

A. I. Nº - 298627.0005/14-0
AUTUADO - C & A MODAS LTDA.
AUTUANTES - VINÍCIUS MIRANDA MORGADO e EDISON LEMOS
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 18/05/2016

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0080-03/16

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** BENS PARA O ATIVO IMOBILIZADO DO ESTABELECIMENTO. **b)** MATERIAL DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. **c)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO ANTECIPADO DO IMPOSTO. **d)** SEM APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO FISCAL ORIGINAL. Infrações não elididas pelo sujeito passivo. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. NÃO ESCRITURADO NOS LIVROS PRÓPRIOS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Infração caracterizada. 3. OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. Autuado não apresenta prova capaz de elidir a acusação fiscal. Infração caracterizada. Infração subsistente. 4. ALÍQUOTA APLICAÇÃO DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. SAÍDAS ESCRITURADAS. Infração subsistente. 5. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. Infração subsistente. 6. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE A MARGEM DO VALOR ACRESCIDO. Constatada diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, deve ser exigido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documentação fiscal e o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Infrações caracterizadas. 7. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. Infrações não elididas pelo sujeito passivo. 8. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO. **b)** PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Infrações não elididas. **c)** MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR

ANTECIPAÇÃO. O impugnante não elide a acusação fiscal. **10. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Infração subsistente.** **11. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. a) MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Aplicada multa de 1% nos termos da alínea “c”, inciso II do art.106 do CTN. b) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não registrada. Contribuinte não logra êxito em elidir a acusação fiscal. Infrações caracterizadas. Rejeitadas as preliminares de nulidade e de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 21/12/2014, traz a exigência de Crédito Tributário no valor total de R\$558.495,50, conforme infrações que seguem:

Infração 01 - **01.02.01**. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para integrar o ativo permanente do estabelecimento, no mês de 2011. Exigido o valor de R\$498,89, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo à fl. 55;

Infração 02 - **01.02.02**. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no mês de dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$7.918,35, acrescido da multa de 60%. Demonstrativos às fls. 57 e 58;

Infração 03 - **01.02.02**. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2011. Exigido o valor de R\$5.546,40, acrescido da multa de 60%. Demonstrativos às fls. 59 a 61;

Infração 04 - **01.02.03**. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de outubro de 2009, abril, outubro e novembro de 2010. Exigido o valor de R\$147,53, acrescido da multa de 60%. Demonstrativos às fls. 73 a 74;

Infração 05 - **01.02.05**. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, nos meses de fevereiro, maio a agosto, outubro e novembro de 2010, janeiro a junho, agosto e outubro a dezembro de 2011. Exigido o valor de R\$22.798,46, acrescido da multa de 60%. Demonstrativos às fls. 79 e 78;

Infração 06 - **01.02.42**. Utilização indevida de crédito fiscal sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de julho de 2009, março, maio, julho, setembro, novembro e dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$133.575,71, acrescido da multa de 60%. Demonstrativos às fls. 89 a 91;

Infração 07 - **01.02.42**. Utilização indevida de crédito fiscal sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, no mês de dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$117.057,98, acrescido da multa de 60%. Demonstrativos às fls. 92 a 99;

Infração 08 - **02.01.02**. Falta de recolhimento nos prazos regulamentares do ICMS referente às operações não escrituradas nos livros Fiscais próprios, nos meses de agosto e dezembro de 2009, novembro de 2010 e setembro de 2011. Exigido o valor de R\$9.650,25, acrescido das multas de 70% e 100%. Demonstrativos às fls. 100 a 103;

Infração 09 - 02.01.03. Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de março a dezembro de 2010, janeiro a julho, outubro e novembro de 2011. Exigido o valor de R\$24.960,02, acrescido da multa de 60%. Demonstrativos às fls. 111 a 114;

Infração 10 - 03.02.02. Recolhimento a menos do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de março a dezembro de 2010, janeiro a julho, outubro e novembro de 2011. Exigido o valor de R\$30,17, acrescido da multa de 60%. Demonstrativos às fl. 115;

Infração 11 - 03.02.05. Recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de março a maio, julho a novembro de 2010, fevereiro a abril e junho a agosto de 2011. Exigido o valor de R\$2.485,25, acrescido da multa de 60%. Demonstrativos às fls. 116 a 126;

Infração 12 - 04.05.05. Falta de recolhimento de ICMS constatado pela diferença tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entradas - 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 mesmo exercício fechado de 2010. Exigido o valor de R\$15.788,42, acrescido da multa de 100%. Demonstrativos às fls. 127 a 173;

Infração 13 - 04.05.08. Falta de recolhimento do imposto na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2010. Exigido o valor de R\$2.195,80, acrescido da multa de 100%. Demonstrativos às fls. 127 a 173;

Infração 14 - 04.05.09. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado de 2010. Exigido o valor de R\$768,53, acrescido da multa de 60%. Demonstrativos às fls. 127 a 173;

Infração 15 - 06.01.01. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro, março e maio a novembro de 2009, janeiro a março, junho, julho, novembro e dezembro de 2010, janeiro, março a maio e agosto a outubro de 2011. Exigido o valor de R\$36.680,48, acrescido da multa de 60%. Demonstrativos às fls. 174 a 180;

Infração 16 - 06.01.01. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de março a maio e julho a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011. Exigido o valor de R\$28.765,86, acrescido da multa de 60%. Demonstrativos às fls. 206 a 214;

Infração 17 - 06.02.01. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de abril, julho a dezembro de 2009, janeiro, abril, maio e agosto a dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$17.257,09, acrescido da multa de 60%. Demonstrativos às fls. 233 a 236;

Infração 18 - 06.02.01. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2010 a dezembro de 2011. Exigido o valor de R\$2.576,85, acrescido da multa de 60%. Demonstrativos às fls. 269 a 277;

Infração 19 - 07.01.01. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação nos meses de março, novembro e dezembro de 2010, março, maio, junho, agosto e setembro de 2011. Exigido o valor de R\$26.714,54, acrescido da multa de 60%. Demonstrativos às fls. 285 a 287;

Infração 20 - 07.01.02. Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de abril a junho de 2010 e junho de 2011. Exigido o valor de R\$65.059,58, acrescido da multa de 60%. Demonstrativos às fls. 309 a 318;

Infração 21 - 07.01.03. Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativas a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro de 2010 a dezembro de 2011. Exigido o valor de R\$7.206,83. Demonstrativos às fls. 319 a 328;

Infração 22 - 07.15.05. Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga a título de antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de outubro e dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$993,12. Demonstrativos às fls. 329 a 331;

Infração 23 - 16.01.01. Entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de julho, setembro a dezembro de 2010, janeiro, fevereiro, abril a junho e agosto a novembro de 2011. Exigida multa de 10% do valor das mercadorias, totalizando R\$26.849,01. Demonstrativos às fls. 332 a 339;

Infração 24 - 16.01.02. Entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro e fevereiro de 2010 e janeiro a dezembro de 2011. Exigida multa de 1% do valor das mercadorias, totalizando R\$2.960,38. Demonstrativos às fls. 346 a 351.

O autuado, por meio de advogado com procuração, fl. 628, ingressa com defesa, fls. 586 a 625, aduzindo os seguintes argumentos.

Aponta a extinção, por decadência prevista no art. 150, §4º, do CTN, relativamente às exigências com fatos geradores anteriores a 23/12/2009, ou, ao menos, anteriores a dezembro de 2009. Explica que a fiscalização lavrou o Auto de Infração para a cobrança de valores a título de ICMS, a glosa de créditos e a imposição de penalidades pecuniárias relativamente a supostos fatos geradores do período de janeiro de 2009 a dezembro de 2011.

Registra que a sua notificação válida ocorreu apenas em 23/12/2014, de modo que todos os valores do período anterior a 23/12/2009 foram extintos pela decadência, nos termos do art. 150, §4º, do CTN, circunstância que alcança as Infrações 04, 06, 08, 15 e 17 da autuação.

Revela que de acordo com as lições de Maria Helena Diniz e Paulo de Barros Carvalho, decadência é a extinção do direito pela inação de seu titular, que deixa escoar o prazo legal ou voluntariamente fixado para seu exercício.

Frisa que nos termos do art. 142 do CTN, é pelo lançamento que a autoridade fiscal competente, constatando a ocorrência do fato impositivo, constitui o respectivo crédito tributário, conferindo-lhe liquidez e certeza, a fim de possibilitar sua exigência pela Fazenda Pública.

Diz que na esfera tributária, a contagem do prazo decadencial leva em consideração termos iniciais distintos, a depender da forma de constituição do crédito tributário, é dizer, se por meio do lançamento de ofício ou do lançamento por homologação, aplicando-se, respectivamente, a regra veiculada no art. 173, inciso I, ou no art. 150, §4º, ambos do CTN.

Revela que no caso do ICMS, em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação e tendo havido a antecipação do pagamento, dispõe o Fisco do prazo de 5 anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, para constituição de eventual diferença de imposto a recolher, regendo-se pela regra do art. 150, §4º, do CTN. Afirma que, caso contrário, ou seja, em se tratando de tributo declarado e não pago, a contagem do prazo decadencial seguirá a regra do art. 173, inciso I, do CTN, consoante entendimento já consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça, reproduz o teor da ementa do AREsp nº 105.771/SC, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, j. 16/08/2012, DJe 24/08/2012 .

Frisa que o supracitado julgado demonstra cabalmente a impossibilidade de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, na medida em que o ICMS é tributo sujeito ao lançamento por homologação, sendo que o lapso decadencial do direito do fisco lançar eventuais diferenças é aquele esculpido no art. 150, §4º do CTN, qual seja, 5 anos contados da data do fato gerador.

Afirma que a mesma lógica se aplica aos casos em que o pagamento a menor do tributo se der em razão de suposto creditamento indevido do imposto, como ocorre no presente caso, pois o que importa para fins de aplicação da regra do art. 150, §4º, do CTN é a existência de pagamento parcial do imposto durante o período de apuração.

Aduz que somente se suposto crédito indevido do imposto dispensar qualquer pagamento de tributo é que deverá ser aplicada a regra do art. 173 do CTN, em detrimento do que dispõe o art. 150, §4º, do mesmo Código. Reproduz jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, no julgado: STJ, AgRg nos EREsp nº 1.199.262/MG, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Seção, 26/10/2011, DJe 07/11/2011 “.

Registra que aplicadas essas noções ao exame do caso concreto, e considerando que, “*in casu*”, o Fisco não questiona, em momento algum, o pagamento parcial do tributo no período objeto do Auto de Infração, bem como que não há qualquer alegação - tampouco prova que a fundamente - de que teria praticado atos eivados de dolo, fraude, ou simulação, o termo inicial da contagem do prazo de decadência é a data da ocorrência dos fatos geradores, nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

Relata que a parte dos créditos lançados referente ao período anterior a 23/12/2009 não pode subsistir, eis que a notificação sobre o lançamento de tal período somente ocorreu em 23/12/2014, ou seja, após o transcurso do prazo quinquenal previsto no art. 150, §4º do CTN.

Destaca ainda que no caso do ICMS, o termo “exercício” constante da regra do art. 173, inciso I, do CTN deve ser interpretado como mês, visto que o ICMS é apurado mensalmente.

Registra que mesmo sendo entendido como inaplicável ao presente caso a regra do art. 150, §4º, do CTN, do mesmo modo a parcela dos créditos tributários lançados do período anterior a dezembro de 2009 foi extinta por decadência, nos termos do art. 156, inciso V, do CTN, visto que houve transcurso de prazo superior a 5 anos entre 01/12/2009 (primeiro dia do mês - leia-se: exercício - seguinte ao do fato gerador) e 23/12/2014 (data da notificação do lançamento).

Afirma que a parcela dos créditos tributários exigidos por intermédio dos Itens 04, 06, 08, 15 e 17 do Auto de Infração relativa ao período anterior a 23/12/2009 (ou, ao menos, anterior a dezembro de 2009) encontra-se extinta pela decadência do direito de o Fisco constituí-la, na forma do art. 150, §4º, do CTN.

No que diz respeito aos itens 05 e 06, frisa que a única alegação apresentada pela Fiscalização está na falta de apresentação dos documentos fiscais relacionados aos bens do ativo imobilizado cujos créditos foram glosados neste caso concreto. Prossegue esclarecendo que de acordo com as cópias das notas fiscais, ora apresentadas, todas devidamente escrituradas no livro Registro de Entradas (Docs. 02 e 03), são absolutamente válidos os créditos da não cumulatividade correlatos, devendo, pois, ser cancelados os Itens 05 e 06 da autuação.

Aduz que, nos termos do art. 155, §2º, inciso I, da CF/88, o ICMS “será não cumulativo, compensando-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”. Continua assinalando que o referido dispositivo constitucional, ao estabelecer o princípio da não cumulatividade, valeu-se da expressão “montante cobrado” quando tratou do “direito de abater”. Contudo, a expressão em questão não pode ser interpretada literalmente, eis que a efetiva cobrança (arrecadação) escapa ao conhecimento do adquirente das mercadorias ou do tomador de serviços de transporte ou de comunicação, segundo as lições de José Eduardo Soares de Melo e de Alcides Jorge Costa sobre o tema.

Revela que constitui grave equívoco supor que a Constituição autoriza o legislador infraconstitucional ou administrador, conforme as conveniências e os interesses arrecadatários do Fisco, sem fundamentação válida e suficiente, como “*in casu*”, amputar ou reduzir o direito de creditamento do imposto incidente nas operações anteriormente tributadas.

Quanto à possibilidade de o contribuinte creditar-se com base na alíquota incidente na operação, lembra que o STF já se pronunciou, nos autos da ADI 3.312, Rel. Min. Eros Grau, DJ de 09/03/2007.

Destaca que a Constituição somente estabeleceu duas exceções à possibilidade de afastar o princípio da não cumulatividade com relação aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias, quais sejam, a não incidência ou a isenção, consoante dispõe o art. 155, §2º, inciso II, da CF/88, conforme a doutrina e a jurisprudência pacífica de nossos tribunais. Revela que o Pleno do STF já deixou claro que as únicas limitações aos créditos do aludido imposto são aquelas decorrentes de operações isentas ou não tributadas pelo ICMS.

Diz ser assegurado ao contribuinte, demonstrada a efetividade da operação, o direito de crédito do ICMS, para fins de abatimento do débito do imposto.

Assevera que aplicadas essas noções ao exame do presente caso, é evidente que a glosa dos créditos levada a cabo pela Fiscalização Estadual é inválida.

Pondera que de acordo com o art. 155, §2º, inciso I, da CF/88, os arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96 assegurar o direito de os Contribuintes se valerem de créditos da não cumulatividade do ICMS em relação às entradas de mercadorias destinadas a integrar o seu ativo imobilizado (antigo ativo permanente).

Frisa que, em momento algum, o Auto de Infração se referiu ao método de cálculo dos créditos da não cumulatividade, que, no caso, atenderam ao percentual mensal de 1/48, tampouco sobre outros aspectos previstos na legislação. Afirma que a invocação de alegações nesse sentido implicaria indevida alteração dos critérios jurídicos originários do lançamento, que é absolutamente vedada, neste momento, pelos arts. 142, 145, 146 e 149, do CTN, conforme decidiu a 1ª Seção do C. STJ, sob o rito do art. 543-C do CPC, validando a Súmula nº 227 do extinto C. TFR (REsp 1.130.545/RJ).

Quanto aos itens 05 e 06, lembra que a única alegação apresentada pela Fiscalização está na suposta falta de apresentação dos documentos fiscais relacionados aos bens do ativo imobilizado, cujos créditos foram glosados neste caso concreto.

Informa que de acordo com as cópias das Notas Fiscais, ora apresentadas, todas devidamente escrituradas no livro Registro de Entradas (Docs. 02 e 03), são absolutamente válidos os créditos da não cumulatividade correlatos.

Diz que relativamente ao item 06, as Notas Fiscais de nºs 01 a 06 amparam valores significativos de créditos objeto de glosa no presente caso, sendo que todas estão devidamente escrituradas no estabelecimento remetente e no estabelecimento destinatário. Informa que inúmeras Notas Fiscais objeto do Anexo 10A do Auto de Infração estão sendo apresentadas juntamente com a Defesa. Acrescenta que tais elementos, no mínimo, tornam absolutamente inválidos os itens 05 e 06 do Auto de Infração, que devem ser cancelados por improcedência ou, caso assim não se entenda, por falta de liquidez e de certeza (art. 204 do CTN, arts. 586 e 618, inciso I, do CPC, e art. 3º, “caput”, da Lei nº 6.830/80).

Observa que todas as mercadorias objeto das Notas Fiscais em questão são inequivocamente destinadas ao desenvolvimento das atividades de comércio varejista do estabelecimento autuado da Reclamante, situado no Município de Salvador/BA, que claramente são sujeitas ao ICMS.

Diz que o exame das Notas Fiscais é suficiente para evidenciar que as operações envolveram a aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, todos aplicados diretamente nas atividades de comércio varejista de artigos de moda e peças de vestuário, tais como: expositores, manequins, bustos, balcões e cabideiros, cabides, estantes, armários, mobília em geral, prateleiras, araras, gôndolas expositoras, iluminação para os expositores, equipamentos de informática etc. Assevera fazer jus aos créditos da não cumulatividade do ICMS sobre as aquisições de bens do ativo imobilizado, por serem todos bens destinados às suas atividades comerciais tributadas pelo imposto estadual.

Destaca que o Direito Tributário deve observar os conceitos de Direito Privado, sendo certo, nesse sentido, que os bens do ativo imobilizado possuem a seguinte definição, nos termos do art. 179, inciso IV, da Lei Federal nº 6.404/76, vigente à época dos fatos de 2005 e 2006.

Afirma que a dicção dos dispositivos legais é clara ao classificar os bens como pertencentes ao ativo imobilizado em virtude de uma destinação específica: a “manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade.”

Traz a colação definição de ativos imobilizados Modesto Carvalhosa e do Comitê de Pronunciamentos Contábeis - CPC 27.

Observa que a expressão “mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento” (§1º do art. 20 da Lei Complementar nº 87/96) deve ser interpretada de forma a assegurar o direito aos créditos em relação a todos os bens do ativo imobilizado que tenham sido tributados pelo ICMS, no momento das entradas no estabelecimento, relativamente às operações de aquisição ou de transferência, pois todos esses bens, pela definição do direito privado, são relacionados às atividades do estabelecimento.

Acrescenta esclarecendo que a vedação do §1º do art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 se aplica apenas para as outras mercadorias referidas no “caput” do dispositivo (bens de uso e consumo e mercadorias em geral), pois são essas as mercadorias que podem ou não se referir às atividades do estabelecimento. Afirmar que, ao contrário, todos os bens do ativo imobilizado se referem, necessariamente e por definição, à manutenção das atividades da companhia.

Diz que dessa linha de raciocínio, todos os bens classificados contabilmente no ativo imobilizado (desde que se trate de mercadorias tributadas pelo ICMS na entrada) dão direito aos créditos de ICMS controlados via CIAP. Lembra que, por regra basilar de hermenêutica, não cabe aos aplicadores do Direito restringir o que a lei não restringe.

Esclarece que no caso presente, tanto o art. 20, “caput”, da Lei Complementar nº 87/96, quanto o art. 24, “caput”, da Lei Estadual nº 11.580/96, asseguram o direito aos créditos da não cumulatividade do ICMS em relação aos bens do ativo imobilizado (antigo ativo permanente) sem ressalvas.

Destaca que o STJ vem decidindo que as aquisições de bens destinados à atividade dos estabelecimentos, como é o caso inequívoco das mercadorias objeto das Notas Fiscais atreladas

ao caso presente, geram direito a créditos da não cumulatividade do ICMS, como se observa da ementa colacionada do RMS 24.911/RJ, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, j. 26/06/2012, DJe 06/08/2012.

Diz que, considerando que, “*in casu*”, a efetividade das aquisições de bens destinadas ao ativo permanente e a incidência do ICMS na operação são fatos incontroversos, nada pode lhe impedir o aproveitamento dos créditos de ICMS.

Afirma que os documentos ora apresentados, dá conta que, em verdade, possui, sim, direito aos créditos, pois todas as mercadorias entradas foram efetivamente destinadas ao exercício de suas atividades de comércio varejista, regulamente tributada pelo ICMS.

Sustenta que a autuação fiscal é inválida, pois é dever do Fisco demonstrar - e, principalmente, provar - os motivos de fato e de direito que o levaram a glosar os créditos de ICMS apropriados.

Destaca que nos termos dos arts. 123, 129, §1º, inciso III, 130, incisos I e II, da Lei Estadual nº 3.956/81, a validade de toda e qualquer autuação fiscal está sujeita ao princípio da motivação, isto é, cada lançamento tributário em concreto depende não apenas da descrição precisa da infração, mas da existência de elementos de prova indispensáveis à comprovação da infração à legislação tributária, notadamente em respeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa, em suma, ao devido processo legal.

Afirma que a Fiscalização apontou nos itens 01 a 03 do Auto de Infração que teria havido o aproveitamento de créditos calculados sobre bens de uso e consumo.

No tocante ao Item 01 do Auto de Infração, houve a aquisição de um “switch”, que nada mais é do que um bem de informática do ativo imobilizado. Frisa que o item 01 é inválido por não estar evidenciada qual foi a suposta irregularidade cometida, considerando-se que a base de cálculo do crédito glosado indicado no Anexo 01 não condiz com o valor de base de cálculo indicado na descrição do Item 01 da autuação e não se evidenciou em que medida houve o aproveitamento indevido de créditos.

Pontua que em relação aos itens 02 e 03, houve um suposto aproveitamento de créditos extemporâneos de bens de uso e consumo. Revela que o fato de os créditos terem sido supostamente aproveitados de forma extemporânea não retira seu direito aos mesmos, tendo em vista que todas as Notas Fiscais de aquisição foram emitidas muito menos de 5 anos antes do seu aproveitamento (art. 31, parágrafo único, da Lei Estadual nº 7.014/96), e muito antes dos quatro anos previstos para o creditamento de bens do ativo imobilizado.

Destaca que os reatores e lâmpadas são utilizados em seu estabelecimento comercial, tratando-se de bens de longa duração, notadamente os reatores e as lâmpadas fluorescentes ou eletrônicas (cuja vida útil é notoriamente prolongada, podendo chegar a 10.000 horas, que devem ser considerados como pertencentes ao ativo imobilizado. Revela que mesmo que não se enquadrassem na noção de ativo imobilizado, trata-se de bens aplicados diretamente em suas atividades comerciais, gerando, pois, direito aos créditos da não cumulatividade.

Afirma que relativamente ao item 04, o Auto de Infração promoveu a glosa de créditos de expositores, que, segundo o Fisco, corresponderia a materiais promocionais. Diz que trata-se de expositores que, segundo os Anexos 04 e 05 da autuação, tiveram suas remessas com destaque do ICMS. Revela que muito embora haja, na descrição das mercadorias, a referência a marcas de produtos, trata-se de mercadorias (expositores) efetivamente utilizadas em suas atividades comerciais, razão pela qual é indevida a glosa levada a efeito.

Menciona que possui direito, sim, aos créditos apropriados, pois todas as mercadorias entradas claramente se destinavam ao desempenho de suas atividades comerciais.

Diz que não pode prosperar o Auto de Infração ora combatido, por afronta ao princípio da não cumulatividade, conforme demonstrado, devendo ser cancelados os créditos tributários ora impugnados, eis que contrariam a jurisprudência das Cortes Superiores.

Observa que os itens 09 e 10 da autuação versam, respectivamente, sobre a suposta falta de tributação de mercadorias, apesar de escrituradas as operações, bem como a suposta aplicação de alíquota inferior àquela efetivamente devida. Pondera que esses itens do Auto de Infração são improcedentes, uma vez que os Anexos 15 e 16 da autuação indicam que a Fiscalização tomou por base apenas, tão-somente, os arquivos magnéticos

Registra que eventuais inexactidões nos arquivos do SINTEGRA não podem ser sobrepostas às provas do efetivo recolhimento do ICMS sobre as operações, até mesmo porque não existe, nos autos, a prova de que a Fiscalização tenha confrontado (i) os dados informados no SINTEGRA com (ii) os valores da apuração do ICMS, isto é, aqueles montantes contidos nos livros de Registro de Saídas e de Registro de Apuração, bem como os montantes efetivamente recolhidos, à luz dos cupons fiscais gravados e oferecidos à tributação.

Salienta que, acaso a Fiscalização tivesse efetuado a devida verificação dos fatos, constataria que, ainda que tenha havido alguma inexactidão, tratar-se-ia, no máximo, de erro formal, que, “in casu”, não pode justificar a exigência de valores a título de ICMS, até mesmo porque os montantes foram efetivamente recolhidos.

Explica que eventual falha quanto às alíquotas indicadas no SINTEGRA caracterizaria mero descumprimento de obrigação acessória, que não autoriza, de pronto, a exigência do imposto.

Revela que antes de proceder à exigência do imposto com base em informação obtida meramente do exame sumário de arquivos magnéticos, a Autoridade Fiscal deveria proceder à análise dos livros e documentos fiscais pertinentes aos períodos de apuração, confrontando os dados do SINTEGRA com a apuração efetiva do ICMS.

Lembra que os artigos 3º e 142 do CTN estabelecem ser obrigatória e vinculada a atividade de lançamento tributário, que deve ser pautada pela verificação da efetiva ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e da determinação da matéria tributável. Afirma que o Fisco deve observar os comandos introduzidos por lei em sentido estrito e aplicar estritamente as normas jurídicas compatíveis com os fatos apurados e comprovados na atividade de fiscalização, pois, segundo vedação expressa do art. 108, §1º, do CTN: “O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.”

Diz que nos atos de aplicação do direito, os Agentes Fiscais devem introduzir a norma individual e concreta observando todos os cânones do Direito, especialmente a motivação. Lembra que os pressupostos de formação do ato administrativo são: (i) agente competente, (ii) procedimento previsto no ordenamento, (iii) motivação fática e jurídica do ato e (iv) publicidade.

Menciona que a fundamentação não deve ser compreendida apenas como a apresentação de afirmações concatenadas em um esquema lógico, devendo ser devidamente comprovadas, especialmente em se tratando do emprego das presunções de omissão de receitas, dada a sua excepcionalidade.

Revela que compete ao Fisco comprovar os fatos que justificam toda e qualquer autuação fiscal e, mesmo no caso da aplicação de presunções em matéria tributária, dos fatos indiciantes que a autorizam, conforme bem expõe Mary Elbe Queiroz e Geraldo Ataliba.

Diz não ser necessário muito esforço para chegar à conclusão de que “verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente”, nos termos do art. 142 do CTN, não significa presumir a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, como ocorreu no presente caso.

Lembra que nos exatos termos do art. 142 do CTN, o lançamento é um procedimento administrativo vinculado e obrigatório, em que um agente capaz procede à averiguação da subsunção do fato concreto à hipótese legal (norma geral e abstrata), a determinação da matéria tributável mediante a valoração dos elementos que integram aquele fato concreto (base de cálculo), a aplicação da alíquota prevista na lei para a apuração do montante do tributo devido, a identificação do sujeito passivo, e, sendo o caso, a propositura de penalidade cabível.

Registra que considerando, no caso concreto, o Fisco pautou-se apenas e, tão-somente, em arquivos magnéticos, sem ter analisado os demais registros de apuração e recolhimento do ICMS, impõe-se, assim, o reconhecimento da invalidade dos itens 09 e 10 da autuação.

Pugna pela improcedência dos itens 12, 13 e 14 da autuação por invalidade da presunção sobre a qual se funda o Auto de Infração. Registra que a fiscalização, efetuando a análise da documentação eletrônica constatou supostas divergências de estoque inicial e final, que a levaram a supor a realização de operações de Entradas e Saídas de mercadorias desacompanhadas da respectiva documentação fiscal.

Sustenta que não houve omissões de entradas, tampouco de saídas, pois, por influxo do princípio da verdade material, devem ser considerados todos os meios de prova admitidos em Direito que possibilitem a apuração dos fatos realmente ocorridos. Assegura que todas as operações praticadas no varejo durante o período da autuação fiscal foram objeto de regulares lançamentos nos livros fiscais, os quais, ao que se indica, sequer foram analisados pela fiscalização.

Afirma que as cobranças são nulas, por falta de liquidez, certeza e exigibilidade (art. 204 do CTN, arts. 586 e 618, inciso I, do CPC, e art. 3º, “caput”, da Lei nº 6.830/80) e afronta ao princípio da legalidade tributária (art. 142 do CTN), considerando todos os elementos e critérios previstos na legislação, já que não se conformam às normas gerais e abstratas pertinentes.

Revela ser um preceito fundamental para a validade do Auto de Infração (bem como para a Certidão da Dívida Ativa) a liquidez e certeza do crédito constituído, relacionados à quantificação e à certeza do montante de tributo apurado.

Lembra que o art. 142 do CTN estabelece que: “Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.” Arremata registrando que, somente se o lançamento tributário respeitar aos ditames legais e as balizas previstas no art. 142 do CTN é que se pode considerar validamente constituído o crédito tributário.

Menciona que o Fisco não observou os critérios legais pertinentes, identificando, de forma indevida, valores de supostas omissões de entradas ou de saídas, incorrendo em inexatidões que apenas podem ser apuradas a partir do exame aprofundado de sua documentação fiscal. Destaca que disso resulta a invalidade da presente cobrança, por falta de liquidez e de certeza.

Assevera que o Auto de Infração é absolutamente inválido, não podendo ser convalidado, na medida em que os apontamentos fiscais estão completamente dissociados dos documentos fiscais e de inventário de suporte.

Revela a existência de vício de fundamentação e de descrição das infrações cometidas, o que torna absolutamente inválida a autuação.

Afirma que revisão com tais proporções conduz, em verdade, à realização de um novo lançamento tributário, por não depender de simples ajustes aritméticos, conforme vem decidindo o Superior Tribunal de Justiça.

Arremata assinalando que à luz do princípio da verdade material e da legalidade, resta evidenciada a absoluta invalidade dos itens 12, 13 e 14 do Auto de Infração.

Registra que se extrai da narrativa dos fatos, a autuação fiscal, em relação aos Itens 12, 13 e 14, exige imposto, acrescido de multa e juros, em duas situações distintas, ambas decorrentes da mesma conclusão tirada pela fiscalização a de que teria ocorrido omissão de entradas e saídas de mercadorias.

Afirma que a conclusão que representa a base da presente autuação somente foi possível porque se valeu a Autoridade Fiscal de suposto levantamento quantitativo de estoque, após análise

sumária unicamente de dados de arquivos do SINTEGRA. Cita que constatada a diferença, a Autoridade Fiscal veiculou exigência do imposto com base na presunção supostamente autorizada por diplomas infra legais da legislação baiana, conforme o enquadramento legal apontado pelo Auto de Infração.

Lembra que em Direito Tributário, é cediço, as presunções legais podem ser admitidas, se adequadas ao perfil delineado pelo legislador, uma vez que o lançamento tributário é ato vinculado, nos termos do art. 142 do CTN, cabendo à Autoridade Administrativa provar a ocorrência do fato gerador. Revela que não sendo possível a prova direta, a lei faculta, em alguns casos, o emprego da prova indireta, por meio da presunção.

Explica que, se tratando, a presunção, de figura excepcional, sua admissão impõe observância estrita dos requisitos a que se condiciona sua aplicação. Diz que tal rigor é necessário para que a aplicação da presunção esteja cercada de um mínimo de segurança jurídica, de modo a que a relação fisco-contribuinte não varie de um extremo que impõe ao fisco provar a ocorrência do fato gerador, sob o signo da estrita legalidade, para o extremo de dispensá-lo de cumprir quaisquer regras para engendrar um fato gerador ficto. Menciona que o próprio legislador se atentou a essa ressalva, traduzida pelos arts. 6º e 7º da Portaria 445/98.

Explica que para se verificar se foram atendidos os requisitos mínimos para a aplicação da presunção, é de se ter em mira que toda presunção compõe-se de um fato indiciário (ou fato-índice), e um fato presumido (ou fato consequência). Diz que provado o primeiro, considera-se, observando-se a lógica prevista na lei, que o fato presumido também existe.

Informa que a ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto é o fato consequência contido no art. 2º, §3º, do RICMS-BA/97; ou seja, a lei determinou, nesse caso, que o próprio fato gerador do ICMS incidente sobre tais operações fosse apurado de maneira indireta. Acrescenta citando que, por outro lado, o fato-índice veiculado naquela norma, como se abstrai da sua clara redação, é a entrada de mercadorias ou bens não registradas. Afirma que, para se considerar efetivamente ocorrido o fato gerador do ICMS, há de se ter por evidenciada a entrada de mercadorias sem registro no estabelecimento do contribuinte.

Nessa esteira, diz que o lançamento tributário tendente a exigir o ICMS com base nessa presunção precisaria provar, incontestavelmente, a entrada de mercadorias não registradas no estabelecimento: é a falta de registro dessas entradas, no fim das contas, que determina o surgimento da obrigação tributária sob o manto da presunção. Assevera que é a entrada de mercadorias sem registro, portanto, que poderia servir de suporte fático ao lançamento do ICMS.

Destaca que ignorando a sistemática legal, a Autoridade Fiscal, ao pronunciar-se sobre as Infrações 04 e 05, não fiscalizou as entradas e saídas de mercadorias processadas. Assim, declara que de provar o “fato-índice” que legitimaria a presunção em tela, impondo seu afastamento.

Afirma que analisando-se os dispositivos legais suscitados pela autuação, vê-se que a aplicação da presunção em que se lastreia o presente caso tem por requisito a análise de sua escrituração fiscal (“Presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis ... sempre que a escrituração indicar”). Observa que a Autoridade Fiscal limitou-se a analisar apenas e, tão-somente, os Livros de Inventário e os arquivos do SINTEGRA, omitindo-se quanto à análise de seus livros comerciais, fiscais e contábeis.

Relata que não bastaria à Autoridade Fiscal analisar o livro Registro de Inventário, sendo imperioso que houvesse se debruçado sobre a Ficha de Controle de Estoque de cada produto. Diz ser certo que ao menos os livros fiscais de entrada e saída de mercadorias deveriam ter sido examinados.

Observa que a Autoridade Fiscal amparou-se no art. 2º, §3º, do RICMS-BA/97, para aplicar a presunção em análise. Menciona que os outros dois dispositivos apontados pela Autoridade

Fiscal são os arts. 322 e 323 do RICMS-BA/97, que fazem alusão expressa, respectivamente aos livros Registro de Entradas e ao livro Registro de Saídas.

Registra que conjugando-se os dispositivos, o que se tem é que se presume a ocorrência de operações tributáveis sem o destaque do imposto sempre que a escrituração nos livros de Registros de Entradas e de Registro de Saídas previstos, respectivamente, nos arts. 322 e 323 do RICMS-BA/97, não trouxerem o registro de determinadas mercadorias ou bens.

Assevera que houvesse a Autoridade Fiscal se dado ao trabalho de verificar suas Fichas de Controle de Estoque, ou ainda seu livro Registro de Entradas e seu livro Registro de Saídas, veria que a quase totalidade das entradas reclamadas foi sim devidamente escriturada.

Sustenta que a presunção somente se aplica quando esgotados todos os meios de prova ao alcance da Autoridade fiscal, causa estranheza que, nas diversas intimações que precederam à lavratura da presente autuação, a Autoridade Fiscal tenha se absterido de requerer o acesso às Fichas de Controle de Estoque e aos livros seus fiscais.

Frisa mostrar-se incontestado que a Autoridade Fiscal não esgotou, quanto à movimentação de estoque, todos os meios de investigação que estavam ao seu alcance, quedando-se omissa quanto ao exame da documentação pertinente e, bem por isso, deixando de atender à condição imposta pela legislação para fazer valer a aplicação da presunção ora em exame.

Sustenta que não tendo sido indicada pela escrituração a ocorrência de entradas ou saídas de mercadorias não registradas, posto que a escrituração pertinente não foi objeto de exame pela Autoridade Fiscal, não se cumpriu a condição imposta pela legislação, mostrando-se ilegal a presunção em que se funda a presente lavratura, impondo-se seu cancelamento.

