

A. I. N° - 147771.0004/12-4  
AUTUADO - CASA BAHIA COMERCIAL LTDA  
AUTUANTES - VALDEMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA  
ORIGEM - IFEP-COMÉRCIO  
INTERNET 13.09.2013

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0191-04/13**

**EMENTA: ICMS.** I. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. **a)** ENTRADAS MENOS QUE SAÍDAS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infração reconhecida. **b)** PRESUNÇÃO DE SAÍDAS POR DIFERENÇA NAS ENTRADAS. **c)** MERCADORIAS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **c.1)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **c.2)** RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO. Infrações reconhecidas. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. **a)** ICMS DESTINADAS AO ATIVO FIXO. **b)** MATERIAIS DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Desistência da lide por pagamento dos valores exigidos. Infrações caracterizadas. 3. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS CUJAS SAÍDAS SUBSEQUENTES SUJEITAM-SE A REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. FALTA DE ESTORNO. Ocorrendo entradas de mercadorias, cujas saídas ocorreram com redução de base de cálculo, cabe estorno do crédito no valor correspondente a parte proporcional da redução. Infração subsistente. Indeferido pedido de diligência ou perícia fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 17/12/2012, exige o débito no valor de R\$27.160,88, inerente aos anos de 2010 e 2011, conforme documentos às fls. 09 a 47 dos autos, em razão das seguintes irregularidades:

- 1 Falta de recolhimento do ICMS correspondente ao valor de R\$4.960,26, relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração fiscal, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2010), levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis, conforme demonstrativo fls. 11 a 13 (verso). Multa: 100%;
- 2 Falta de recolhimento do ICMS correspondente ao valor de R\$2.332,86, constatada pela apuração de diferença tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – 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 saídas dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício (2011). Multa: 100%;

- 3 Falta de recolhimento do imposto de R\$757,53, 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 sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2010 e 2011). Multa: 100%;
- 4 Falta de recolhimento do imposto de R\$ 68,17, 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 terceiros, desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2010 e 2011). Multa: 60%;
- 5 Deixou de recolher ICMS de R\$2.617,78, 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. Período: abril e agosto 2010. Multa: 60%;
- 6 Deixou de recolher ICMS de R\$1.207,44, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento. Período: abril a dezembro 2010 e dezembro 2011. Multa: 60%;
- 7 Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no valor de R\$15.216,84, em decorrência de destaque de imposto a maior no documento fiscal. Período: abril a dezembro 2010 e janeiro e fevereiro 2011. Multa: 60%.

Consta que utilizou crédito fiscal na entrada de mercadorias cuja saída do remetente deveria ter ocorrido com base de cálculo reduzida conforme art. 87, V e XLIV do RICMS/BA.

Às fls. 56 a 71 dos autos o autuado impugna o lançamento tributário. Diz ser pessoa jurídica de direito privado dedicada à atividade comercial relacionada a lojas de departamentos ou magazines em todo território nacional e que foi surpreendida com o Auto de Infração lavrado em 19/12/2012 (?), para exigência, dentre outros itens, das infrações 7, 5 e 6 que transcreve.

Todavia, em que pese o empenho da fiscalização na defesa do interesse da Fazenda Estadual, o Auto de Infração referenciado não pode prevalecer em relação às infrações citadas, eis que a acusação fiscal, analisada pelo seu mérito, se mostra improcedente, como se demonstrará adiante.

De início diz que a presente defesa comprehende as infrações 05, 06 e 07, uma vez que por critérios de sua conveniência optou por proceder aos recolhimentos dos demais valores autuados. Passa às suas razões jurídicas.

#### Infrações 5 e 6

Passa a discutir o problema da caracterização das mercadorias acobertadas pelas notas fiscais objeto da autuação ser destinadas ao ativo fixo e ao consumo, com isso a exigência na autuação de diferencial de alíquota.

Diz que a fiscalização não logra êxito em demonstrar que as mercadorias constantes das notas fiscais objeto da autuação são bens do ativo fixo de uso e consumo, pois a acusação é nula porque baseada em meros indícios, partindo de presunções e conclusões arbitrárias e injustificadas.

Alega que os produtos acobertados pelas notas fiscais autuadas integram o seu processo produtivo, o que pode ser facilmente atestado e confirmado por meio de perícia técnica, que já requer.

Fala que as mercadorias são absolutamente necessárias às suas atividades, de modo que devem ser tidas como consumidas no seu processo produtivo. Portanto, não há que se falar em falta de recolhimento de diferencial de alíquota decorrente de produtos enquadrados como ativo fixo e de uso e consumo alheios à sua atividade, já que tais bens e materiais são insumos, pois integram o processo produtivo dos itens que comercializa.

Destaca que na sequência demonstrará, independentemente da natureza das mercadorias, que não se trata de material destinado ao ativo fixo ou bem de consumo do próprio estabelecimento e que a exigência combatida não pode prosperar sob pena de ofensa ao princípio constitucional da não-cumulatividade.

Neste aspecto, diz haver a flagrante ilegalidade na cobrança do ICMS a título de diferencial de alíquota constante da peça acusatória, posto que tal hipótese de incidência não se encontra prevista na Lei Complementar nº 87/96, da qual transcreve os arts. 2º, 4º, 12 e 13.

Aduz que a cobrança do diferencial de alíquotas após a edição da LC 87/96 não encontra amparo legal, posto que a LC 87/96 nada dispõe a respeito.

Defende que o fato de a CF dispor sobre a cobrança do ICMS por DIFAL não é suficiente para que o Estado de destino exigir o imposto com base em legislação ordinária sem amparo na LC 87/96, razão pela qual entende ser ilegal a exigência fiscal.

Quanto à infração 7 (utilização indevida de crédito do ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior em documento fiscal), diz que a acusação fiscal busca limitar e restringir o direito ao crédito de ICMS. Todavia, alega, que, toda e qualquer limitação do direito ao crédito do ICMS, deve respeitar o princípio da não-cumulatividade desse imposto.

Entende que, se houve destaque de imposto a maior em documento fiscal, é certo que recolheu o ICMS sobre o valor efetivamente destacado, fato que lhe dá ensejo a utilização integral do crédito regularmente detido por ela. Assim, qualquer tentativa de glosa da integridade de tal crédito utilizado pela defendente, traduzir-se-á em verdadeiro enriquecimento ilícito, situação terminantemente rechaçada pelo direito positivo brasileiro.

Alega que as operações realizadas não acarretaram prejuízo ao Erário Estadual, não cabendo a cobrança de supostos créditos tributário. Conclui dizendo que é inexigível o item 07 da autuação fiscal.

Assevera que as questões discutidas neste item do Auto de Infração dizem respeito a imprecisões, equívocos e divergências quanto aos critérios utilizados pela fiscalização para apurar, por meio de levantamento fiscal, supostas diferenças de estoque e mensurar/valorar tais diferenças.

Ademais diz ter demonstrado que o levantamento fiscal apresenta distorções e resulta na apuração de quantias despropositadas, sob os aspectos quantitativos e valorativos. Diz, ainda, que é praticamente inviável empreender, no prazo de 30 dias para a apresentação de Defesa, um levantamento que encontre item a item todas as incorreções existentes no trabalho fiscal. Por isso, com respaldo no art. 137 do RPAF/99, pede a realização de diligencia ou perícia.

Diante de todo o exposto e demonstrado, requer que o Auto de Infração seja declarado improcedente.

Às fls. 91-101, o autuante presta informação fiscal. Transcreve as infrações e passa a rebater as que foram objeto da defesa.

Preliminarmente, com base no art. 91 c/c os arts. 90 e 121, §1, II, do RPAF, defende a não apreciação das infrações 5 e 6 pelo CONSEF porque, embora defendidas, identificou no Sistema INC o pagamento do valor exigido por essas infrações, pelo que apenas não foi pago o valor exigido pela infração 7. Assim, houve a extinção do crédito reclamado pelas demais infrações.

Entretanto, a despeito do pagamento, rebate os argumentos defensivos para as infrações objetadas.

## **II.2 – INFRAÇÕES 5 e 6 (06.01.01) - DAS MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO E USO E CONSUMO**

A Autuada 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, alegando que estas se referem a bens e materiais enquadrados no conceito de insumo, integrando o processo produtivo dos itens comercializado pela empresa.

Informa que, segundo a doutrina jurídica, 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 arroladas nos demonstrativos, que permitiram a apuração desta infração, se referem a mercadorias destinadas ao ativo fixo e consumo da empresa, cujas entradas foram registradas nos CFOP's nºs 2.551 - Compra de bem para o ativo imobilizado, 2.552 - Transferência de bem do ativo imobilizado, 2.556 - Compra de material para uso ou consumo e 2.557 - Transferência de material para uso ou consumo, conforme anexos fls. 39 e 40 a 42 do PAF.

## **II.3 - DA SUPOSTA AUSÊNCIA DE NORMA LEGAL CAPAZ DE AMPARAR A COBRANÇA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DO ICMS RELATIVAMENTE ÀS OPERAÇÕES COM MATERIAL DESTINADO AO ATIVO FIXO E BENS DE USO E CONSUMO (Infração 05/06 da autuação)**

Sobre a arguição de ilegalidade na cobrança do ICMS a título de diferencial de alíquotas, diz existir ampla doutrina sobre a matéria que ora se discute. A título de exemplo, transcreve 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. (...)*

Aduz que a Defendente se equivoca por 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 exerçerão 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.*

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.

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 subsequentes, 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)*

(...)

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, 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)*

(...)

Além disso, já existe entendimento de que o próprio art. 155, § 2º, inciso VIII, da C.F/88 é auto-aplicável, conforme acórdão do Tribunal de Justiça de Pernambuco referente à apelação cível nº 0248308-9/01, cujo trecho do voto transcreve abaixo:

(...)

### **VOTO**

*No caso em apreço, tem-se que a empresa de transporte apelada pretende eximir-se do pagamento do diferencial de alíquota referente à operação interestadual de aquisição de bens para o seu ativo fixo, sob a alegação de que não seria contribuinte do ICMS, seja pelo fato de explorar serviço de transporte intramunicipal, seja pelo fato de não existir previsão na Lei nº 87/96 sobre a cobrança do mencionado diferencial de alíquota de ICMS.*

*Inicialmente, não merece prosperar a alegação da recorrida de que as operações de aquisição de mercadorias para o seu ativo fixo estariam excetuadas do campo de incidência do ICMS por não existir previsão legal a esse respeito, uma vez que tal exigência decorre da própria Constituição Federal, mais precisamente do art. 155, § 2º, VII e VIII, que, como cediço, é norma auto-aplicável que por si só gera eficácia, independendo de qualquer complementação para produzir efeitos. (Destaque do Autuante).*

(...)

Finalmente, em conformidade com os argumentos acima expostos, destaca que o Superior Tribunal de Justiça tem se posicionado pela legalidade da cobrança da diferença de alíquota em se tratando de operação de bens adquiridos em outro estado e destinados ao consumo ou ao ativo fixo da empresa, conforme a ementa do julgado a seguir colacionado:

**RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 19.504 - SE (2005/0007805-6)**

*RELATORA : MINISTRA DENISE ARRUDA  
RECORRENTE : LUBRIFICANTES E ACESSÓRIOS LTDA  
ADVOGADO : JOSE ROLLEMBERG LEITE NETO  
T. ORIGEM : TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SERGIPE  
IMPETRADO : SECRETÁRIO DE FAZENDA DO ESTADO DE SERGIPE  
RECORRIDO : ESTADO DE SERGIPE  
PROCURADOR : THAIS MAIA DE BRITTO E OUTROS*

**EMENTA**

**PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. ICMS. COBRANÇA DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. LEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO DO ESTADO DE SERGIPE.**

1. *Não há irregularidade em auto de infração que preenche os requisitos exigidos na legislação estadual (art. 65 da Lei 3.796/96), fazendo expressa referência à base legal da autuação.*
2. *O disposto no art. 155, II e § 2º, VII e VIII, da CF/88, autoriza a cobrança de diferencial de alíquota do ICMS, de maneira que, "em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado" — hipótese na qual é adotada "a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto" —, cabe "ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual". Verificando-se que a legislação estadual (arts. 8º, XIII, 11, IX e § 3º, da Lei 3.796/96, e art. 185 do RICMS/97) está de acordo com o preceito constitucional referido, revela-se legítima a exigência de diferencial de alíquota de ICMS em relação a bens destinados a consumo ou ativo permanente. (Destaque do Autuante)*
3. *Ressalte-se que tal cobrança não ofende o princípio da não-cumulatividade (STF-RE 200.168/RJ, 1ª Turma, Rel. Min. Ilmar Galvão, DJ de 22.11.1996). Ademais, após o advento da LC 87/96, surgiu o direito ao aproveitamento dos créditos decorrentes das aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo ou ao ativo permanente.*
4. *"Integra a base de cálculo do ICMS o montante do próprio imposto, vale dizer, a base de cálculo do ICMS corresponderá ao valor da operação ou prestação somado ao próprio imposto" (STF- AgR no AI 522.777/RJ, 2ª Turma, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ de 16.12.2005). No mesmo sentido: AgR no RE 350.923/SP, 1ª Turma, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJ de 20.10.2006; RE 212.209/RS, Tribunal Pleno, Rel. Min. Nelson Jobim, DJ de 14.2.2003.*
5. *No tocante à alegação de que a multa deve ser aplicada com base em outra hipótese prevista na legislação estadual, a qual pressupõe que as operações ou as prestações e o valor a recolher estavam "regularmente escriturados nos livros fiscais ou respectivos mapas" da recorrente, não se infere, da análise dos documentos que foram juntados aos autos, que tal exigência foi cumprida. Por tal razão — não-comprovação do direito alegado —, é inviável a modificação do enquadramento previsto no auto de infração.*
6. *Ressalte-se que, tratando-se de mandado de segurança, cuja finalidade é a proteção de direito líquido e certo, não se admite dilação probatória, porquanto não comporta a fase instrutória, sendo necessária a juntada de prova pré-constituída apta a demonstrar, de plano, o direito alegado.*
7. *A concessão de descontos aptos a estimular o imediato recolhimento de multa fiscal, os quais, na hipótese, são graduados cronologicamente desde a ciência do auto de infração (desconto máximo) até o momento anterior ao encaminhamento para execução do débito fiscal (desconto mínimo), não obsta a discussão na via administrativa, constituindo mera opção do contribuinte.*
8. *Recurso ordinário desprovido.*

**II.4 – INFRAÇÃO 07 (01.02.41) - INFRAÇÃO RELACIONADA À UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO DO ICMS**

A Autuada alega que se houve destaque de imposto a maior em documento fiscal – conforme apontado pela D. Fiscalização – é certo já ter havido recolhimento do ICMS sobre o valor efetivamente destacado, justificando, portanto, à utilização integral do crédito regularmente

detido pela Defendente. Baseia-se no princípio da não-cumulatividade desse imposto e que a ação fiscal estaria limitando e restringindo o direito ao crédito de ICMS, traduzindo em suposto enriquecimento ilícito, situação terminantemente rechaçada pelo direito positivo brasileiro.

Informa que a Autuada utilizou crédito fiscal a maior em virtude de não ter efetuado a redução da base de cálculo nas entradas em seu estabelecimento, por meio de operações internas (transferências do centro de distribuição) de aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos (“hardware”), suprimentos de uso em informática para armazenamento de dados e impressão, Demonstrativo fls 43 a 45 do PAF, bem como computadores de mesa e portátil, conforme determina o art. 87, incisos V e XLIV, do Decreto Estadual nº 6.284, de 14 de março de 1997, que aprova o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia:

(...)

*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);*

(...)

Fala que o CONSEF já se posicionou a respeito da **compensação do crédito** reclamado decorrente de ação fiscal: só é possível por meio de **processo específico de pedido de repetição de indébito**, com demonstrativo detalhado e conferido pela Inspetoria Fazendária, conforme pode ser verificado nos trechos do Acórdão JJF Nº 0247-02/12 transcritos:

(...)

### **RELATÓRIO**

(...)

*Reitera que antes mesmo de realizar qualquer procedimento administrativo, incumbiu-se de lançar os valores como débito, resultando em anulação automática, desconstituindo os efeitos monetários do crédito, incorrendo imposto a ser recolhido. Para confirmar a realidade fática, a Impugnante junta alguns Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE's (doc. 04), a título de exemplo, referentes ao período autuado e com os produtos expressamente indicados nos autos, comprovando a tributação dos mesmos pelas saídas. No mesmo sentido, diante do período compreendido e do grande volume de operações, apresenta mídia magnética - CD (doc. 05), contendo planilha com os dados das Notas Fiscais de Entrada e de Saída relativos aos mencionados produtos, evidenciando que em face da aplicação do regime de crédito e débito, os créditos aproveitados nas entradas foram anulados pelos débitos lançados nas saídas.*

(...)

### **VOTO**

(...)

*Quanto a alegação defensiva de que se debitava nas operações de saídas, remessas de Vasilhames, Recipientes e Embalagens, caberá ao contribuinte autuado realizar um demonstrativo detalhado, nota fiscal por nota fiscal, para comprovar sua alegação, em processo específico, conferido pela Inspetoria Fazendária, pois não cabe a compensação pretendida pela defesa no presente PAF, uma vez que não existe previsão legal para tal compensação na presente lide.*

(...)

Assim, cabe apenas ao **centro de distribuição da Autuada**, que efetuou as saídas de mercadorias por meio de transferências sem a devida redução da base de cálculo, protocolar **processo específico de pedido de repetição de indébito**, com demonstrativo detalhado e conferido pela Inspetoria Fazendária.

Aliás, a Autuada já usou o procedimento de ao mesmo tempo protocolar **um pedido de restituição** e, em paralelo, **solicitar uma compensação** dentro do Auto de Infração, contra ela

lavrado, referente à mesma causa e período, configurando-se, assim, se estivéssemos no ambiente jurídico, uma espécie de litispendência, conforme processo nº 18152320112, respondido por meio do parecer nº 12.392 / 2012. No caso em tela, caso não seja adotado o que determina o **Acórdão JJF Nº 0247-02/12**, há o risco eminente de haver o estorno de débito no centro de distribuição sem o respectivo estorno de crédito na empresa Autuada, acarretando grave lesão aos cofres públicos.

#### II.4.1 - DA PERÍCIA CONTÁBIL

A autuada alega que as questões discutidas neste item dizem respeito a supostas imprecisões, equívocos e divergências quanto aos critérios utilizados pela fiscalização para **(a)** apurar, por meio de levantamento fiscal, supostas diferenças de estoque e; **(b)** mensurar/valorar tais diferenças. Cita também que indicou as falhas cometidas pelas autoridades fiscais responsáveis pela lavratura do Auto de Infração aqui combatido e demonstrou que o presente levantamento fiscal apresenta sérias distorções e resulta na apuração de quantias absolutamente despropositadas, sob os aspectos quantitativos e valorativos.

Além disso, acrescenta que é praticamente inviável empreender, no prazo de 30 dias legalmente previsto para a apresentação de Defesa, um levantamento paralelo que encontre, item a item, todas as incorreções existentes no trabalho fiscal. Assim, a Defendente requer desde já a realização de diligência ou perícia contábil nos termos do art. 137 do RPAF/99, com o objetivo de provar que não existem as diferenças apontadas no levantamento quantitativo de estoque referente aos exercícios de 2010 e 2011.

Com relação ao pedido de diligência, a autuada não consegue **comprovar, durante o curso de sua contestação, a existência de qualquer evidência de erro nos demonstrativos que dão suporte ao Auto de Infração em discussão**. Além disso, as infrações contestadas pela autuada são decorrentes de roteiros realizados com muita frequência nos trabalhos de auditoria, caracterizando matéria de complexidade simples, **impedindo, assim, que a defesa possa requerer a realização de diligência, nos termos do § 3º do art. 123 do RPAF/99**:

(...)

**Art. 123.** É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação.

(...)

**§ 3º** A depender da evidência de erros ou da complexidade da matéria em questão, a defesa poderá requerer a realização de diligência ou perícia fiscal, nos termos do art. 145.

Finalmente, no que tange ao pedido da Autuada, referente à apresentação de nova documentação, entendemos que só é permitida fora do prazo regimental de 30 (trinta) dias, por motivo de força maior, conforme Inciso I, do § 5º do art. 123 do RPAF/99:

(...)

**Art. 123.** É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação.

(...)

**§ 5º** A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:

**I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;**

Entretanto, o Contribuinte **não demonstra o motivo de força maior e muito menos consegue comprová-lo** nos Autos, afastando, assim, a **possibilidade de inclusão de novos documentos** que permitam instruir outros argumentos com relação às infrações até então não defendidas.

Diante dos argumentos contrarrazoados na informação fiscal, defende a inexistência de reparos a fazer no lançamento tributário de ofício, pelo que deve ser julgada a autuação totalmente PROCEDENTE.

## VOTO

Inicialmente, constato que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, sendo o imposto, a multa e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, com indicação clara do nome, o endereço e a qualificação fiscal do sujeito passivo, bem como a indicação dos dispositivos da legislação infringidos. Refuto, portanto o pedido de nulidade argüido de forma geral, pois o enquadramento da autuação está em total conformidade com a descrição dos fatos relacionados à ocorrência fiscal, não ensejando violação ao devido processo legal e à ampla Defesa do contribuinte, o qual exerceu com plenitude.

Quanto ao requerimento da conversão do julgamento em diligencia ou perícia, o indefiro com fundamento no art. 147, inciso I e II, “a” e “b”, do RPAF, pois além de considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos e o pedido destinar a verificação de fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que em existindo estão na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia poderia ter sido por ele juntada aos autos, a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos e ser desnecessária em vista das provas autuadas.

Conforme relatadas, o auto de infração cuida de sete infrações, das quais as de nºs 1, 2, 3 e 4, tiveram seu cometimento expressamente reconhecido e, por isso, não terão o mérito apreciado. Portanto, restam mantidas.

Infrações 1, 2, 3 e 4, procedentes.

Embora o Impugnante tenha contestado as infrações 5 e 6, conforme extrato SIGAT de fls. 106-107, o valor exigido pelo cometimento das infrações 5 e 6 foi pago pelo autuado, o que, nos termos do art. 156, I, do Código Tributário Nacional – CTN extingue a lide quanto às infrações 5 e 6.

A despeito disso, tendo em vista nada ter a reparar nos demonstrativos que sustentam as infrações 5 e 6 (fls. 39-42), cujos dados não foram objetados pelo Impugnante, por alinhar-me na perfeição com os argumentos sobre o direito relativo aos fatos nelas elencados e expostos na informação fiscal como acima relatada e que para evitar mera repetição aqui tenho como transcritos, assumo a subsistência dos valores exigidos por ver caracterizado o ilícito tributário acusado.

Infrações 5 e 6, procedentes.

A infração 7 diz respeito à acusação de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior, por conta de falta de estorno ou anulação proporcional do crédito fiscal em operações de saídas de mercadorias com redução da base de cálculo efetuada pelo deficiente no período de janeiro de 2010 a abril de 2011, indo de encontro com as disposições do inciso II, do art. 100, do RICMS/97 (BAHIA), o qual dispõe:

*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 ressalvados as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso: (Grifo nosso)*

*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; (Grifo nosso)*

Na realidade, autuação decorre da autuada ter utilizado crédito fiscal a maior em virtude de não ter efetuado a redução da base de cálculo nas entradas em seu estabelecimento, por meio de operações internas de transferência do centro de distribuição de aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos (“hardware”), suprimentos de uso de informática, bem

como computadores de mesa e portátil, conforme determina o art. 87, inciso V e XLIV do RICMS/97 (BAHIA), a seguir descrito:

*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);*

Logo, considerando que o autuado promoveu às saídas das mercadorias relacionadas no demonstrativo acostado aos autos às fls. 43 a 45, com redução de base de calculo, conforme depreende o art. 87, inciso V e XLIV do RICMS/97, na forma da acusação, e sobre tal acusação o autuado não se insurge, deveria, então, o autuado, ter observado o regramento contido no art. 100 do RICMS/97, anteriormente destacado, de efetuar o estorno do crédito fiscal, relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, mesmo por meio de operações internas de transferência do centro de distribuição, que é o objeto em analise, na proporção da redução da carga tributaria incidente nas operações de saídas, conforme cada item de mercadoria, o que não o fez.

Infração 7, procedente.

Sobre a compensação do crédito reclamado na infração 7, coaduno com as observações do autuante, de que em nenhum momento a autuação fere o princípio da não-cumulatividade, uma vez que ao estabelecimento que destacou e pagou o imposto a maior é assegurado o direito a restituição do imposto por meio de processo específico de pedido de repetição de indébito, com demonstrativo detalhado, encaminhado a unidade fazendária de sua circunscrição fiscal para a pertinente análise.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento já efetuado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 147771.0004/12-4, lavrado contra **CASA BAHIA COMERCIAL LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$27.160,88**, acrescido das multas de 100% sobre R\$8.050,65 60% sobre o R\$19.110,23, previstas no art. 42, incisos III e II, alíneas “d”, “f” e “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de agosto de 2013.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO –JULGADORA