

PROCESSO - A. I. Nº 279462.0012/14-9
RECORRENTE - NOVA CASA BAHIA S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0136-01/15
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 17/05/2016

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0064-12/16

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) DESTAQUE A MAIS NA NOTA FISCAL. GLOSA DO VALOR EXCEDENTE. Saída subsequente com redução da base de cálculo, sem estorno proporcional do crédito fiscal. b) MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Fato comprovado. Razões recursais insuficientes para modificar a Decisão. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) DIFERENÇAS DE SAÍDAS E DE ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Neste caso, deve-se exigir o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, conforme ocorreu, em razão da própria constatação da omissão de saídas de mercadorias tributadas ou da presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributadas. Razões recursais insuficientes para modificar a Decisão recorrida. b) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA; c) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Constatando-se diferença de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, deve-se exigir o imposto do adquirente, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido de terceiro mercadoria desacompanhada de documentação fiscal, bem como do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Mantida a Decisão. Rejeitado a preliminar de nulidade e a diligência. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 1ª JJF, proferida através do Acórdão nº 0136-01/15, a qual se refere ao Auto de Infração em lide, lavrado para exigir o crédito tributário de R\$147.417,35, em razão da constatação de nove infrações, sendo objeto deste recurso as seguintes exações:

INFRAÇÃO 2: utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$46.828,79, em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais, cujas saídas dos remetentes deveriam ter ocorrido com redução da base de cálculo, sendo que as saídas subsequentes dessas mercadorias ocorreram com redução da base de cálculo, sem que o contribuinte tivesse estornado o crédito fiscal recebido a mais, no período de abril de 2011 a março de 2013;

INFRAÇÃO 3: utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$7.588,92, referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, no período de abril de 2011 a março de 2013;

INFRAÇÃO 6: falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$41.599,66, 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, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias no exercício de 2012, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis;

INFRAÇÃO 7: falta de recolhimento de ICMS, no valor de R\$30.454,64, constatada 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 omissões de entrada, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício [apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias, relativo ao exercício de 2011];

INFRAÇÃO 8: falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$12.769,82, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros, sujeitas ao regime de substituição tributária, sem documentação fiscal, e consequentemente sem escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias nos exercícios de 2011 e 2012;

INFRAÇÃO 9: falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação, no valor de R\$1.855,11, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documentação fiscal, estando as ditas mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias nos exercícios de 2011 e 2012.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração procedente em parte, no valor de R\$146.685,65, após ressaltar que os lançamentos dos itens 1º, 4º e 5º foram quitados integralmente e indeferir o pedido de diligência fiscal. Quanto às demais infrações, a JJF decidiu a lide diante das seguintes considerações:

Em relação à infração 2, a exigência foi mantida na íntegra, visto que as planilhas que fundamentam a acusação encontram-se nos autos, nas quais indicam as datas, os números das notas fiscais (em poder da empresa), os CFOP, o código e a descrição da mercadoria, os valores das operações e das bases de cálculo, a alíquota aplicada, o crédito utilizado, a alíquota correta e o valor do crédito considerado indevido. Assim, competia à defesa verificar, em relação a cada documento, se o fisco incorreu em erro material.

Salienta a JJF que não restou provada a alegação de defesa de que não teria havido prejuízo para o Estado, porque, as saídas realizadas pela impugnante também ocorreram sem a redução de base de cálculo. Registra que, não foi isso o que ocorreu, pois, de acordo com o adendo feito na descrição da infração, *“As saídas subsequentes dessas mercadorias ocorreram com redução da base de cálculo, sem que o contribuinte tenha estornado o crédito fiscal recebido a maior”*. Assim, ocorreu prejuízo ao erário, pois o autuado, ao adquirir as mercadorias, se creditou do imposto sobre a base de cálculo “cheia”, e ao promover a saída subsequente das mercadorias reduziu a base de cálculo, sem estornar o excesso do crédito. Logo, o autuado apenas alegou que as saídas também ocorreram sem a redução de base de cálculo, mas, não provou.

Aduz a JJF que a glosa do crédito, neste caso, não ofende o critério da não cumulatividade, pois, nos termos do inciso II do § 2º do art. 155 da Constituição, a isenção ou não incidência não implicam crédito para compensação com o que for devido nas operações subsequentes, e acarretam anulação do crédito relativo às operações anteriores, tendo a redução de base de cálculo natureza jurídica de uma isenção parcial. Mantém o lançamento do segundo item.

Quanto à terceira infração, a qual se refere a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS de mercadorias sujeitas a substituição tributária, o autuado questionou o lançamento relativamente a

três categorias de mercadorias: a) “Tampos de Vidro” e “Tampos para Pia”; b) “Assentos Automotivos para Crianças”; c) “Caixas de Som”.

Após destacar que o Acórdão JJF 0024-02/14 concluiu que “Tampo de Vidro para Mesa” e “Tampo para Pia Inox” se incluem, respectivamente, nos itens 49 (NCM 70.05) e 69 (NCM 73.24) do anexo único do Protocolo ICMS 104/09, tendo sido transcrito no voto proferido no citado acórdão que as NCMs naquele caso foram identificadas em notas fiscais constantes no processo, a decisão da JJF foi de, apesar de não haver a mínima menção, nos itens 49 e 69, a “Tampo de Vidro” ou a “Tampo para Pia”, considera prudente admitir que essas mercadorias se enquadram nos aludidos itens do Protocolo ICMS 104/09, deixando que noutra instância prevaleça o que é justo e legal.

Salienta ainda a JJF que a defesa fez menção a um Mandado de Segurança impetrado perante a 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, porém, em que pese não ter juntado a cópia da sentença aos autos, pela transcrição do trecho à fl. 105, o que o Juiz determinou foi a suspensão da exigibilidade do crédito tributário supostamente devido pela entrada de mercadorias das NCMs 7005.1.00, 7324.1.00 e 6802.93.90, destinadas à impetrante, determinando que o Estado não realize apreensões das mercadorias citadas, comercializados pela impetrante, sob o fundamento de não recolhimento do ICMS devido por substituição. Assim, concluiu a JJF que o fato em análise é outro, ou seja, glosa de crédito.

Quanto aos “Assentos Automotivos para Crianças”, a JJF aduz que a autuada sustenta que as mercadorias “Bebê Conforto”, “Cadeira para Auto” e “Booster para Auto” não fazem parte da substituição tributária, do que apega-se ao princípio da tipicidade cerrada e frisa que as mercadorias em questão se enquadram na posição 9401.80.00 da NCM, conforme notas fiscais por ela emitidas, visto que no Protocolo ICMS 41/08 não consta a posição NCM 9401.80.00.

O veredito é de que, neste caso, a insegurança é ainda maior, pois, originariamente, no RICMS/97, o item 30 do inciso II do art. 353 previa a substituição tributária em relação a peças e acessórios de veículos automotores que se enquadrassem nas posições da NCM taxativamente especificadas em seus subitens, nos quais eram listadas, uma a uma, as mercadorias consideradas objetivamente como peças e acessórios para veículos automotores, não dando margem a dúvidas. Porém, depois a redação do dispositivo foi modificada, passando o texto a descrever simplesmente “peças, componentes e acessórios para uso em veículos automotores”, cujo critério foi adotado no Anexo 01 do RICMS/12 que descreve “Peças, componentes, e acessórios para veículos automotores (exceto pneumáticos, câmaras de ar e protetores de borracha)”. Sendo assim, concluiu a JJF que todos os componentes, acessórios e peças que possam ser utilizados em veículos automotores estão sujeitos à substituição tributária.

Registra que os fiscais acataram a alegação da defesa quanto a “Caixas de Som”, reconhecendo que razão assiste ao contribuinte, pois, apesar de esse tipo de Caixa de Som ser largamente utilizado em som automotivo, têm de fato multiuso, estando assim fora do Protocolo ICMS 41/08 e do art. 353, inciso II, item 30, conforme Orientação DITRI/GECOT nº 2/08, item 1. Assim, a JJF acatou a revisão dos autuantes, excluindo os valores das Caixas de Som, o que reduziu a terceira infração para R\$ 6.857,22.

Inerente às infrações 6 e 7, em que pese a defesa alegar que teria sido verificado que algumas notas fiscais de saída não foram baixadas em seu estoque e que tal fato motivou a diferença apurada pelo fisco, a JJF diz que o autuado não indicou sequer uma nota que tivesse deixado de baixar no estoque e que indefere, por falta de previsão legal, o pedido para dilação do prazo de defesa, assim como indefere, por falta de justificativa, o pleito para realização de diligência ou perícia.

Aduz a JJF que, além de não ter juntado as notas fiscais anunciadas, as “fichas de estoque” (também não anexadas) não servem para demonstrar a regularidade quantitativa de entradas e saídas de mercadorias, as quais se comprovam mediante notas fiscais. Destaca que a listagem, à fl. 113, com indicação do número da loja, código e descrição das mercadorias, datas, número das notas, “Cop”, entrada, estoque e valor, anexada à defesa, não diz o que pretende demonstrar, pois

caberia ao contribuinte comprovar em qual item de mercadoria a contagem efetuada pelo fisco diverge da quantidade constante em documento fiscal regularmente escriturado ou da quantidade existente nos inventários inicial e final de sua escrituração fiscal. Assim, considera caracterizadas as infrações 6 e 7.

Quanto às infrações 8 e 9, a decisão é de que, diferentemente dos itens 6º e 7º, cujas mercadorias são do regime normal de apuração do imposto, os produtos objeto dos itens 8º e 9º são enquadrados no regime de substituição tributária, e por essa razão devem ser analisados separados dos itens 6º e 7º.

A JJF destaca que no item 8º, a exigência do imposto é atribuída ao autuado a título de responsabilidade solidária, por ter adquirido mercadorias sem notas fiscais. Já no item 9º, o imposto diz respeito às saídas subsequentes, sendo lançado a título de antecipação, relativamente às operações futuras, visto que as mercadorias – as mesmas do item 8º - são enquadradas no regime de substituição tributária.

Quanto à alegação de que o fisco não pode presumir a antecipação tributária com aplicação da MVA se não consegue precisar a origem da mercadoria, a JJF aduz que, em se tratando de operação sem documentação fiscal, presume-se que ela tenha origem em operação interna, até prova em contrário. Concluiu como caracterizadas as infrações 8 e 9.

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário, às fls. 282 a 306, tendo, em relação à segunda infração, alegado que a JJF não se manifestou sobre os anexos incompletos apensados pela fiscalização, do que transcreve trechos da sua defesa, a exemplo de: *“AFIRMA que as saídas das mercadorias ocorreram com a alíquota reduzida. Na análise das planilhas apresentadas, não existe qualquer comprovação de que isto tenha ocorrido.”*, ou que *“O que existe é uma planilha de cálculo COBRANDO ICMS sem menção ao Sintegra ou apresentação das Notas Fiscais, prova esta que cabe ao Ente Público comprovar”*, também *“A PLANILHA NÃO PROVA QUE A RECORRENTE SE CREDITOU INDEVIDAMENTE”*. Diz que tal afirmação é verídica, tanto é que recentemente em dois Processos Administrativos teve reconhecida pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal a nulidade do julgamento da Junta.

Reitera que recolheu ICMS em quantia superior à efetivamente devida, em razão da previsão de redução da base de cálculo de produtos de informática, tendo recolhido ICMS sobre o valor cheio. Assim, o crédito tributário devido a qualquer um de seus estabelecimentos pertence também aos outros, pois a distinção entre estabelecimento remetente e destinatário, quando pertencentes ao mesmo sujeito passivo, tem objetivo claro de dificultar e restringir a utilização do crédito de ICMS recolhido na operação anterior. Cita o art. 25 da LC 87/96, no qual determina a compensação de saldos entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, desde que localizados no mesmo Estado. Invoca o princípio da não cumulatividade do imposto prevista no art. 155, §2º, I, da Constituição Federal. Cita doutrina e concluiu pelo direito de utilização integral do crédito do ICMS.

Inerente à terceira infração, reitera sua alegação de que Tampo de Vidro e Tampo para Pia não são materiais de construção e sim materiais intermediários utilizados no acabamento de móveis, como também que o entendimento da fiscalização de que Tampos de Vidro estariam incluídos no Protocolo 104/09 desrespeitam o próprio protocolo, que exige o NCM da mercadoria específica sujeita ao regime de ST.

Transcreve parte de um suposto Mandado de Segurança impetrado pelo recorrente para concluir que *“Como visto, o Poder Judiciário reconhece o óbvio, que não se pode separar o Tampo de Vidro e Tampo para Pia do restante do produto oferecido ao consumidor final!!!”*, do que aduz que *“Ora, está mais do claro que o Protocolo 104/09 não se aplica a produtos intermediários, mas sim aos que serão utilizados diretamente na Construção Civil.”*, como também que *“E, sendo a Recorrente uma empresa do ramo varejista, como pode ser sujeito à substituição tributária imposta à indústria e empresas da Construção Civil?”*

Quanto aos Assentos Automotivos para Crianças – Bebe Conforto, Booster para Auto e Cadeira

para Auto, o recorrente diz que comprovou que o NCM das mercadorias não está inserido na cláusula primeira do Protocolo ICMS 41/98, que trata de produtos automotivos, visto que determina que os produtos estejam listados em seu Anexo Único, não se aplicando a Substituição Tributária a outros produtos que ali não constem, do que, a título de exemplo, cita: GPS, Suporte Plástico para GPS, Capa para Cobrir Veículo, etc..., os quais possuem aplicação exclusiva de uso automotor, mas não estão inseridos no rol do Anexo Único do Protocolo ICMS 41/98. Ressalta o Princípio da Tipicidade Tributária, segundo o qual deve haver determinação legal expressa para incidência da exação.

Aduz, ainda, que o Protocolo ICMS “41/98” não se aplica *in casu* em razão da origem das mercadorias, conforme disposto no §1º da cláusula primeira do aludido protocolo, no qual estabelece que os produtos devem ser oriundos da indústria ou comércio de veículos automotores, ou seja, os produtos devem ser oriundos da fábrica ou da concessionária. Destaca que não é o caso dos produtos autuados, pois os fornecedores “Tutti Baby” e “Del Baby” não fazem parte da indústria ou comércio automotivo, não sendo, conforme as próprias disposições do Protocolo 41/98, possível atribuir o regime de substituição tributária aos produtos em questão.

Quanto às infrações 6 e 7, o apelante, inicialmente diz que as diferenças apuradas são originárias de transferências para filiais, que inclusive tem recolhimento do ICMS quando aplicável. Reitera que, em levantamento realizado pelo recorrente e já anexado na última manifestação, verificou que algumas notas fiscais de saída não foram baixadas em seu estoque, motivo pelo qual foi apurada a diferença apontada pelo Fisco. Desta forma, pela grande quantidade de itens apontados pela fiscalização, e não tendo sido concedidos os prazos inerentes no Auto de Infração, deve este Colegiado conceder-lhe prazo suplementar para levantar os documentos fiscais que comprovem a regularidade fiscal do período fiscalizado, seja por mera juntada de documentos ou prova pericial. Do exposto, bem como pela documentação acostada aos autos, entende que se justifica a conversão do julgamento em diligência, caso não se decida pela nulidade do Auto de Infração.

Aduz que o método de fiscalização eleito encontra divergência, pois cabalmente comprovado que os resultados expostos em seus cruzamentos de dados constituem mera presunção e que a realidade fática está demonstrada na amostragem realizada, comprovando que o recorrente mantém um controle fiscal rígido, e não age à margem da legislação tributária.

Sustenta que, se eventualmente for constatada alguma diferença nas quantidades de entradas, estoque e saídas, possui o direito de retificar suas informações via Sintegra, mediante autorização da Fiscalização, porém, isto não quer dizer, de forma alguma, que esteja havendo saída de mercadorias sem documento fiscal, ou entrada sem recolhimento do ICMS/ST.

Assim, defende que a fiscalização deve, ao verificar a inconsistência, abrir prazo para apresentação de documentos que comprovem a inexistência das divergências, pois o ato de fiscalização compreende a revisão fiscal com a apresentação dos documentos fiscais, tendo em vista que o levantamento realizado foi quantitativo, ou seja, através de informações prestadas pelo contribuinte, que podem sim ter inconsistências.

Inerente às infrações 8 e 9, o recorrente alega que o estabelecimento fiscalizado é varejista e que não existe operação subsequente como entende a fiscalização, logo, não se pode presumir operações subsequentes com venda a consumidor final. Assim, as mercadorias foram transferidas do Centro de Distribuição para a Loja. Não se trata de uma operação com terceiro, mas sim de empresas do próprio estabelecimento dentro do território baiano. Destaca que toda a legislação colacionada pela fiscalização se refere à presunção de aquisição de terceiro, o que não é o caso.

Alega, ainda, a existência de dupla tributação ao mesmo fato gerador, situação vedada por lei, ao se exigir o imposto sobre o mesmo produto nas planilhas de “Omissões de Entrada” e “Estoque Dem ICMS Solidariedade” ou “Estoque Dem Antecipação Tributária”. Assim, aduz que a ilegalidade é latente, seja pela inexistência de omissão de entrada ou saída, seja pela existência do *bis in idem*, sendo improcedentes as infrações.

Por fim, requer a reforma do julgamento realizado, anulando-se o lançamento das infrações 2, 3, 6, 7, 8 e 9 do presente Auto de Infração, como também que todas as intimações sejam encaminhadas ao presente subscritor, sob pena de nulidade de qualquer intimação.

O Parecer PGE/PROFIS, às fls. 337 a 340 dos autos, de lavra do Procurador Dr. José Augusto Martins Junior, é pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, eis que, a Escrituração Fiscal Digita (EFD) é um arquivo digital que espelha um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Receita Federal, em especial dos livros fiscais do ICMS, incluindo o livro Registro de Inventário. Logo, a EFD deve descrever e espelhar fielmente as informações colacionadas nos livros fiscais do contribuinte, não podendo existir, por óbvio, uma dissonância de informações, conforme previsto no Ajuste SNIEF nº 02/09.

Entretanto é perfeitamente possível existindo erro, conforme alegado pelo recorrente, que o contribuinte faça a retificação, não do livro fiscal, mas, isto sim, da EFD, conforme impõe a cláusula décima terceira do aludido Ajuste, desde que antes de qualquer notificação do Fisco.

Assim, o parecer é de que não há como se atender as razões recursais por conta de erro na transmissão do livro Registro de Inventário, em razão do espelhamento obrigatório das informações, tendo precluído o prazo para retificação da EFD.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância que julgou o Auto de Infração procedente em parte, no valor de R\$146.685,65, o qual foi lavrado para exigir o total do débito de R\$147.417,35 em razão da constatação de nove infrações, sendo objeto deste Recurso Voluntário as exações: 2, 3, 6, 7, 8 e 9, todas relativas à utilização indevida de crédito fiscal ou à auditoria de estoque, conforme relatado.

Inicialmente, em relação à pretensão do patrono do recorrente de que os atos processuais de comunicação, também, lhe sejam dirigidos, sob pena de nulidade, deixo de acata-la visto que, nos termos do art. 108 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, no qual estabelece que “*A intimação do sujeito passivo ou de pessoa interessada acerca de qualquer ato, fato ou exigência fiscal, quando não for prevista forma diversa pela legislação, deverá ser feita pessoalmente, via postal ou por meio eletrônico, independentemente da ordem*”. Assim, vislumbro que, havendo a intimação eficaz ao sujeito passivo, por razões óbvias, o aludido ato atinge seus efeitos, o que impossibilita a alegada nulidade. Contudo, solicita-se que também seja intimado o seu advogado.

Quanto às razões recursais, observo que, tanto a título de “preliminares” quanto de “mérito”, já haviam sido propostas pelo recorrente quando da sua impugnação ao Auto de Infração.

Contudo, em que pese todas as razões recursais se tratem de mérito e, em consequência, inexistir motivação para o pedido de nulidade do Auto de Infração, é válido registrar que o lançamento de ofício do crédito tributário preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, a qual foi exercida plenamente, uma vez que as infrações foram devidamente tipificadas e documentadas.

Indefiro, ainda, o pedido para realização de diligência/perícia, pois considero, nos termos do art. 147 do RPAF, suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos, como também em razão da prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos, cujas provas em poder do recorrente poderiam ter sido consolidadas e trazidas aos autos, dentro dos prazos legais da impugnação e do recurso, previsto na legislação, por não haver previsão de dilação, razão do indeferimento do pleito.

Também deixo de acolher a preliminar de nulidade da Decisão recorrida sob a alegação de que a JF não se manifestou sobre os anexos incompletos anexados pela fiscalização, ou seja, falta de comprovação da ocorrência das saídas das mercadorias com a alíquota reduzida através das notas fiscais, como também da prova que a recorrente se creditou indevidamente. E deixo de acolher tal

preliminar pois verifico que a Decisão recorrida analisou tais alegações, como se pode constatar dos trechos abaixo, sendo impertinentes as decisões, tidas como paradigmas, ao caso concreto.

As planilhas encontram-se às fls. 33/42. Elas indicam as datas, os números das Notas Fiscais, os CFOPs, o código e a descrição da mercadoria, os valores das operações e das bases de cálculo, a alíquota aplicada, o crédito utilizado, a alíquota correta e o valor do crédito considerado indevido. A defesa alega que não foram apresentadas as Notas Fiscais. Ora, as Notas Fiscais encontram-se em poder da empresa. Como as planilhas indicam os números dos documentos, competia à defesa verificar, em relação a cada documento, se o fisco incorreu em erro material.

[...]

Mas, pelo que consta nos autos, não foi isso o que ocorreu. De acordo com o adendo feito na descrição da infração, “As saídas subsequentes dessas mercadorias ocorreram com redução da base de cálculo, sem que o contribuinte tenha estornado o crédito fiscal recebido a maior”.

Portanto, não é verdade que as saídas subsequentes das mercadorias do estabelecimento do autuado tivessem ocorrido “sem” redução da base de cálculo. A acusação fiscal imputa o contrário: as saídas ocorreram “com” redução da base de cálculo.

Sendo assim, o prejuízo ao erário é claro: o autuado, ao adquirir as mercadorias, se creditou do imposto sobre a base de cálculo “cheia”, e ao promover a saída subsequente das mercadorias reduziu a base de cálculo, sem que tivesse estornado o excesso do crédito.

O autuado alegou na defesa que as saídas também ocorreram sem a redução de base de cálculo. Mas apenas alegou. Não provou.

A defesa sustenta que os fundamentos da descrição da autuação restringem e limitam o direito de crédito de ICMS, mas toda e qualquer limitação ao crédito do ICMS deve obedecer ao princípio da não cumulatividade.

A glosa do crédito neste caso não ofende o critério da não cumulatividade. Nos termos do inciso II do § 2º do art. 155 da Constituição, a isenção ou não incidência não implicam crédito para compensação com o que for devido nas operações subsequentes, e acarretam anulação do crédito relativo às operações anteriores. É ocioso dizer que a redução de base de cálculo tem a natureza jurídica de uma isenção parcial.

Mantenho o lançamento do item 2º.

No mérito, em relação à segunda infração, é descabida a alegação recursal de que “recolheu ICMS em quantia superior à efetivamente devida, em razão da previsão de redução da base de cálculo de produtos de informática, tendo recolhido ICMS sobre o valor cheio”, pois, conforme consignado na Decisão recorrida, com fundamento no inciso II do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, a isenção ou não incidência não implicam crédito para compensação com o que for devido nas operações subsequentes, e acarretam anulação do crédito relativo às operações anteriores. Logo, tendo a redução de base de cálculo natureza jurídica de uma isenção parcial, o contribuinte teria que estornar o crédito fiscal proporcionalmente ao valor desonerado de tributação, fato este intrinsecamente ligado à condição da não cumulatividade do imposto, na qual se compensa *o que for devido* em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores.

Por sua vez, o art. 11, §3º, inciso II, da LC 87/96, é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular, regramento recepcionado no art. 14, §2º, da Lei nº 7.014/96. Registre-se que a exigência decorre da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, visto que o remetente dos produtos de informática não considerou, quando da operação de transferência, a redução da base de cálculo.

No tocante à alegação recursal de que também deu saídas dos produtos de informática sem a redução de base de cálculo, o que, segundo o recorrente, lhe confere imediato direito ao crédito integral nas entradas dos produtos, vislumbro que o apelante não comprovou com documentos fiscais a tributação sem redução da base de cálculo nas vendas, fato este que seria irrelevante, pois, caso confirmada, não outorgaria o direito ao crédito fiscal integral nas aquisições dos ditos produtos de informática, visto que ficaria o erário estadual refém de o contribuinte, ora autuado, a qualquer tempo, dentro do prazo decadencial, requerer a restituição do indébito fiscal, além de tal conduta ferir ao princípio constitucionais da legalidade, não cabendo o recorrente, ao seu talante, interpretar a legislação e alterar tais conceitos. Registre-se que o próprio estabelecimento

fornecedor dos produtos poderá requerer a restituição do indébito fiscal nas operações, o que traria um dano ainda maior ao erário estadual.

O fato é que, em caso de erro no destaque do ICMS, o contribuinte deve apenas e tão somente creditar-se da parcela legalmente prevista, o que não ocorreu no presente caso, sendo o elemento motivador da autuação, e sem que isso venha a se constituir, como equivocadamente entende a defesa em negação ao princípio da não cumulatividade, pois, incontestemente a redução de base de cálculo em tais operações e, conseqüentemente, tais produtos deveriam ser recebidos e escriturados com a respectiva redução de base de cálculo.

Portanto, são insuficientes as razões recursais, relativas à infração 2, para a reforma da Decisão.

No tocante à terceira infração, cuja exação decorre da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$7.588,92, referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, no período de abril de 2011 a março de 2013, a peça recursal restringe, unicamente, aos itens: Tampo de Vidro, Tampo para Pia, Assentos Automotivos para Crianças – Bebe Conforto, Booster para Auto e Cadeira para Auto.

Sobre os itens Tampo de Vidro (NF 441730) e Tampo para Pia (NF 389574 e 419788), o recorrente alega que não são materiais de construção incluídos no Protocolo 104/09 e, em consequência, não estão sujeitos ao regime de substituição tributária. Contudo, há de se ressaltar que a sujeição de tais mercadorias na substituição tributária decorre da sua inclusão no Anexo Único do Protocolo ICMS 104/09, respectivamente nos itens “49” (vidro – NCM/SH 70.05) e “69” (artefatos de higiene ou de toucador, e suas partes, de ferro ou aço – NCM/SH 73.24), ainda que os tampos de vidro sejam destinados a simples encaixe nas mesas comercializadas, conforme se manifestou a DITRI em seu Parecer nº 148.222/2011-2, reproduzido às fls. 180 a 182 dos autos. Tal posicionamento foi adotado no Acórdão JJF nº 0024-02/14 e ratificado no Acórdão CJF nº 0349-11/14.

Inerente ao Mandado de Segurança, aludido pelo recorrente, acompanho a Decisão recorrida de que a glosa do crédito fiscal, ora analisada, não se confunde com a determinação da medida cautelar de que o Estado da Bahia suspenda a exigibilidade sobre o crédito tributário relativo ao ICMS-ST.

Quanto aos itens Assentos Automotivos para Crianças – Bebe Conforto, Booster para Auto e Cadeira para Auto, comungo do entendimento de que o texto regulamentar descreve “peças, componentes e acessórios para uso em veículos automotores”, do que se conclui que todos os componentes, acessórios e peças de uso exclusivo em veículos automotores estão sujeitos à substituição tributária.

Assim, procede parcialmente a exigência fiscal, no valor de R\$6.857,22, conforme Decisão recorrida.

Inerente às infrações 6 e 7, decorrentes do levantamento quantitativo de estoques, as alegações recursais não têm o condão para modificar a Decisão recorrida, visto que o suposto fato de que “algumas notas fiscais de saída não foram baixadas em seu estoque”, não justificam as diferenças apuradas através da auditoria de estoque realizada pelo Fisco, que se fundamentou em documentos fiscais de entradas e de saídas, como também dos estoques físicos apurados e declarados pelo próprio contribuinte em sua escrita fiscal, de sua exclusiva responsabilidade, cujos valores quantitativos das espécies, por se tratarem de fatos pretéritos, contagem física do estoque realizada no último dia dos exercícios fiscalizados de 2011 e 2012, se torna impossível a verificação da suposta constatação do contribuinte de que “algumas notas fiscais de saída não foram baixadas em seu estoque”, até porque o estoque deve ser apurado através de uma contagem física das espécies e das quantidades existentes no fim do exercício. Em consequência, neste sentido também torna-se ineficaz a alegação de retificação da EFD.

Portanto, inversamente ao proclamado pelo recorrente, a auditoria de estoque não é uma *mera presunção*, mas, sim, uma equação na qual se verifica, de uma certa espécie de mercadoria, a

igualdade ou diferença quantitativa existente entre o estoque inicial somado às entradas no exercício e deduzido do estoque final, determinando as saídas reais no período ($EI + Entradas - EF = SR$), que comparadas às quantidades de saídas ocorridas através de documentos fiscais no mesmo período, se comprova a existência de saídas de mercadorias sem ter sido oferecida à tributação, diante das seguintes possibilidades:

1ª) diferença de entrada sem documentos fiscais, na hipótese das saídas reais (SR) ter sido menor que as saídas com notas fiscais, o que decorre de entradas não contabilizadas, conforme previsto no art. 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96, presumindo-se a existência de receitas anteriores omissas utilizadas nas aquisições das mercadorias não registradas;

2ª) diferença de saída sem documentos fiscais, na hipótese das saídas reais (SR) ter sido maior que as saídas com notas fiscais, o que se comprova a efetiva omissão de saídas sem notas fiscais;

3ª) diferenças tanto de entradas quanto de saídas de espécies diversas de mercadorias, em razão da constatação simultânea das duas hipóteses anteriores, devendo se exigir o imposto sobre a omissão de maior expressão monetária, conforme ocorreu nas infrações, ora em análise.

4ª) inexistência de diferenças.

Portanto, o recorrente não logrou êxito em apontar qualquer falha ou inconsistência no levantamento fiscal, especificando e comprovando documentalmente, cuja prova é meramente fática e material, logo, só nos resta concluir pela subsistência das exações.

Por fim, em relação às infrações 8 e 9, são consequências das anteriores, apuradas também através de auditoria de estoque, inexistindo a alegada duplicidade de tributação, pois a oitava exação decorre da responsabilidade solidária do adquirente pelo pagamento do ICMS devido pelo fornecedor, ao adquirir as mercadorias sujeitas a substituição tributária sem documentação fiscal. Já a nona infração decorre da antecipação tributária, de responsabilidade do próprio adquirente, relativo às citadas mercadorias sujeitas a substituição tributária, adquiridas sem documentos fiscais, conforme apurado na auditoria de estoque nos exercícios fiscalizados. Tais fatos geradores não se confundem com os objetos das infrações 6 e 7, como sustenta o recorrente, pois um diz respeito à operação do fornecedor e o outro à antecipação tributária de certas mercadorias, por determinação legal, as quais não compuseram a base de cálculo das exações anteriores.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279462.0012/14-9**, lavrado contra **NOVA CASA BAHIA S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$144.348,14**, acrescido das multas de 60% sobre R\$59.524,02 e 100% sobre R\$84.824,12, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “d”; III e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$2.337,51**, prevista no inciso IX, com os acréscimos moratórios, conforme disciplina a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologada a quantia já paga.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de março de 2016.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE/RELATOR