, observa que a multa aplicada ao caso em concreto, caso persista sua manutenção por este Órgão Julgador, ganha contornos de confisco.

Neste sentido, observa que a suposta diferença de ICMS/DIFAL, anos: (janeiro de 2021 a junho/2022, é de R\$ 1.399,42, com tributação à alíquota interna (18%). Já a penalidade arbitrada foi no idêntico montante total de R\$ 1.399,42, ou seja, uma multa de 100% do valor do imposto!

Destaca que o STF dispõe que multas punitivas aplicadas em valor igual ou superior a 100% do valor do tributo são confiscatórias e devem ser afastadas pelo Poder Judiciário, por violação ao princípio constitucional do não confisco (artigo 150, IV da CF).

Neste sentido, é a recente decisão do Supremo Tribunal Federal: Agravo Regimental no Recurso Extraordinário. Multa Fiscal. Caráter Confiscatório. Violação ao art. 150, IV, da Constituição Federal. (STF, Ag.Reg. no RE 657.372/RS.)

Outrossim, afirma que o item 2 do Auto de infração tendo uma multa punitiva exorbitante, sob a acusação de que teria adotado o mesmo código para mais de um item de mercadoria ou serviços

simultaneamente, em um mesmo exercício fiscal, no valor R\$ 96.600,00. Isto significa dizer, que os tributos não podem ser abusivos ou confiscatórios. Não podem ser onerosos demais, a ponto de ferirem a garantia de propriedade do contribuinte. Devem ser, portanto, razoáveis, suportáveis ao contribuinte. Não pode a lei, por meio do estabelecimento dos elementos quantitativos do tributo (base de cálculo e alíquota, esta principalmente), fazer resultar uma carga tributária excessivamente pesada sobre o cidadão ou empresa. Em resumo, podemos dizer que o princípio do não confisco significa uma limitação quantitativa aos tributos. Sendo assim deve ser reduzida ou cancelada!

Destarte, subsidiariamente, caso se entenda pela manutenção do crédito fiscal e da multa punitiva e amparada no legítimo exercício jurisdicional prestado pelos órgãos do Contencioso Administrativo Tributário, entende que faz jus à readequação da multa punitiva por este Juízo, reduzindo-a ao patamar de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto (*“principal”*).

Confiando no discernimento desta Autoridade Julgadora, pede e espera sejam acatadas as razões da defesa, cancelando-se o Auto de Infração, pelas razões alhures trazidas, para alcançar-se a justiça na solução deste contencioso administrativo.

O Autuante presta informação fiscal fl. 73/74. Repete as irregularidades apuradas. Sobre a Infração 01, diz que ocorreu no período de janeiro/2021 à junho/2022, gerando uma diferença de ICMS/DIFAL a recolher no valor total de R\$ 1.399,42, conforme discriminado no Anexo II, acostado ao presente PAF e cujo cópia reprográfica foi entregue ao contribuinte em 24/05/2024.

Lembra que a Empresa foi regularmente intimada, em 16/04/2024, para apresentação dos Documentos de Arrecadação (DAE's) ou justificativas, para o recolhimento a menor, na forma ali demonstrada, deixando de fazê-lo no prazo estipulado, razão pela qual, foi feita a cobrança do ICMS/DIFAL na forma do Demonstrativo.

Na Infração 02, o contribuinte adotou o mesmo código para mais de um item de mercadoria ou serviço simultaneamente, em um mesmo exercício fiscal, razão pela qual aplicou-se a penalidade prevista (art. 42, inc. XII-A - alínea "e" - Item 1.1 - da Lei 7.014/96), tudo conforme detalhado no Anexo VI, acostado ao presente Processo Fiscal.

Registra que o contribuinte foi regularmente intimado em 05/04/2024, para promover a retificação dos seus arquivos EFD onde constavam tais irregularidades no cadastro de produtos, deixando de fazê-lo no prazo e condições ali estipulados, razão pela qual restou caracterizada adoção de um mesmo código para mais de um item de mercadoria simultaneamente.

Sobre a Infração 01, afirma que na peça de defesa, a impugnante valendo-se da técnica do *“editar copiar / editar colar”*, limita-se apenas a reproduzir textos relacionados com a demanda judicial relativamente a tramitação da Lei Complementar 190/22, que não guarda qualquer relação com o objeto da cobrança procedida e que diz respeito ao recolhimento a menor do DIFAL, referente às aquisições efetuadas para consumo no decorrer dos exercícios de 2021 e 2022. Face ao exposto, entende que a exigência decorrente desta Infração dever ser declarada totalmente procedente.