Observa que como consequência direta do desvio de procedimento perpetrado pela fiscalização, o que se tem é que, da omissão da Autoridade Fiscal quanto ao exame da documentação pertinente, decorreu verdadeira inversão do ônus da prova em seu desfavor: a legislação manda aplicar a presunção apenas após o exame da escrituração que venha a indicar omissão de entradas ou de saídas, ou seja, primeiro cabe à Autoridade Fiscal examinar a escrituração e, se esta indicar a omissão suspeitada, só depois aplicar a presunção legal.

Destaca que ao partir direto para a presunção, sem o prévio exame da documentação relacionada à movimentação de seu estoque, a Autoridade Fiscal acabou por perpetrar a inadmissível transferência desse encargo.

Afirma que o exame da legislação em vigor, art. 130 do COTEB, revela não existir previsão para a inversão do ônus da prova para a constituição do crédito tributário. Diz que no caso de presunção legal, cabe ao fisco provar a ocorrência das condições impostas pela legislação para legitimar a presunção.

Registra que supondo-se, por exemplo, que após o exame das Fichas de Controle de Estoque e dos livros Registro de Entradas e de Saídas as diferenças apontadas persistissem, então o Fisco teria se desincumbido de provar a parte a ele cabível, mostrando-se hígida a aplicação da presunção. Diz que não tendo a Autoridade Fiscal se desembaraçado do dever que a legislação lhe cominou para que pudesse aplicar validamente a presunção de omissão de entradas e de saídas, mostra-se ilegal a inversão do ônus da prova, impondo a integral rejeição da acusação, formulada por vias oblíquas, quanto às supostas omissões de entradas e de saídas de mercadorias relativas ao presente caso.

Afirma que o Auto de Infração deve ser cancelado também em virtude do cerceamento que, do desvio de procedimento, impingiu-se ao seu direito de defesa.

Revela que o referido cerceamento de defesa decorre da manobra sutil por meio da qual a Autoridade Fiscal passa a exigir imposto com base em supostas omissões de entradas e saídas de mercadorias sem esclarecer o porquê de entender que tais diferenças de estoque existem.

Menciona que para exercer com plenitude o seu direito de defesa, seria necessário, no mínimo, que a Autoridade Fiscal permitisse a compreensão da eventual infração que lhe estivesse sendo imputada. Assinala que a desconexão verificada por força do desvio de procedimento prejudica qualquer análise racional deste e, por consequência, praticamente inviabiliza a elaboração de uma defesa plena, afrontando disposto no art. 123 do Código Tributário da Bahia. Remata asseverando que, também sob este fundamento, deve ser cancelado o presente Auto de Infração.

Advoga a necessidade de cancelamento dos itens 12, 13 e 14 do Auto de Infração. Revela que os itens 12, 13 e 14 do Auto de Infração têm por fundamento presunções de omissão de entradas e de saídas de mercadorias. Frisa que verificada a ilegalidade da aplicação da presunção de omissão de entradas e de saídas ao presente caso, porque descumprida a condição imposta pela lei para validar a “prova indireta” produzida pelo fisco, impõe-se, já de saída, o cancelamento dos itens em referência, dado o vício insanável que atinge, essa parte, a autuação.

Afirma que item 11 do Auto de Infração é inválido, pois deveria a fiscalização ter apurado o valor da entrada mais recente dos estabelecimentos remetentes. Diz ser essa a interpretação juridicamente válida do art. 13, §4º, inciso I, da LC nº 87/96, afinal a operação de saída interestadual é praticada pelo estabelecimento remetente e são os valores das entradas mais recentes em relação a esse estabelecimento que devem ser verificadas. Revela que, por essa razão, os valores das entradas ocorridas em seu estabelecimento, que figura como destinatário, não se prestam para a finalidade almejada pela Fiscalização. Frisa que, por envolver transferências, e por ser o estabelecimento remetente o responsável pela aquisição das mercadorias é que devem ser avaliados os valores de entradas sob o ponto de vista do remetente. Continua aduzindo que pode o remetente adquirir mercadorias a preços inferiores ou em condições mais vantajosas, circunstância que certamente possui o condão de repercutir sobre os valores das posteriores transferências interestaduais para outros estabelecimentos do mesmo titular. Afirma ter havido a subversão da regra contida no art. 13, §4º, inciso I, da LC nº 87/96, sem que a fiscalização tivesse verificado os valores das entradas mais recentes dos estabelecimentos remetentes, como seria de rigor. Arremata firmando que, ao invés de adotar tal procedimento, o Fisco se valeu invalidamente de valores de entradas de seu estabelecimento e, o que torna necessário o cancelamento do item 11 do Auto de Infração, por erro de direito, isto é, por afronta direta ao art. 13, §4º, inciso I, da LC nº 87/96, assim como por invasão indevida da competência tributária do Estado do estabelecimento remetente.

Sustenta a improcedência dos itens 05 e 08, 15 a 24 do Auto de Infração nos termos seguintes.

Destaca que o item 05 da autuação não deve prevalecer, na medida em que faz jus aos créditos sobre as operações interestaduais, calculados à alíquota de 7%. Observa que a fiscalização não verificou a qual regime de antecipação ou de substituição tributária as mercadorias se sujeitaram, tampouco verificou qual foi o tratamento conferido pelo Contribuinte a tais operações. Observa que, além de haver o direito aos créditos da não cumulatividade, há também invalidade do procedimento de fiscalização, de modo que esse item 05 da autuação deve ser cancelado.

Afirma que o item 08 do Auto de Infração é inválido, na medida em que todas as mercadorias a ele relacionadas (Anexos 11 e 12) foram remetidas, desde a origem, como bonificação, doação ou brinde. Assegura que todas as mercadorias ingressaram com a indicação do CFOP correlato de entrada. Ou seja, as mercadorias foram tratadas como bonificação, doação ou brinde pelos estabelecimentos remetentes, que destacaram o ICMS devido. Prossegue aduzindo que a fiscalização não cuidou de verificar se essas mercadorias foram ou não oferecidas à tributação em suas respectivas saídas, o que torna absolutamente inválido o Auto de Infração nesse aspecto. Afirma que o fisco deveria verificar (o que não consta ter sido realizado neste caso concreto) se todas as saídas se deram ou não como mercadorias para comércio.

Observam que os itens 15 a 18 da autuação devem ser afastados, na medida em que não há registro de que a fiscalização tenha analisado toda a sua escrita fiscal, inclusive de períodos

posteriores. Diz constar que houve a análise dos arquivos magnéticos, mas não da totalidade dos livros fiscais, razão pela qual é inválida a autuação fiscal nesse aspecto.

Revela que, por essa mesma razão, padece de invalidade o item 23, referente à multa por suposta falta de escrituração, bem como os Itens 19 e 20, atinentes à suposta falta de pagamento de valores a título de ICMS por antecipação. Destaca que os itens 19 e 20 basearam-se, ao que se verifica dos Anexos 41 a 44, apenas de dados de arquivos magnéticos, sem a verificação dos livros fiscais.

Afirma que as multas dos Itens 21 e 22 do Auto de Infração devem ser afastadas, na medida em que as infrações não implicaram falta de pagamento do ICMS, conforme reconheceu a própria fiscalização. Diz notar-se, da descrição da suposta infração, que não é exigido valor algum a título de ICMS e, por outro lado, que as mercadorias foram regularmente tributadas. Sustenta que pelas mesmas razões, deve ser afastada a penalidade relacionada ao item 24 do Auto de Infração, que se refere a uma suposta falta de registro de mercadorias não tributáveis.

Assevera que apesar de estar convicto de que a presente autuação será integralmente cancelada, com base em todos os fundamentos expendidos, cumpre destacar, em atenção ao princípio da eventualidade, que as multas aplicadas no presente caso não devem prevalecer.

Lembra que o art. 150, inciso IV, da CF/88, determina ser vedado, à União, Estados, Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco. Diante desse dispositivo, revela que diversas discussões foram iniciadas a fim de investigar se a tal vedação poderia ser estendida às multas exigidas no âmbito de uma relação jurídica tributária.

Destaca que por diversas vezes, o STF se manifestou positivamente, ou seja, o princípio do não confisco deve ser aplicado às multas tributárias, conforme julgados da Corte Suprema cujos fragmento colaciona.

Revela que não pode a fiscalização lavrar o Auto de Infração e aplicar ainda multas nos patamares exigidos “*in casu*”, sob a pena, inclusive, de tal ato administrativo ferir o princípio da proporcionalidade e da razoabilidade, conforme magistério do jurista Celso Antônio Bandeira de Mello, cujo trecho traz a colação.

Ressalta, por fim, que o STF tem considerado razoáveis percentuais que variam entre 20% e 30% do débito tributário, como dão conta as decisões proferidas nos seguintes processos: RE 239.964, Rel. Min. Ellen Gracie; AI 675.701, Rel. Min. Ricardo Lewandowski; AI 755.741, Rel. Min. Cezar Peluso; AI 685.380, Rel. Min. Eros Grau; RE 582.461, Rel. Min. Gilmar Mendes.

Diz restar demonstrada, a invalidade (por ausência de capitulação legal) e a abusividade das multas, sendo absolutamente desproporcionais às infrações imputadas, sob pena de se estar praticando verdadeiro confisco, o que é vedado pelo art. 150, inciso IV, da CF/88, e inaceitável em um Estado de Direito, devendo ser desconstituído esse montante decorrente do Auto de Infração lavrado.

Protesta pela produção de provas por todos os meios em direito admitidos, inclusive a juntada de documentos, bem como pela sustentação oral de suas razões.

Requer que as publicações e notificações relativas ao presente feito sejam realizadas, em nome do Dr. Eduardo Pugliese Pincelli (OAB/SP nº 172.548; e-mail: eduardo.pugliese@souzaschneider.com.br) e da Dra. Fernanda D. Camano de Souza (OAB/SP nº 133.350; e-mail: fernanda.camano@souzaschneider.com.br), ambos com endereço da Rua Cincinato Braga nº 340, 9º andar, 01333-010, São Paulo, Capital, até o encerramento definitivo do processo.

Conclui pugnando pelo cancelamento do Auto de Infração.

Os autuantes prestam informação fiscal, fls. 915 a 979, articulando as ponderações a seguir resumidas.

No tocante à extinção por decadência relativamente às exigências com fatos geradores anteriores a 23/12/2009, atinentes aos itens 04, 06, 08, 15 e 17 do Auto de Infração alegada pelo defendente, informa que, de acordo com o §5º do art. 107-B da Lei nº 3.956/81, que instituiu o Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB fixou prazo para a homologação do lançamento, não podendo ser argüida a determinação do art. 150, §4º, do CTN, que se aplica apenas quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação.

Observam que a homologação tácita, prevista no art. 150, §4º, do CTN, só ocorre quando o imposto devido é lançado pelo sujeito passivo e pago dentro das condições previstas na legislação tributária. Explicam que no caso em discussão, os valores lançados foram apurados mediante a realização de uma auditoria fiscal que identificou a ocorrência de várias infrações e, conseqüentemente, o recolhimento a menor do ICMS apurado mensalmente. Destacam que essa parcela do ICMS que deixou de ser recolhida foi lançada de ofício e, portanto, em relação aos valores cobrados no Auto de Infração não houve o lançamento por homologação, não podendo, assim, se aplicar o previsto no supracitado dispositivo legal que fundamentou a defesa.

Revelam que para os fatos geradores ocorridos durante o exercício de 2009, a Fazenda Pública tinha até o dia 31/12/14 para constituir o crédito tributário. Afirmam que o crédito fiscal foi constituído em 23/12/2014, quando foi encerrado o procedimento fiscal com a lavratura do Auto de Infração e a respectiva ciência do representante legal do Defendente, não havendo, portanto, a alegada decadência.

Ressaltam que a informação fiscal deste Auto de Infração está em conformidade com o posicionamento firmado por este CONSEF a respeito do prazo decadencial, a exemplo dos seguintes acórdãos proferidos em segunda instância: CJF nº 0313-11/10, CJF nº 0453-13/13, CJF nº 0493-13/13, CJF nº 0494-13/13, CJF nº 0509-13/13 e CJF nº 0523-13/13.

Depois de resumir as alegações da defesa acerca da violação ao princípio da não cumulatividade, da impossibilidade de glosa dos créditos, da comprovação do direito relativamente aos créditos objeto dos itens 05 e 06 da autuação e da invalidade da autuação no que respeita aos itens 01 a 04, esclarecem que as infrações 05 e 06, na verdade, são as 06 e 07, referentes à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em virtude da falta de apresentação do competente documento comprobatório.

Explicam que apesar de terem o mesmo enquadramento, estes lançamentos foram separados. Afirmam que no curso da ação fiscal, identificaram, por meio dos arquivos magnéticos do SINTEGRA (registro 54), que a Defendente escriturava com o creditamento do ICMS várias mercadorias de diferentes regimes de tributação no código “MAT DIVERSOS” em seu livro de Registro de Entrada (infração nº 06), bem como o lançamento no livro Registro de Apuração do ICMS de crédito extemporâneo em dezembro de 2010 no valor de R\$184.304,55, referente à aquisição de bens do Ativo Permanente - infração 07.

Revelam que a partir de 21/07/2014, com o intuito de verificar a conformidade com a legislação vigente dos referidos créditos, foram feitas várias intimações ao autuado para a apresentação das 1ªs vias das notas fiscais de entrada, que foram atendidas parcialmente, redundando na comprovação parcial de crédito extemporâneo em dezembro de 2010 no valor de R\$59.328,21. Dizem que constataram a apropriação de crédito de ICMS na aquisição de mercadorias destinadas ao uso e consumo do defendente no valor de R\$7.918,36 - Infração 02. Esclarecem que estas duas parcelas foram abatidas do total do crédito extemporâneo registrado em dezembro de 2010 no valor de R\$184.304,55, acarretando no lançamento referente à infração 07, conforme anexo 10 B. Apresentam cópias de diversos correios eletrônicos encaminhados aos responsáveis pelo departamento fiscal do impugnante a respeito das intimações referentes à apresentação das primeiras vias das notas fiscais de entrada, que deram origem ao lançamento das infrações 06 e 07.

Dizem defender a procedência das infrações 06 e 07, já que o impugnante apresentou cópias e não as primeiras vias das notas fiscais, nos termos do inciso IX, art. 97 do RICMS-BA/97.

Informam que, por meio da presente defesa e a apresentação de cópias das notas fiscais de entrada n°s 1 a 6, responsáveis pela maior parte da infração 06 (Anexo n° 09), constataram que as mesmas incorreram também em creditamento extemporâneo de ICMS, pois se referem a transferências de mercadorias cuja escrituração no livro de Registro de Saída no Centro de Distribuição aconteceu em setembro de 2009 e o respectivo registro no livro Registro de Entrada da Autuada só foi efetuado em novembro de 2010, portanto com um intervalo de mais de um ano.

Asseveram restar claro que pelo menos a maior parte da infração 06 (parcela da glosa do crédito de ICMS das Notas Fiscais n°s 01 a 06) e a infração 07 se referem à utilização de crédito extemporâneo, cujo regimento, à época do lançamento, estava disciplinado no art. 101 do RICMS-BA/97.

Pela análise do §1º do dispositivo supra citado, afirmam terem depreendido que o lançamento do crédito extemporâneo, em exercício já encerrado e obedecido o prazo de cinco anos (caso em tela - parte da infração 06 e infração 07), só poderá ser validado se houver a formalização do ato por meio de comunicação escrita e dirigida à repartição fiscal a que estiver vinculado o contribuinte, bem como o atendimento das seguintes condições:

- a) que os serviços prestados ou as mercadorias tenham sido objeto de tributação ou que permaneçam ainda em estoque inventariado, registrando-se o crédito diretamente no livro Registro de Apuração do ICMS, no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos”; e*
- b) que a utilização do crédito fiscal ocorra concomitantemente com o registro da mercadoria na escrita fiscal, quando a mercadoria, embora não inventariada, encontrar-se fisicamente no estoque.*

Asseveram que o autuado não apresentou comunicação escrita à repartição fiscal a qual está vinculada, com o objetivo de informar o creditamento extemporâneo do ICMS das notas fiscais que integram os anexos n°s 8, 9, 10A e 10B referentes às infrações n°s 06 e 07. Desta forma, não foi apresentada a totalidade da documentação comprobatória ao Fisco para validação do referido crédito do ICMS na forma regulamentar e durante o curso da ação fiscal, apesar das inúmeras tentativas por meio de intimações, fls. 25 a 54, e diversos e-mails enviados aos representantes da empresa, fls. 922 a 947.

Com relação às infrações em tela, assinalam que o defendente não consegue comprovar que as mercadorias adquiridas ainda se encontram fisicamente em estoque, inventariadas ou não. No que tange à infração n° 06, identificamos diversas mercadorias sujeitas à antecipação total do ICMS nos romaneios referentes às Notas Fiscais n°s 01 a 06, a exemplo de calçados, cujas saídas não foram objeto de tributação. Desta forma, também não foi atendido ao que dispõe as alíneas “a” e “b”, inciso II, §1º, do art. 101 do RICMS-BA/97.

Dizem ter constatado que o registro 54 do arquivo magnético SINTEGRA, referente às Notas Fiscais n°s 01 a 06 - infração 06, foi enviado conforme quadro abaixo:

NF	CNPJ do Remetente	UF	Data Lanço.	CFOP	Aliq. Origem	Cod Prod	Descrição	Unid	Qtd	Val. Prod
1	45.242.914/0201-22	BA	23/11/2010	1152	17,00	MAT_DIVERSOS	VESTUARIOS DIVERSOS	PC	8699	94.045,04
2	45.242.914/0201-22	BA	23/11/2010	1152	17,00	MAT_DIVERSOS	VESTUARIOS DIVERSOS	PC	9835	147.645,37
3	45.242.914/0201-22	BA	23/11/2010	1152	17,00	MAT_DIVERSOS	VESTUARIOS DIVERSOS	PC	8669	102.733,35
4	45.242.914/0201-22	BA	23/11/2010	1152	17,00	MAT_DIVERSOS	VESTUARIOS DIVERSOS	PC	6376	77.672,77
5	45.242.914/0201-22	BA	23/11/2010	1152	17,00	MAT_DIVERSOS	VESTUARIOS DIVERSOS	PC	8050	109.443,91
6	45.242.914/0201-22	BA	23/11/2010	1152	17,00	MAT_DIVERSOS	VESTUARIOS DIVERSOS	PC	16843	210.568,10

Esclarecem que pela análise do quadro acima e com a apresentação da presente peça de defesa, fica evidenciado que o autuado não informou no referido registro os itens contidos em cada romaneio de sua respectiva nota fiscal. Pontuam que, além da mercadoria “VESTUÁRIOS DIVERSOS”, verificaram que o código “MAT_DIVERSOS” foi utilizado para diversos outros

produtos (conforme pode ser constatado nos anexos nºs 08 e 09) e, por este motivo, retiramos o supracitado código do escopo do roteiro referente ao levantamento quantitativo de estoque. Assinalam que se tivesse ocorrido a formalização do creditamento extemporâneo das Notas Fiscais nºs 01 a 06 por meio de comunicação escrita dirigida à repartição fiscal ou apresentação das primeiras vias destes documentos com seus respectivos romaneios durante o curso da auditoria, apesar das inúmeras tentativas (diversas intimações e e-mails encaminhados aos representantes da empresa - fls. 25 a 54 e 922 a 947, certamente teriam glosado o crédito das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (a exemplo de calçados) e intimado a Reclamante para retificação do registro 54 (arquivo magnético do SINTEGRA) no exercício de 2009, pois foi neste ano em que aconteceu a efetiva transferência destas mercadorias para a empresa fiscalizada, oriundas do centro de distribuição. Com base nos romaneios acima citados apresentados na presente peça de defesa, fizeram um levantamento de quanto seria o crédito indevido referente ao item calçados, por se tratar de mercadoria sujeitas ao regime de substituição tributária.

Frisam ter constatado, também, que o valor deve estar subestimado, pois os valores dos romaneios nºs 2.799 e 2.806 apensados ao processo não correspondem a suas respectivas Notas Fiscais de nºs 02 e 05, conforme pode ser verificado, com a somatória dos respectivos romaneios apensados ao processo, onde evidencia-se que os valores e quantidades das mercadorias elencadas é muito inferior ao valor constante nas notas fiscais, conforme demonstrado nos quadros que acostam à fl. 954.

Destacam que, além disso, este procedimento provavelmente resultaria num lançamento complementar nesta ação fiscal, em virtude do refazimento do roteiro referente ao levantamento quantitativo de estoque do ano de 2009, cujo crédito de ICMS das infrações dele decorrente já foi constituído e pago pelo impugnante por meio do A.I. nº 298627/0003-14.8, sem a inclusão dos itens dos romaneios das notas fiscais nºs 01 a 06 (código “MAT_DIVERSOS”).

Quanto à Infração 07 - Crédito Indevido de CIAP Lançamento Extemporâneo, devidamente suportados pelos demonstrativos constantes nos Anexos 10A e 10B, afirmam que, analisando os documentos apensados pelo impugnante, denominados como DOC. 3, fls. 715 a 763, identificaram que apenas uma parte dos documentos fiscais foram apresentados através de cópias, também constataram que algumas dessas notas fiscais referem-se a aquisições de “lâmpadas e reatores”, destinadas ao uso e consumo da impugnante, fls. 718; 727; 731; 733, 735 e 757, desta forma não podem ser tratados como Bens do Ativo Imobilizado, sendo que na aquisição de tais produtos somente poderá ser utilizado o crédito fiscal nas aquisições a partir 01/01/2020, conforme legislação vigente art. 93, inciso V, alínea “b” do RICMS-BA/97 e artigos 19, 20 e 33 da Lei Complementar nº 87/96.

Apresentam tabela demonstrando detalhadamente a relação das notas fiscais comprovadas, não comprovadas e de uso e consumo, além do resumo da glosa do crédito não comprovado.

Firmam que desta forma considerando os itens relacionados, resta evidenciado no demonstrativo Sintético de Crédito Indevido de CIAP - Lançamento extemporâneo - Infração 07, fl. 958.

Sustentam que resta caracterizada na infração nº 06 a simulação do autuado na medida em que o registro 54 do arquivo magnético SINTEGRA criou uma realidade não correspondente a sua verdadeira escrita fiscal. Dizem entender que o fato supracitado suspende o prazo decadencial e possibilita a revisão de ofício do lançamento, em virtude da necessidade do refazimento dos roteiros relativos ao levantamento quantitativo do estoque do ano de 2009 e crédito fiscal do ICMS do exercício de 2010, nos termos do inciso VII, art. 149 e §4º do art. 150, CTN.

Registram que como o autuado não adotou os procedimentos previstos no RICMS-BA/97 e nem apresentou todas as notas fiscais durante o curso da ação fiscal, não pode agora usufruir de sua própria inércia para solicitar a nulidade do presente lançamento. Lembram que não é por outra

razão que o RPAF-BA/99, no §2º do art. 18, veda vigorosamente tal prática ao determinar que: “Não se declarará a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingido a sua finalidade”.

Assinalam que neste sentido, este CONSEF já se pronunciou a respeito da matéria por meio do Acórdão CJF nº 0467-11/03, proferido pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, cujo trecho do voto, reproduzem.

Já com relação à infração 01, destacam que o próprio impugnante admite que a mercadoria “switch” nada mais é do que um bem de informática do ativo imobilizado e assim foi feito o enquadramento deste lançamento de forma muito clara: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, em conformidade com o inciso XII, art. 97, do RICMS-BA/97.

Com relação à falta de evidência da irregularidade cometida, em razão de uma suposta inconsistência da base de cálculo do crédito glosado indicado no Anexo 01 que não coincide com o valor de base de cálculo indicado na descrição do item nº 01 do Auto de Infração, esclarecem o seguinte: o Demonstrativo nº 01 indica o valor de aquisição do ativo permanente com seu respectivo crédito indevido de ICMS. Este último valor é lançado no Sistema Eletrônico de Auto de Infração - SEAI que calcula a base de cálculo referente a cada infração.

No tocante às infrações 02 e 03, informam que os produtos “reatores e lâmpadas fluorescentes ou eletrônicas” adquiridas pela impugnante, foram indevidamente tratadas como Ativo Imobilizado, quando na verdade tratam-se de materiais destinados ao Uso e Consumo da empresa, uma vez considerado a peculiaridade destes produtos.

Frisam que os Bens de Uso e Consumo são aqueles bens usados ou consumidos pelo estabelecimento, caracterizam-se por não se agregarem, fisicamente, ao produto final, sendo meramente utilizados nas atividades de apoio administrativo, comercial e operacional, tal como bateria e pneu para veículo; material de escritório (lápis, borracha, papel, etc...); material ou utensílio de limpeza, (vassoura, escova, alvejante, estopa, etc...), materiais diversos (filtros de ar-condicionado, pilhas, baterias, lâmpadas, reatores, disjuntores, etc...).

Asseveram que a definição acima está em consonância com a cláusula primeira do Protocolo ICM nº17/85 e do qual o Estado da Bahia é signatário através do Protocolo ICMS nº 16/97, que trata da substituição tributária em operações com reatores e lâmpadas fluorescentes ou eletrônicas.

Pontuam que, por sua vez a Lei Complementar Federal nº 87/96, de 13/09/96, que dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal nas operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências, estabelece que o direito ao crédito de materiais destinados ao uso ou consumo do impugnante, somente poderá ser utilizado a partir de 01/01/2020.

Acrescentam que este CONSEF já firmou posicionamento em segunda instância com relação ao enquadramento destes produtos em material de uso e consumo, conforme Acórdãos CJF nºs 0327-12/10, 0099-12/15 e 0107-12/15.

Dizem restar evidenciado que as alegações do defendente não merecem prosperar, motivo pelo qual reiteram a procedência total da infração.

Em relação à infração nº 04, asseveram que mais uma vez, não cabe razão ao impugnante, pois, nos termos do art. 93, §5º, inciso I, do RICMS-BA/97, então vigente, somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, se o imposto for destacado a mais do que o devido no documento fiscal, em respeito ao princípio da não-cumulatividade, cujo crédito ocorre dentro do valor autorizado por lei. Informam que as notas fiscais objeto do lançamento em discussão, fls. 73 a 78, se referem ao fornecimento gratuito de expositores dos fornecedores da Recorrente oriundos de outros Estados, que certamente serão devolvidos aos remetentes -

anexos nºs 04 e 05).- Concluem frisando que, desta forma, o destaque indevido do crédito fiscal é recolhido ao erário estadual de origem, restando ao Estado da Bahia o ônus de suportar tal crédito fiscal indevido, ferindo o princípio federativo e resultando em prejuízo ao erário baiano.

Asseveram, em relação às infrações 09 e 10, que autuação embasou-se numa presunção legal, que possui o caráter de relativa, aceitando a prova que a contradite, diante da possibilidade do sujeito passivo possa contrapor-se ao lançamento no sentido de que, através dos meios e elementos de prova disponíveis, possa demonstrar que não cometeu a infração que lhe foi imputada via lançamento.

Sustentam que somente ao impugnante compete provar que existem inexatidões nos referidos arquivos, baseado na idéia de que ele terá total aptidão de prová-lo por meio da apresentação de todos os cupons contidos na memória fita-detalhe dos seus ECFs (é a chamada prova negativa).

Assinalam que ao autuado incumbe, em regra, a prova dos fatos modificativos, impeditivos e extintivos do lançamento, a exemplo da demonstração do destaque do ICMS no cupom fiscal, da comprovação do pagamento do crédito reclamado ou da evidência de afronta a legislação vigente.

Lembram que os artigos 142 e 143 do RPAF-BA/99 demonstram um alinhamento muito próximo ao preceito insculpido no dispositivo do CPC, pois estabelecem, respectivamente o seguinte: a) a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária; e b) a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Afirmam que resta evidenciado nos autos com base nos anexos nºs 14, 15 e 16 e na descrição das infrações 09 e 10, que às determinações do art. 142 do CTN foram rigorosamente obedecidas, estando identificada a matéria tributável, a base de cálculo, o montante do imposto a ser exigido, o sujeito passivo e a propositura de penalidade cabível.

Dizem que defendem a procedência das infrações em tela, pois não basta apenas o simples argumento do Autuado de que o lançamento é decorrente da inexatidão dos arquivos magnéticos do SINTERGRA, cabendo-lhe o ônus da prova com a apresentação nos autos dos elementos materiais necessários capazes de elidir ou descaracterizar as exigências fiscais.

Informam que a infrações 12, 13 e 14, referentes ao levantamento quantitativo de estoque do exercício de 2010, estão devidamente respaldadas na Legislação Estadual vigente á época do lançamento, especialmente quanto à Portaria n.º 445/98 e os dados constantes dos Arquivos Magnéticos constantes do Convênio ICMS 57/95 enviados pelo contribuinte à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia foram confrontados com os dados escriturados nos Livros Fiscais da empresa e nas notas fiscais de entradas e saídas. Destacam ainda que o referido roteiro foi efetuado com base nos Livros de Registro de inventário de 2009 e 2010 e a quantidade de mercadorias neles indicados deve representar o saldo físico (real) existente ao final de cada ano, servindo de parâmetro para o confronto das entradas e saídas de mercadorias no exercício de 2010.

Assinalam que metodologia adotada no roteiro referente ao Levantamento Quantitativo de Estoque, se baseia na aplicação da seguinte equação matemática: Estoque final = Estoque inicial + Entradas - Saídas. Revelam que como a matemática é uma ciência exata, o não atendimento desta equação implica necessariamente em omissão de entradas ou saídas de mercadorias, pois o defendente não faz qualquer tipo contestação com relação à quantidade (entradas, saídas, estoques inicial e final) e ao cálculo do preço médio de qualquer produto (por erro no arquivo magnético) que consta no Levantamento Quantitativo de Estoque referente ao exercício de 2010.

Afirmam que resta evidenciado com base nos anexos nºs 19A a 34 e na descrição das infrações 12, 13 e 14, que as determinações do art. 142 do CTN foram rigorosamente obedecidas, estando

identificada a matéria tributável, a base de cálculo, o montante do imposto a ser exigido, o sujeito passivo e a propositura de penalidade cabível. Esclarecem que não identificaram qualquer tipo de aderência entre a ementa do acórdão do STJ apresentada pelo autuado e a matéria em discussão.

Defendem a procedência das infrações 12, 13 e 14, com base nos artigos 142 e 143 do RPAF-BA/99 e no art. 333 do antigo Código de Processo Civil - CPC (lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973), cujo regramento foi mantido no novo Código de Processo Civil - CPC (lei nº 13.105, de 16 de março de 2015) por meio do art. 373, por entenderem que não basta apenas o simples argumento do autuado de que as informações contidas nos demonstrativos do levantamento quantitativo do estoque do ano de 2010 (anexos nºs 19A a 34) não correspondem aos documentos fiscais registrados nos livros próprios e nos saldos em estoque do livro de registro de Inventário (inicial e final), cabendo-lhe o ônus da prova com a apresentação nos autos dos elementos materiais necessários capazes de elidir ou descaracterizar as exigências fiscais.

Acrescentam que para se verificar se foram atendidos os requisitos mínimos para a aplicação da presunção, é de se ter em mira que toda presunção compõe-se de um fato indiciário (ou fato-índice), e um fato presumido (ou fato consequência). Dizem que provado o primeiro, considera-se, observando-se a lógica prevista na lei, que o fato presumido também existe.

Acrescentam que a ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto é o fato consequência contido no art. 2º, §3º, do RICMS/BA; ou seja, a lei determinou, nesse caso, que o próprio fato gerador do ICMS incidente sobre tais operações fosse apurado de maneira indireta. Assim, o fato-índice é a entrada de mercadorias ou bens não registradas.

Revelam que o impugnante entende que a única forma de provar a ocorrência de entradas de mercadorias sem registro ou, ainda, a saída de mercadorias sem a devida escrituração, seria por meio dos livros onde deveriam, por força de lei, constar tais registros.

As infrações 12 a 14 são decorrentes do levantamento quantitativo de estoque do exercício de 2010, baseado na escrituração dos livros fiscais da defendente, pois seu conteúdo reflete fidedignamente os arquivos magnéticos do SINTEGRA. Este roteiro de auditoria apenas indica as quantidades de mercadorias omitidas com seus respectivos preços médios, permitindo mensurar a base de cálculo do ICMS devido, não tendo o poder de indicar quais notas fiscais deixaram de ser lançadas.

Afirmam que levantamento quantitativo de estoque do exercício de 2010 está lastreado na escrituração dos livros fiscais do impugnante, pois seu conteúdo reflete fidedignamente os arquivos magnéticos do SINTEGRA.

Asseveram que tentaram de todas as formas permitir que o defendente identificasse as diferenças apontadas no referido roteiro, até mesmo com a apresentação de documentação com finalidade gerencial de controle, sem caráter legal, a exemplo das Fichas de Controle de Estoque, pois adotaram a prática salutar de repassar os respectivos papéis de trabalho para a empresa auditada, conforme pode ser verificado nos correio eletrônico cujas cópias colacionam as fls. 969.

Sustentam que a aplicação da presunção da omissão de saída de mercadorias tributadas foi ponderada pela observância dos princípios que proporcionam a segurança jurídica do autuado, a exemplo da ampla defesa e o devido processo legal, o que no caso em tela, ocorreu de forma cristalina.

Consignam que a infração 12 se refere à presunção da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque do exercício de 2010, que constatou 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). Esclarecem que em face da constatação de omissão do registro de entradas, a exigência do pagamento do imposto é embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a

presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem pagamento do imposto, nos termos do art. 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96. Prosseguem explicando que a adoção da presunção mencionada, para a verificação da caracterização da hipótese de incidência tributária, não é conduta estranha ao Direito Tributário. Destacam que sua comprovação é que se faz de forma indireta, ou seja, por meio de omissão de entradas de mercadorias tributáveis, legitimando, com isso, a aplicação das presunções legais em matéria tributária.

Afirmam que a presunção adotada como sustentação para a autuação possui a necessária base legal e foi corretamente aplicada, frente ao resultado do levantamento quantitativo do estoque realizado, não importando o trabalho fiscal em qualquer violação a princípios básicos do processo administrativo fiscal que tenham causado prejuízo ao autuado. Afirmam que se a hipótese de incidência do tributo se originar do legislador, tal fato caracteriza a presunção legal, a qual só pode ser estabelecida pela lei, sendo que neste caso, inverte-se a regra processual de que quem acusa deve provar o fato, ocorrendo, pois, a denominada inversão do ônus da prova. Sustentam que em tais casos, a inversão se verifica, quando compete ao sujeito passivo o ônus de provar que não houve o fato infringente, onde ressalte-se que sempre essa inversão se origina da existência em lei de uma presunção relativa, pois, com exceção da existência de uma presunção tipificada em lei, o ônus da prova caberá sempre a quem acusa. Rematam assinalando que assim ocorre a presunção legal, que só pode ser estabelecida pela lei, sendo classificada em presunção absoluta (*Juris et de Jure*) ou relativa (*Juris Tantum*), onde a primeira não admite prova que possa contrariar o fato presumido e a segunda pode ser desmentida mediante prova que a desmonte.

Assinalam que a autuação embasa-se em uma presunção legal, que possui o caráter de relativa, aceitando a prova que a contradite, diante da possibilidade do sujeito passivo poder contrapor-se ao lançamento no sentido de que, através dos meios e elementos de prova disponíveis, possa demonstrar que não cometeu a infração que lhe foi imputada via lançamento, o que no caso presente não ocorreu. Continuam citando que a legislação estadual do ICMS, em especial o 4º, §4º da Lei nº 7.014/96, já citada, determina que se considera ocorrido o fato gerador do imposto no momento em que a escrituração indicar a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas, implicando presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Registram que as infrações 13 e 14, se referem à falta de escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Afirmam que não procede qualquer razão ao impugnante quanto à iliquidez e incerteza do ICMS constante na acusação fiscal, diante do fato de que o procedimento de auditoria foi elaborado dentro dos preceitos legais e baseado nas informações produzidas pelo próprio impugnante e, por obrigação legal, disponibilizadas ao fisco, às quais espelham, com fidelidade, a sua movimentação comercial. Arrematam frisando que tal fato enseja as situações previstas nos artigos 142 e 143 do RPAF-BA/99, os quais dispõem que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório, cuja informação esteja necessariamente em seu poder, importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o Sujeito Passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Destacam que o impugnante requer o cancelamento dos itens 12, 13 e 14 do Auto de Infração em virtude de vício insanável, pois os lançamentos referentes a essas infrações têm por fundamento presunções de omissão de entradas e de saídas de mercadorias, haja vista que foi constatada a ilegalidade da aplicação da presunção de omissão de entradas e de saídas ao presente caso, em razão do descumprimento da condição imposta pela lei para validar a “prova indireta” produzida pelo Fisco.

Informam que de acordo com os esclarecimentos referentes aos itens III.4.1, III.4.2, III.4.3 e III.4.4, todos suportados pelos documentos fiscais que constam no processo e pela legislação vigente, fica evidenciado que o procedimento adotado para apuração dos lançamentos referentes às infrações 12 a 14, reflete na sua integralidade a realidade dos fatos.

Com relação ao Item 11 do Auto de Infração, destacam que o autuado alega que a autuação se valeu invalidamente de valores de entradas de seu estabelecimento dente, ao invés de ter avaliado os valores de entradas sob o ponto de vista do remetente, por ser este o estabelecimento responsável pela aquisição das mercadorias, aduzindo que o remetente poderia adquirir mercadorias a preços inferiores ou em condições mais vantajosas, circunstância que certamente possui o condão de repercutir sobre os valores das posteriores transferências interestaduais para outros estabelecimentos do mesmo titular.

Registram que o lançamento do crédito referente à infração nº 11 se respalda na alínea “a”, inciso V, art. 56 do RICMS-BA/97, cujo teor é idêntico ao disposto no art. 13, §4º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96. Esclarecem que o objetivo desse dispositivo acima citado é evitar que o Estado da Bahia suporte o crédito do ICMS de outras unidades da Federação, quando um contribuinte transferir mercadoria para estabelecimento situado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, com preço unitário abaixo da entrada mais recente. Dizem restar evidenciado por meio dos anexos nºs 17 e 18 referentes à infração 11. Arrematam sustentando que o argumento utilizado pelo autuado não guarda qualquer conexão com a finalidade da legislação vigente.

No que tange à infração 05, esclarecem que se refere à glosa do crédito de ICMS apropriado na entrada das mercadorias “calçados, celulares e travesseiros”, com saída posterior sem tributação. Explicam que as referidas mercadorias estão sujeitas à antecipação tributária, sendo vedada a apropriação dos seus respectivos créditos, que já foram concedidos no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes, conforme expressamente prevê o art. 97, inciso IV e art. 353, inciso II, itens 32, 35 e 41, do RICMS-BA/97, cujo teor reproduz.

Ressaltam que a exigência atinente à infração nº 08 esta lastreada nos incisos II e III, art. 565, do RICMS-BA/97. Sustentam que não identificaram na documentação anexada presente defesa a comprovação referente a emissão das notas fiscais de saída com o destaque do imposto e seus respectivos lançamentos no livro próprio (cópia do livro de registro de saídas e a indicação da data em que as mesmas foram escrituradas), em concomitância com o registro das notas fiscais de entrada (elencadas nos anexos nºs 11 a 13) ao adquirir brindes para distribuição direta a consumidor ou usuário final, conforme notas fiscais exemplificativas, fls. 104 a 110, e nos termos dos dispositivos acima citados.

Pontuam, com relação às infrações 15 a 20 e 23, que o defendente não entra no mérito dos lançamentos, restringindo-se ao simples argumento de que a fiscalização se baseou apenas na análise dos arquivos magnéticos, sem a análise de toda a escrita fiscal, inclusive de períodos posteriores. Sustentam que o autuado não apresenta um único indício de que os anexos referentes às infrações acima citadas estão em desconformidade com sua escrita fiscal.

Quanto ao pedido para afastamento das multas das infrações 21, 22 e 24 do Auto de Infração, frisam que novamente o impugnante não entra no mérito dos lançamentos, restringindo-se ao simples argumento de que as mesmas não implicaram falta de pagamento do ICMS. Informam que as multas aplicadas em virtude das infrações cometidas têm previsão contemplada no art. 42, da Lei nº 7.014/96, não estando no âmbito de suas atribuições a supressão de multas estabelecidas nos dispositivos legais.

Assinalam que, com base nos esclarecimento expendidos, todos suportados pelos documentos fiscais que constam no processo e na legislação vigente, fica evidenciado que o procedimento adotado para apuração dos lançamentos referentes às infrações 15 a 24, reflete na sua integralidade a realidade dos fatos.

No que diz respeito as alegações de invalidade, desproporcionalidade, abusividade e caráter confiscatório das multas aplicadas, reiteram que a capitulação das multas está contemplada no art. 42, da Lei nº 7.014/96 e, com referência ao suposto caráter confiscatório das multas aplicadas, vedado pelo art. 150, inciso IV, da CF/88, observam que não cabe nem ao Autuante, nem ao Conselho de Fazenda a análise da constitucionalidade do lançamento tributário, uma vez que o RPAF-BA/99, em seu artigo 167, inciso I, faz esta restrição.

Concluem pugnando pela a procedência do presente Auto de Infração nos termos das considerações apresentadas e de acordo com as normas vigentes no RICMS-BA/97.

VOTO

Inicialmente, constato que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF-BA/99, tendo sido, em todas infrações imputadas, o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados de apuração do débito, além dos dispositivos da legislação infringidos. Logo, afastado arguição de nulidade invocada direta ou indiretamente pelo autuado não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no art. 18 do RPAF-BA/99.

O autuado alegou que o Auto de Infração lavrado em 30/07/2013 traz lançamento de crédito tributário que abrange o período de janeiro 2009 a dezembro de 2011, salientando ter sido cientificado da lavratura em 23/12/2014, e que por isso, os lançamentos, cujos fatos geradores ocorreram antes de 23/12/09, ultrapassaram o prazo de cinco anos estipulado pelo Código Tributário Nacional - CTN, portanto, se afiguram alcançados pela decadência, consoante previsão estatuída em seu art. 150, §4º, circunstância que alcança as infrações 04, 06, 08, 15 e 17.

Depois de examinar a questão à luz dos elementos componentes dos autos, constato que não deve prosperar a preliminar suscitada, haja vista que, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN, ainda não havia ocorrido a decadência do direito de serem lançados os créditos tributários objeto deste Auto.

No presente caso houve omissão de pagamentos do tributo estadual apurado mediante levantamento fiscal e não pode ser aplicado o disposto no §4º do art. 150 do CTN.

Alinho-me ao posicionamento prevalente adotado em Decisões proferidas por este Conselho de Fazenda, a exemplo dos Acórdãos CJF nº 0130-11.11, CJF nº 0012-11.16 e CJF nº 0012-12.16, no sentido de que o prazo de cinco anos para a Fazenda Pública constituir o lançamento é contado a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, nos termos expresso no inciso I, do art. 173, do CTN.

No caso em exame, os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2009 têm o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2014. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 21/12/2014, com ciência em 23/12/2014, e nas mencionadas datas ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Logo, resta patente que na data da ação fiscal não houve decurso do prazo fixado pela legislação, ficando rejeitada a preliminar de decadência suscitada nas razões de defesa.

Nestes termos, rejeito a prejudicial de mérito de decadência argüida.

No que se refere ao mérito, o Auto de Infração cuida do cometimento, pelo autuado, de vinte e quatro infrações à legislação do ICMS, conforme devida e pormenorizadamente enunciadas no preâmbulo do relatório.

Infração 01 cuida da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para integrar o ativo permanente do estabelecimento, conforme consta do demonstrativo à fl. 55.

Em suas razões de defesa articuladas o impugnante sustentou ser devida a utilização do crédito fiscal sob a alegação de que a mercadoria “Switch” é um bem de informática de seu ativo imobilizado.

De fato, a aquisição de bens destinados ao ativo fixo do próprio estabelecimento, desde que utilizado na atividade exercida pelo contribuinte, dá direito ao creditamento do valor do imposto destacado no documento fiscal, conforme estabelece o art. 29, inciso I, da Lei nº. 7.014/96, *in verbis*:

“Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

I - a partir de 1º de novembro de 1996, tratando-se de mercadorias ou bens, destinados ao ativo permanente do estabelecimento e respectivos serviços de transporte;”

Entretanto, o crédito fiscal em questão só pode ser utilizado à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) consoante determina o § 6º, inciso I, do mesmo dispositivo legal acima referido.

Assim dispõe o § 6º, I, do art. 29 da Lei 7.014/96:

[...]

§ 6º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente e respectivo serviço de transporte, deverão ser observadas as seguintes disposições (LC 87/96 e 102/00):

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

Portanto, o crédito fiscal em questão só pode ser utilizado à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês.

Ocorre que o autuado não observou essa disposição e se creditou do valor total do imposto destacado no documento fiscal, incorrendo na ilicitude apontada.

Diante disso, por ter se apropriado do valor total do imposto quando deveria fazê-lo à razão de 1/48 avos, a glosa de que cuida este item da autuação se apresenta correta.

Ao compulsar os elementos que constitui esse item da autuação resta configurada a irregularidade, pois o autuado utilizou indevidamente o crédito fiscal contrariando a vedação prevista no art. 97 do RICMS-BA/97 vigente à época da ocorrência do fato gerador.

No que diz respeito a alegação da defesa de que a base de cálculo do crédito glosa no anexo 1 não condiz com o valor da base de cálculo indicado na descrição do item 1 da autuação, observo ser plausível a ponderação da defesa, no entanto, ressalto que, apesar da base de cálculo indicada no item 1 da autuação não coincidir com a apurada no anexo 1, por ser feita a transposição do lançamento pelo Sistema Eletrônico de Auto de Infração - SEAI que calcula a base de cálculo referente a cada infração considerando o valor histórico do débito apurado e atribuindo a alíquota de 17%. Noutras palavras, conforme consta a base de cálculo de R\$7.127,00 e a alíquota interestadual de 7%, demonstradas à fl. 55, Anexo 1, cuja aplicação resultou no valor do débito apurado de **R\$498,89**, este foi identicamente transposto para o Auto de Infração, fl. 01. Portanto, devidamente explicitado nos autos. cujas cópias foram devidamente entregue ao autuado.

Concluo pela subsistência da infração da infração 01.

As infrações 02 e 03 tratam da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.

O autuado refuta acusação fiscal aduzindo que as lâmpadas fluorescentes ou eletrônicas e os

reatores arrolados no levantamento fiscal por terem vida útil de até 10.000 horas pertencem ao seu ativo imobilizado.

Portanto, conforme se verifica nos demonstrativos de apuração acostados às fls. 57 a 61, que os autuante apuraram nesses itens da autuação, consoante se verifica no levantamento fiscal material de uso e consumo, que foram lançados indevidamente pelo defendente no CIAP.

Assim, a mera descrição dos produtos tratados neste item da autuação revela que, de fato, se tratam de bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento - lâmpadas e reatores, jamais se confundindo com bens do ativo imobilizado por sua natureza de material de reposição por uso intensivo e continuado no estabelecimento autuado. Assim, em consonância com o art. 93, inciso V, alínea “b” do RICMS-BA/97, e com o art. 33, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96, só será permitida a utilização de tais créditos a partir de 1º de janeiro de 2020. Antes dessa data, o crédito é indevido, sendo legítima a exigência contida nestes itens da autuação

Assim, concluo pela subsistência das infrações 02 e 03.

A infração 04 cuida da utilização indevida de crédito fiscal referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, conforme demonstrativo e cópias das notas fiscais acostadas às fls. 74 a 78.

O autuado não apresentou qualquer elemento capaz de elidir a acusação fiscal, eis que em sua impugnação alegou, tão-somente, que se trata de materiais promocionais utilizadas em suas atividades comerciais.

Os autuantes informaram que as notas fiscais objeto do lançamento se referem ao fornecimento gratuito de expositores dos fornecedores do autuado oriundos de outros Estados, que certamente serão devolvidos aos remetentes e ocorrerá o destaque indevido do crédito fiscal que é recolhido ao erário estadual de origem, restando ao Estado da Bahia o ônus de suportar tal crédito fiscal indevido, ferindo o princípio federativo e resultando em prejuízo ao erário baiano.

Verifico que exigência fiscal atinente a esse item da autuação afigura-se lastreada nos demonstrativos de apuração acostados às fls. 73 e 74, discriminando as mercadorias arroladas por nota fiscal, e totalizando mensalmente o débito apurado cuja cópia foi devidamente entregue ao autuado. Constato que ao teor do inciso I, o §5º, do art. 93, do RICMS-BA/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, não assiste razão ao autuado, uma vez que somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, se o imposto for destacado a mais do que o devido no documento fiscal, em respeito ao princípio da não-cumulatividade, cujo crédito ocorre dentro do valor autorizado por lei.

Logo, ante a inexistência nos autos de qualquer elemento capaz de macular a exigência consubstanciada no item 04 da autuação, resta caracterizada a acusação fiscal.

Em relação à infração 05 que apura a utilização de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento do imposto por antecipação, conforme discriminado nos demonstrativos acostados às fls. 79 a 89.

O defendente alegou fazer jus aos créditos frisando que a fiscalização não verificou qual regime tributação as mercadorias arroladas se sujeitaram, bem como qual foi o tratamento que adotou em tais operações e que os créditos são devidos por haver direito aos créditos da não-cumulatividade do imposto.

Sobre a vedação à utilização de crédito fiscal o art. 97, inciso IV, alínea “b” do RICMS-BA/97, estabelece:

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

[...]

IV - quando a operação de aquisição ou a prestação

[...]

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

Verifico que, efetivamente, todas as mercadorias arroladas no levantamento fiscal, afiguram-se enquadradas no regime de substituição tributária, e o defendente não acostou aos autos qualquer documento para comprovar a alegação defensiva. Neste caso, o impugnante deveria exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF-BA/99, descabendo a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo. Remanescendo, assim, suas alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração, conforme art. 143 do mencionado Regulamento.

Concluo pela subsistência da infração 05, considerando a previsão legal de que é vedado o crédito do imposto relativo a mercadorias cuja fase de tributação se encontre encerrada, independente do tratamento adotado pelo sujeito passivo.

No que diz respeito às infrações 06 e 07 que cuidam da utilização de crédito fiscal sem a apresentação da competente documentação fiscal, conforme demonstrativo às fls. 89 a 99.

Ao compulsar os autos verifico que apesar de o autuado ter recolhido intempestivamente não procedera como previsto no art. 101 do RICMS-BA/97, por outro lado resta patente nos autos que foram apresentadas cópias das notas fiscais arroladas no levantamento, o que, nos termos do inciso IX do art. 97 do RICMS-BA/97 é vedado ao contribuinte creditar-se do imposto em face de cópia de documento fiscal ou de qualquer de suas vias que não a primeira, ressalvada a hipótese de documento perdido, extraviado ou desaparecido, caso em que a admissão do crédito é condicionada a comprovação da ocorrência por parte do contribuinte.

O sujeito passivo não trouxe aos autos os competentes documentos originais probatórios, legalmente preconizados para conferir legitimidade aos créditos apropriados.

Assim, concluo que resta caracterizado o cometimento das infrações 06 e 07.

A infração 08 trata da falta de recolhimento nos prazos regulamentares do ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, conforme demonstrativos às fls. 100 a 103.

Em suas razões de defesa o impugnante alegou que a fiscalização não cuidou de verificar se essas mercadorias foram ou não oferecidas à tributação.

Não deve prosperar a alegação da defesa, uma vez que não cuidou de trazer a colação qualquer comprovação de suas alegações, portanto, se configurando mera alegação desprovida de essência probatória para elidir a acusação fiscal. Por seu turno, resta evidenciado no demonstrativo elaborado pelos autuantes a falta de emissão da nota fiscal de saída em concomitância com a entrada ao adquirir brindes conforme prevê os incisos I e III do art. 556 do RICMS-BA/97.

Concluo pela manutenção da infração 08.

A infração 09 cuida da falta de recolhimento do ICMS por ter praticado operações tributáveis como não tributáveis e a infração 10 acusa o defendente de recolhimento a menos do ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista nas saídas de mercadorias.

Em sede de defesa o autuado alegou que são improcedentes esses itens da autuação pelo fato de que segundo seu entendimento a fiscalização tomou por base para apuração do débito apenas e, tão-somente, seus arquivos magnéticos fornecidos à fiscalização.

Assim, ante a total falta contestação objetiva da defesa que, dispondo de todos os elementos para contrapor os demonstrativos de apuração que lhe foram entregues e encontram-se acostados após autos às fls. 111 a 114, concluo pela procedência das infrações 09 e 10.

Quanto à infração 11 cuja acusação é o recolhimento a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas transferências interestaduais com valor da operação abaixo da entrada mais recente, conforme demonstrativo acostado às fls. 116 a 121, cuja cópia foi entregue ao autuado.

O autuado em suas razões de defesa o impugnante alegou que a fiscalização deveria verificar que os valores das entradas mais recente do estabelecimento remetentes.

Ao compulsar o demonstrativo acostado às fls. 116 a 121, constato que encontram-se devidamente identificado para cada nota fiscal de transferência a correspondente nota fiscal de entrada adotada no levantamento. Caberia ao defendente apontar qual a nota fiscal de entrada mais recente não representa, efetivamente, última entrada carregando aos autos a comprovação.

Assim, uma mera alegação desprovida de comprovação, não tem o condão de elidir a acusação fiscal devidamente alicerçada nas documentações do estabelecimento autuado.

Concluo, diante da inexistência de qualquer elemento inequívoco que desabone o levantamento fiscal, pela caracterização da infração 11.

As infrações 12, 13 e 14, serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que tratam de exigência do imposto decorrente de levantamento quantitativo de estoques, exercício de 2010, sendo impugnadas também de forma conjunta pelo autuado.

A infração 12 trata da Falta de recolhimento de ICMS constatado pela diferença tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entradas - 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 mesmo exercício fechado de 2010

Infração 13 - Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques no exercício fechado 2010.

Infração 14 - Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, no exercício fechado de 2010.

Observo que o levantamento quantitativo de estoques tem como objetivo conferir as entradas e saídas de mercadorias em confronto com o inventário registrado no livro próprio, em um determinado período e, no presente processo, houve a constatação de omissão de entradas e de saídas de mercadorias tributáveis, conforme demonstrativos elaborados pelos autuantes, anexados aos autos, sendo cumprido o roteiro de uma auditoria de fiscal, que pode ser realizada através de contagem física ou documental, podendo ser aplicado a qualquer estabelecimento atacadista ou varejista, e não se trata de arbitramento, como alegou o autuado.

Na realização de levantamento quantitativo de estoques, sendo constatado que houve omissão de saídas ou de entradas são apurados os preços médios, e encontrada a base de cálculo para se determinar imposto devido.

O defendente alegou que a fiscalização não analisou suas operações registradas em seus livros fiscais, não aprofundando os exames e se estribou somente em seus arquivos SINTEGRA incorrendo em inexatidões invalidando apuração por falta de liquidez e certeza.

Sendo o levantamento fiscal efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado por meio dos arquivos magnéticos, eventual correção de tais arquivos é de responsabilidade do contribuinte. Ademais os registros das operações realizadas no período fiscalizado devem refletir os elementos constantes nos livros e documentos fiscais relativos ao estoque, bem como, entradas e saídas de mercadorias. Portanto, no caso de inconsistências, compete ao contribuinte informar e corrigir os erros.

Ao compulsar os elementos que constituem esses itens da autuação constato que o defendente não apresentou dados objetivos que apontassem erros materiais. Saliento que a apuração decorre da aplicação de um roteiro de auditoria de natureza simplificada e de baixa complexidade.

O procedimento foi calcado no disposto na Portaria nº 445/98. O contribuinte, de posse dos demonstrativos do levantamento fiscal, não comprovou a emissão dos documentos fiscais relativos às mercadorias objeto da imputação, e que constam nos mencionados levantamentos realizados, e não apontou objetivamente, nem comprovou erros numéricos relacionados aos demonstrativos elaborados pela Fiscalização. Dessa forma, restam configurada a subsistência das infrações 12, 13 e 14, conforme conclusões a seguir: a) - a exigência do imposto sobre a diferença de maior expressão monetária a das operações de entradas se constitui em presunção legal de omissão de saídas prevista na Lei 7.014/96, e se configura falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão da documentação fiscal exigível - infração 12, conforme art. 13, inciso II da Portaria 445/98; b) - tratando-se de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária e ainda estando as mercadorias em estoque ou saído sem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal - infração 13, conforme art. 15, inciso I, alínea “a”, Portaria 445/98 e RICMS-BA/97, art. 39, inciso V e; c) - é devido também, o imposto apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada (Infração 14), conforme art. 10, inciso I, alínea “b”, Portaria 445/98.

As infrações 15, 16, 17 e 18 cuidam da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de outros Estados de mercadorias destinadas ao ativo fixo e uso e consumo, de acordo com os demonstrativos acostados às fls. 174 a 277.

A Lei nº 7.014/96 expressamente prevê, no inciso XV do art. 4º, que ocorre o fato gerador do ICMS tanto na entrada de mercadoria destinada a uso e consumo, quanto na entrada de bem destinado ao ativo permanente da empresa. Verifico que os artigos do RICMS-BA/99 discriminados no Auto de Infração tratam de pagamento de diferença de alíquota na aquisição de material de uso e consumo e de bens para o ativo fixo do estabelecimento autuado, sendo devido o pagamento do ICMS.

Em sede de defesa refuta acusação dessas infrações aduzindo, tão-somente, que inexistente nos autos registro de que a fiscalização efetuara a análise em toda sua escrita fiscal. Sustenta que a autuação é inválida pelo fato de ter sido lastreada em análise dos arquivos magnéticos, mas não na totalidade de seus livros fiscais.

Depois de examinar as peças dos autos e verificar que os itens 15, 16, 17 e 18, foram apurados e devidamente explicitadas a origem dos valores exigidos em demonstrativos discriminando, cujas cópias foram devidamente entregues autuado,

Concluo pela subsistência dos itens 15 a 18 da autuação.

Em relação às infrações 19, 20, 21, 22, 23 e 24, do mesmo modo, sem apontar qualquer inconsistência nos demonstrativos que lastreiam a exigência fiscal, colacionados às fls. 285 a 318, o impugnante apenas requer que seja afastada a autuação pelo fato de não ter registro nos autos de que fora analisada toda sua escrita fiscal.

Logo, concluo pela subsistência dos itens 19, 20, 21, 22, 23 e 24, haja vista que mesmo dispondo de todos os elementos, o sujeito passivo não carrou aos autos a indicação objetiva de qualquer mácula que pudesse abalar a acusação fiscal atinente a esses itens da autuação que se afiguram devidamente respaldados na legislação de regência.

No caso específico da infração 23, constato que o percentual de 10% da multa indicada no Auto de Infração em decorrência da entrada no estabelecimento autuado de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, deve ser reduzido para 1%, nos termos da alínea “c”, inciso II, do art. 106, do CTN, haja vista que a alteração no inciso IX do art. 42 da Lei 7014/96.

Assim, o débito da infração 23 passa de R\$26.849,01, para R\$2.684,90.

Em relação aos argumentos da defesa de que as multas indicadas no lançamento são confiscatórias e ofensivas aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, portanto, inconstitucionais, apesar dos abalizados argumentos trazidos na defesa, deixo de apreciar esses argumentos defensivos, haja vista que as referidas multas estão previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96 e, ao teor do disposto no art. 167, inciso I, do RPAF-BA/99, não se inclui na competência deste órgão julgador administrativo a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Por fim, o autuado requer que toda intimação alusiva ao feito seja encaminhada ao seu representante, subscritor da peça defensiva. Não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do RPAF-BA/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108 e 109 do RPAF-BA/99, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298627.0005/14-0**, lavrado contra **C & A MODAS LTDA.** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$520.486,16**, acrescido das multas de 100%, sobre R\$23.084,97, de 70% sobre R\$4.549,50 e de 60% sobre R\$492.851,69, previstas no art. 42, incisos III, II “d” VII “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas no valor total de **R\$13.845,23**, previstas no art. 42, incisos II, “d”, c/c § 1º, IX e XI, da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de abril de 2016.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA