

A. I. N ° - 102148.0004/13-5
AUTUADO - TELLERINA COMÉRCIO DE PRESENTES E ARTIGOS PARA DECORAÇÃO S.A.
AUTUANTE - MARCOS VENICIUS BARRETO MAGALHÃES
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 11. 03. 2015

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0016-01/15

EMENTA: ICMS: 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Alegação defensiva de que não foi possível a verificação da escrituração das notas fiscais arroladas no levantamento fiscal, em face de “curto lapso temporal”, não se apresenta suficiente para elidir a autuação. Em verdade, o autuado teve tempo hábil para comprovar, se fosse o caso, o registro das notas fiscais, haja vista que fora regularmente intimado do início da ação fiscal e, posteriormente, da lavratura do Auto de Infração, sendo-lhe concedido o prazo regulamentar de trinta dias para o exercício do direito de ampla defesa. Não acolhido o pedido de dispensa/redução da multa, pois restou comprovado o cometimento da ilicitude, o que implicou em prejuízo ao Erário estadual por se tratar de mercadorias tributáveis não registradas. Infração subsistente. **2. RETORNO DE MERCADORIA. FALTA DE COMPROVAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Alegação defensiva de que houve o retorno das mercadorias remetidas para conserto restou substancialmente comprovada. Corrigido na informação fiscal o equívoco incorrido pelo autuante ao aplicar no cálculo do imposto alíquota de 17% quando a alíquota correta é 12%, conforme aduzido pelo impugnante. Diligência solicitada por esta JJF, cumprida pelo autuante, resultou na redução do valor do débito, em face de comprovação dos retornos. Infração parcialmente subsistente. **3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA NÃO ENTRADA NO ESTABELECIMENTO.** Autuado comprova que inexistiu a irregularidade apontada neste item da autuação, ou seja, que se apropriou do crédito fiscal indicado no levantamento levado a efeito pela Fiscalização. O próprio autuante na segunda informação fiscal admite assistir razão ao impugnante e opina pela exclusão deste item da autuação. Infração insubsistente. **4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO.** A legislação do ICMS é clara no sentido de determinar a incidência do ICMS nas

transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular. Ou seja, a transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte constitui fato gerador de ICMS, consoante o art. 12, I, da Lei Complementar nº 87/96 e Lei Estadual nº 7.014/96. Cabível a exigência do ICMS antecipação parcial nas entradas de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, decorrentes de transferências. Infração subsistente.

5. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. O fato descrito no Auto de Infração e sua capitulação legal não são condizentes com o fato real nem com o direito aplicável. A acusação fiscal é de que o autuado recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação destinadas à comercialização, entretanto, se verifica no demonstrativo elaborado pelo autuante atinente a esta infração que este impôs ao contribuinte a multa de 60% sobre o valor do imposto que deveria ter sido pago por antecipação. Indubitavelmente a autuação foi feita de modo equivocado. Por implicar mudança do fulcro da imputação, é impossível dar prosseguimento à lide, em atendimento aos princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa. Infração nula.

6. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base 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. Alegação defensiva de que a base de cálculo foi apurada mediante arbitramento não procede. O levantamento quantitativo de estoques levado a efeito pelo autuante seguiu o roteiro de auditoria específico. A base de cálculo foi apurada com utilização dos dados fornecidos pelo próprio autuado. Materialmente o impugnante nada trouxe aos autos que pudesse elidir a autuação. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/06/2013, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$1.325.621,93, em razão do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2008, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$2.001,21, correspondente a 10% do valor comercial das mercadorias;
2. Deixou de recolher ICMS em razão de remessa de bens para conserto, sem o devido retorno, nos meses de julho a dezembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$335.978,00, acrescido da multa de 60%;
3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado, nos meses de março a julho de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$298.154,00, acrescido da multa de 150%;
4. 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, nos meses de março, setembro a novembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$489,52, acrescido da multa de 60%;
5. Recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, julho, novembro e dezembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$45.692,57, acrescido da multa de 60%;
6. 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 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 de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no exercício de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$643.306,63, acrescido da multa de 70%.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 2.608 a 2.641 – vol.VII) afirmando que o lançamento está eivado de nulidades insanáveis.

Argui, em caráter preliminar, a nulidade do lançamento, sob o fundamento de que, apesar de indicar os valores das supostas infrações, das multas e dos acréscimos moratórios, em nenhum momento há a indicação dos dispositivos legais aplicáveis para os acréscimos moratórios e correção monetária.

Sustenta que tal pretensão é flagrantemente descabida e viola os princípios constitucionais e legais que regem o procedimento administrativo tributário, dentre eles, o da motivação, da legalidade e da ampla defesa. Invoca nesse sentido o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999, reproduzindo os seus artigos 2º, 37, 39 e 18.

Alega que os fundamentos legais para a aplicação dos encargos moratórios e da correção monetária deveriam estar expressos no lançamento para que verificasse a constitucionalidade e correção do cálculo destes, a fim de, eventualmente, impugná-los. Cita a doutrina transcrevendo lições de Maria Sylvia Zanella di Pietro, Celso Antônio Bandeira de Mello sobre a motivação.

Aduz que, dessa forma, o Auto de Infração é emanado de vício insanável, tendo em vista a falta de motivação e embasamento legal que o enseje.

Destaca que a motivação baseada em provas que não forneçam entendimentos inequívocos é essencial à autuação, sendo que a efetiva prova da infração incumbe ao Fisco. Ressalta que nesse sentido é o entendimento da jurisprudência, conforme transcrição que apresenta.

Registra que a jurisprudência deste CONSEF traz entendimento absolutamente análogo ao que sustenta, conforme ementas de acórdãos que reproduz da 3ª JF e 1ª JF.

Salienta que, caso não seja esse o entendimento deste órgão julgador, o que cogita *ad argumentandum*, é imperioso que, ao menos, se reconheça a impossibilidade de exigência dos acréscimos moratórios e da correção monetária referentes aos supostos créditos tributários decorrentes da autuação.

Conclui que, dessa forma, entendendo não ser o caso de nulidade integral da autuação fiscal, é de rigor que este órgão julgador expressamente faça consignar a impossibilidade de se exigir quaisquer acréscimos moratórios e correção monetária por não ter sido lançado, sob pena de se perpetrar violação ao contraditório e ampla defesa administrativos, protegidos pelo artigo 5º, LIV e LV da Constituição Federal.

Prosseguindo, argui a decadência parcial do lançamento, em face da aplicação do art. 150, §4º do CTN.

Assinala que, ainda que ultrapassada a preliminar anterior, o que admite apenas para argumentar, o lançamento fiscal viola o artigo 156, inciso V, do CTN, uma vez que parte do crédito tributário exigido está extinto pela decadência, especificamente o período de 01 de janeiro de 2008 a 03 de julho de 2008.

Consigna que a decadência tem como fundamento impedir que os efeitos de determinada relação jurídica se prolonguem no tempo indefinidamente, a fim de resguardar o contribuinte de lançamentos extemporâneos, preservando, assim, a estabilidade e previsibilidade necessária para que se desenvolvam as relações entre Estado e o particular. Invoca e reproduz sobre o tema lição de Eurico Marcos Diniz De Santi.

Salienta que com fulcro no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, a doutrina e jurisprudência têm concluído que o marco inicial do prazo decadencial do direito do fisco de constituir o crédito tributário, em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, no caso o ICMS, é a data da ocorrência do fato gerador. Transcreve o referido dispositivo legal.

Diz que constatada na legislação a obrigatoriedade de o contribuinte antecipar o pagamento do gravame para, em momento ulterior, fornecer elementos declaratórios ao fisco, definida está a regra aplicável à extinção do tributo respectivo.

Observa que ao caso concreto não se aplica a disposição contida no artigo 173, I, do CTN, haja vista que esta é apenas aplicável aos casos em que a modalidade de lançamento do crédito tributário deixa de ser por homologação e passa a ser de ofício pelo Ente Fiscal, o que não é a hipótese verificada nos autos.

Frisa que não ocorreu, no caso concreto, qualquer dolo, fraude ou simulação, tendo o autuante verificado supostos equívocos de escrituração ou na tomada de créditos, que nada mais são do que a revisão do lançamento já realizado e que deveriam ocorrer dentro do prazo decadencial previsto no artigo 150 do CTN.

Assinala que os valores supostamente devidos a título de ICMS têm seus fatos geradores datados dos períodos de janeiro a dezembro do ano-calendário de 2008.

Diz que, nesse passo, aplicando-se a regra acima esposada ao caso concreto, a partir das mencionadas datas, o Fisco teria o prazo de 05 (cinco) anos para homologar ou não os valores recolhidos e declarados, sob pena de ver o seu direito de exigir eventual crédito tributário devido caducar.

Assevera que foi exatamente isso o que ocorreu em relação aos períodos de janeiro a junho de 2008, haja vista que tendo sido notificado do lançamento de ofício em 04 de julho de 2013, nota-se que, a tal tempo, já haviam transcorrido mais de 05 (cinco) anos da ocorrência dos aludidos supostos fatos geradores, parte integrante da autuação. Apresenta demonstrativo contendo a contagem do prazo decadencial que entende como correto.

Afirma que resta claro que, em atenção à disposição do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, todo o período compreendido entre 01/01/2008 a 03/07/2008 foi alcançado pelo instituto da decadência e, portanto, não há que se falar em crédito tributário correspondente, fazendo-se mister o reconhecimento de tal assertiva, sob pena de se violar o Princípio da Segurança Jurídica.

Sustenta que não há como se admitir a continuidade do Auto de Infração, tendo em vista a ocorrência da decadência do crédito tributário exigido, sendo imperioso o reconhecimento da sua total nulidade nesse passo, destacando-se, outrossim, a extinção dos créditos tributários supostamente devidos a título de ICMS no caso em apreço, nos termos do artigo 156, V, do Código Tributário Nacional. Invoca e reproduz, nesse sentido, a jurisprudência da Câmara Superior do E. Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo, assim como do C. Tribunal de Justiça do Estado da Bahia.

Afirma ser inaplicável, desse modo, a regra do artigo 173 do Código Tributário Nacional, que se refere apenas ao prazo decadencial para os tributos sujeitos à apuração pela modalidade originária de lançamento de ofício ou para os lançamentos efetuados em procedimento de revisão e que impliquem em constatação de dolo, fraude ou simulação, hipóteses absolutamente distantes do caso em questão.

Salienta que se iniciando o prazo decadencial com a ocorrência do fato gerador, representado, *in casu*, pelo período de janeiro a dezembro de 2008, a constituição de eventual crédito devido pelo contribuinte somente poderia ser efetuada pela autoridade fazendária nos cinco anos subsequentes a estas datas, ou seja, até a data limite de 03 de julho de 2013, o que, segundo diz, não se verifica no caso concreto.

Conclui que, desse modo, resta cabalmente demonstrado que o crédito tributário constituído que seja anterior ao dia 04 de julho de 2008 está extinto pela decadência, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN a justificar o cancelamento parcial do lançamento em questão.

Argui a nulidade da infração 01, consignando que, infelizmente, devido ao curto lapso temporal para apresentação da impugnação e as inúmeras infrações apontadas na autuação, não lhe foi possível a verificação da escrituração das notas fiscais indicadas.

Afirma, entretanto, que mesmo assim, verifica-se que o não cumprimento da obrigação acessória não gerou qualquer prejuízo ao erário baiano, não se justificando a aplicação da penalidade.

Diz que tanto isto é verdade, que o lançamento não aponta a ausência de recolhimento do tributo nas operações indicadas, não podendo eventual lapso na escrituração de notas fiscais recebidas de terceiros, estabelecimentos da própria empresa, gerar a aplicação da penalidade.

Ressalta que, além disso, em nenhum momento agiu com dolo, fraude ou simulação, pois não teve qualquer benefício fiscal com a suposta infração e as notas fiscais indicadas são de estabelecimento da própria empresa, que se quisesse agir com má-fé certamente não teria emitido as notas fiscais. Aduz que, nesse sentido, no caso concreto, cabe a aplicação do quanto disposto no artigo 42, § 7º da Lei nº 7014/96, cuja redação reproduz.

Conclui requerendo o cancelamento da multa referente a esta infração, tendo em vista o cumprimento de todos os requisitos previstos no artigo 42, § 7º, da Lei nº 7014/96.

Argui a nulidade da infração 02, afirmando que o autuante não analisou a documentação fiscal, da qual se verifica o retorno das mercadorias remetidas para conserto, dentro do prazo previsto no art. 627 do RICMS/BA vigente à época dos fatos.

Diz que, para que não parem dúvidas sobre a correção do procedimento que adotou, apresenta tabela que, por amostragem, demonstra o retorno das mercadorias indicadas no Auto de Infração e cujas notas fiscais estão anexadas aos autos (doc. 03).

Alega que devido ao curto lapso temporal para a apresentação da impugnação não lhe foi possível à análise exauriente de toda a documentação referente às mercadorias indicadas no Auto de Infração.

Ressalta que, mesmo assim, atendendo-se ao princípio da verdade material, requer que o julgamento seja convertido em diligência, “nos termos do art. 7º, § 2º, da Lei Estadual nº 7.629/99, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal no âmbito do Estado da Bahia,” para a verificação da correção do procedimento que adotou.

Sustenta que, mesmo que assim não fosse, ainda assim o lançamento deste item é nulo, pois se verifica que houve flagrante equívoco na indicação da alíquota aplicável as operações indicadas.

Assinala que o lançamento expressamente indica a “*relação de produtos que foram remetidos para o estabelecimento de CNPJ 84.453.844/0021-21 (CFOP 6915) e que não retornaram de conserto (CFOP 2916)*” (fl.479), sendo que, do cartão de CNPJ emitido pelo site da Receita Federal do Brasil depreende-se que o estabelecimento que recebeu as mercadorias está localizado em São Paulo (doc. 04), sendo uma das filiais da própria empresa e, portanto, contribuinte do ICMS.

Afirma que da simples leitura da legislação aplicável chega-se a conclusão de que, no caso concreto, a alíquota do ICMS não deveria ter sido de 17%, conforme lançado no Auto de Infração, mas sim de 12%, conforme artigo 15, inciso II, da Lei nº 7.014/96 e art. 50 do RICMS/BA/97.

Conclui requerendo que seja cancelado o lançamento referente aos demonstrados retornos das mercadorias indicadas na impugnação e a conversão do julgamento em diligência para a verificação do retorno das demais mercadorias remetidas para conserto, em decorrência do curto lapso temporal para o levantamento exauriente dos documentos até a apresentação da impugnação, observando-se o princípio da verdade material. Requer, ainda, que seja declarado nulo ou, ao menos, reduzido o lançamento referente a esta infração, tendo em vista o flagrante equívoco na aplicação da alíquota na apuração do crédito tributário, assim como a flagrante demonstração de remessa interestadual da mercadoria para estabelecimento da própria empresa que é contribuinte do imposto.

Relativamente à infração 03, diz que se depreende do lançamento que teria utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS de mercadorias recebidas de conserto e que não teriam sido devolvidas aos clientes através de nota fiscal de saída, o que infringiria o disposto nos artigos 97, inciso VII e 124 do RICMS/BA vigente à época do fato gerador.

Observa que os dispositivos indicados se referem a documentos falsos ou inidôneos, tendo o autuante presumido que teria simulado operações de circulação de mercadorias e tomado créditos indevidos de ICMS.

Aduz que prova disso é que a multa aplicada foi de 150% do valor do imposto, com base no artigo 42, inciso V, alínea “b” da Lei nº 7014/96, que prevê a penalidade “*em razão da utilização indevida de crédito, quando a mercadoria não houver entrado real ou simbolicamente no estabelecimento ou o serviço não tiver sido prestado ao seu titular.*”.

Frisa que da leitura dos dispositivos indicados verifica-se que estes não têm qualquer relação com a suposta operação ocorrida no caso concreto, gerando um crédito tributário no valor histórico de R\$ 298.154,00.

Menciona que, efetivamente, conforme preceitua o artigo 627 do RICMS-97 “*é suspensa a incidência do ICMS nas remessas internas e interestaduais para conserto*”, sendo pressuposto lógico que se o tributo está suspenso não há como tomar qualquer crédito, sendo flagrante o equívoco do autuante no ponto fulcral da autuação.

Salienta que, independentemente disso, não houve qualquer comprovação por conta do autuante de que houve a “*a indevida utilização de crédito*” ou ainda que a mercadoria não entrou “*real ou simbolicamente no estabelecimento*” e, finalmente, que o serviço não tenha “*sido prestado*”.

Afirma que não houve qualquer tomada de créditos na operação ou qualquer das hipóteses previstas para a aplicação da multa em percentual tão elevado.

Consigna que o que se poderia alegar é que ocorreu a entrega de mercadorias advinda de conserto ao consumidor final sem a emissão da correspondente nota fiscal, o que ensejaria, no máximo, o descumprimento de um dever instrumental, com aplicação da multa.

Assevera que tal hipótese não se verifica no caso concreto.

Apresenta tabela, por amostragem, onde diz ser possível verificar a correção do procedimento que adotou em diversas mercadorias indicadas no Auto de Infração, cujas notas fiscais indicadas encontram-se anexadas (doc. 05).

Alega que devido ao curto lapso temporal para a apresentação da impugnação não lhe foi possível o levantamento de todas as notas fiscais relacionadas às operações indicadas no Auto de Infração, mas ainda assim, “nos termos do art. 7º, § 2º da Lei nº 7.629/99” e em atendimento ao princípio da verdade material, requer seja o julgamento convertido em diligência para a verificação da correção do procedimento que adotou.

No respeitante à infração 04, afirma que o autuante deixou de observar que todas as mercadorias que geraram o suposto crédito tributário, na realidade, foram remetidas para estabelecimentos da mesma empresa, operação em que não incide o ICMS. Diz que neste sentido, inclusive é o entendimento do C. Superior Tribunal de Justiça, que pacificou a matéria através da Súmula nº 166, cujo texto reproduz.

Conclui que, desse modo, resta evidente a nulidade do lançamento a justificar o cancelamento do crédito tributário objeto deste item da autuação.

No que concerne à infração 05, consigna, inicialmente, que a exigência do tributo com base na diferença do ICMS não recolhido antecipadamente de forma parcial é flagrantemente nulo, tendo em vista que deixa de observar a sistemática de apuração não-cumulativa do ICMS, inclusive prevista na Constituição Federal.

Aduz que, de fato, na apuração do ICMS compensa-se “*o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal*” (art. 155, § 2º, I, da CF).

Sustenta que é evidente que a mesma sistemática se aplica a antecipação parcial do ICMS prevista no RICMS/BA, conforme disposto no artigo 114 do RICMS/97, cuja redação transcreve.

Salienta que, considerando o princípio da não-cumulatividade, resta evidente que o não recolhimento antecipado do ICMS não lhe gerou “crédito” e, portanto, a diferença da antecipação parcial não recolhida tempestivamente, acabou por ser recolhida na operação subsequente, sem qualquer prejuízo ao erário. Apresenta esquematicamente a situação. Diz que está querendo demonstrar é que a cobrança do tributo sobre o recolhimento a menos do ICMS antecipado gerará o enriquecimento ilícito do Estado da Bahia, contrariando o ordenamento jurídico pátrio, o que diz não se pode admitir. Invoca e reproduz sobre o tema não cumulatividade do ICMS, lição de Pedro Guilherme Accorsi Lunardelli.