No que tange a Infração 02, diz que o Contribuinte adotou o mesmo código para mais de um item de mercadoria ou serviço simultaneamente, em um mesmo exercício fiscal, razão pela qual aplicou-se a penalidade prevista (art. 42, Inc. XII-A - alínea "e" - Item 1.1 - da Lei 7.014/96), tudo conforme detalhado no Anexo VI, acostado ao presente Processo Fiscal, cuja cópia reprográfica foi regularmente entregue ao contribuinte.

Com relação a esta infração, aponta que a empresa se limita a questionar o caráter confiscatório da multa ali exigida, requerendo que seja aplicada uma redução de 50% do seu valor, sem, contudo, apresentar qualquer justificativa para elidir a exigência, de caráter acessório exigida, razão pela qual entende que a procedência desta infração, também deve ser declarada por este Órgão Julgador.

Diante destes fatos, solicita à essa Corte que declare totalmente procedente a exigência do presente Auto de Infração, (infrações 01 e 02) confirmando assim, uma tônica que tem marcado as suas reiteradas decisões, qual seja, a de promover de forma contínua a justiça fiscal.

Cabe registrar, a presença do Auditor Fiscal Autuante, na sessão de julgamento, que realizou a sustentação oral.

VOTO

Embora o defendente não tenha arguido questões prejudiciais à legalidade do lançamento, analisando os elementos que compõem o presente processo, verifico que o Auto de Infração se encontra apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais. Os aspectos formais exigidos para validade da autuação foram devidamente atendidos pela fiscalização e as irregularidades apuradas estão formalmente caracterizadas. O Autuado tomou ciência de que seria fiscalizado conforme Termo de Intimação fl. 08, e Termo de início de fiscalização fl. 13. O demonstrativo que serve de base a autuação se encontra as fls. 15/17, e lhe foi entregue antes mesmo da lavratura do Auto de Infração, conforme Termo de Intimação concedendo 30 (trinta) dias, para se contrapor as diferenças encontradas, e regularizar as inconsistências de sua EFD. Dessa forma, foi oportunizado ao defendente o contraditório e a ampla defesa, sem qualquer cerceio ao seu direito constitucional.

Nessa esteira, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração. Encontram-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18, do RPAF/BA, para que se decrete sua nulidade.

No mérito, na **Infração 01**, o Autuado foi acusado de falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

O defendente não rebateu objetivamente esta infração. Sua defesa cingiu-se a invocar a modulação da Lei Complementar 190/22, que não guarda relação com a exigência fiscal em apreciação. Conforme afirmado pelo Autuante, em ação fiscal foi apurado o recolhimento a menos do ICMS diferença de alíquotas no período fiscalizado.

É importante registrar, que a Lei Complementar (LC) nº 190/2022 citada pela defesa, alterou a Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir) para regulamentar a cobrança do ICMS em operações e prestações interestaduais destinadas a *consumidores finais não contribuintes*. Esta lei, sancionada em 4 de janeiro de 2022 e publicada em 5 de janeiro, visa definir como o ICMS é cobrado nesses casos, especificamente, o Diferencial de Alíquotas (DIFAL).

Relativamente ao caso concreto, a diferença de alíquotas estabelecida na Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96).

Considerando que o defendente não trouxe a luz deste processo a prova inequívoca de que teria recolhido integralmente o ICMS difal devido no período alvo da fiscalização, a infração 01 é subsistente.

A **Infração 02** imputa ao contribuinte, multa por ter adotado o mesmo código para mais de um item de mercadoria ou serviço, simultaneamente, em um mesmo exercício fiscal.

Sobre esta infração, assim estabelece o art. 42, inciso XIII-A, alínea "e", item 1.1 da Lei 7.014/96:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:
(...)

XIII-A - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados: (Redação dada pela Lei Nº 10847 DE 27/11/2007).

e) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais):

1. ao contribuinte que:

1.1. adotar o mesmo código para mais de um item de mercadoria ou serviço simultaneamente, aplicada a penalidade por cada item de mercadoria associado a um mesmo código; (grifei)

Observo que a utilização de mais de um código para identificar uma mesma mercadoria, e modificar o código de mercadorias sem efetuar o devido registro na escrita fiscal, de fato, inviabiliza, ou, no caso em foco, dificulta a realização de determinados roteiros de auditoria.

Neste aspecto, o autuado está obrigado à escrituração fiscal digital usando o SPED, único formato legal de escrituração fiscal-contábil para efeito de prova a favor do autuado. É que tal sistema consiste na centralização da sistemática do cumprimento das obrigações - principais e acessórias - no caso concreto, transmitidas pelo contribuinte às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores, utilizando-se da certificação digital para fins de assinatura dos documentos eletrônicos, garantindo assim, a validade jurídica dos mesmos apenas na sua forma digital.

Nesse contexto, desde que atendida a específica legislação, é fato que a regular EFD oferece a possibilidade para o Fisco atuar de ofício no sentido de homologar ou não, as prévias atividades do contribuinte no que diz respeito ao ICMS. Contudo, quando o contribuinte não cumpre suas obrigações formais devidamente, ou seja, quando a EFD transmitida ao fisco não reflete a movimentação empresarial com efeito fiscal, ou a própria escrituração fiscal não reflete sua movimentação empresarial, é o contribuinte que impede o normal exercício da função institucional do fisco, qual seja, a defesa do interesse público através da fiscalização, de modo a que o crédito tributário corretamente ingresse nos cofres da Fazenda Pública.

Ora, no presente caso, o próprio sujeito passivo não nega a utilização de um mesmo código para diversas mercadorias que comercializa ou a utilização de códigos diversos para uma mesma mercadoria, e isso, quando não impossibilita, ao menos dificulta que a fiscalização seja feita, por exemplo, com a aplicação do roteiro de auditoria por levantamento quantitativo de estoque em exercício contábil fechado. E é para que esse controle seja possível, que a legislação exige que todo o movimento das mercadorias seja especificado com um único código de controle para cada mercadoria.

Dessa forma, este código deve ser o mesmo com o qual deve ser escriturada nos estoques e nas NF de entradas e saídas da mesma mercadoria e, quando por motivo de força maior o código deva ser modificado no curso do exercício fiscal, a legislação também prevê o procedimento e a necessidade de registro na EFD para que o controle fiscal não seja prejudicado. Em caso contrário, como o observado neste AI, a legislação prevê a penalidade que foi corretamente aplicada (art. 42, XIII-A, "a", item 1, subitem 1.1, da Lei 7.014/96).

Importante lembrar, que neste processo, antes mesmo da autuação, o contribuinte foi intimado e teve concedido prazo de 30 dias para apontar e comprovar possíveis equívocos do levantamento fiscal, o que até esta fase processual não ocorreu.

Cabe ressaltar, que o artigo 123 do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração, não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.

Neste cenário, considerando que nenhuma das alegações defensivas foram comprovadas, é correta a acusação fiscal, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado de acordo com as normas que regem a matéria. Infração subsistente.

Por fim, o defendente ressaltou que a multa aplicada seria confiscatória e desproporcional. Requereu a readequação da multa punitiva por este juízo administrativo, reduzindo-a ao patamar de 50% do valor do imposto (“principal”).

Ressalto que a multa aplicada decorrente da autuação, é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente não havendo no presente caso, qualquer aplicação do percentual de 100%, como alegado pela defesa.

Cabe salientar que as multas ora apreciadas estão previstas em lei, e são condizentes com o ilícito tributário apurado em ação fiscal e este Órgão Julgador não possui competência para reduzir ou cancelar multas por descumprimento de obrigação tributária.

Quanto ao argumento relacionado à constitucionalidade da penalidade aplicada, este Órgão Julgador não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como, não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, afastar ou reduzir multa por descumprimento de obrigação tributária, em conformidade com o inciso I, do art. 167, do RPAF-BA/99.

Ante o 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 **146468.0004/24-3**, lavrado contra **POLO WEAR PARQUE SHOPPING BAHIA COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.399,42**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea “f”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de **R\$ 96.600,00**, prevista no inciso XIII-A, alínea “e”, item 1, sub item 1.1 do artigo 42, do citado diploma legal e acréscimos moratórios previstos na Lei 9.837/05.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 28 de abril de 2025.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR