

**A. I. N°** - 108529.0301/12-7  
**AUTUADO** - C I L COMÉRCIO DE INFORMÁTICA LTDA. (NAGEM INFORMÁTICA)  
**AUTUANTE** - GILMÁRIO MACEDO LIMA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 13/03/2015

### 3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACORDÃO JJF N° 0049-03/15

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL, NAS AQUISIÇÕES DAS MERCADORIAS. SAÍDAS TRIBUTADAS NORMALMENTE. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Demonstrado nos autos a existência de equívocos no levantamento fiscal apontados pelo autuado que foram corrigidos, reduzindo o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Comprovada pelo defendant a escrituração de diversas notas fiscais arroladas no levantamento fiscal suas exclusões promovidas pelo autuante reduziram a exigência fiscal. Infração parcialmente caracterizada. 3. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS INTERNA E INTERESTADUAL. AQUISIÇÃO DESTINADA AO ATIVO FIXO. O autuado não consegue elidir a acusação fiscal. Infração subsistente. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. a) SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias tributáveis apurada mediante levantamento quantitativo de estoque constitui comprovação suficiente da realização de operações sem a emissão de documentos fiscais. Autuado não apresenta prova capaz de elidir parte da acusação fiscal. Infração parcialmente caracterizada. b) PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS. NULIDADE. A infração lançada carece de certeza da base imponível. Acusação fiscal refere-se a presunção de omissão de saídas apurada mediante de levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado e o demonstrativo de apuração do débito refere-se à fatos distintos. Infração Nula. Rejeitada a preliminar de decadência e não acolhido pedido de redução de penalidade de caráter acessório. Indeferido pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/09/2012, traz a exigência de ICMS no valor histórico de R\$1.253.290,69, tendo em vista a constatação das irregularidades abaixo discriminadas:

INFRAÇÃO 1 - 07.15.05. Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de fevereiro a outubro e dezembro de 2007, janeiro e julho a dezembro de 2008. Exigido o valor de R\$409.734,95, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 14 a 32.

INFRAÇÃO 2 - 16.01.01. Entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a maio e julho a dezembro de 2007, janeiro a julho, setembro a dezembro de 2008. Proposta a multa de 10%, sobre o valor comercial das mercadorias sujeitas a tributação. Demonstrativo às fls. 33 a 36;

INFRAÇÃO 3 - 06.01.01. Falta de recolhimento de 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 janeiro a dezembro de 2007, setembro e dezembro de 2008. Exigido o valor de R\$14.642,34, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 37 a 39;

INFRAÇÃO 4 - 04.05.02. Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2008, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis. Exigido o valor de R\$257.520,26, acrescido da multa de 70%. Demonstrativo às fls. 40 a 43;

INFRAÇÃO 5 - 04.05.04. Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2007. Exigido o valor de R\$458.442,08, acrescido da multa de 70%. Demonstrativo às fls. 33 a 36.

O autuado impugna o lançamento fiscal às fls. 51 a 71. Depois de registrar a tempestividade da defesa e reproduzir o teor dos cinco itens da autuação articula os argumentos a seguir resumidos.

Inicialmente suscita preliminar de mérito relativa a decadência de todas as infrações do presente Auto, cujos fatos geradores ocorreram nos períodos compreendidos entre janeiro de 2007 a dezembro de 2008.

Aduz que deve ser reconhecida a extinção parcial do crédito tributário relativo aos os períodos compreendidos entre 1º de janeiro de 2007 a 8 de outubro de 2007 (a ciência do lançamento ocorreu em 09/10/2012), por força do art. 156, inciso V, c/c art. 150, §4º, todos do CTN, que tratam da decadência dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, e consequentemente de sua extinção.

Observa que emerge dos dispositivos citados que o Fisco dispõe do prazo de cinco anos para homologar o procedimento do sujeito passivo, a contar do fato gerador. Continua sustentando que ultrapassado aquele prazo, o Fisco homologa (tacitamente) o lançamento realizado pelo sujeito passivo (autolançamento) e o crédito nele constituído é definitivamente extinto.

Diz não haver dúvida que o ICMS é tributo sujeito ao lançamento por homologação, porque a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de identificar o fato gerador, a alíquota, o sujeito ativo da respectiva obrigação, efetuar o pagamento do tributo antes de qualquer atividade estatal e, ao final, aguardar a homologação pela autoridade competente.

Esclarece que no caso do ICMS se homologa não apenas o pagamento realizado, mas todo

procedimento desenvolvido pelo contribuinte, porquanto o cálculo do imposto decorre de apuração, fundado nos documentos existentes que comprovam a legalidade dos valores considerados, atendendo aos contornos da não-cumulatividade do ICMS consoante previsão do art. 155, §2º, inciso I da CF/88. Arremata aduzindo que o Fisco dispunha de cinco anos, contados do fato gerador, para questionar o procedimento por ele efetuado.

Explica que no presente caso tomou ciência do Auto de Infração em 09/10/2012, quando já ultrapassado o prazo para homologação, pelo Fisco, dos créditos referentes aos períodos anteriores a 9 de outubro de 2007. Assinala que, mesmo nesse período já tendo sido operado a decadência, as operações estão sendo objeto de cobrança, pelo que deve ser desconstituída nessa parte por força do art. 150, §4º, c/c art. 156, incisos V e VII, ambos do CTN.

Menciona que, de acordo com os dispositivos citados, o termo inicial do lapso decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação é a data da ocorrência do fato gerador. Sustenta que dessa forma, o crédito fora atingido pelo instituto da decadência pelo fato de ter tomado ciência do presente Auto de Infração apenas em 09/10/2012, quando já ultrapassados os de cinco anos que dispunha a Fazenda Pública para homologar o crédito tributário. Para corroborar seu entendimento traz a colação ensinamentos doutrinários sobre o tema da lavra dos juristas pátrios, dos professores Edvaldo Brito e Hugo de Brito Machado.

Arremata frisando que consoante a legislação e doutrina acima expandida, se o agente público, dentro do prazo de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador, não se manifestar expressamente, ocorre à homologação tácita do procedimento do contribuinte, consoante §4º do art. 150 do CTN, decaindo o direito de efetuar o lançamento, eis que extintos os créditos tributários nos termos do art. 156, incisos V e VII, do CTN. Acrescenta que além de suporte legal e doutrinário, tal entendimento é pacificado no STJ conforme EDcl no REsp 697.101/MG, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/08/2007, DJ 17/09/2007, p. 212, cuja ementa reproduz.

Transcreve também a ementa do RECURSO ORDINÁRIO DA PROCURADORIA REFERENTE AO ACÓRDÃO 5ª TJ Nº0020/2009(15). AUTO DE INFRAÇÃO SF Nº 005.01200/07-0. TATE 00.435/08-2, julgado pelo Tribunal Administrativo do Estado de Pernambuco - TATE, para demonstrar a adoção do mesmo entendimento.

Assevera que, como tomou ciência do presente Auto de Infração em 09/10/2012, quando já estavam tacitamente homologados (CTN, art. 150, §4º), e extinto (CTN, art. 156, incisos V e VII, c/c art. 150, §4º, parte final), os lançamentos correspondentes ao período de 1º de janeiro a 8 de outubro de 2007, impõe-se a desconstituição da cobrança desse período em relação a todas as infrações, como forma indispensável da proteção da Justiça, sendo o que desde já requer.

Em relação à infração 01, na qual é acusada de não recolher parcela antecipada do ICMS referente às aquisições provenientes de outras unidades da federação com fins de comercialização, observa a existência de vários equívocos na autuação.

Afirma que em relação às mercadorias Material de escritório e Papelaria, não foi considerada a existência do Termo de Acordo nº PRI - A – INFAS- BF-004, celebrado em 24/07/2006, fls. 88 e 89. Prossegue assinalando que tal acordo tem como base legal o Decreto Estadual nº 7.799/2000, que estabelece, em seu art. 1º, uma redução para 41,176% da base de cálculo dos produtos em questão, de forma que a carga tributária interna resulte em 10%. Continua frisando que o Decreto, em seu art. 7º, condiciona o usufruto do benefício à celebração de Termo de Acordo específico, a ser firmado entre o Estado da Bahia, representado pela Secretaria da Fazenda, através do titular da Diretoria de Planejamento da Fiscalização (DPF), e o interessado, no qual serão determinadas as condições e procedimentos aplicáveis ao caso. Arremata asseverando que os cálculos deverão ser refeitos considerando uma carga interna de 10%.

No que diz respeito aos Produtos de informática elencados no levantamento fiscal diz que novamente os cálculos foram realizados de maneira errônea, pois, conforme dispõe o art. 87,

inciso V, do RICMS-BA/97, deverá haver uma redução na base de cálculo das mercadorias em questão, de forma que a carga tributária incidente corresponda à 7%. Acrescenta que os créditos relativos às aquisições de produtos de informática, e assemelhados, devem ser tomados integralmente, não devendo haver qualquer estorno, conforme previsão do inciso VIII do art. 105 do Decreto nº 6.284/97.

Quanto às mercadorias adquiridas de fornecedores habituais e recebidas dos respectivos operadores logísticos, diz ter constatado que em relação aos produtos de informática, o autuante não considerou o crédito que é de direito, relativo à nota de recebimento (Operador Logístico).

Apresenta a relação das Notas Fiscais de nºs 5438, 5670, 6056, 41190, 41148, 41196, 41174, 41513, 41514 e 7058 - exercício de 2007, e de nºs 41201, 41159, 41373, 40897, 41318, 41312, 44356, 14259, 14260 e 14261 - exercício de 2008, cujas cópias, para exemplificar o questionamento, colaciona o Doc. 05, fls. 91 a 109.

Diz restar demonstrado que em relação aos produtos de informática, não há que se falar em exigência de antecipação tributária.

Firma que em relação às demais mercadorias das indicadas no levantamento fiscal, muitas estão sujeitas à substituição tributária, não cabendo, portanto, o pagamento do ICMS antecipado pela empresa autuada, diretamente aos cofres da Bahia - o ICMS é recolhido antecipadamente, mas pela sistemática de substituição tributária, ou seja, a responsabilidade de recolher o ICMS ao erário é assumida pelo substituto, que é inserido no pólo passivo da relação jurídico-tributária e assume a responsabilidade de providenciar o recolhimento no lugar da empresa autuada, nos termos do Protocolo ICMS 18/85. Pontua que desse modo, não caberia a exigência do valor do ICMS antecipado, motivo pelo qual os cálculos deverão ser refeitos e a cobrança do ICMS antecipado deve ser cancelada. Nestes termos, para comprovar seu argumento, anexa as cópias das Notas Fiscais nºs 448653, 451403, 454620, 461523, 465235, 471085 e 037174, fls. 111 a 116.

Em relação à infração 02, que trata da entrada em seu estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal revela que diversas foram a irregularidades que demonstram a improcedência do lançamento, conforme planilha às fls. 118 a 174.

Assevera que a acusação fiscal atinente a esse item da autuação não merece ser acolhida diante das inúmeras irregularidades cometidas pelo autuante. Cita como exemplo, a nota fiscal numerada pela autoridade autuante como nº 19.983, no valor de R\$215.036,81, tem, na verdade, a numeração nº 19.9813, tendo sido devidamente escriturada em 05/06/2007, conforme planilha anexa (doc. 08 - Infração 2 - Notas cobradas indevidamente conforme justificativas), fls. 176 a 201, onde estão relacionadas, a título ilustrativo, várias irregularidades relativas aos exercícios de 2007 e 2008.

Solicita a realização de perícia para confirmar as verdades aqui reveladas para que se demonstre a fragilidade da autuação, por conseguinte sua improcedência.

No tocante à infração 3 que cuida da ausência de recolhimento do 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, registra o autuado que não foi observado no levantamento fiscal que as operações com CFOPs 2551, 2552, 2557 são transferências de sua filial. Arremata destacando que ocorreria apenas transferências de bens, assunto já sumulado no âmbito do STJ através Súmula nº 166.

Menciona que o autuante utilizou método de apuração errôneo ao não considerar o princípio da não-cumulatividade, eis que está sendo exigido o tributo com base na saída com alíquota de 17% sem que sejam considerados os créditos, o que demonstra, por mais esse motivo, a iliquidez do lançamento, ora combatido.

No que diz respeito às infrações 4 e 5, que tratam da omissão de saídas, bem como em ambas estão sendo exigido imposto com alíquota de 17% e multa de 70%, observa a existência de

inúmeros erros concomitantes às mesmas de modo que, o autuante através de uma “revolução contábil”, acabou procedendo ao presente lançamento utilizando-se de premissas equivocadas.

Frisa que o trabalho fiscal realizado despreza as determinações fixadas na Portaria nº 445/98. Reproduz os incisos I, II e III do art. 3º da portaria para destacar a determinação de que nos casos em que haja dificuldade face à diversidade de espécies, denominações e unidades de medidas de mercadorias envolvidas, deve ser efetuado o agrupamento dos itens, reunindo num mesmo item as espécies de mercadorias afins. Acrescenta ponderando que a referida Portaria determina: “quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins”.

Diz que a fiscalização procedera a um levantamento analítico de estoque parcial, no qual foram considerados, exclusivamente, os itens que eram convenientes à conclusão pretendida, onde aponta omissões de saída e de entrada.

Afirma que de acordo com a determinação da mencionada Portaria, o autuante deveria ter considerado todos os códigos, bem como agrupado os itens de espécies de mercadorias afins. Sustenta que se o levantamento tivesse sido realizado conforme previsto na portaria, não se teria concluído pela existência de omissões ou, no mínimo, os valores apurados seriam ínfimos e muito diferentes dos apontados.

Diz contatar que os equívocos somente poderão ser elididos através de perícia, razão pela qual novamente a requer.

Aponta que foi desconsideração no levantamento fiscal a quantidade de mercadorias correta (estoque inicial/final), constante no inventário impresso e disponibilizado em resposta a intimação. Cita como exemplo o item 12904, NOBREAK 1.0 UPSUN SOLIS 143 (linha 6 da planilha doc. 09 - Infrações 4 e 5 - Diferenças de estoque), para o qual, equivocadamente, não foi considerada a quantidade correta constante no inventário impresso e disponibilizado em resposta a intimação. Afirma que a quantidade correta do saldo do estoque em 31/12/2008 é de 4 unidades do produto em questão e não zero, como considerou o auditor. Por sinal, não há qualquer explicação ou justificativa, por parte do auditor, para considerar o quantitativo do estoque inicial diferente do valor disposto no inventário.

Afirma que ao desconsiderar os dados corretos do estoque inicial, a fiscalização contrariou inclusive a prescrição do art. 936 Parágrafo único o RICMS-BA/97.

Cita com exemplo o item 113956 - Monitor LCD 17 “Preto” (linha 74 da planilha doc. 09 - Infrações 4 e 5 - Diferenças de estoque), para o qual foi apurada uma diferença de 150 unidades na quantidade de entradas, pelo fato de ter sido considerado equivocadamente no levantamento de entradas duas notas fiscais que acobertam a mesma operação a Nota Fiscal nº 048856 - SAMSUNG, de venda, que deu entrada em 07/01/2008 e considerou também a Nota Fiscal nº 041318 - do operador logístico PENSK LOGISTICS, de remessa, que deu entrada também em 07/01/2008. Frisa que as duas notas fiscais acobertam a mesma operação comercial.

Diz que não observado no levantamento fiscal que algumas notas fiscais estão registradas com o CFOP - 2.556, relativo à compra de material para uso e consumo, não devendo figurar no estoque de revenda.

Cita como exemplo o item 242080 PROC INTEL PENTIUM DC (linha 141 da planilha doc. 09 - Infrações 4 e 5 - Diferenças de estoque). Diz que foi verificada uma diferença pelo fato de não ter sido observado que o registro da Nota Fiscal nº 106383 está efetuado com CFOP 2.556 (Compra de material para uso ou consumo), não devendo, portanto figurar como estoque de revenda.

Consigna que o autuante está exigindo tributo e multa em relação às saídas e não em relação às entradas. Diz que na verdade, as autuações baseiam-se em presunção, mas só na infração 05 o auditor reconheceu este fato. Tanto é verdade que mesmo na infração 4 a apuração da base de cálculo levou em conta “o maior valor monetário - o das saídas tributáveis”. Pondera que a

apuração da base de cálculo foi feita de forma arbitrária e sem que fosse demonstrado o procedimento para o cálculo da base de cálculo e sem explicar o significado de “maior valor monetário”.

Lembra que as acusações referentes às infrações 4 e 5 se baseiam nas omissões de entrada, conforme demonstrado nos itens acima. Afirma que inexistindo omissões na entrada, chega-se a conclusão da não existência da presunção de omissão de saídas e, consequentemente, que os valores apresentados pelo Autuante são ilíquidos e incertos, fato que por si só leva a improcedência da autuação.

Assinala que conforme explanado na Infração 2, em se tratando de produtos de papelaria e de itens de informática, a carga tributária são, respectivamente, de 10% e 7%, e o fiscal não se deu o trabalho de aplicar as alíquotas corretas. Acrescenta ressaltando que sendo a infração baseada na presunção de omissão de saídas, decerto que tais saídas poderiam ter sido efetuadas em operações internas e interestaduais, que tem alíquotas inferiores a 17%, no entanto, informa que não foi aplicada a proporcionalidade na verificação da alíquota.

Protesta pela realização de perícia a fim de confirmar suas alegações, por entender que demonstram a fragilidade da autuação, por conseguinte sua improcedência, senão integral, mas parcial.

Diz que fica ainda mais agravada a situação com o estabelecimento de multas de 60% (Infração 1 e 3) e de 70% (Infrações 4 e 5) sobre o valor do imposto. Afirma que a função da penalidade pecuniária é corrigir e não destruir o patrimônio do contribuinte, e muito menos ser utilizada para provocar dano irreparável, eis que o pagamento da multa é classificado como receita derivada, como os tributos, gerando, também, a total improcedência das penalidades aplicadas, além da exigência fiscal.

Registra que seja qual for a motivação da Administração Tributária, em vez de corrigir só causa danos ao contribuinte, posto que termina transferindo ilegalmente parte substancial do seu patrimônio para o Estado, no que afronta o princípio constitucional que veda o confisco (art. 150, inciso IV, da CF/88). Diz ser este o entendimento consolidado pelo Supremo Tribunal Federal: (ADI 551/RJ, Tribunal Pleno, Relator Min. ILMAR GALVÃO, DJ 14/02/2003, p. 58).

Nesses termos, as multas de 70% e de 60% aplicadas só podem ser consideradas confiscatórias. Caso venha a prevalecer a pretensão manifestamente arrecadatória do fisco, contrariando a jurisprudência e afrontando o ordenamento jurídico constitucional, na verdade, ficaria penalizada com um débito ilegal.

Afirma ser evidente que a vedação do art. 150, inciso IV da Carta Magna, diz respeito à obrigação tributária como um todo (tributos e multas pecuniárias como definido no art. 113 do CTN) porque do contrário seria dar um cheque em branco ao legislador tributário para fixar, ao seu talante, tributo (com o nome de penalidade) sem atenção à capacidade contributiva, fora dos limites da razoabilidade, agredindo a lógica, o bom senso e a segurança jurídica do cidadão contribuinte.

Assevera que a penalidade pecuniária deve ser fixada dentro de limites razoáveis que leve em conta a reparação ao dano presumido, e não seja forma sub-reptícia de tributo, atropelando a vedação constitucional ao confisco ou leve empresas ao estado de insolvência. Para corroborar seu entendimento reproduz trecho de ensinamentos do Prof. José Carlos Graça Wagner

Menciona que também nesse sentido aponta a jurisprudência mais inteligente reproduzindo as ementas dos julgados: TRF da 1ª Região, REO nº. 01.16560-5/MG, Rel. Juiz Vicente Leal, DJ de 25/02/91, p. 2.856) e TRF da 5ª Região, AMS79825/PE, Rel. Desembargador Ridalvo Costa, DJ de 21/09/05, p. 903/7).

Assinala ser indubidoso que as multas de 70% e de 60% são confiscatórias, eis que ultrapassam o limite da razoabilidade. Sendo, portanto, além de atentatórias aos princípios constitucionais de vedação ao confisco e da capacidade contributiva, agressivas ao seu patrimônio, não podendo ser

aplicadas, sendo o que ora requer.

Menciona que deve ser levado em consideração também o benefício da dúvida, uma vez que os incisos I, II, II e IV do art. 112, do CTN, é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte. Diz ser esse o entendimento dos os Tribunais Superiores citando os julgados dessas Cortes: STF, RE nº. 90.143, Rel. Min. Soares Munoz, DJ de 16/03/79, p. 1825) e STJ, RESP nº. 38.997-SP, Rel. Min. Demócrata Reinaldo, DJ de 17/04/1995, p. 9.561).

Afirma que o Auto de Infração deve ser desconstituído, em função da ilegalidade da Autuação, diante da insubstância da cobrança, situação que torna o crédito ilíquido, incerto e ilegal.

Requer que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma que lhe seja mais favorável conforme previsto no art. 112 do CTN.

Protesta e requer por todos os meios de provas permitidos em direito, bem como por juntada posterior de provas, perícia e diligência fiscal-contábil, assim como vistoria e inspeção.

Conclui pugnando com base nas razões expendidas a improcedência do Auto de Infração. E no caso de não ser esse o entendimento dessa Junta de Julgamento Fiscal requer seja excluída, ou no mínimo reduzida, as confiscatórias multas propostas nos percentuais de 70% e de 60%

O autuante presta informação fiscal, fls. 370 a 377 alinhando os seguintes argumentos.

No tocante à preliminar de mérito suscitada pelo impugnante, frisa que, de acordo com o inciso I do art. 173, do CTN, para o fato gerador ocorrido no exercício de 2007 a decadência somente ocorreria em 01/01/2013, ou seja, após o transcurso de cinco anos a contar do dia 01/01/2008.

Observa que o defensor, solicita o reconhecimento da extinção parcial do crédito tributário relativo aos períodos compreendidos entre 1º de janeiro de 2007 a 8 de outubro de 2007, visto que a ciência do lançamento ocorreu em 09/10/2012, baseando-se no art. 156, inciso V, c/c o art. 150, §4º, todos do CTN, que tratam da decadência dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, e consequentemente sua extinção, fls. 53 a 57.

Quanto à desconstituição da cobrança desse período em relação a todas as infrações, informa que de acordo com o inciso I do art. 173 do CTN, o marco da contagem do prazo para a decadência é do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado

Assinala que a ciência do resultado da fiscalização ocorreu em 09/10/2012, portanto, não houve a perda do direito da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário sobre o ICMS com Fato Gerador ocorrido no exercício de 2007.

Quanto à perda do direito de constituir o crédito tributário por já ter ocorrido o prazo de cinco anos para a homologação do exercício de 2007, esclarece que:

- O lançamento por homologação se perfaz quando a Administração Fazendária anui com o cálculo da exação efetuada pelo contribuinte. O sujeito passivo declara o valor devido e o fisco o homologa.
- No lançamento por homologação é dever do contribuinte apurar o montante devido e realizar seu pagamento sem intervenção da Administração Fazendária. É uma forma de transferir a responsabilidade para o sujeito passivo sem que o Fisco intervenha no lançamento. O contribuinte passa a calcular por conta da lei a exação devida.
- No que concerne ao conceito de lançamento por homologação, traz à baila os ensinamentos de Hugo de Brito Machado.

Combinando o §4º do art. 150 com inciso I do art. 173 do CTN, diz verificar-se então que a direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Observa que se não houve pagamento ou se o pagamento foi a menos vai para a regra geral, pois se não pagou não há o que homologar, incidindo, assim, na regra do art. 173, inciso I, do CTN.

Ao cuidar do mérito da infração 1 destaca que a impugnação se dá, principalmente, pela: não aplicação da redução da Base de Cálculo prevista no Decreto nº 7799/2000; não consideração dos créditos de algumas notas fiscais quando as mercadorias são remetidas pelos operadores logísticos dos fornecedores e a cobrança indevida de produtos constantes da substituição tributária.

Assevera que depois de analisar as solicitações feitas pelo autuado, informa que corrigiu os demonstrativos, considerando a redução do termo de acordo, conforme Decreto nº 7799/2000, os créditos oriundos das notas fiscais dos operadores logísticos e retirou as notas fiscais com produtos elencados na substituição tributária.

Afirma que anexa novos demonstrativos, restando a multa reduzida para os valores de R\$44.405,50, em 2007 e R\$89.368,39 em 2008, fls. 378 a 401.

Solicita seja julgada parcialmente procedente a infração 1.

No que diz respeito à infração 2 informa que foi efetuada com base no confronto entre o Relatório CFAMT emitido pelo sistema da SEFAZ e os arquivos magnéticos da empresa, onde apurou a falta de registro de algumas Notas Fiscais.

Afirma que depois da análise dos demonstrativos e cópias das notas fiscais juntadas pela defendant às fls. 175 a 200, onde comprovam o registro de algumas notas fiscais e a falta de entrega de outras notas fiscais pelo setor competente pela disponibilização, e em vista da materialidade dos fatos, refez os demonstrativos deixando apenas as notas fiscais apresentadas e que não foram questionadas pela defendant, remanescendo multas nos valores de R\$10.888,51, em 2007 e R\$15.191,73, em 2009.

Apresenta relação à fl. 406, elencando as notas fiscais excluídas por não terem sido localizadas as cópias das listadas no relatório do CFAMT, atendendo ao princípio da materialidade.

Solicita, nestes termos, que infração 2 seja julgada parcialmente procedente conforme demonstrativo que colaciona às fls. 374 e 375, 402 e 403, juntamente com as cópias das notas fiscais obtidas através do CFAMT.

Quanto à infração 03 informa que conforme o art. 7º, do RICMS-BA/97, em nenhum momento informa que nas transferências não é devido o pagamento da diferença de alíquotas.

Em relação ao cálculo do demonstrativo, informa que foi aplicada a diferença entre as alíquotas da unidade federada de origem (7% ou 12%) e a prevista na legislação para operações ou prestações internas neste Estado (17%), conforme estatui o art. 69, do RICMS-BA/97.

Mantém integralmente esta infração.

Quanto à infração 4 Primeiramente, ao iniciar o trabalho, analisou os arquivos magnéticos da empresa, constatando a possibilidade de fazer o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, item a item, conforme os códigos de classificação da empresa, não havendo necessidade de agrupar os itens por espécie de mercadoria.

Assinala que o agrupamento deverá existir quando o contribuinte não especificar com exatidão as mercadorias comercializadas, o que não é o caso. Frisa que assim é que dispõe a Portaria nº 445/98 em seu art. 3º, inciso III, cujo teor reproduz.

Quanto às irregularidades apontadas na defesa, referente ao demonstrativo e cópia dos documentos fiscais anexadas às fls. 201 a 363, referente à quantidade correta do inventário inicial/final; da duplicação das quantidades de entradas e do registro de algumas notas com CFOP que não devem figurar no estoque, informa que procedeu a todas as retificações, restando ao final um ICMS exigido no valor de R\$13.219,61, conforme novo levantamento Quantitativo de Estoques acostado às fls. 442 a 444.

Quanto ao percentual da multa proposta, afirma que decorre da restrita obediência da legislação - art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.

Requer a procedência parcial da infração 4.

Afirma que em relação à infração 5 o defendant busca confundir ao tentar sobrepor as Infrações 4 e 5, fl. 52.

Informa que são infrações em exercícios diferentes - 2008 e 2007, respectivamente. Diz verificar que em nenhum momento em sua defesa, ou nos documentos juntados aos autos o impugnante, traz prova material que justifique a improcedência desta infração.

Solicita a procedência parcial da infração 5 que corresponde aos valores das mercadorias adquiridas em 2007 que deram entrada no estabelecimento e não foram contabilizadas. Estão relacionadas no “*DEMONSTRATIVO DAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NÃO REGISTRADAS - MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS*”, fl. 402 e 403, e resultou na redução do débito para R\$108.885,06, em 2007 e R\$151.917,28 em 2008 fl. 377.

Conclui pugnando pela procedência parcial do Auto de Infração, sendo totalmente procedente a infração 3 e parcialmente procedentes as infrações 1, 2, 4 e 5.

Consta às fls. 449 e 450, que o impugnante foi intimado a tomar ciência do integral teor da informação fiscal e não se manifestou no prazo regulamentar.

## VOTO

Inicialmente, cabe ser apreciada a argüição defensiva de que no período de 01/01/2007 a 08/10/2007 o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário já houvera decaído, com fundamento no §4º do art. 150 do CTN.

As disposições do artigo 173, inciso I, do CTN, que são as mesmas previstas no art. 107-A, inciso I, do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB (Lei nº 3.956/81) e no art. 965, inciso I, do RICMS/97, prevêem que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Por seu turno, o §5º do artigo 107-B do mesmo COTEB acima referido, estabelece que se considere ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após cinco anos, contados a partir de 1 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Assim, resta patente a expressa determinação da legislação tributária baiana de que o prazo para constituição do crédito tributário ou homologação do lançamento tem a sua contagem iniciada a partir do primeiro dia do exercício seguinte, conforme os artigos 173, inciso I, do CTN e 107-B do COTEB acima citados, não podendo prosperar a argüição defensiva, haja vista que, no presente caso, o período autuado alcança janeiro de 2007 a dezembro de 2008, valendo dizer que a contagem iniciou-se em 01/01/2008, com termo final em 31/12/2012.

Logo, como o Auto de Infração foi lavrado em 27/09/2012, fl. 01 e dada ciência ao autuado em 09/10/2012, fl. 02, não há, no caso em análise, que se falar em homologação tácita do lançamento e, por consequência, em decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário no período de 01/01/2007 a 08/10/2007, conforme argüido pelo impugnante.

Diante do exposto, não acolho a argüição de extinção do crédito tributário por ocorrência de decadência ou homologação tácita do lançamento.

Rejeito o pedido de Diligência/Perícia solicitado pelo defendant, nos termos do artigo 147, inciso I e alíneas “a” e “b”, e II, alínea “b” do RPAF-BA/99, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, por ser destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova

ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos, bem como pelo fato da prova pretendida não depender do conhecimento especial de técnicos.

No mérito, o presente lançamento imputa ao sujeito passivo por descumprimento da legislação tributária baiana caracterizada pelo cometimento de 5 infrações, minuciosamente enunciadas no preâmbulo do relatório.

A infração 1 exige do autuado multa percentual sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga, tempestivamente, por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

O autuado nas razões defensivas refutou parcialmente o lançamento aduzindo que no levantamento fiscal não foram considerados a redução da base de cálculo de 41,176%, prevista no Decreto nº 7799/2000, consoante Termo de Acordo, fls. 88 e 89, e a redução da carga tributária relativa a operação com produtos de informática consoante inciso V do art. 87 do RICMS-BA/97, além de não considerar os créditos fiscais dos produtos de informática relativos às aquisições distribuídas por operador logístico. Sustentou também a existência no levantamento fiscal de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

O autuante, ao proceder à informação fiscal, afirmou que, depois de examinar as alegações da defesa constatou e identificou os equívocos apontados, procedera a correção do levantamento fiscal elaborando novo *“Demonstrativo da Antecipação Parcial (Notas Fiscais de Entradas)”*, colacionado às fls. 378 a 401, reduzindo o valor da exigência da infração 1 para R\$133.773,89.

Depois de compulsar o novo demonstrativo elaborado pelo autuante conjuntamente com a documentação carreada aos autos pelo deficiente, fls. 88 a 174, para comprovar suas alegações, constato que foram corrigidas as inconsistências apontadas pela defesa. Nestes termos, acolho, portanto, o demonstrativo débito acostado à fl. 374, elaborado pelo autuante com base no *“Demonstrativo da Antecipação Parcial (Notas Fiscais de Entradas)”*, fls. 378 a 401.

Logo, concluo pela subsistência parcial da infração valor de R\$133.773,89, consoante demonstrativo débito acostado à fl. 374.

Quanto à infração 2, que cuida da entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, em suas razões de defesa o impugnante asseverou que o levantamento fiscal apresenta inúmeras irregularidades, ou seja, que algumas notas fiscais arroladas no levantamento fiscal se encontravam devidamente escrituradas no livro Registro de Entradas - LRE, carreando aos autos, a título ilustrativo, planilha, fl. 189, acompanhada das cópias das respectivas notas fiscais, fls. 190 a 200, identificando os respectivos registros no LRE.

Na informação fiscal o autuante reconheceu a procedência das razões de defesa articuladas pelo impugnante asseverando que o demonstrativo e as cópias das notas fiscais apresentadas, pela defesa, comprovam o registro de algumas das notas fiscais e a falta de entrega (pelo setor da empresa competente pela disponibilização) de outras notas fiscais arroladas no levantamento fiscal. Informou que, em vista da materialidade dos fatos, refez os demonstrativos, fls. 374 e 375, e 402 a 404, excluindo as notas fiscais comprovadamente registradas, remanescendo, tão-somente, as notas fiscais que não foram questionadas pelo autuado. Colacionou aos autos cópias das notas fiscais relacionadas no relatório do CFAMT que foram localizadas e excluiu as notas fiscais, fl. 404, cujas cópias não foram localizadas. O débito desse item da autuação com as correções promovidas pelo autuante foi reduzido para R\$26.080,24.

Depois de examinar as intervenções levadas a efeito por ocasião da informação fiscal prestada, constato que as correções perpetradas pelo autuante contemplam a exclusão do lançamento dos valores atinentes às notas fiscais que restaram devidamente comprovados seus registros na escrituração fiscal do deficiente, bem como daquelas capturadas pelo sistema CFAMT, cujas cópias não juntadas aos autos pelo autuante, fls. 405 a 441. Nestes termos, acolho o novo

demonstrativo de débito elaborado pelo autuante, fls. 374 e 375, e 402 a 404, que reduz a exigência para R\$26.080,24.

Assim, a infração 2 é parcialmente subsistente.

Quanto à infração 3 refere-se a falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, conforme demonstrativo às fls. 37 a 39.

As razões de defesa articuladas pelo impugnante sustentou que a quase totalidade das operações arroladas no levantamento fiscal se refere a transferência CFOPs 2551, 2552, 2557, bem como o CNPJ (24.073.694/0001-55) da empresa remetente dos bens é estabelecimento filial pertencente à própria empresa autuada. Destacou que ocorreria apenas uma transferência de bens, que não se constitui fato gerador do imposto um simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento. Assinalou também que esse assunto já se encontra sumulado no âmbito do STJ através Súmula nº 166.

Observo que a legislação prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente, consoante mandamento expresso do art. 4º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96, não prevendo qualquer hipótese de exclusão em relação às transferências. Portanto, por falta de previsão legal, não há como prosperar a pretensão defensiva.

No que diz respeito à alegação do autuado sobre seu direito ao aproveitamento dos correspondentes créditos, em respeito ao princípio da não-cumulatividade, ressalto que procede a alegação defensiva. No entanto, não é possível ser efetuada no âmbito desses autos, uma vez que devem ser submetidos ao critério estatuído pelo §5º do art. 20 da Lei Complementar nº 87/96.

Assim, configurada a entrada de bens destinados ao ativo fixo oriundos de fora do Estado e comprovada a falta de recolhimento do imposto exigido, no prazo regulamentar, concluo pela procedência da infração 3.

A infração 4 que apura falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado de 2008.

O defensor alegou em sua impugnação que não foi considerado no levantamento de estoque o agrupamento num mesmo item as espécies e mercadorias afins, previsto no inciso III do art. 3º da Portaria nº 445/98. Verifico que não deve prosperar esse argumento, pois, somente é cabível o agrupamento de itens de mercadorias quando há impossibilidade de especificar com exatidão as mercadorias comercializadas, fato não ocorrido no presente caso.

Quanto ao equívoco apontado pela defesa de que o levantamento de estoques ao considerar alíquota uniforme de 17% na apuração do débito em decorrência das omissões de saídas não levou em consideração a redução da carga tributária de 10% e 7% aplicada aos itens de papelaria e de informática, constato que não assiste razão ao defensor, uma vez que no novo demonstrativo de débito acostado aos autos pelo autuante, fls. 442 a 444, somente constam arroladas produtos de informática e figura expressamente a aplicação da redução da base de cálculo aplicada em coluna própria no percentual de 58,83%. Quanto à aplicação da solicitada proporcionalidade entre as alíquotas aplicadas nas operações de saídas interna e externas verifico que não é cabível a proporcionalidade requerida ante a inexistência de previsão legal. Ademais, a Instrução Normativa nº 56/07 que disciplina a matéria não trata de proporcionalidade entre operações de saídas com alíquotas distintas, e sim, entre o total das operações e as isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária.

Depois de examinar os demonstrativos de apuração desse item da autuação constantes do CD, fl. 45, cuja cópia foi entregue ao impugnante, fl. 44, verifico que constam discriminadamente em planilhas indicando todos os passos de apuração da exigência, inclusive, da base cálculo. Portanto, não procede a alegação da defesa de que os valores apresentados são ilíquidos e incertos.

Em sua informação fiscal o autuante declarou que procedera as retificações relativas às alegações da defesa atinente às quantidades registradas no livro Registro de Inventários, da duplicação das quantidades de entradas e do registro de algumas notas com CFOP que não devem figurar no estoque. Informou que elaborou novo demonstrativo de apuração e de débito, fls. 376 e 442 a 444, que resultou na redução do débito para R\$13.219,61.

Ao compulsar as peças dos autos relativas a esse item da autuação, precipuamente o novo demonstrativo elaborado pelo autuante, fls. 442 a 444, conjuntamente com as alegações e documentações carreadas aos autos pelo deficiente, constato que os ajustes e correções efetuadas no novo levantamento de estoque correspondem, efetivamente, aos ditames da legislação vigente e aplicável e aos equívocos apontados.

Nestes termos acolho o novo levantamento acostado às fls. 442 a 444, reduzindo o valor do débito deste item da autuação para R\$13.219,61. Concluo pela subsistência parcial da infração 4 no valor de R\$13.219,61, conforme demonstrativo às fls. 376, 442 a 444.

A infração 5, conforme conta no Auto de Infração, fl. 03, cuida da falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado.

Ao compulsar o demonstrativo de débito, fl. 33 a 36, que apura a exigência fiscal atinente a essa infração verifico que os valores exigidos não se originam de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias. Eis que decorre de levantamento fiscal que apura a entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal.

Logo, essa flagrante incongruência, entre a acusação fiscal e a demonstração da origem da base de cálculo inquина de nulidade o lançamento por não conter os elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração. Registre-se que a regra do §1º do art. 18 do RPAF-BA/99 é inaplicável ao caso em discussão, porquanto tal norma apenas admite o saneamento do Auto de Infração na hipótese de incorreções, omissões ou inobservância de exigências meramente formais.

Portanto, de forma inequívoca e irremediavelmente esse item da autuação não preenche o requisito preconizado expressamente na alínea “a”, do inciso IV do art. 18, do RPAF-BA/99.

Logo, impõe-se a decretação da nulidade do Auto de Infração pela situação de incerteza nele existente, nesse passo, acarretando o cerceamento do amplo e constitucional direito de defesa do sujeito passivo, não sendo saneável por configurar situação de dúvida em que não se pode determinar, com segurança, a infração porventura verificada na ação fiscal, e que teria originado a autuação em lide.

Represento a autoridade fazendária competente a avaliar a possibilidade de renovar o procedimento a salvo da falha apontada.

Concluo pela nulidade da infração 5.

Sobre a alegação de que as multas aplicadas seriam inconstitucionais e confiscatórias saliento que as mesmas encontram-se tipificadas no art. 42 da Lei nº 7.014/96, nos incisos e alíneas especificados nos auto. Esta instância de julgamento não possui atribuição (competência) para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de

obrigação principal, a teor dos artigos 158 e 159, RPAF/99, nem para apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria objeto da lide, conforme estatui o art. 167, inciso I, RPAF-BA/99.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, conforme o quadro abaixo:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	409.734,95	133.773,89	-----
02	PROCEDENTE EM PARTE	112.951,06	26.080,24	-----
03	PROCEDENTE	14.642,34	14.642,34	60%
04	PROCEDENTE EM PARTE	257.520,26	13.219,61	70%
05	NULIDADE	458.442,08	0,00	-----
<b>TOTAL</b>		<b>1.253.290,69</b>	<b>187.716,08</b>	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 108529.0301/12-7, lavrado contra **C I L COMÉRCIO DE INFORMÁTICA LTDA. (NAGEM INFORMÁTICA)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$27.861,95**, acrescido das multas de 60% sobre R\$14.642,34 e 70% sobre R\$13.219,61, previstas no art. 42, incisos II, "f" e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$26.080,24** e percentual no valor de **R\$133.773,89**, previstas nos incisos IX e II, alíneas "d" e "f", do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já pagos. Representa-se a autoridade fazendária competente a avaliar a possibilidade de renovar o procedimento, a salvo da falha apontada na infração 5.

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, 10 de março de 2015.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCICIO/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

JOWAN DE OLIVEIRA ARAÚJO - JULGADOR