Assevera que, desse modo, o Auto de Infração deve ser declarado nulo neste ponto, pela cobrança indevida do tributo sobre o recolhimento antecipado do ICMS a menos, por flagrante violação ao princípio da não-cumulatividade.

Diz também que a capitulação da multa está flagrantemente equivocada, uma vez que apurada sobre o valor do tributo que teria deixado de ser recolhido, isto é, a base de cálculo é flagrantemente inexistente.

Ressalta que, ainda que se alegue que houve o descumprimento de obrigação acessória, verifica-se que esta não ocorreu por dolo, fraude ou simulação, mesmo porque, não gerou pagamento a menos do tributo, conforme já demonstrado.

Frisa que, mesmo que assim não fosse eventual multa aplicada seria cancelada, pelo cumprimento de todos os requisitos previstos no artigo 42, § 7º, da Lei nº 7014/96, cujo texto transcreve.

Conclui requerendo o cancelamento também da multa referente a este item da autuação, tendo em vista sua capitulação equivocada ou, subsidiariamente, pelo cumprimento dos requisitos previstos no artigo 42, § 7º, da Lei nº 7014/96.

Quanto à infração 06, consigna que, em que pese o respeitável trabalho de verificação realizado pelo autuante, não houve a infração indicada, uma vez que o levantamento desconsidera todos os documentos fiscais, apresentando planilha que não deixa claro o modo como foram levantados os dados apresentados.

Afirma que a simples apresentação de planilha, em que não constam as notas fiscais analisadas - se é que foram - não podem ensejar a lavratura do Auto de Infração, pelo simples fato de que impede o exercício da ampla defesa e do contraditório.

Alega que se a autuação partiu da análise isolada da diferença entre o estoque e o inventário, a nulidade se torna ainda mais grave, uma vez que não pode ser considerada ocorrida a operação sem a análise exauriente dos documentos fiscais, do que se configura a presunção, inclusive admitida no lançamento.

Sustenta que sem a devida comprovação dos valores que entende o Fisco baiano como devidos, o ato administrativo consistente da lavratura do presente Auto de Infração resta maculado de nulidade, uma vez que, não dispondo de higidez, se perfaz novamente ausente de motivação que o dê sustentáculo.

Observa que motivo é o pressuposto fático e jurídico autorizador de todo e qualquer ato administrativo, entendendo-se como pressuposto jurídico o conjunto de dispositivos legais que dão sustentáculo jurídico ao ato prático. Já os pressupostos fáticos se apresentam como o conjunto de circunstâncias, acontecimentos, que levam a Administração Pública à prática do ato em questão.

Reporta-se sobre a motivação, consignando que é a explicitação dos motivos que dão azo à atividade da Administração Pública. Diz que não é por outra razão que existem as limitações ao poder de tributar, praticadas mediante a fiel observação da estrita legalidade, bem como, trazendo novamente a questão à seara tributária, da tipicidade fechada. Cita e reproduz posição da doutrina na figura de Ives Gandra da Silva Martins, assim como jurisprudência recente do Supremo Tribunal Federal, sobre o tema.

Afirma ser impossível dissociar a utilização de presunções e ficções como meio hábil à prática de lançamento fiscal à violação ao princípio da Segurança Jurídica. Nesse sentido, invoca e reproduz ensinamentos de Geraldo Ataliba e Humberto Ávila.

Assinala que pretende demonstrar que houve inadequação do procedimento adotado para a apuração do suposto montante devido, em flagrante violação aos princípios da motivação dos atos administrativos, do contraditório e da ampla defesa.

Aduz que o artigo 74 do RICMS/BA/97 dispõe que o lançamento do ICMS poderá se dar mediante arbitramento, observadas as disposições dos artigos 937 a 939 do mesmo diploma legal. Registra que enquanto o art. 937 se ocupa em elencar as hipóteses em que será permitido o arbitramento da base de cálculo, os artigos 938 e 939 tratam da forma pela qual o arbitramento irá se operar.

Salienta que interessa, portanto, a dicção do artigo 937, cujo teor transcreve, para que apure a ocorrência de uma das hipóteses ou não.

Observa que o arbitramento da base de cálculo do ICMS é permitido pelo RICMS/BA/97, entretanto, longe de o ser de maneira indiscriminada, apenas poderá se dar em havendo comprovada sonegação fiscal e, mais que isso, não haja meios de o Fisco obter as informações necessárias a apuração da base de cálculo do imposto.

Frisa que ainda teve o legislador o cuidado de salientar as hipóteses específicas em que se considerará impossível apurar o montante exato que forma a base de cálculo do imposto devido, sendo que, em nenhuma delas, está enquadrada e, se o estivesse não há no Auto de Infração e imposição de multa qualquer tipo de prova em tal sentido.

Aduz que, em verdade, o autuante houve por bem simplesmente ignorar o rígido condicionamento da aludida norma e arbitrar o ICMS objeto da controvérsia, 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 de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas”*.

Diz que, independentemente do nome que melhor convir, proceder à autuação com base em valor médio nada mais é que arbitrar e, pior, como resta expressamente consignado na autuação, arbitrar com base em presunções, em latente afronta ao artigo 937 do RICMS/BA/97.

Alega que outro vetor determinante que foi igualmente desconsiderado pelo autuante, diz respeito às peculiaridades do ramo de atividades que exerce, haja vista que as diferenças apuradas poderiam ser justificadas pela remessa de mercadorias para conserto, como, por exemplo, ajuste do tamanho e polimento das joias ou, ainda, pela troca de coleção, situações que exigem a circulação de mercadorias entre o estoque e a oficina localizada em São Paulo, gerando duplicidade na entrada das mercadorias, porém sem a incidência do ICMS.

Ressalta que a diferença de estoque também pode ser justificada quando a mercadoria é remetida para a ourivesaria para ajustes, sendo que, neste caso, embora tenha dado entrada da mercadoria no inventário, pois esta terá sob custódia enquanto o conserto não se efetiva, não estará fisicamente no estoque, já que todos os reparos são feitos em São Paulo.

Assinala que estas peculiaridades de sua atividade, que foram mencionadas a título exemplificativo, foram simplesmente ignoradas pelo autuante que se limitou a analisar parcialmente os documentos fiscais para concluir que ocorreram omissões de entrada e de saídas.

Afirma que o procedimento do autuante incorre na nula, ilegal e imoral utilização da presunção, o que é defeso tanto pela lei quanto pela jurisprudência do C. Supremo Tribunal Federal, conforme texto que transcreve. Também sobre o tema reproduz texto de Maria Rita Ferragut.

Conclui afirmando que os argumentos explicitados demonstram, na realidade, a ausência da correta e clara descrição do fato gerador e das circunstâncias que efetivamente o originaram, pois a análise diligente dos documentos fiscais, aliado as operações específicas no ramo de joalheria em que atua, levam a inafastável conclusão da correção do procedimento adotado no caso concreto.

Continuando, consigna que, caso seja outro o entendimento, o que aventa apenas por hipótese e em atendimento ao princípio de eventualidade, as multas impostas no lançamento são flagrantemente confiscatória, chegando ao montante de 150% do valor do tributo supostamente devido.

Assinala que o Supremo Tribunal Federal vem se manifestando no sentido de impossibilidade da cobrança de multas exorbitantes, isto é, superiores a 20% ou 30% do valor do tributo efetivamente devido na operação, com base no princípio da vedação do confisco, previsto no art. 150, IV, da Constituição Federal. Discorre sobre as finalidades das multas impostas pelo Fisco. Afirma que independentemente da natureza punitiva, corretiva ou desincentivadora, fato é que o Fisco baiano, pautado em legislação infraconstitucional, aplica elevadas multas, ameaçando a continuidade da atividade econômica, quando aplicada contra pessoa jurídica, ou comprometendo a totalidade do patrimônio da pessoa física.

Ressalta que, apesar da multa não ser tributo, é pacífico o entendimento de que estas devem obedecer aos preceitos constitucionais, entre eles o da vedação ao confisco, já que o Estado não pode interferir no patrimônio dos contribuintes a ponto de lhes confiscar. Diz que nesse sentido é o entendimento do C. Supremo Tribunal Federal, conforme se verifica em excerto do voto do relator do v. acórdão proferido nos autos do Recurso Extraordinário nº 81.550/MG, que analisou a aplicabilidade de multa de 100% do valor do tributo. Registra que o entendimento pacificado há quase 35 anos, continua vigente até hoje, conforme recente julgado do C. Supremo Tribunal Federal, cuja ementa transcreve. Menciona que o artigo 150, IV, da Constituição Federal estabelece que sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado aos Entes Tributantes utilizar tributo com efeito de confisco, limitando o direito que as pessoas políticas têm de expropriar bens privados. Transcreve ementa do acórdão cujo relator é o Ministro Luiz Fux. Assinala que Sacha Calmon Navarro Coelho leciona sobre as multas confiscatórias e, facilmente conduz à conclusão de que a penalidade que está sendo-lhe aplicada se encontra viciada de inconstitucionalidade.

Conclui afirmando que a multa no caso concreto é absolutamente extorsiva, chegando a configurar verdadeiro confisco ao patrimônio do contribuinte, em uma das infrações correspondente a 150% do valor do tributo, em contrariedade à remansosa jurisprudência do C. Supremo Tribunal Federal, o que diz não pode subsistir.

Finaliza a sua defesa requerendo:

- que seja declarado nulo o lançamento, nos termos do artigo 18 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, pela ausência de capitulação legal da correção monetária e dos acréscimos moratórios, ou, *subsidiariamente*, que seja impedida a cobrança dos referidos encargos, pela violação aos princípios da motivação, do contraditório e da ampla defesa;
- que seja afastada a cobrança dos créditos tributários constituídos até 03 de julho de 2008, tendo em vista a flagrante extinção destes pela decadência, com base no artigo 150, § 4º combinado com o artigo 156, inciso V, ambos do Código Tributário Nacional;
- que, ainda que superadas as preliminares arguidas, o que admite apenas em atendimento ao princípio da eventualidade, seja julgado improcedente o lançamento, pelo mérito;
- tendo em vista que a infração 01, ocorreu por simples descumprimento de obrigação acessória, sem qualquer prejuízo ao erário baiano e, conseqüente, sem qualquer dolo, fraude ou simulação por sua parte, cumprindo-se assim os requisitos previstos no artigo 42, § 7º da Lei nº 7014/96;
- diante da flagrante demonstração, por amostragem, de que as mercadorias descritas na “infração 02” foram remetidas para conserto e retornaram dentro do prazo legal, razão pela qual requer inicialmente que o julgamento seja convertido em diligência para a verificação de todas as operações indicadas no lançamento, para, posteriormente, ser cancelada a cobrança indevidamente realizada;
- caso se confirme eventuais operações em que não houve o retorno das mercadorias remetidas para conserto, o que admite apenas para argumentar, requer seja o lançamento declarado nulo tendo em vista a cobrança da alíquota interna ao invés da alíquota interestadual, uma vez que a mercadoria

foi remetida para conserto no Estado de São Paulo ou, *subsidiariamente*, a redução do crédito tributário com a aplicação da alíquota de 12% sobre a operação, pois a infração 03 presume a ocorrência de operação tributada que, de fato, não ocorreu, tendo recebido mercadorias do conserto e posteriormente as entregado para os consumidores finais, conforme documentos apresentados por amostragem. Requer seja o julgamento convertido em diligência e, posteriormente, cancelado o lançamento pela demonstração da correção no procedimento adotado. Aduz que, caso não fique demonstrado que houve o retorno da mercadoria em alguma das operações, o que admite apenas para atender o princípio da eventualidade, ainda assim a operação não pode ser presumida, sendo flagrante o vício do lançamento por desobediência ao princípio da legalidade, razão pela qual, *subsidiariamente*, requer seja o lançamento anulado;

- uma vez que a infração 04 desconsidera que houve remessa de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, não incidindo o ICMS nesta operação, conforme entendimento pacificado pela Súmula 166 do STJ;

- em relação à infração 05, seja cancelada. Em relação à multa aplicada, alega que não existe base de cálculo para sua cobrança, pois não existiu ausência de recolhimento de tributo, razão pela qual requer seja cancelada;

- tendo em vista que as alegadas omissões de entradas e saídas indicadas na infração 06, foram realizadas com base em presunções sem a devida motivação do ato de lançamento e em clara violação aos princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal e, consequentemente, da segurança jurídica, o cancelamento da infração;

- caso os pedidos anteriores não sejam integralmente acolhidos, requer:

- sejam as multas reduzidas a patamares não considerados confiscatórios, conforme jurisprudência uníssona do C. Supremo Tribunal Federal, aplicando percentuais que não ultrapassem 30% do valor do tributo que efetiva e eventualmente tenha deixado de recolher. Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos;

- que todas as publicações/intimações referentes ao presente feito sejam realizadas em nome do subscritor da peça de defesa, cujo endereço profissional se encontra no rodapé da petição de defesa.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 2.710 a 2.718 – vol. VII -) contestando a arguição de nulidade do lançamento, por ausência de capitulação legal da correção monetária e dos acréscimos moratórios. Afirma que o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, no seu art. 18, indica quais são as condições para que o Auto de Infração seja julgado nulo.

Sustenta que os atos foram praticados por autoridade competente; que ao Auto de Infração lavrado em nome do contribuinte, foi dado todo o direito de defesa; e que as decisões proferidas foram todas fundamentadas. Acrescenta que tudo isso se pode verificar neste PAF, já que foram apresentadas, à cada infração, demonstrativos e/ou documentos fiscais, e com os esclarecimentos e a tipificação corretos, ou seja, todos os lançamentos possuem os elementos suficientes para se determinar a infração com segurança.

Contesta a arguição defensiva de decadência de parte do crédito tributário, especificamente o período de 1º de janeiro de 2008 a 3 de julho de 2008, afirmando que o autuado, conforme se pode observar em todas as infrações deste Auto de Infração, infringiu as condicionantes previstas no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

No que tange à arguição defensiva atinente à infração 01, consigna que o autuado alega que não pode verificar se as notas apontadas pelo autuante no Auto de Infração foram registradas ou não, já que o tempo foi exíguo. Contesta a argumentação defensiva, afirmando que, o autuado foi intimado por duas vezes a apresentar estas mesmas notas fiscais em 29/04/13, conforme documentos anexos às folhas 260/261 dos autos, e 10/05/13, fl. 275 dos autos. Acrescenta que, além disso, o

autuado foi multado por falta de apresentação das mesmas notas fiscais, através de Notificação Fiscal, conforme se verifica as folhas 461 a 466 dos autos.

Aduz que, desse modo, as intimações e a notificação fiscal confirmam que o contribuinte sabia, faz muito tempo, da necessidade de apresentar estas notas fiscais e que, como consequência, as mesmas teriam que estar registradas, portanto, tempo hábil houve.

Conclui que, como o autuado não comprovou o registro das notas fiscais relacionadas nesta infração, conforme documentação apresentada quando da lavratura do Auto de Infração, bem como na defesa apresentada, mantém a autuação.

Quanto à infração 02, observa que o autuado foi intimado para atender a este item em 10/05/13, conforme documento de fl. 276 e planilha anexada às fls. 277 a 290 dos autos, portanto, não foi por falta de prazo que este não pode se defender uma vez que desde aquela data já tinha conhecimento da solicitação da fiscalização.

Entretanto, diz que com base nos elementos que o autuado apresentou, no caso planilha e notas fiscais, fls. 2.622 e 2.666 a 2.686 dos autos, acatou parte das alegações defensivas atinentes aos meses de julho, agosto e setembro.

Conclusivamente, consigna que após a análise das alegações defensivas, apresenta demonstrativo com um resumo da nova situação do crédito tributário exigido nesta infração, que foi reduzido para R\$324.797,00. Ressaltou ainda que o correto é aplicar a alíquota de 12% sobre a base de cálculo e não 17% como fora realizada quando da lavratura do Auto de Infração.

Quanto à infração 03, consigna que, apesar de regularmente intimado no período fiscalizado, o contribuinte não se pronunciou, conforme se pode verificar nas intimações anexadas aos autos.

Salienta que nos termos do artigo 627 do RICMS/BA/97, o autuado teria que comprovar se as mercadorias remetidas para conserto retornaram num prazo de 180 dias; e em caso negativo, o contribuinte poderia ter comprovado que solicitara à repartição fazendária a prorrogação, sendo a prorrogação de 180 dias possível por duas vezes.

Observa que, como o autuado não comprovou nenhuma dessas alternativas, o §4º deste mesmo artigo prevê a exigência do imposto devido por ocasião da saída originária, além da sujeição ao recolhimento atualizado monetariamente, bem como aos acréscimos moratórios.

Conclui que, desse modo, como o contribuinte não comprovou que as mercadorias retornaram ou que solicitara a prorrogação do prazo para retorno, mantém a autuação.

No respeitante à infração 04, observa que o autuado apurou e recolheu a diferença de alíquota dos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, junho, julho e agosto do exercício de 2008, conforme planilha anexada à folha 966 dos autos. Diz que isso quer dizer que foram as mesmas operações, ou seja, com os mesmos CFOPs, efetuadas pelo contribuinte que serviram para que o mesmo apurasse e recolhesse. Alega, no entanto, que como não apurou e não recolheu o imposto para as notas fiscais levantadas pela fiscalização, considera que não é devido. Observa, ainda, que não é o simples deslocamento da mercadoria de um estabelecimento para outro de unidades da Federação diversas, como aponta a defesa, à folha 2.626, dos autos, que gera a obrigatoriedade do pagamento da diferença de alíquota, mas sim o uso/consumo ou mesmo a imobilização de uma mercadoria quando realizada de uma unidade da Federação para outra, ainda que seja transferida de um estabelecimento para outro do mesmo grupo.

Diz que, desse modo, o que materializa a obrigação de pagamento de ICMS, através da apuração de diferença de alíquotas entre o Estado da Bahia e a outra unidade da Federação que a mercadoria procedeu, é a entrada desta para uso/consumo ou para imobilizar no estabelecimento do

contribuinte. Aduz que a forma de fazer não importa, ou seja, pode ser através da compra direta de algum fornecedor de fora do Estado ou através de transferência de outro estabelecimento do grupo que esteja localizado em outra unidade da Federação. Afirma que é o que está previsto no RICMS/BA/97, no seu art. 69 e seus desdobramentos.

Conclui mantendo a autuação.

No que diz respeito à infração 05, registra que a violação do princípio de não-cumulatividade aduzida pelo autuado se trata de uma questão a ser discutida num outro âmbito que não a da fiscalização propriamente dita.

Afirma que o art. 352-A do RICMS/BA/97 prevê a antecipação parcial, sendo que o autuado não recolheu o que era devido, conforme demonstrado à fl. 977 e seus anexos. Salienta que, como na defesa o autuado não aduziu fatos novos que pudessem comprovar o recolhimento do crédito tributário exigido, mantém este item da autuação.

No tocante à infração 06, esclarece que o contribuinte foi intimado em 08/04/13, conforme intimações acostadas às fls. 11/ 12 dos autos, para retificar os arquivos magnéticos do exercício em foco com base nos relatórios que tratam das divergências e que estão anexados aos autos às fls. 13 a 258. Acrescenta que o prazo concedido ao contribuinte para atender a solicitação foi de 30 (trinta) dias, sendo que este não contestou o prazo dado.

Salienta que na defesa o autuado não apresentou provas, seja de movimentações nas entradas e/ou nas saídas, seja nos estoques iniciais e finais de todas as mercadorias que apresentaram omissões.

Observa que no Levantamento Quantitativo de Estoques em discussão, foram apresentados os elementos pertinentes a tal roteiro, como sejam: os Estoques Iniciais e Finais de cada mercadoria e por espécie, as notas fiscais de entradas e de saídas das mercadorias que deram omissão, os preços médios usados para contabilizar os valores omitidos, portanto, tudo em conformidade com as normas regulamentares atinentes ao Levantamento Quantitativo de Estoques.

Conclui mantendo a infração.

Finaliza a peça informativa apresentando um quadro resumo das infrações após a informação fiscal, sendo reduzido o valor do ICMS exigido na infração 02 para R\$324.797,00 e mantidos os valores originalmente apontados no Auto de Infração referentes às infrações 01, 03, 04, 05 e 06.

O autuado cientificado sobre a informação fiscal se manifestou (fls. 2.741 a 2.753 – vol. VII) afirmando que, em que pese o respeitável trabalho realizado na informação fiscal, o lançamento permanece eivado de nulidades insanáveis, plenas justificativas ao acolhimento integral da impugnação.

Reitera os seus argumentos atinentes à ausência de capitulação e indicação dos índices de atualização monetária e juros aplicáveis, o que, segundo argui, implica na nulidade do Auto de Infração, por ofensa ao art. 18 da Lei 7.629/99, [Decreto nº 7.629/99] bem aos princípios do contraditório e da ampla defesa. Também reitera a arguição de decadência parcial do lançamento no período de 01 de janeiro a 03 de julho de 2008, com fulcro no art. 150, § 4º, do CTN.

No mérito, quanto à infração 01, salienta que ainda que tenha incorrido no equívoco de não escriturar a integralidade das notas fiscais a qual deu entrada, o que diz não restou comprovado até o momento, tal falta não implicou qualquer prejuízo ao erário baiano ou falta de recolhimento de tributo, consistindo em mero descumprimento de obrigação formal. Acrescenta que tal fato é plenamente confirmado pela ausência de imputação de falta de recolhimento do ICMS no que diz respeito a tais documentos.

Reitera o pedido de cancelamento da multa aplicada, nos termos do quanto autorizado pelo artigo 42, § 7º da Lei 7.014/96.

Relativamente à infração 02, observa que a incorreção do valor lançado e exigido neste item da autuação foi confirmada pelo próprio autuante na informação fiscal, tendo este concluído não apenas pelo efetivo retorno da quase totalidade de Notas Fiscais juntadas por amostragem na defesa, assim como reconheceu a aplicação incorreta da alíquota interna às operações para cálculo do ICMS supostamente devido.

Ressalta que, apesar da revisão realizada pelo autuante que reduziu parcialmente o valor originalmente lançado, dois equívocos foram cometidos na informação fiscal: o primeiro consiste na consideração somente das notas fiscais apresentadas a título de amostragem como comprovação do efetivo retorno das mercadorias enviadas para conserto; o segundo que não houve o reflexo da aplicação da correta alíquota às operações, no cálculo final da infração.

Frisa que, no tocante à exclusão parcial das notas fiscais cujo retorno fora comprovado, a juntada dos documentos comprobatórios de seu direito foi feita por amostragem, sendo certo que não são apenas as notas fiscais elencadas que têm o seu retorno comprovado, não obstante a postura da Fiscalização de considerar tão somente estas.

Afirma que tanto é assim que solicitou a conversão do julgamento em diligência, a fim de que as notas fiscais de saída e de entrada que deram suporte ao retorno das mercadorias objeto da autuação fossem exaustivamente analisadas.

Reitera o seu pleito pela conversão do julgamento em diligência para apuração dos fatos controversos, em respeito ao princípio da verdade material, e pela qual, segundo diz, restará incontestado o necessário cancelamento da autuação.

Observa, ainda, que a despeito da concordância do autuante na incorreta aplicação da alíquota interna de 17%, o valor restante exigido não foi recalculado com base na alíquota de 12%.

Diz que, assim sendo, além da conversão do feito em diligência para a devida apuração dos fatos e cancelamento integral do ICMS devido, requer, paralelamente, o refazimento da memória de cálculo da infração em comento, para a correta aplicação da alíquota de 12%, sendo certo que a aplicação de tal alíquota deverá ser feita apenas sobre eventual saldo remanescente, seja porque as operações foram efetivamente realizadas para contribuinte do ICMS no Estado de São Paulo – situação constitucionalmente prevista para aplicação da alíquota interestadual –, seja porque o próprio autuante já admitiu, neste ponto, o equívoco e a necessária retificação do lançamento em questão.

Relativamente à infração 03, assinala que para não se cogitar de uma indevida modificação dos critérios da autuação, que é vedada pelo art. 146 do CTN, tem-se que o autuante incorreu em grave equívoco neste ponto: a exigência de ICMS em razão da suposta não comprovação de retorno das mercadorias do conserto é objeto da infração 02, enquanto o item 3, por sua vez, refere-se à glosa de crédito supostamente tomado quando do retorno de mercadorias.

Afirma que a impugnação a este item da autuação não foi contestada pelo autuante. Esclarece que sendo a operação de remessa de mercadoria para conserto operação a qual o próprio RICMS/BA/97 prevê a suspensão do recolhimento do ICMS, certo é que a operação de retorno relacionada não está sujeita à tomada de crédito. Indaga se na nota fiscal de retorno nem mesmo é destacado qualquer ICMS, como haveria de se creditar do tributo.

Salienta que, no intuito de demonstrar tal fato, juntou relação de notas fiscais, por amostragem, que demonstram a ausência de destaque de qualquer tributo nas notas fiscais envolvidas. Destaca, a título exemplificativo, a anotação de *s/incidência de ICMS* constante de uma das notas, a qual, segundo diz, se repete nas demais notas fiscais.

Observa que, também neste caso, para complementação da prova, foi pleiteada a conversão do julgamento em diligência, pedido este que reitera.

Aduz que inexistindo possibilidade de crédito na operação em discussão, poderia lhe ser imputado, na pior das hipóteses e apenas para argumentar, o mero descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista a inexistência de tributo devido no caso.

Conclui afirmando que resta claro o equívoco cometido pelo autuante e o necessário cancelamento integral da infração.

Quanto à infração 04, rechaça a afirmativa do autuante de que *“vale observar que o contribuinte apurou e recolheu a diferença de alíquota nos meses de janeiro/08 (...) e agosto/08, conforme planilha anexa à folha 966, deste PAF; isto quer dizer que foram as mesmas operações (ou seja, com os mesmos CFOPs) efetuadas pelo contribuinte que serviram para que o mesmo apurasse e recolhesse”*, afirmando que tal registro não socorre em nada ao Fisco, pois o eventual pagamento indevido de tributos em outros períodos apenas implica a existência de indébitos em seu favor, não legitimando, em nenhuma hipótese, a exigência de créditos indevidos em outros meses.

Reitera a argumentação sustentada na defesa vestibular, dizendo que, conforme preceitua a Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça - em claro alinhamento ao posicionamento pacífico dos tribunais -, o simples deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não constitui fato gerador em razão da inexistência de ato de mercancia e transferência de titularidade na circulação concretizada.

Afirma que, por esta razão, esta infração, assim como as demais, deve ser rechaçada.

Conclui que se considerando que os créditos tributários exigidos neste item da autuação decorrem de operações de transferência de bens entre estabelecimentos da mesma empresa e que tal fato não configura hipótese de incidência do ICMS, como sobejamente demonstrado, restando caracterizada a ilegitimidade da exigência, a qual deve ser cancelada.

No respeitante à infração 05, reitera os termos da defesa inicial e a nulidade deste item da autuação. Diz que, considerando a inexistência de efetivo recolhimento a menos de ICMS, bem como a inexistência de dolo, fraude ou simulação nas operações em questão, reitera o pleito de cancelamento da multa fundamentado na inexistência de base de cálculo para a multa aplicada ou, na pior das hipóteses, o cancelamento fundamentado nas disposições do artigo 42, § 7º, da Lei 7.014/96.

Quanto à infração 06, reitera os termos aduzidos na peça de defesa inicial.

Finaliza a manifestação requerendo o cancelamento integral do Auto de Infração. Requer, ainda, na hipótese de não acatamento do pleito, subsidiariamente, a conversão do julgamento em diligência para a apuração dos fatos imputados, em respeito ao princípio da verdade material. Requer, por fim, sob pena de nulidade, que todas as intimações relativas ao presente feito sejam feitas em nome de seu advogado, Dr. Fernando Aurélio Zilveti, inscrito na OAB/SP sob o nº 100.068, com escritório situado na Avenida Angélica, nº 2447, 17º andar, Consolação, São Paulo - SP, CEP 01227-200.

O autuante se pronunciou sobre a manifestação do autuado (fls. 2.758 a 2.766 – vol. VII) afirmando que o autuado se esmera em destacar o art. 39 da Lei 7.629/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF), já que consignou, no inciso IV, que o Auto de Infração apresentasse "o demonstrativo do débito tributário, discriminando, em relação a cada fato:", conforme a sua alínea e, "o valor ou as parcelas do tributo dos acréscimos tributários decorrentes de pagamento intempestivo, por período, com indicação precisa do valor histórico e do valor atualizado até a data da autuação;".

Diz que, no entanto, a Lei nº 3.956, de 11/12/1981, atualizada até 29/12/10, que é o Código Tributário do Estado da Bahia, destaca, superior ao RPAF, em seu Título VI, que trata dos Acréscimos Tributários, no seu Capítulo I, que trata da Correção Monetária, diz, no art. 100, que "Serão corrigidos monetariamente os débitos tributários não recolhidos tempestivamente, de acordo com

os prazos regulamentares." Acrescenta que, além disso, há dois parágrafos que esclarecem mais este artigo. Registra que o artigo 101 mais seus parágrafos desta mesma lei, normatiza os débitos tributários. Consigna que os acréscimos moratórios estão previstos no Capítulo II, desta mesma lei. Esclarece que o cálculo do valor das prestações mensais, em caso de pagamento através de parcelamento, encontra-se previsto no Capítulo III, desta mesma lei.

Afirma que com estes esclarecimentos considera encerrada a lide e mantém a autuação.

Quanto à decadência arguida pelo autuado, reafirma que o contribuinte infringiu as condicionantes previstas no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, não cabendo a figura da decadência dos fatos geradores anteriores a 4 de julho de 2008.

No que concerne à infração 01, consigna que na segunda manifestação o autuado reconhece que não registrou as notas fiscais arroladas na autuação, razão pela qual mantém a autuação.

Relativamente à infração 02, assinala que o autuado teve nova oportunidade para apresentar as notas fiscais que considera comprobatórias do retorno das mercadorias, não obstante não o fez. Diz que, apesar disso, solicita diligência. Manifesta o entendimento de que sem as notas fiscais nada se pode comprovar.

No que tange à aplicação da alíquota de 12% em lugar de 17%, que foi questionada pelo autuado, esclarece que, conforme consta à fl. 2.713 dos autos, a alíquota de 12% já fora reconhecida como a alíquota correta, contudo, o valor histórico da base de cálculo foi reduzido em R\$11.181,00, passando de R\$335.978,00 para R\$324.797,00. Acrescenta que a multa continua a mesma, ou seja, 60%, sendo que o crédito tributário exigido passou para a importância de R\$59.864,88, conforme demonstrativo que apresenta.

No que concerne à infração 03, consigna que o autuado foi regularmente intimado no dia 10/05/2013, conforme documento de fl. 466 dos autos, para comprovar a entrada efetiva das mercadorias para conserto, contudo, até o final da fiscalização não comprovou. Diz que com isso, considera-se que há incerteza nas operações baseadas nessas operações.

Entretanto, admite assistir razão ao autuado quanto ao enquadramento efetuado no Auto de Infração, razão pela qual exclui esta infração do Auto de Infração.

No que diz respeito à infração 04, observa que o inciso I do artigo 2º do RICMS/BA/97, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 e suas atualizações, trata da ocorrência do fato gerador do ICMS nas operações também interestaduais, quando diz que é "... no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, inclusive em caso de transferência, assim entendida a remessa de um estabelecimento para outro do mesmo titular."

Assinala que o artigo 7º do mesmo RICMS/BA/97 aponta as várias hipóteses em que não é devido o pagamento do ICMS referente à diferença de alíquotas, sendo que o parágrafo único do artigo 8º, deste mesmo Regulamento, também indica quando não é devido o pagamento de alíquota.

Conclui que, como o autuado não comprovou a falta de obrigatoriedade do pagamento do ICMS referente à diferença de alíquotas, mantém autuação.

No tocante à infração 05, diz que como o contribuinte não recolheu o ICMS devido por antecipação parcial previsto no art. 352-A do RICMS/BA/97, conforme demonstrado a fl. 977 e seus anexos; e como nessa segunda manifestação não aduziu fatos novos que pudessem comprovar o recolhimento do crédito tributário exigido, mantém a autuação.

Relativamente à infração 06, afirma que na nova manifestação o autuado não apresentou qualquer elemento de prova que impugnasse as omissões apuradas no Levantamento Quantitativo de Estoque.

Diante disso, mantém a autuação.

O autuado cientificado sobre o pronunciamento do autuante apresentou manifestação (fls. 2.772 a 2.782 – vol. VII) afirmando que, em que pese o respeitável trabalho realizado na manifestação fiscal, o lançamento permanece eivado de nulidades insanáveis.

Assinala que diante de suas alegações de existência de nulidade, especificamente quanto à falta de capitulação e de informação dos índices de atualização monetária e juros impossibilitando a perfeita identificação do montante exigido no presente Auto de Infração, o autuante limitou-se a afirmar que a Lei nº 3.956/81 prevê toda a sistemática de apuração da correção monetária e demais acréscimos moratórios.

Afirma que, por mais que o autuante busque suprir o vício incorrido no Auto de Infração ao elencar posteriormente os dispositivos legais que regem a atualização do montante lançado no presente Auto de Infração, é certo que a ausência de capitulação legal no próprio Auto de Infração enseja sua anulação, já que na lavratura da infração ter sido desrespeitado o artigo 39 da Lei nº 7.629/99, [RPAF/99] especificamente o quanto previsto na alínea “e”, inciso IV.

Ressalta que na nova informação fiscal o autuante reconheceu a falta de informação, passando a indicar Capítulos da Lei nº 3.956/81 que, sob o seu entendimento são aplicáveis ao caso, fazendo questão de ressaltar que esta Lei é superior ao Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, numa tentativa de desqualificar a norma.

Diz que, contudo, em que pese o esforço do autuante, além de não ter sido explicitada a correção monetária e demais acréscimos, não apenas o RPAF, mas a LEI 7.629/99, no seu artigo 18, §1º, é expresso ao determinar que somente as incorreções meramente formais, que não impliquem prejuízo à determinação da “natureza da infração, do autuado e do montante do débito”, poderão ser corrigidas ou suprimidas pela autoridade competente, o que, segundo diz, certamente não é aplicável ao presente caso.

Alega que a ausência de capitulação e indicação dos índices de atualização monetária e juros aplicáveis impossibilitam a identificação do montante do crédito tributário que efetivamente se encontra em exigência neste Auto de Infração, nos dias atuais. Ressalta que se sabe, tão somente, que o valor exigido em 2008 encontrava-se no montante de R\$1.325.621,93.

Afirma que o lançamento em discussão contraria as disposições que cuidam dos requisitos essenciais do Auto de Infração, previstos no artigo 39 “da Lei 7.629/99”, recaindo em uma das hipóteses de nulidade do lançamento previstas no artigo 18, § 1º, da mesma lei, que explicita ainda ser insanável tal incorreção, muito menos da maneira pretendida pelo autuante.

Conclui que o autuante no seu pronunciamento não justificou, assim como tampouco negou, a falta de capitulação e indicação dos índices de atualização monetária e acréscimos moratórios, simplesmente tentando corrigir erros não passíveis de correção pela própria disposição do parágrafo único do art. 18 “da Lei 7.629/99”, acarretando inclusive em desrespeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa, devendo ser julgada nulo o Auto de Infração.

Assinala que, ainda no âmbito preliminar, demonstrou em suas manifestações anteriores a extinção parcial crédito tributário ora em discussão em razão da decadência, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN. Afirma que a aplicação do referido artigo torna inequívoca a decadência de qualquer tributo exigido relativo aos períodos de 01 de janeiro a 03 de julho do ano de 2008, como se verifica no lançamento em lide.

Destaca que, não obstante a evidente aplicabilidade do referido dispositivo ao caso concreto, pretende a Fiscalização afastá-lo alegando que “*infringiu as condicionantes previstas no § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional*”.

Salienta que, no entanto, a imputação de conduta dolosa, fraudulenta ou simulada ao contribuinte deve vir necessariamente acompanhada da comprovação do quanto imputado.

Reitera que a afirmação genérica da autoridade fiscal não tem o condão de afastar a boa-fé do contribuinte e, no caso, a aplicação do termo de contagem decadencial devido.

Conclui que restou demonstrado cabalmente que o crédito tributário constituído relativo a fatos geradores anteriores a 4 de julho de 2008 está extinto pela decadência, razão pela qual outra sorte não lhe resta senão o seu cancelamento.

Reporta-se sobre a infração 01, observando que o autuante na segunda Informação Fiscal aduziu que *“o contribuinte reconhece que não registrou as notas fiscais apontadas pelo autuante no Auto de Infração à epígrafe, conforme apontado acima. Com isso, mantenho a minha autuação.”*

Sustenta que, no entanto, em nenhum momento reconheceu que não registrou as notas fiscais como mencionado na informação fiscal. Diz que o que foi levantado é que, ainda que tenha incorrido no equívoco de não escriturar a integralidade das notas fiscais a qual deu entrada, o que, segundo diz, não restou comprovado pela Fiscalização até o momento, tal falta não implicou qualquer prejuízo ao erário baiano ou falta de recolhimento de tributo, consistindo em mero descumprimento de obrigação formal.

Ressalta que tal fato, mais do que alegou, é plenamente confirmado pela própria autuação, pela ausência de imputação de falta de recolhimento do ICMS no que diz respeito a tais documentos.

Aduz que, nesse sentido, considerando a inocorrência de dolo, fraude ou simulação no caso e a incontroversa inexistência de recolhimento a menor do imposto, reitera o pedido de cancelamento da multa aplicada, nos termos do quanto autorizado pelo artigo 42, § 7º da Lei 7.014/96.

No que tange à infração 02, destaca que, apesar do acerto do autuante em rever o cálculo deste item da autuação com a aplicação correta da alíquota de 12%, não acolheu o seu pedido de converter o feito em diligência para a devida apuração dos fatos e cancelamento integral do ICMS devido.

Observa que mesmo tendo havido a redução parcial do valor originalmente lançado, foi mantido o equívoco consistente na consideração somente das notas fiscais apresentadas a título de amostragem como comprovação do efetivo retorno das mercadorias enviadas para conserto.

Conclui que, considerando a omissão do autuante na necessária análise dos documentos envolvidos, que lhe competia desde o início, reitera o seu pleito pela conversão do julgamento em diligência para apuração dos fatos controversos, em respeito ao princípio da verdade material, e pela qual, segundo diz, restará inconteste o necessário cancelamento da autuação.

No que concerne à infração 04, reitera os argumentos apresentados na defesa inicial e manifestações posteriores, no sentido de que os créditos tributários exigidos neste item da autuação decorrem de operações de transferência de bens entre estabelecimentos da mesma empresa e que tal fato não configura hipótese de incidência do ICMS, como sobejamente demonstrado, restando caracterizada a ilegitimidade da exigência, a qual deve ser cancelada.

Relativamente à infração 05, reitera os termos da defesa inicial e a nulidade da autuação, tendo em vista a franca violação ao princípio da não-cumulatividade.

Também reitera o pleito de cancelamento da multa, fundamentado na inexistência de base de cálculo para a multa aplicada ou, na pior das hipóteses, o cancelamento fundamentado nas disposições do artigo 42, § 7º, da Lei 7.014/96.

No respeitante à infração 06, reitera os argumentos apresentados na defesa inicial, inclusive a nulidade da exigência fiscal.

Finaliza requerendo o cancelamento integral da autuação, seja em razão do acatamento das preliminares, seja em razão do caráter indevido dos valores cobrados. Requer, ainda, na hipótese de não acatamento do pleito, a conversão do julgamento em diligência para a apuração dos fatos

imputados, em respeito ao princípio da verdade material, ao qual a Administração Pública é vinculada (art. 142, CTN). Requer, por fim, sob pena de nulidade, que todas as intimações relativas ao presente feito sejam feitas em nome de seu advogado, Dr. Fernando Aurelio Zilveti, inscrito na OAB/SP sob o nº 100.068, com escritório situado na Avenida Angélica, nº 2447, 17º andar, Consolação, São Paulo - SP, CEP 01227-200, telefone (11) 3254-5500.

O autuante se pronunciou (fls. 2.786 a 2.793 – vol.VII) reiterando os termos utilizados na segunda informação fiscal sobre os argumentos defensivos atinentes a correção monetária e acréscimos moratórios. Conclui mantendo a autuação.

Quanto à decadência arguida, reafirma que o autuado infringiu as condicionantes previstas no § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional, não cabendo a figura da decadência dos fatos geradores anteriores a 4 de julho de 2008, conforme se pode observar em todas as infrações apontadas no Auto de Infração em lide.

No que tange à infração 01, afirma que na terceira manifestação, o autuado confirma que não escriturou as notas fiscais, bem como não apresentou provas de sua escrituração, razão pela qual mantém a autuação.

Quanto à infração 02, diz que o autuado na terceira manifestação repete praticamente os mesmos argumentos da defesa inicial e manifestações posteriores, particularmente, quando solicita que se converta o julgamento em diligência, não obstante tenha tido todo o tempo para anexar a documentação que diz possuir para comprovar.

Salienta que como o autuado não anexou a documentação, mantém a autuação conforme demonstrativo que apresenta totalizando o ICMS devido o valor de R\$59.864,88.

No que diz respeito à infração 03, diz que procedem as alegações defensivas referentes ao enquadramento no Auto de Infração, razão pela qual exclui esta infração da autuação, como já fizera na segunda informação fiscal.

No tocante à infração 04, observa que o inciso I do artigo 2º do RICMS/BA/97, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 e suas atualizações, trata da ocorrência do fato gerador do ICMS nas operações também interestaduais, quando diz que é "... no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, inclusive em caso de transferência, assim entendida a remessa de um estabelecimento para outro do mesmo titular."

Assinala que o artigo 7º deste mesmo RICMS/BA/97 aponta as várias hipóteses em que não é devido o pagamento do ICMS diferença de alíquotas. Acrescenta que o parágrafo único do artigo 8º, deste mesmo RICMS/BA/97, também indica quando não é devido o pagamento de alíquota.

Conclui que, como o autuado não comprovou a falta de obrigatoriedade do pagamento do ICMS diferença de alíquotas, mantém a autuação.

No que tange à infração 05, reitera o que dissera na segunda informação fiscal.

Diz que como o autuado não recolheu o que era devido, conforme demonstrado à fl. 977 e seus anexos e como na terceira manifestação não aduziu fatos novos que pudessem comprovar o recolhimento do crédito tributário exigido, mantém a autuação.

Quanto à infração 06, afirma que o autuado na terceira manifestação não apresentou qualquer elemento de prova que contestasse as omissões apontadas no Levantamento Quantitativo de Estoque, razão pela qual mantém a autuação.

A 1ª JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, converteu o feito em diligência à INFAZ VAREJO, a fim de que o autuante ou outro Auditor Fiscal designado intimasse o contribuinte a apresentar em sua totalidade as notas fiscais comprobatórias do efetivo retorno das mercadorias

enviadas para conserto, referentes à infração 02, considerando que o autuado alegara ter apresentado apenas por amostragem à Fiscalização. Foi solicitado também que, após o atendimento da intimação, deveria o diligenciador com base nas notas fiscais apresentadas pelo autuado verificar e, se fosse o caso, excluir aquelas que comprovassem o retorno efetivo das mercadorias enviadas para conserto, elaborando, se fosse o caso, novos demonstrativos.

O autuante se pronunciou (fls. 2.811 a 2.813 – vol. VIII) esclarecendo que intimou o contribuinte a apresentar as notas fiscais comprobatórias dos retornos e que após o recebimento das cópias das notas fiscais de retorno de conserto anexadas, conforme Termo de Arrecadação lavrado em 23/09/2014, anexo, e os livros fiscais, conforme Termo de Arrecadação lavrado em 17/10/2014, anexo, constatou que parte das mercadorias remetidas para conserto retornou, conforme demonstrativo que anexa.

Conclusivamente, afirma que o autuado comprovou o retorno do conserto da maioria das mercadorias enviadas, sendo que este atingiu o valor de R\$274.922,00. Consigna, no entanto, que o valor não comprovado chegou a R\$49.729,00, sendo o crédito tributário exigido de R\$5.967,48, conforme demonstrativo que apresenta.

O autuado intimado para ciência do resultado da diligência (fls. 3.437/3.438) não se manifestou.

VOTO

O Auto de Infração em exame versa sobre o cometimento de seis infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo todas impugnadas.

Inicialmente, cabe-me apreciar as preliminares arguidas pelo impugnante.

No que tange à preliminar de nulidade do lançamento, por haver indicação dos valores das supostas infrações, das multas e dos acréscimos moratórios, porém, inexistir indicação dos dispositivos legais aplicáveis para os acréscimos moratórios e correção monetária, não há como prosperar a pretensão defensiva.

Isso porque inexistente obrigatoriedade de indicação dos dispositivos legais aplicáveis para os acréscimos moratórios e correção monetária no Auto de Infração, conforme aduzido pelo impugnante.

O art.39, §3º, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99 -, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, estabelece que:

Art. 39. O Auto de Infração conterá:

(...)

§ 3º O débito constante no Auto de Infração, para efeito de intimação, será expresso pelos valores do tributo e pela indicação das penalidades, ficando sujeito à apuração, no momento do pagamento, dos valores das multas, da atualização monetária e dos acréscimos moratórios incidentes.

Vale observar que no corpo do Auto de Infração, precisamente no campo “Total do débito (valor histórico):R\$”, consta a indicação de que: *O débito está sujeito a correção monetária, acréscimos moratórios e multa conforme discriminado no Demonstrativo de Débito. O valor acima representa o total do débito em valores históricos. No demonstrativo de débito é apresentado o valor total deste auto de infração atualizado até a data de sua lavratura, estando sujeito a alterações a serem calculadas pela repartição fazendária no ato do pagamento.*

Já no Demonstrativo de Débito anexo ao Auto de Infração consta que: *O Débito acima está sujeito a correção monetária, acréscimos moratórios e/ou redução da multa de acordo com a legislação vigente e em função da data de quitação do débito(g.n.).*

A legislação vigente que trata da correção monetária e dos acréscimos moratórios encontra-se na Lei nº 3.956/81 – Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, precisamente nos seus artigos 99, 100 e 102, reproduzidos abaixo a título ilustrativo:

Art. 99. O descumprimento de obrigação principal ou acessória prevista nesta Lei ou na legislação estadual, sujeita o infrator ao pagamento das seguintes multas, sem prejuízo do pagamento do tributo devido e seus acréscimos.

(...)

Art. 100. Serão corrigidos monetariamente os débitos tributários não recolhidos tempestivamente, de acordo com os prazos regulamentares.

(...)

Art. 102. Os débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares ficarão sujeitos aos seguintes acréscimos moratórios:

Ora, considerando-se a expressa disposição legal sobre a incidência da correção monetária e dos acréscimos moratórios, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração por ausência de indicação dos dispositivos legais aplicáveis para os acréscimos moratórios e correção monetária, conforme arguido pelo autuado.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida.

Quanto à arguição de que, em atenção à disposição do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, todo o período compreendido entre 01/01/2008 a 03/07/2008 foi alcançado pelo instituto da decadência e, portanto, não há que se falar em crédito tributário correspondente, fazendo-se mister o reconhecimento de tal assertiva, sob pena de se violar o Princípio da Segurança Jurídica, também não há como prosperar a pretensão defensiva, haja vista que a jurisprudência deste CONSEF aponta no sentido de que o prazo de contagem da decadência deve ser aquele expresso no artigo 173, inciso I do CTN, ou seja, 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O entendimento prevalecente neste CONSEF é de que as disposições do artigo 150, § 4º, do CTN alcançam as situações nas quais o contribuinte lançou o valor do imposto e antecipou o seu pagamento integralmente antes da homologação pela autoridade administrativa.

Assim sendo, como o prazo para a contagem iniciou-se em 01/01/2009, com termo final em 31/12/2013 e o lançamento ocorreu em 28/06/2013, não há que se falar em decadência do direito da Fazenda Pública estadual de constituir o crédito tributário.

Vale consignar, que esse tem sido o entendimento deste CONSEF em reiteradas decisões, a exemplo, dos Acórdãos CJF 0102/12-05, 0113/12-05, 0192-11-05, CJF 0144-11/09.

Diante do exposto, não acolho a arguição de decadência.

No que concerne à arguição de nulidade da infração 01, não vislumbro qualquer vício ou falha que inquine de nulidade o lançamento. Ou seja, inocorreu quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99 -, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Desse modo, não acolho a nulidade arguida.

No mérito, constato que na infração 01 o autuado alega que, em face do curto lapso temporal para apresentação da impugnação e as inúmeras infrações apontadas na autuação, não lhe foi possível a verificação da escrituração das notas fiscais indicadas.

Verifico também que o autuante na informação fiscal contesta a alegação defensiva, afirmando que o autuado foi intimado por duas vezes a apresentar estas mesmas notas fiscais em 29/04/13, conforme documentos anexos às folhas 260 e 261 dos autos, e 10/05/13, fl. 275 dos autos.

Efetivamente, a alegação defensiva de que não foi possível a verificação da escrituração das notas fiscais arroladas no levantamento fiscal, em face de “curto lapso temporal”, não se apresenta suficiente para elidir a autuação.

Em verdade, verifico que o autuado teve tempo hábil para comprovar, se fosse o caso, o registro das notas fiscais, haja vista que fora regularmente intimado do início da ação fiscal e, posteriormente, da lavratura do Auto de Infração, sendo-lhe concedido o prazo regulamentar de trinta dias para o exercício do direito de ampla defesa.

Além disso, na defesa apresentada o autuado permite inferir que não efetuou o devido registro na escrita fiscal ao afirmar que *...verifica-se que o não cumprimento da obrigação acessória não gerou qualquer prejuízo ao erário baiano, não se justificando a aplicação da penalidade*, pleiteando a redução da multa imposta com fundamento no §7º do art.42 da Lei n. 7.014/96.

Assim sendo, este item da autuação é subsistente.

Quanto à dispensa/redução da multa, por restar comprovado o cometimento da ilicitude, o que implicou em prejuízo ao Erário estadual por se tratar de mercadorias tributáveis não registradas, o que resulta em falta de recolhimento do imposto, indefiro o pedido.

Quanto à infração 02, em face da alegação defensiva de que apresentara as notas fiscais acatadas pelo autuante, por amostragem, esta 1ª JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, converteu o processo em diligência à INFAZ VAREJO, a fim de que o autuante ou outro Auditor Fiscal designado intimasse o contribuinte a apresentar em sua totalidade as notas fiscais comprobatórias do efetivo retorno das mercadorias enviadas para conserto. Foi solicitado, também, que após o atendimento da intimação, deveria o diligenciador com base nas notas fiscais apresentadas pelo autuado, verificar e, se fosse o caso, excluir aquelas que comprovassem o retorno efetivo das mercadorias enviadas para conserto, elaborando, se fosse o caso, novos demonstrativos.

O autuante cumpriu a diligência. Esclareceu que intimou o contribuinte a apresentar as notas fiscais comprobatórias dos retornos e que, após o recebimento das cópias das notas fiscais de retorno de conserto, conforme Termo de Arrecadação lavrado em 23/09/2014 e dos livros fiscais, conforme Termo de Arrecadação lavrado em 17/10/2014, constatou que parte das mercadorias remetidas para conserto retornou.

Conclusivamente, afirmou que o autuado comprovou o retorno do conserto da maioria das mercadorias enviadas, sendo que este atingiu o valor de R\$274.922,00. Consigna, no entanto, que o valor não comprovado chegou a R\$49.729,00, sendo o ICMS exigido no valor de R\$5.967,48, conforme demonstrativo que apresenta.

Noto que o autuado foi cientificado do resultado da diligência, contudo não se manifestou.

De fato, a alegação defensiva de que houve o retorno das mercadorias remetidas para conserto restou substancialmente comprovada com a realização da diligência.

Observo que na informação fiscal o equívoco incorrido pelo autuante ao aplicar no cálculo do imposto alíquota de 17% quando a alíquota correta é 12%, conforme aduzido pelo impugnante, foi devidamente corrigido.

Relevante observar que o retorno efetivamente não comprovado, portanto, a base de cálculo apurada foi de R\$49.729,00, sendo que, equivocadamente, este valor fora apontado anteriormente pelo autuante como ICMS devido, situação que foi corrigida na diligência, restando como ICMS devido o valor de R\$5.967,48 com a base de cálculo de R\$49.729,00.

Diante disso, esta infração é parcialmente subsistente.

No que concerne à infração 03, verifico que o autuado comprova que inexistiu a irregularidade apontada neste item da autuação, ou seja, que não se apropriou do crédito fiscal indicado no levantamento levado a efeito pela Fiscalização.

Vejo que na segunda informação fiscal o próprio autuante admite assistir razão ao impugnante e opina pela exclusão deste item da autuação.

Desse modo, inexistindo a irregularidade apontada na acusação fiscal, esta infração é insubsistente.

No respeitante à infração 04, verifico que o autuado alega que o autuante deixou de observar que todas as mercadorias que geraram o suposto crédito tributário foram, na realidade, remetidas para estabelecimentos da mesma empresa, operação em que não incide o ICMS. Diz que neste sentido, inclusive é o entendimento do C. Superior Tribunal de Justiça, que pacificou a matéria através da Súmula nº 166, cujo texto reproduz.

Conclui que, desse modo, resta evidente a nulidade do lançamento a justificar o cancelamento do crédito tributário objeto deste item da autuação.

Em verdade, não há que se falar em nulidade. O lançamento se apresenta válido. Inexiste qualquer vício ou falha que o invalide. Constatado que inexistiu quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99. Desse modo, não acolho a nulidade arguida.

No mérito, observo que o impugnante sustenta que não há incidência do ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, invocando, nesse sentido, a Súmula nº. 166 do Superior Tribunal de Justiça – STJ.

Na realidade, a questão da incidência ou não do ICMS nas saídas em transferências realizadas entre estabelecimentos da mesma empresa tem na jurisprudência deste CONSEF o entendimento de que o imposto incide normalmente.

Isso porque a transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa encontra-se disciplinada na Lei Complementar nº 87/96, precisamente no seu art. 12, I, cuja redação é a seguinte:

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;

Além do artigo acima reproduzido, a referida Lei Complementar traz no seu contexto disposições que permitem concluir que, indubitavelmente, pretendeu o legislador fazer incidir o ICMS nas saídas em transferências, a exemplo do art. 13, §4º, que estabelece:

Art. 13. A base de cálculo em operações interestaduais é:

(...)

§ 4º. Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

Nesse mesmo sentido a Lei Estadual nº 7.014/96 dispõe:

Art. 4º 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;

Também o Regulamento do ICMS – RICMS/BA/97, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, assim estabelece:

Art. 2º Nas operações internas, interestaduais e de importação, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, inclusive em caso de transferência, assim entendida a remessa de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo titular;

Portanto, verifica-se que a legislação é clara no sentido de determinar a incidência do ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular. Ou seja, a transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte constitui fato gerador de ICMS, conforme a legislação aplicável.

Relevante observar que o art. 12, I, da Lei Complementar nº. 87/96 é posterior à Súmula 166 do STJ, significando dizer que, apesar de o legislador ter conhecimento do teor da referida Súmula, optou

por considerar as transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular tributadas normalmente.

Diante disso, este item da autuação é subsistente.

No respeitante à infração 05, constato que não há como prosperar o lançamento na forma como realizado, haja vista que o fato descrito no Auto de Infração e sua capitulação legal não são condizentes com o fato real nem com o direito aplicável.

Observo que a acusação fiscal é de que o autuado recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação destinadas à comercialização, entretanto, se verifica no demonstrativo elaborado pelo autuante atinente a esta infração, acostado à fl. 977 dos autos, que este impôs ao contribuinte a multa de 60% sobre o valor do imposto que deveria ter sido pago por antecipação.

Portanto, indubitavelmente, a autuação foi feita de modo equivocado. Por implicar mudança do fulcro da imputação, é impossível dar prosseguimento à lide, em atendimento aos princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa.

Dessa forma, este item da autuação é nulo.

Recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 do RPAF/99.

No que concerne à infração 06, verifico que diz respeito à 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 entrada.

No caso, constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base 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.

Verifico que a alegação defensiva de que a base de cálculo foi apurada mediante arbitramento não procede.

Em verdade, o levantamento quantitativo de estoques levado a efeito pelo autuante seguiu o roteiro de auditoria específico. A base de cálculo foi apurada com utilização dos dados fornecidos pelo próprio autuado. Materialmente o impugnante nada trouxe aos autos que pudesse elidir a autuação. Dessa forma, não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos, esta infração é subsistente.

Quanto à alegação defensiva de que as multas são confiscatórias, observo que estas se encontram previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96, sendo defeso a este órgão julgador administrativo apreciar questões atinentes à inconstitucionalidade, consoante determina o art. 167 do RPAF/99.

Relativamente ao pedido formulado pelo impugnante para que todas as intimações relativas ao presente feito sejam feitas em nome de seu advogado, Dr. Fernando Aurélio Zilveti, inscrito na OAB/SP sob o nº 100.068, com escritório situado na Avenida Angélica, nº 2447, 17º andar, Consolação, São Paulo - SP, CEP 01227-200, nada obsta que o órgão competente da repartição fazendária atenda a solicitação, entretanto, consigno que o não atendimento não implica em nulidade, haja vista que as formas de intimação do sujeito passivo se encontram dispostas no art. 108 do RPAF/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **102148.0004/13-5**, lavrado contra **TELLERINA COMÉRCIO DE PRESENTES E ARTIGOS PARA DECORAÇÃO S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$649.763,63**, acrescido das multas de 60% sobre R\$6.457,00, de 70% sobre R\$643.306,63, previstas no art. 42, incisos II, "a", f", e III, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$2.001,21**, prevista no art. 42, inciso IX, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 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", do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de fevereiro de 2014.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR