

A. I. N° - 207160.0001/19-9
AUTUADO - CREAÇÕES OPÇÃO LTDA.
AUTUANTE - FRANCISCO CARLOS DE SANTANA
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 16/10/2025

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0189-03/25-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA. INOBSERVÂNCIA DAS EXIGÊNCIAS REGULAMENTARES. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Devolução de mercadoria em desacordo com o que determina a legislação tributária no sentido de não permitir confrontar a mercadoria vendida com a devolvida, deixando o autuado de comprovar o direito à utilização dos créditos fiscais. Mantida a exigência fiscal; **b) TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA E RESPECTIVO CRÉDITO.** Exigência de ICMS decorrente de operações de transferências improcedente, conforme modulação da ADC 49 e Parecer PGE/PROFIS. Infração insubsistente. **2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS.** Auto de infração lavrado antes de 04/05/21, mas pendente de conclusão (julgamento definitivo), tem por objeto a exigência de ICMS decorrente de operações de saídas em transferência. Exigência fiscal improcedente, conforme modulação da ADC 49 e Parecer PGE/PROFIS. **3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS.** Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, mediante levantamento quantitativo, sendo o valor das entradas omitidas superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto calculado sobre o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas; **b) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo,

apurado em função do valor acrescido. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Na aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, o imposto deve ser recolhido na entrada da mercadoria no território deste Estado, ou até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada no estabelecimento, a depender, se o contribuinte está ou não credenciado. 6. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. É devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização. 7. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD. FALTA DE ENTREGA. MULTA. A falta de fornecimento de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, ou sua entrega sem as informações exigidas na legislação, sujeita o contribuinte ao pagamento da multa no valor de R\$ 1.380,00, cumulativamente, multa de 1% do valor das saídas ou das entradas, o que for maior. Mantida a exigência fiscal. Infrações comprovadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/03/2019, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$ 296.049,88, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.17: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação, nos meses de fevereiro a maio de 2014. Valor do débito: R\$ 10.604,78. Multa de 60%.

Devolução de mercadorias sem a comprovação da mesma, além de ter como descrição “outras mercadorias”, conforme NF-e 23, 24, 25 e 27.

Infração 02 – 01.02.80: Utilização indevida de crédito fiscal transferido de forma irregular de estabelecimento de outra empresa, nos meses de janeiro a maio de 2014. Valor do débito: R\$ 53.102,21. Multa de 60%.

Transferência de mercadorias sem identificação específica, sendo denominado na descrição como “Outras mercadorias”, conforme NF-e 326, 300, 350, 373 e 419.

Infração 03 – 03.02.02: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no mês de dezembro de 2016. Valor do débito: R\$ 93.406,77. Multa de 60%.

Emitiu notas fiscais aplicando alíquota menor que a prevista na legislação. NF-e 58 e 60.

Infração 04 – 04.05.05: Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saída de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício de 2014. Valor do débito: R\$ 58.427,44. Multa de 100%.

Infração 05 – 04.05.08: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2014). Valor do débito: R\$ 15,54. Multa de 100%.

Infração 06 – 04.05.09: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado (2014). Valor do débito: R\$ 45,66. Multa de 60%.

Infração 07 – 06.02.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, março e abril de 2014. Valor do débito: R\$ 212,36. Multa de 60%.

Infração 08 – 07.01.01: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de março, julho, setembro a dezembro de 2014. Valor do débito: R\$ 90,51. Multa de 60%.

Infração 09 – 07.15.01: Falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização, nos meses de janeiro a dezembro de 2014. Valor do débito: R\$ 78.764,64. Multa de 60%.

Infração 10 – 16.14.02: Falta de entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, nos prazos previstos na Legislação Tributária, no mês de janeiro de 2016. Multa no valor de R\$ 1.380,00.

O autuado apresentou impugnação às fls. 282 a 284 do PAF. Informa que é pessoa jurídica devidamente constituída, dedicando-se ao comércio varejista de confecção, conforme se verifica no objeto de seu estatuto social, logo, em decorrência das atividades que realiza, é contribuinte de diversos tributos, dentre os quais o ICMS. Transcreve as infrações que lhe foram imputadas.

Quanto a INFRAÇÃO 01, alega que no período de 28/02/2014 a 31/05/2014, o fiscal cita a utilização indevida do crédito de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação. A empresa destacou o ICMS conforme o art. 454 do RICMS-BA/2012, não houve sonegação, contudo, a descrição está como “mercadorias diversas”, não havendo má fé da empresa.

INFRAÇÃO 02: Alega que no período de 31/01/2014 a 31/05/2014, o fiscal cita a utilização indevida de crédito de ICMS transferido de forma irregular de estabelecimento de outra empresa. Diz que fez transferência de mercadorias entre filiais e destacou o ICMS conforme o art. 357 do RICMS-BA/2012, não houve sonegação, contudo, a descrição está como “mercadorias diversas”, não havendo má fé da empresa.

INFRAÇÃO 03: Nesta infração, o Autuante cita a utilização indevida de crédito de ICMS transferido de forma irregular de estabelecimento de outra empresa. A empresa fez transferência de mercadorias entre as filiais e destacou o ICMS conforme o art.357 do RICMS-BA/2012, não houve sonegação, contudo, a descrição está como “mercadorias diversas”, não havendo má fé da empresa.

INFRAÇÃO 04: Nesta infração, o fiscal cita a falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias. Alega que não ficou clara a diferença citada nessa infração, impossibilitando uma melhor compreensão.

INFRAÇÃO 09: Alega que não foram discriminados notas fiscais e os seus respectivos valores para o confronto dos das antecipações parciais e os seus recolhimentos.

INFRAÇÃO 10: Repete a descrição da infração: “deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD nos prazos da legislação Tributária”.

Pede que sejam acatadas as explicações e que as infrações citadas acima sejam consideradas improcedentes.

O autuante presta informação fiscal às fls. 319 a 324 dos autos. Reproduz a descrição das infrações e afirma que “sob o ponto de vista formal o autuado não se manifestou, devido ao fato de que todos os ditames legais terem sido observados pelo fisco estadual no curso do procedimento fiscal”.

Faz uma síntese das alegações defensivas e diz que não houve qualquer comentário pelo Defendente quanto ao aspecto formal da peça acusatória. Discorda dos argumentos apresentados nas razões de defesa.

Quanto à INFRAÇÃO 01, informa que o levantamento fiscal está amparado pelos documentos fiscais, que o autuado utilizou crédito de forma indevida, já que em momento algum apresentou a comprovação do fato supostamente ocorrido, na forma do artigo 454 do RICMS-BA, que transcreve.

Art. 454. O contribuinte que receber em virtude de troca ou desfazimento do negócio, mercadoria devolvida por produtor ou extrator ou por qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada a emissão de nota fiscal poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, desde que haja prova inequívoca da devolução.

§ 1º: Na hipótese deste artigo, o estabelecimento recebedor deverá:

- I. Emitir nota fiscal na entrada das mercadorias, mencionando a quantidade e a descrição da mercadoria, o número, a série, a subsérie e a data do documento fiscal originário, e o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o imposto a ser creditado, se for o caso;
- II. Obter, na nota fiscal referida no inciso I ou em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade;
- III. lançar a nota fiscal referida no inciso I no Registro de Entradas, consignando os respectivos valores nas colunas 'ICMS - Valores Fiscais' e "Operações ou Prestações com Crédito do Imposto", quando for o caso.

Ressalta que o artigo 31 da Lei 7.014/96 dispõe que a utilização do crédito fiscal fica condicionada à idoneidade da documentação que dá suporte à operação, assim como ao cumprimento do rito legal, o que não fora observado pela empresa autuada. Conclui que essa infração deverá prosperar em sua inteireza.

INFRAÇÃO 02: Afirma que as operações efetuadas pelo autuado estão totalmente irregulares visto que os documentos fiscais foram emitidos com o mero intuito de transferir créditos fiscais, já que o estabelecimento emissor dos documentos fiscais está localizado em outra unidade da federação. Diz que se percebe, ainda, que a descrição generalista vai de encontro às normas e técnicas contábeis de controle de estoque, além do artigo 311 vetar a transferência de crédito para outro estabelecimento. Mantém a autuação em sua totalidade.

INFRAÇÃO 03: Informa que se trata de recolhimento a menos de ICMS decorrente da aplicação de alíquota diversa do percentual determinado pela legislação para as operações realizadas pela empresa durante o período fiscalizado. Nas notas fiscais 58 e 60, emitidas com destino a uma filial no Estado do Rio de Janeiro, cuja alíquota aplicável é de 12%, na realização da transferência fora aplicado o percentual de 2%. Logo, se depreende que é devido o ICMS da diferença apurada no seu montante total.

INFRAÇÕES 04, 05 e 06: Registra que apesar de o autuado só ter mencionado em sua impugnação apenas a infração 04, tem a informar que essas peças acusatórias decorreram do levantamento de estoques por espécie de mercadorias levado a efeito nos registros fiscais da empresa, cujos demonstrativos analíticos se encontram no presente PAF (fls. 39 a 211), sendo que suas cópias foram entregues ao contribuinte autuado por ocasião da ciência do Auto de Infração em questão (fls. 306 a 315). Afirma que é totalmente descabida a argumentação da falta de clareza para a devida compreensão da autuação, por isso, mantém o lançamento em sua integralidade.

INFRAÇÕES 07 e 08: Diz que o autuado não fez qualquer comentário, se depreendendo que houve concordância tácita da autuação.

INFRAÇÃO 09: Informa que o levantamento da antecipação parcial está inserto no presente PAF nas folhas de 218 a 246, onde são apresentados os demonstrativos fiscais sintéticos e analíticos da infração, cujas cópias foram entregues em meio magnéticos ao autuado por ocasião da ciência do Auto de Infração em lide (fls. 306 a 315). Portanto, não se justifica a alegação do autuado de que supostamente não foram discriminadas as notas fiscais e seus respectivos valores, para confronto das antecipações parciais e seus respectivos recolhimentos, já que os referidos documentos contemplam todos os seus questionamentos.

INFRAÇÃO 10: Relata que o autuado deixou de apresentar no prazo regulamentar a EFD referente ao período de janeiro de 2016, quando intimado, cabendo a multa fixa por descumprimento de obrigação acessória.

Pede que o Auto de infração em lide seja julgado procedente em sua inteireza.

VOTO

Inicialmente, embora não tenham sido apresentadas preliminares de nulidade, constato que o presente Auto de Infração está embasado nos demonstrativos elaborados pelo autuante, foram fornecidas ao defendente, cópias dos mencionados demonstrativos, não foi identificado qualquer prejuízo para a Defesa, as infrações apuradas foram descritas de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento acostado aos autos, que é de fácil entendimento quanto ao método de apuração do imposto exigido, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade deste lançamento.

A Infração 01 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final sem a devida comprovação, nos meses de fevereiro a maio de 2014. Devolução de mercadorias sem a comprovação, além de ter como descrição “outras mercadorias”, conforme NF-e 23, 24, 25 e 27.

No caso de devolução, o estabelecimento que devolver mercadorias deve emitir nota fiscal mencionando o número, a série, a subsérie e a data do documento fiscal originário; o valor total ou o relativo à parte devolvida sobre o qual será calculado o ICMS. Portanto, quando há devolução ou retorno de mercadorias, tais fatos devem ser comprovados por meio do respectivo documento fiscal observando os requisitos estabelecidos na legislação (artigo 454 do RICMS-BA).

As Notas Fiscais de números 23, 24, 25 e 27 se encontram às fls. 300 a 303 do PAF, foram emitidas constando como natureza da operação “devolução de venda”, inexistindo qualquer informação quanto aos requisitos exigidos no RICMS-BA para esta operação.

Se houve emissão dos mencionados documentos fiscais, mas o Contribuinte o fez em desacordo com o que determina a legislação tributária no sentido de não permitir confrontar a mercadoria vendida com a devolvida, relativamente aos dados que deveriam constar nas notas fiscais emitidas para comprovar as mencionadas devoluções, as comprovações apresentadas não são acatadas. Portanto, a Infração 01 é subsistente.

Infração 02 – 01.02.80: Utilização indevida de crédito fiscal transferido de forma irregular de estabelecimento de outra empresa, nos meses de janeiro a maio de 2014. Transferência de mercadorias sem identificação específica, sendo denominado na descrição como “Outras mercadorias”, conforme NF-e 326, 300, 350, 373 e 419.

As cópias das Notas Fiscais 326, 300, 350, 373 e 419 se encontram às fls. 24/25 e 296 a 299, indicam que foram emitidas pelo estabelecimento filial do Estado do Espírito Santo tendo como natureza de operação “transferência” para o estabelecimento Autuado e na descrição dos produtos consta; “mercadorias diversas”

O Defendente alegou que fez transferência de mercadorias entre filiais e destacou o ICMS conforme o art. 357 do RICMS-BA/2012, não houve sonegação, contudo, a descrição está como “mercadorias diversas”, não havendo má fé da empresa.

O Autuante afirmou que os documentos fiscais foram emitidos com o mero intuito de transferir créditos fiscais, já que o estabelecimento emissor dos documentos fiscais está localizado em outra unidade da Federação. Disse que se percebe, ainda, que a descrição generalista vai de encontro às normas e técnicas contábeis de controle de estoque e mencionou que o artigo 311 do RICMS-BA vetar a transferência de crédito para outro estabelecimento.

Quanto ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve observar o que preceitua a legislação tributária, inclusive os limites ou condições para utilização de créditos fiscais. No caso em exame, não houve qualquer informação quanto ao tipo de mercadoria que possibilitasse analisar se tributada, não tributada, isenta ou sujeita ao regime de substituição tributária.

Observo que são consideradas transferências, as saídas de mercadorias existentes no estoque do estabelecimento remetente para o estoque de outro estabelecimento pertencente ao mesmo titular.

Sobre as operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, no âmbito do Judiciário, na Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC 49) a conclusão é no sentido de que *“é inconstitucional a incidência de ICMS sobre a transferência de mercadorias entre filiais de uma mesma pessoa jurídica, ainda que em diferentes estados”*. Portanto, não havendo troca de titularidade, não é cabível a cobrança do ICMS sobre a circulação de mercadorias. O Supremo Tribunal Federal firmou entendimento com caráter vinculante ADC 49, de que não há incidência do ICMS nas transferências, inclusive interestaduais.

Constata-se que nas operações de transferências não são mais tributadas pelo ICMS, dessa forma, o Autuante apresentou o entendimento de que, considerando que as saídas por transferência, de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, são condutas que não resultam pagamento de imposto, sendo indevido o crédito fiscal no estabelecimento destinatário das mercadorias.

A PGE/PROFIS foi instada a se manifestar por meio consulta encaminhada pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF (PROCESSO Nº: PGE 2024017344-0), quanto aos efeitos da decisão da ADC 49.

Após análise acerca do conteúdo e um breve histórico da ADC 49, foram apresentadas pelo Dr. José Augusto Martins Junior, Procurador PGE/PROFIS, respostas aos questionamentos realizados pela 5ª JJF, conforme trecho abaixo reproduzido:

“Tem-se, então, reconhecido o direito aos contribuintes à manutenção dos créditos das operações anteriores à operação de transferência e, igualmente, sua transmissão ao estabelecimento destinatário.

Todavia, foi imposto aos Estados prazo para disciplina das transferências de tais créditos.

Patente, assim, da leitura da modulação realizada na ADC 49, que a eficácia do decisum da corte suprema foi diferida para o exercício financeiro de 2024.

Também restou expresso na modulação que o marco temporal de eficácia da decisão, aplicar-se-á, desde logo, aos processos administrativos e judiciais iniciados antes 04/05/21 e que estão ainda pendentes de conclusão até a presente data.

[...]

Em relação ao ESTORNO INTEGRAL, no mesmo modo, aplicar-se-á os efeitos da modulação, julgando IMPROCEDENTES os lançamentos cuja matéria seja esta, permitindo-se, desta forma, o aproveitamento dos créditos decorrentes das operações anteriores à transferência, uma vez declarada a inconstitucionalidade dos artigos 11, § 3º, II, 12, I, no trecho ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, e 13, § 4º, da Lei Complementar Federal n. 87, de 13 de setembro de 1996, mas mantido os créditos, NÃO havendo que se falar em qualquer estorno”.

Considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado em 29/03/2019 e se encontra até a presente data pendente de julgamento, tomando como paradigma o retromencionado Parecer da PGE/PROFIS, relativamente aos créditos pelas transferências interestaduais, a conclusão é no sentido de que, aplicadas as normas vigentes sobre tributação nas transferências, a Infração 02 é insubsistente.

Infração 03 – 03.02.02: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no mês de dezembro de 2016. O Contribuinte emitiu notas fiscais aplicando alíquota menor que a prevista na legislação. NF-e 58 e 60.

O Autuante explicou que as referidas notas fiscais de números 58 e 60, foram emitidas com destino a uma filial no Estado do Rio de Janeiro, cuja alíquota aplicável é de 12%, na realização da transferência fora aplicado o percentual de 2%.

Como já mencionado na Infração 02, em relação às operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, na Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC 49) a conclusão é no sentido de que *“é inconstitucional a incidência de ICMS sobre a transferência de mercadorias entre filiais de uma mesma pessoa jurídica, ainda que em diferentes estados”*. Portanto, não havendo troca de titularidade, não é cabível a cobrança do ICMS sobre a circulação de mercadorias. O Supremo Tribunal Federal firmou entendimento com caráter vinculante ADC 49, de que não há incidência do ICMS nas transferências, inclusive interestaduais.

Conforme o mencionado Parecer da PGE/PROFIS, que foi instada a se manifestar por meio consulta encaminhada pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF (PROCESSO Nº: PGE 2024017344-0), quanto aos efeitos da decisão da ADC 49, *“restou expresso na modulação que o marco temporal de eficácia da decisão, aplicar-se-á, desde logo, aos processos administrativos e judiciais iniciados antes de 04/05/2021 e que estão ainda pendentes de conclusão até a presente data”*.

Dessa forma, considerando que o Auto de Infração em apreciação foi lavrado em 29/03/2019 e se encontra até a presente data pendente de julgamento, tomando como paradigma o retromencionado Parecer da PGE/PROFIS, relativamente às transferências interestaduais, a conclusão é no sentido de que, aplicadas as normas vigentes sobre tributação nas transferências, a Infração 03 é insubsistente.

As infrações 04, 05 e 06 serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que a caracterização dessas infrações foi efetuada mediante levantamento quantitativo de estoques.

Infração 04 – 04.05.05: Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saída de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício de 2014.

Infração 05 – 04.05.08: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2014).

Infração 06 – 04.05.09: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado (2014).

Nas razões de defesa, o Impugnante mencionou apenas a Infração 04, alegando que não ficou clara a diferença citada nessa infração, impossibilitando uma melhor compreensão.

Na Informação Fiscal, o Autuante disse que as peças acusatórias decorreram do levantamento de estoques por espécie de mercadorias levado a efeito nos registros fiscais da empresa, cujos demonstrativos analíticos se encontram no presente PAF (fls. 39 a 211), e que suas cópias foram entregues ao Autuado por ocasião da ciência do Auto de Infração em questão (fls. 306 a 315). Afirmou que é totalmente descabida a argumentação da falta de clareza para a devida compreensão da autuação, por isso, manteve o lançamento em sua integralidade.

Na realização de levantamento quantitativo de estoques são conferidas as quantidades de entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento em determinado período ou exercício, tendo como referências o estoque inicial e o estoque final constantes do inventário. Para o mencionado levantamento é cumprido o roteiro de uma auditoria de fiscal, que pode ser realizada através de contagem física ou físico-documental, podendo ser aplicado a qualquer estabelecimento atacadista ou varejista. Além dos dados referentes aos estoques iniciais e finais, são elaborados três demonstrativos: a) dois analíticos, com a indicação das quantidades e dos preços unitários, um relativo às saídas de mercadorias e outro relativo às entradas; b) um demonstrativo sintético, consolidando os dados constantes nos demonstrativos analíticos, com a apuração das diferenças de estoques e o imposto devido.

Nas razões de defesa não foi apresentado qualquer documento ou argumento para contrapor os dados numéricos dos demonstrativos do Autuante. O levantamento fiscal efetuado indica as mercadorias de forma individualizada com os correspondentes códigos e referências, ou seja, trata-se de mercadorias distintas e, portanto, lançadas separadamente, a descrição das mercadorias está completa, e se todos os itens deram entrada e saída no estabelecimento com a descrição e códigos completos, distinguindo-se uns dos outros, não foi constatada a necessidade de se fazer correções ou refazimento dos cálculos.

Por outro lado, constitui infração relativa ao ICMS a inobservância de qualquer disposição contida na legislação deste tributo e a responsabilidade pelo cometimento de infração não depende da intenção do agente ou beneficiário, bem como, da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato. Neste caso, independentemente do valor devido e da intenção do contribuinte, deve ser efetuado o lançamento do imposto apurado no levantamento fiscal.

O impugnante deveria exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF-BA/99, não cabendo a este órgão julgador buscar provas cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração. As infrações apuradas estão conforme discriminação a seguir:

Constatando-se que houve omissão de entrada de mercadoria tributável superior à omissão de saída, é devido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte, sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que, o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações não contabilizadas (Infração 04).

Tratando-se de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária e ainda estando as mercadorias em estoque ou saído sem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal, conforme art. 10, inciso I, alínea “a”, Portaria 445/98 c/c art. 6º, IV da Lei 7.014/96. (Infração 06)

É devido também, o imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no Anexo 1 do RICMS-BA/2012, relativamente às mercadorias sujeitas a substituição tributária, cuja diferença de entrada foi apurada (Infração 06), conforme art. 10, inciso I, alínea “b” da Portaria 445/98 (Infração 05).

Concluo que o levantamento fiscal foi efetuado com base na documentação do contribuinte, estando evidenciado que não houve recolhimento do ICMS apurado no levantamento fiscal, o que confirma o cometimento da infração imputada ao Defendente, que não apresentou elementos suficientes para elidir a cobrança do imposto. Mantidas as exigências fiscais constantes nas infrações 04, 05 e 06.

Infração 07 – 06.02.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, março e abril de 2014.

É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento.

Infração 08 – 07.01.01: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de março, julho, setembro a dezembro de 2014.

O Autuante ressaltou que o Defendente não fez qualquer comentário, se depreendendo que houve concordância tácita da autuação.

Trata-se de exigência de imposto que poderia ser elidido pelo sujeito passivo, tendo em vista que ao impugnante cabe exibir provas de que não cometeu as infrações, nos termos do art. 123 do RPAF/99, não cabendo a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo. Dessa forma, considerando que o Defendente não apresentou quaisquer elementos para elidir a exigência fiscal, as Infrações 07 e 08 são subsistentes.

Infração 09 – 07.15.01: Falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização, nos meses de janeiro a dezembro de 2014.

O Defendente alegou que não houve a discriminação das notas fiscais e os seus respectivos valores para o confronto dos das antecipações parciais e os seus recolhimentos.

O Autuante esclareceu que o levantamento da antecipação parcial está inserto no presente PAF nas folhas de 218 a 246, onde são apresentados os demonstrativos fiscais sintéticos e analíticos da

infração, cujas cópias foram entregues em meio magnéticos ao autuado por ocasião da ciência do Auto de Infração em lide (fls. 306 a 315). Disse que não se justifica a alegação do Autuado, já que os referidos documentos contemplam todos os seus questionamentos.

A exigência de ICMS a título de antecipação parcial foi instituída na legislação do Estado da Bahia a partir de 01/03/2004, por meio da Lei 8.967, de 29/12/2003, e consiste na aplicação da alíquota interna sobre valor da operação interestadual constante na Nota Fiscal de aquisição, deduzindo-se o valor do imposto destacado no mencionado documento fiscal. Portanto, não assiste razão ao defendente, haja vista que está obrigado a recolher o ICMS a título de Antecipação Parcial, o contribuinte deste Estado, independente do regime de apuração do imposto, em relação às mercadorias adquiridas para comercialização.

Entendo que é devido o imposto na forma apurada no levantamento fiscal, haja vista que o Defendente não comprovou o recolhimento do imposto no prazo regulamentar, sendo devido o pagamento do ICMS a título de antecipação parcial na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, relativamente às mercadorias adquiridas para comercialização. Mantida a exigência fiscal.

Infração 10 – 16.14.02: Falta de entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, nos prazos previstos na Legislação Tributária, no mês de janeiro de 2016. Multa no valor de R\$ 1.380,00.

Na Impugnação apresentada, o Defendente apenas repete a descrição da infração e o Autuante confirmou que o Contribuinte deixou de apresentar no prazo regulamentar a EFD referente ao período de janeiro de 2016, quando intimado, cabendo a multa fixa por descumprimento de obrigação acessória.

Conforme alínea “I” do inciso XIII-A do caput do art. 42 a Fiscalização deve exigir a multa no valor de R\$ 1.380,00 pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, da Escrituração Fiscal Digital - EFD, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% do valor das entradas de mercadorias e prestações de serviços tomadas, em cada período de apuração, pelo não atendimento de intimação para entrega da escrituração não enviada.

Vale acrescentar que a legislação prevê que o contribuinte deve transmitir arquivo de EFD até o dia 25 do mês subsequente ao do período de apuração, ainda que não tenham sido realizadas operações ou prestações nesse período (§ 2º do art. 250 do RICMS-BA/2012). Dessa forma, a falta de fornecimento de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, no prazo previsto, ou sua entrega sem as informações exigidas na legislação, sujeita o contribuinte ao pagamento da multa no valor de R\$ 1.380,00, concluindo-se pela subsistência da penalidade aplicada. Infração subsistente.

Por tudo o quanto aduzido neste voto, afigura-se demonstrado o cometimento das infrações imputadas ao contribuinte e a insuficiência de elementos probatórios acostados aos autos pela Defesa. Nos moldes como foram apuradas e descritas as infrações, é correta a acusação fiscal, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado de acordo com as normas que regem as matérias tratadas na autuação fiscal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, considerando as infrações 02 e 03 insubsistentes.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207160.0001/19-9**, lavrado contra **CREAÇÕES OPÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 148.160,90**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 89.717,92 e 100% sobre R\$ 58.442,98, previstas no art. 42, inciso II, alíneas “d” e “f”, incisos III e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$**

1.380,00, prevista no art. 42, inciso XIII-A, alíneas “I” da mesma Lei e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a” item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de setembro de 2025

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA