

**A. I. Nº** - 279462.0007/12-9  
**AUTUADO** - CASA BAHIA COMERCIAL LTDA.  
**AUTUANTES** - NILDA BARRETO DE SANTANA  
**ORIGEM** - IFEP COMERCIO  
**INTERNET** - 30/07/2013

## **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0102-05/13**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS; Infração caracterizada, reconhecida pelo sujeito passivo. **b)** OMISSÃO DE REGISTRO DE ENTRADA DE MERCADORIAS SUJEITA AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA; Infração caracterizada, reconhecida pelo sujeito passivo. **c)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DE TERCEIRO DESACOMPANHADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração caracterizada, reconhecida pelo sujeito passivo. **2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a)** MERCADORIA COM O IMPOTO PAGO POR ANTECIPAÇÃO; Infração caracterizada, não apresentada impugnação pelo sujeito passivo. **b)** MERCADORIA CUJA SAÍDA DO REMETENTE DEVERIA SER COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. Infração caracterizada, não apresentada impugnação pelo sujeito passivo. **3. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL.** Saída de mercadorias com tratamento de mercadorias sujeita ao pagamento antecipado. Infração caracterizada, reconhecida pelo sujeito passivo. **4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA: a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. Defesa prejudicada em razão do pagamento integral do crédito tributário exigido. Extinção do respectivo processo administrativo. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. Defesa prejudicada em razão do pagamento integral do crédito tributário exigido. Extinção do respectivo processo administrativo. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 26/12/2012, exige ICMS no valor histórico de R\$49.893,82 em razão das seguintes irregularidades:

**INFRAÇÃO 1** – Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. ICMS no valor de R\$11.778,01. Multa de 100%. **III;**

INFRAÇÃO 2 – 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 parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias 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. ICMS no valor de R\$44,11. Multa de 60%; II, “d”;

INFRAÇÃO 3 – Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeita ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício fechado. ICMS no valor de R\$188,32. Multa de 100%; III;

INFRAÇÃO 4 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária. ICMS no valor de R\$1.460,23. Multa de 60%. VII, “a”;

INFRAÇÃO 5 – Recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Consta que o sujeito passivo procedeu à saída interna da mercadoria – Faqueiro – submetida à tributação normal, com a tributação zero, situação prevista para mercadorias sujeita a tributação antecipada e substituída. ICMS no valor de R\$121,78. Multa de 60%. II, “a”;

INFRAÇÃO 6 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais. Consta que utilizou crédito fiscal de ICMS na entrada de produtos, cujas saídas do remetente deveriam ter ocorrido com a base de cálculo reduzida, conforme dispões o art. 87 incisos V e XLV do RICMS/BA. ICMS no valor de R\$18.311,85. Multa de 60%. VII, “a”;

INFRAÇÃO 7 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. ICMS no valor de R\$9.267,49. Multa de 60%. II, “f”;

INFRAÇÃO 8 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. ICMS no valor de R\$8.722,03. Multa de 60%; II, “f”;

O sujeito passivo apresenta defesa, às fls. 76 a 88 dos autos, afirmando a imputação compreende as infrações contidas nos itens 7 e 8 da autuação Fiscal ora combatida, uma vez que por critérios de sua conveniência optou por proceder ao recolhimento dos valores autuados referentes às demais infrações.

Alega que a fiscalização não logrou êxito em demonstrar os elementos que impõe a procedência da autuação em combate, mais especificamente, que as mercadorias constantes das notas fiscais objeto da autuação são bens do ativo fixo e de uso e consumo.

Considera o trabalho fiscal eivado de nulidade, porque baseado em meros indícios, partindo de presunções e conclusões arbitrárias e injustificadas, ou nem isso, uma vez que não fundamenta o porque de considerar as notas fiscais arroladas como sendo relacionadas a bens do ativo fixo e de uso e consumo.

Argumenta que os produtos acobertados pelas notas fiscais autuadas, de que decorre a exigência de suposto diferencial de alíquota efetivamente integram o processo produtivo da Defendente, o que pode ser, também, facilmente atestado e confirmado por meio de perícia técnica, que se requer desde já.

Alinha que as mercadorias acobertadas pelas notas fiscais autuadas são absolutamente necessárias às atividades desempenhadas pela Defendente na realização do seu objeto social,

sendo certo que as mesmas são inteiramente necessárias e concorrem para a formação da sua atividade social, de modo que tais mercadorias devem ser tidas como consumidas no seu processo de produtivo, consideradas, portanto como insumos, pois integram o processo produtivo dos itens comercializado pela Defendente.

Na sequência pretende demonstrar que no caso não é material destinado ao ativo fixo da Defendente ou bem de uso e consumo do próprio estabelecimento, as exigências aqui combatidas também não podem prosperar, sob pena de ofensa ao princípio constitucional da não cumulatividade.

Assegura, em relação às duas infrações 7 e 8, haver flagrante ilegalidade na cobrança do ICMS a título de diferencial de alíquotas constante da peça acusatória, posto que tal hipótese de incidência não se encontra prevista na Lei Complementar nº 87/96, como se verá a seguir.

Aduz que a Lei Complementar nº 87/96, editada com base nos arts. 146, inciso III, alínea “a”; 150, § 7º; 155, § 2º, inciso XII; todos da Constituição Federal, assim estabelece quanto às hipóteses de incidência do ICMS:

*“Art. 2º O imposto incide sobre:*

*I – operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;*

*II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;*

*III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;*

*IV - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;*

*V - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.*

*§ 1º O imposto incide também:*

*I - sobre a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade. Com redação dada pela Lei Complementar nº 114, de 16/12/2002 (DOU de 17/12/2002), em vigor desde a publicação.*

*II - sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;*

*III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.*

*§ 2º A caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua”.*

Do dispositivo legal acima transcrito entende observar-se que, entre as diversas hipóteses de incidência do ICMS elencadas pelo legislador complementar, não há previsão de que sejam gravadas pelo referido imposto, as entradas de mercadorias provenientes de outras unidades federadas destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado.

Da mesma forma, afirma estabelecer os art. 4º, 12 e 13 da Lei Complementar nº 87/96 (com as redações dadas pelas Leis Complementares nºs 102/00 e 114/02):

*“Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.*

*Parágrafo único. É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial:*

*I - importe mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade;*

*II - seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;*

*III - adquira em licitação mercadorias ou bens apreendidos ou abandonados;*

*IV - adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização”.*

*“Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;*

*II - do fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por qualquer estabelecimento;*

*III - da transmissão a terceiro de mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado, no Estado do transmitente;*

*IV - da transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento transmitente;*

*V - do início da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, de qualquer natureza;*

*VI - do ato final do transporte iniciado no exterior;*

*VII - das prestações onerosas de serviços de comunicação, feita por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;*

*VIII - do fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:*

*a) não compreendidos na competência tributária dos Municípios;*

*b) compreendidos na competência tributária dos Municípios e com indicação expressa de incidência do imposto de competência estadual, como definido na lei complementar aplicável;*

*IX - do desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior;*

*X - do recebimento, pelo destinatário, de serviço prestado no exterior;*

*XI - da aquisição em licitação pública de mercadorias ou bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados;*

*XII - da entrada no território do Estado de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização;*

*XIII - da utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente”.*

*“Art. 13. A base de cálculo do imposto é:*

*I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação;*

*II - na hipótese do inciso II do art. 12, o valor da operação, compreendendo mercadoria e serviço;*

*III - na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço;*

*IV - no fornecimento de que trata o inciso VIII do art. 12;*

*a) o valor da operação, na hipótese da alínea a;*

*b) o preço corrente da mercadoria fornecida ou empregada, na hipótese da alínea b;*

*V - na hipótese do inciso IX do art. 12, a soma das seguintes parcelas;*

*a) o valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação, observado o disposto no art. 14;*

*b) imposto de importação;*

*c) imposto sobre produtos industrializados;*

*d) imposto sobre operações de câmbio;*

*e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras;*

*VI - na hipótese do inciso X do art. 12, o valor da prestação do serviço, acrescido, se for o caso, de todos os encargos relacionados com a sua utilização;*

*VII - no caso do inciso XI do art. 12, o valor da operação acrescido do valor dos impostos de importação e sobre produtos industrializados e de todas as despesas cobradas ou debitadas ao adquirente;*

*VIII - na hipótese do inciso XII do art. 12, o valor da operação de que decorrer a entrada;*

*IX - na hipótese do inciso XIII do art. 12, o valor da prestação no Estado de origem”.*

Afirma que a Lei Complementar nº 87/96, definiu, respectivamente, os contribuintes do ICMS, o momento de ocorrência do fato gerador desse imposto e a sua base de cálculo, não estabelecendo igualmente nada no que se refere à situação ora tratada.

Diante do acima exposto, conclui que a cobrança do diferencial de alíquotas após a edição da Lei Complementar nº 87/96 não encontra amparo legal, posto que, como já se viu, o referido diploma legal nada dispõe a esse respeito. Logo, a Fiscalização não tem legitimidade para efetuar tal exigência.

Destaca que: *E nem se diga, em contraposição ao acima exposto, que o fato de a Constituição Federal prever a cobrança do ICMS da diferença de alíquota no Estado de destino é suficiente para, com base na legislação ordinária – editada sem amparo na aludida Lei Complementar nº 87/96 – legitimar o procedimento adotado pelo Estado da Bahia na lavratura do Auto de Infração ora impugnado, pois, como é sabido, a mencionada disposição constitucional não possui eficácia plena.*

Assim, complementa, mesmo diante do contido no art. 155, § 2º, inciso VIII da Constituição Federal, que estabelece ser o montante a título de diferencial de alíquotas devido ao Estado da localização do destinatário das mercadorias, não se pode permitir que tal comando constitucional é auto-aplicável, posto que a própria Constituição Federal dispõe sobre a necessidade de que, mediante lei complementar, sejam definidos os fatos geradores, contribuintes, base de cálculo e especificamente no que tange ao ICMS, fixado “para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços” (arts. 146, III, “a” e 155, § 2º, XII, “d” da CF/88).

Considera inegável que, mesmo diante do disposto no art. 155, § 2º, inciso VIII o texto constitucional, o Estado autuante não têm legitimidade para exigir o recolhimento do ICMS a título de diferencial de alíquotas nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades federadas, já que tal situação não se encontra expressamente prevista na Lei Complementar nº 87/96 como tributável pelo imposto estadual.

Entende haver ilegalidade da legislação do Estado da Bahia que, sem amparo no texto legal que lhe é hierarquicamente superior, estabelece como hipótese de incidência do ICMS a entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outro Estado, destinada a consumo ou ativo fixo.

Conclui não pode prosperar a exigência fiscal que foi efetuada à Defendente mediante o item 05/06 Auto de Infração ora combatido, posto (i) *os bens que deram origem a tais itens não são bens destinados ao ativo fixo ou uso e consumo do estabelecimento autuado e* (ii), *ainda, não lhe pode ser imputada a obrigação do recolhimento do diferencial de alíquotas do ICMS na entrada de mercadorias provenientes de outras unidades federadas, já que tal fato não se encontra previsto na Lei Complementar nº 86/97 como gerador da incidência do referido imposto.*

Pede pela improcedência das infrações 7 e 8.

O sujeito passivo, à fls. 108 e 109 dos autos, apresenta DAE de recolhimento no valor total de R\$ 45.881,95, referente às infrações 1, 2, 3, 4, 5 e 6, em relação às quais afirma à fl. 108, não terem sido alvo de defesa.

O autuante, às fls. 114 e 115 dos autos, apresenta a informação fiscal aduzindo que o sujeito passivo tendo sido autuado em 08 (oito) infrações, alega que fará a defesa somente das infrações 7 e 8 que dizem respeito à diferença de alíquota na aquisição interestadual de bens para ativo fixo

e da diferença de alíquota na aquisição interestadual de bens de uso ou consumo do estabelecimento respectivamente.

Ocorre que, juntou aos autos o pagamento das infrações 1, 2, 3, 5, 7 e 8, deixando de efetuar o pagamento das infrações 4 e 6 que dizem respeito à utilização indevida de crédito fiscal de mercadoria enquadrada na substituição tributária e utilização indevida de crédito fiscal destacado a maior no documento fiscal respectivamente, conforme consta no Demonstrativo de Débito deste PAF no Sistema de Arrecadação da SEFAZ/BA, cópias em anexo.

Assim, conforme dispõe o art. 122 do RPAF-BA, Decreto nº 7.629/99, a defesa apresentada para as infrações 7 e 8 não deve ser apreciada, uma vez que uma das formas de extinção do crédito tributário é o pagamento.

*Art. 122. Extingue-se o processo administrativo fiscal:*

*I - com a extinção do crédito tributário exigido;*

....

*Parágrafo único. Em caso de pagamento ou parcelamento do valor lançado, o julgamento não deverá prosseguir na esfera administrativa e o processo deverá ser retornado à unidade de origem para homologação e conseqüente arquivamento dos autos.*

Alinha que, em relação às infrações 4 e 6, o contribuinte não teceu nenhum comentário em sua defesa, assim, reafirmamos legitimidade do lançamento do crédito tributário, embasado na legislação tributária indicada no auto de infração e comprovada a materialidade dos fatos através dos Demonstrativos de Débitos - Anexo IV e Anexo VI - (Fls. 47 a 52 e fls. 58 a 63) respectivamente acostado aos autos.

Assim considera ter esclarecidos todos os argumentos trazidos na defesa do presente processo e reafirmamos a legitimidade do crédito lançado neste auto de infração.

O autuante apresenta nova informação, às fls. 118 a 124 dos autos, aduzindo que apesar do contribuinte afirmar que fará a defesa das infrações 7 e 8, foi juntado ao presente processo o pagamento destas infrações; estando sem pagamento as infrações 4 e 6, conforme consta no Demonstrativo de Débito deste PAF no Sistema de Arrecadação da SEFAZ/BA, cópias em anexo.

Assim, observando o disposto no art. 122 do RPAF-BA, a defesa apresentada para as infrações 7 e 8 não deve ser apreciada, uma vez que, uma das formas de extinção do crédito tributário é o pagamento.

Afirma que as infrações 7 e 8 possuem as seguintes imputações:

INFRAÇÃO 7 - 06.01.01 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Total da Infração: R\$ 9.267,49.

INFRAÇÃO 8 - 06.02.01 - Deixou de recolher 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. Total da Infração: R\$ 8.722,03.

Argumenta que o Autuado contesta a infração decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e consumo do estabelecimento, pois entende que estas se referem a bens e materiais enquadrados no conceito de insumo, integrando o processo produtivo dos itens comercializado pela empresa.

Aduz que, segundo a doutrina jurídica, os insumos são ingredientes empregados ou consumidos no processo de produção (Direito Tributário Brasileiro, Forense Rio de Janeiro, 1980, 9ª edição, pág.214). Portanto, é um conceito relacionado ao contribuinte industrial, diferentemente da qualificação apresentada pela própria Defendente: pessoa jurídica de direito privado, dedicando-se a atividades comerciais (CNAE nº 4713001 – lojas de departamentos ou magazines). Além disso, as notas fiscais listadas nos demonstrativos, que permitiram a apuração desta infração, se

referem a mercadorias destinadas ao ativo fixo da empresa CFOP nº 2.551 e 2.552 e (fls. 64 a 67) e mercadorias destinadas a uso e consumo CFOP nº 2.557 e 2.556 (fls. 68/69); acrescentando a isto que a indicação do CFOP é dada pelo próprio contribuinte quando da escrituração fiscal.

Quanto a Suposta Ausência de Norma Legal, afirma que existe ampla doutrina sobre a matéria que ora se discute, conforme podemos observar, a título de exemplo, na lição de Roque Antonio Carrazza, in "ICMS", Ed. Malheiros, 3ª. Edição, pág. 209:

*(...) em que pese o silêncio desta lei complementar acerca da questão do diferencial de alíquota nas operações interestaduais que destinem bens, para uso, consumo ou ativo fixo, a consumidor final que seja contribuinte do ICMS, temos para nós que continua íntegra a legislação estadual que cuida do assunto e que - é bom ressaltarmos - busca fundamento de validade diretamente na Constituição. (...)*

Considera fácil perceber que a Defendente se equivoca pelo fato de não atentar ao que dispõe o art. 24 da C.F/88:

*(...)*

*Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:*

*I - direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico;*

*(...)*

*§ 1º - No âmbito da legislação concorrente, a competência da União limitar-se-á a estabelecer normas gerais.*

*§ 2º - A competência da União para legislar sobre normas gerais não exclui a competência suplementar dos Estados.*

*§ 3º - Inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades. (Destaque do Autuante).*

*§ 4º - A superveniência de lei federal sobre normas gerais suspende a eficácia da lei estadual, no que lhe for contrário.*

Entende que, se existe uma suposta lacuna na L.C nº 87/96 sobre a cobrança da diferença de alíquota nas aquisições de bens adquiridos em outro estado, destinados ao consumo ou ao ativo fixo do contribuinte do ICMS, fica bem claro, com base no § 3º do art. 24 da C.F/88, que os Estados para atender ao disposto no art. 155, § 2º, inciso VIII, da Carta Magna, deverão exercer sua competência legislativa plena.

Alude que outra tese é de que o instituto do diferencial de alíquota já tem previsão na própria L.C nº 87/96, conforme dispõe seu art. 6º:

*(...)*

*Art. 6º. Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.*

*§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.*

*§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado. (Destaque do Autuante).*

*(...)*

Afirma que a L.C nº 87/96 é o referencial básico de toda a disciplina, com a qual se atende à exigência formal resultante do dispositivo constitucional, inclusive com relação ao diferencial de alíquotas. O dispositivo acima estabelece os seguintes requisitos, que devem ser observados, com relação ao diferencial de alíquotas, a fim de que exista, de forma legal, a obrigação de pagá-lo:

1. O momento da ocorrência do Fato Gerador, inclusive do diferencial de alíquotas, quando destinar bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado; e
2. que o destinatário seja contribuinte do imposto.

Dessa forma, complementa, para atender ao que determina os dispositivos acima citados, foi sancionada a Lei Estadual nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, que trata do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), e dá outras providências, contemplando no seu texto por meio do art. 2º, Inciso IV, o preceito previsto no art. 155, § 2º, inciso VIII, da C.F/88:

(...)

*Art. 2º O ICMS incide sobre:*

(...)

*IV- a entrada ou a utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes; (Destaque do Autuante).*

(...).

Quanto às Infrações Relacionadas à Utilização Indevida de Crédito do ICMS, infrações 4 e 6, aduz que, apesar do contribuinte não tecer nenhum comentário em sua defesa, reafirmamos legitimidade do lançamento do crédito tributário, embasado na legislação tributária indicada no Auto de Infração, especialmente o RICMS, e comprovada a materialidade dos fatos através dos Demonstrativos de Débitos - Anexo IV e Anexo VI - (Fls. 47 a 52 e fls. 58 a 63) respectivamente, acostado aos autos.

Afirma que a infração 4, deve-se ao fato do contribuinte ter utilizado o crédito fiscal de mercadoria enquadrada no regime de Substituição Tributária, contrariando a legislação que assim dispõe:

*Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:*

( ... )

*IV - quando a operação de aquisição ou a prestação:*

( ... )

*b) tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo exceções expressas ( arts. 356 e 359);*

( ... )

Alinha que a infração 6, deve-se ao fato do contribuinte ter utilizado o crédito fiscal a maior, ou seja, recebeu em operações de transferência interna, mercadorias (impressoras, desk top, notebook e outros produtos de informática) com base de cálculo integral, enquanto que a legislação do ICMS prevê a redução de base de cálculo para tais mercadorias.

*Art. 87. É reduzida a base de cálculo:*

(...)

*V - das operações internas com aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos ("hardware"), inclusive automação, bem como com suprimentos de uso em informática para armazenamento de dados e impressão, indicados no Anexo 5-A, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%;*

(...)

*XLIV - das operações internas com computador de mesa (desktop), computador portátil (notebook e tablet), de forma que a carga tributária incidente corresponda a 12% (doze por cento);*

Diz também que o contribuinte somente tem direito de utilizar o crédito corretamente calculado.

*Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário*

( ... )

*§ 5º Somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado:*

*I - se o imposto for destacado a mais do que o devido no documento fiscal;*



( ... )

Por outro lado, complementa, se considerarmos que as saídas posteriores destas mercadorias ocorreram com redução de base de cálculo, deveria também ser observada a regra contida no art. 100, a saber;

*Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:*

( ... )

*II - forem objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução;*

Acrescenta que, para a legislação do ICMS, os estabelecimentos de uma mesma empresa são independentes entre si, devendo fazer a escrituração e a apuração do ICMS de forma individualizada. Também, a glosa do crédito indevido em nenhum momento fere o princípio da não cumulatividade, uma vez que ao estabelecimento que destacou e pagou o imposto a maior ou indevido é assegurado o direito à restituição do crédito.

Assim, considera ter esclarecidos todos os argumentos trazidos na defesa do presente processo e reafirmamos a legitimidade do crédito lançado neste Auto de Infração.

Nas fls. 127/128v, constam extratos de pagamento parcial do débito no valor atualizado de R\$45.881,96.

## VOTO

Verifico que realmente o sujeito passivo, conforme documento do SIPRO à fl. 128 dos autos, bem como o DAE à fl. 109, efetivamente efetuou o pagamento de todas as infrações, exceto as infrações 4 e 6. Ocorre que consta a insurgência, ou seja, defesa apresentada apenas das infrações 7 e 8, aos quais, conforme alinhado, foram alvo de pagamento integral do crédito tributário exigido.

Com esteio no texto normativo do art. 122 do RPAF-BA, Decreto nº 7.629/99, a defesa apresentada para as infrações 7 e 8 está prejudicada, uma vez que o pagamento integral das aludidas exigências extingue os respectivos créditos tributários e por consequência o processo administrativo. Nos termos do art. 156, inciso I do CTN extingue-se o crédito tributário com o pagamento total do débito pelo sujeito passivo, ficando, conseqüentemente, também extinto o processo administrativo fiscal em conformidade com o inciso IV, do artigo 122, do RPAF/99:

*Art. 122. Extingue-se o processo administrativo fiscal:*

*I - com a extinção do crédito tributário exigido;*

....

*Parágrafo único. Em caso de pagamento ou parcelamento do valor lançado, o julgamento não deverá prosseguir na esfera administrativa e o processo deverá ser retornado à unidade de origem para homologação e conseqüente arquivamento dos autos.*

Ante o exposto, voto pela EXTINÇÃO do processo administrativo fiscal relativo às infrações 1, 2, 3, 5, 7 e 8, devendo, entretanto, serem homologados os valores recolhidos pelo sujeito passivo.

Quanto às infrações 4 e 6, são respectivamente: em relação à Infração 4 –Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária; em relação à Infração 6 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais. Consta que utilizou crédito fiscal de ICMS na entrada de produtos, cujas saídas do remetente deveriam ter ocorrido com a base de cálculo reduzida, conforme dispões o art. 87 incisos V e XLV do RICMS/BA.

No que alude à infração 4, consta demonstrativo, às fls. 48 a 52, com a relação das notas fiscais e seus produtos, alvo de substituição tributária, respectivos valores, bem como os créditos

aproveitados, que corretamente foram glosados pela autuação, não havendo o que contestar quanto às mesmas, tanto que o sujeito passivo não apresentou impugnação.

Da mesma forma, em relação à infração 6, consta demonstrativos, às fls. 59 a 63 dos autos, das notas fiscais, os seus dados, com os produtos, alvo da redução de base de cálculo nas saídas que o remetente deveria ter aplicado, bem como a redução que deveria ter sido efetuada e os correspondentes créditos fiscais apropriados a mais do que o devido. Assim, verifico, em consonância como o sujeito passivo, razão para manutenção da mesma.

Diante do exposto voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado o quanto efetivamente recolhido.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279462.0007/12-9**, lavrado contra **CASA BAHIA COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$49.893,82**, acrescido das multas de 60% sobre R\$37.927,49 e 100% sobre R\$11.966,33, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d” e “f”, VII, “a” e III, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o quanto recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de julho de 2013.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA