

A. I. N° - 279462.0010/14-6
AUTUADO - NOVA CASA BAHIA S/A. (Incorporada pela Via Varejo S/A)
AUTUANTES - NILDA BARRETO DE SANTANA, MARIA DE FÁTIMA ARAÚJO D'OLIVEIRA
SANTOS, ANNA CRISTINA ROLLEMBERG NASCIMENTO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 28.07.2016

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0119-05/16

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO PELO SISTEMA DE ANTECIPAÇÃO/SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Exigência fiscal objeto de impugnação e pagamento parciais. Procedeu-se à exclusão do item "cadeiras automotivas para crianças". Trata-se de produto não enquadrado no regime da substituição tributária. Assegurado o direito ao lançamento escritural dos créditos fiscais. Mantida, todavia, a glosa em relação aos itens "tampo de vidro" e "tampo para pias inox". Interposição de medida judicial pelo contribuinte. Suspensão da exigibilidade de parcela do crédito tributário lançado no Auto de Infração. Acolhida parte dos argumentos defensivos. b) IMPOSTO NÃO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Foi demonstrado na contestação ao lançamento que as operações objeto da glosa de créditos fiscais se referiam às remessas promovidas por armazéns gerais. Efetuada a vinculação das notas fiscais originárias de compra e as notas fiscais que acobertaram as operações efetuadas pelos armazéns gerais. Exclusão da cobrança confirmada pelos autuantes na fase de informação fiscal. Item insubsistente. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. SAÍDAS DE MERCADORIAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. Infração reconhecida e paga. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. “ANTECIPAÇÃO PARCIAL”. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. Item da autuação objeto de pagamento parcial. Exclusão da penalidade relacionada ao fato gerador verificado no mês de maio de 2011. Mantidas as demais exigências. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. a) Comprovado nos autos, após diligência executada pelos próprios autuantes, que o crédito tributário vinculado às operações de aquisição de "telefone celular, chip para celular e kit celular", junto a contribuintes localizados nos Estados de Pernambuco e São Paulo, já se encontrava recolhido em favor do erário baiano. Pagamentos efetuados através de GNERs (guias nacionais de recolhimentos de tributos estaduais). Exigência fiscal excluída do Auto de Infração; b) Operações com bicicletas, colchões, tampo de vidro

para mesa e tampo de vidro para pia inox, originárias dos Estados de São Paulo e Sergipe. Exigência fiscal também objeto de impugnação e pagamento parciais. Interposição de medida judicial pelo contribuinte. Suspensão da exigibilidade de parcela do crédito tributário lançado no Auto de Infração. Item mantido na íntegra.

5. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS.

a) MATERIAIS DESTINADOS A USO E CONSUMO. **b) BENS ADQUIRIDOS PARA INTEGRAÇÃO NO ATIVO FIXO.** EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre as entradas efetuadas em decorrência de operações interestaduais, quando os bens são destinados ao ativo fixo ou ao uso e consumo do estabelecimento, sendo irrelevante o fato de se tratar de operação de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular. Homologação dos valores já recolhidos pelo sujeito passivo. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 27/03/2014, para exigir ICMS e multa percentual, no valor histórico total de R\$3.320.854,27 com as seguintes imputações:

INFRAÇÃO 1 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida(s) com pagamento de imposto por substituição tributária, conforme consta nas planilhas - CRÉDITO INDEVIDO - AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - Exercícios 2011 a 2013 - Anexo I. Fatos geradores ocorridos nos meses de abril a dezembro de 2011. Valor exigido: R\$285.928,10. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 2 - Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, conforme consta na planilha - ERRO NA DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA - Exercício 2011 - Anexo II. Fatos geradores ocorridos nos meses de abril a dezembro de 2011. Valor exigido: R\$12.795,21. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 3 - Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, conforme consta na planilha - Demonstrativo de Entradas de Mercadorias P/Comercialização - Exercício 2011 - Anexo III. Fatos geradores ocorridos nos meses de maio a dezembro de 2011. Valor exigido: R\$1.507.232,08. Multa percentual de 60%, prevista no art. 42, inc. II, "d", da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 4 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. Adquiriu aparelhos de telefonia celular (telefone celular, chip celular e kit celular) de unidades federadas não signatárias do Protocolo 135/06 (Pernambuco e São Paulo) e não efetuou o recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária. Conforme consta na planilha - Demonstrativo de Entradas de Celulares - Exercício 2011 - Anexo IV. Fatos geradores ocorridos nos meses de abril a dezembro de 2011. Valor exigido: R\$1.148.240,05. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, "d", da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 5 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades

da Federação e/ou do exterior. Adquiriu Colchões e Bicicletas de unidades federadas não signatárias dos Protocolos 110/09 e 190/09 (São Paulo e Sergipe) e não efetuou o recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária. Conforme consta na planilha - Demonstrativo de Entradas de Colchões e Bicicletas - Exercício 2011 - Anexo V. Fatos geradores ocorridos nos meses de abril, maio, julho, agosto e setembro de 2011. Valor exigido: R\$149.271,49. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, "d", da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 6 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, conforme consta na planilha - Demonstrativo de Entradas de Mercadorias p/Ativo Imobilizado - Exercício 2011. Anexo VI. Fatos geradores ocorridos nos meses de abril a novembro de 2011. Valor exigido: R\$124.246,52. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, "f", da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 7 - Deixou de recolher 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, conforme consta na planilha - Demonstrativo de Entradas de Mercadorias P/Uso e ou Consumo - Exercício 2011 - Anexo VII. Fatos geradores ocorridos nos meses de abril a novembro de 2011. Valor exigido: R\$82.514,65. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, "f", da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 8 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento (s) fiscal (is), conforme consta na planilha - Demonstrativo do Crédito Indevido - Exercício 2011 - Anexo VIII. Fato gerador ocorrido no mês de dezembro de 2011. Valor exigido: R\$10.626,17. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, "a", da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte foi notificado ao Auto de Infração em 27/03/2014, e ingressou com impugnação administrativa em 30/04/2014, em petição subscrita por advogado com procuraçāo nos autos (doc. fls. 259v/261).

Inicialmente, suscita três preliminares de nulidade do Auto de Infração em relação à ausência de Termo de Início de Fiscalização através de procedimento não adequado ao caso concreto; quanto à ausência de fundamentação para dispensa de Auto de Infração do início de ação fiscal e quanto ao requerimento de prazo para apresentação de documentos fiscal.

Em relação à primeira nulidade suscitada - ausência de Termo de Início de Fiscalização através de procedimento não adequado - frisa que a presente ação fiscal não está revestida dos elementos essenciais para sua validade, vez que não foi oferecida nenhuma oportunidade para acompanhamento da fiscalização. Reproduz os arts. 26, 28, 29, 30 e 41 do RPAF, que relata o alegado pelo autuado.

Faz alusão, ainda, quanto ao art. 28, §4º (transcreve o dispositivo), dizendo que o Termo de Início de Fiscalização, assim como todos e quaisquer termos e diligências lavrados durante a Ação Fiscalizatória, deve integrar o Auto de Infração. Também disse que a fiscalização lavrou, conjuntamente, o Auto de Infração e seu Termo de Encerramento, no qual acabou adotando o procedimento previsto no artigo 30 do RPAF.

Sustenta que a Fiscalização cerceou o direito de defesa do autuado ao realizar a emissão direta do Auto de Infração, sem considerar nenhum documento apresentado pela impugnante, pois não considerou nenhum documento apresentado, nem ao menos preocupou-se em justificar o motivo pelo qual não analisou os documentos contábeis da impugnante. Explica, ainda, que a fiscalização não realizou nenhuma diligência, ou até mesmo levou em consideração qualquer documento, pois o art. 41, I do RPAF, determina a obrigatoriedade do Auto de Infração vir acompanhado de todos os termos nele lavrados.

Pontua que o artigo 26, III do RPAF permite o início da fiscalização através da intimação para apresentação de documentos, ou solicitação de diligências. Diz que o art. 29 do RPAF delimita,

taxativamente, as hipóteses nas quais é permitida a dispensa do Termo de Início de Fiscalização.

Afirma que não é possível ao Auditor Fiscal dispensar a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, tendo em vista que o presente Auto de Infração não se enquadra em qualquer das excludentes previstas no artigo 29 do RPAF. Frisa, ainda, que o Auditor Fiscal nos casos em que a lei administrativa exige procedimento específico, deve agir sempre de forma vinculada, pois o Termo de Início de Fiscalização, somente pode ser dispensado em casos específicos definidos em lei, e o presente Auto de Infração não se enquadra nas dispensas permitidas.

Explica que o Termo de Início de Fiscalização não é somente uma etapa qualquer: até a lavratura do mesmo, como também a impugnante possui o direito de realizar ajustes em seus sistemas de estoque, escrituração fiscal e recolhimento espontâneo. Logo, se trata do Termo que deflagra: "*O início da ação fiscal, bem como o fim da possibilidade do sujeito passivo realizar os ajustes internos necessários e, diga-se, inerentes a sua atividade econômica*", sendo que após a lavra do Termo de Início de Fiscalização, exclui-se a espontaneidade do pagamento de eventuais débitos existentes, bem como do cumprimento de eventuais obrigações acessórias que necessitem de ajustes. Assim, o Termo de Início de Fiscalização é essencial ao regular processamento do Auto de Infração. Junta jurisprudência do Fisco Baiano (CONSEF) que firma no trato das normais processuais e procedimentais (2^a JJF - ACÓRDÃO N° 0063-02/13 - AI 110120.0004/12-3 - D.JULGAMENTO 11/04/2013 - REL.(A) ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS).

Sustenta que com esta decisão do CONSEF, deveria o Auditor Fiscal ter lavrado Termo de Início de Fiscalização, dando correta ciência de que a impugnante estava sendo fiscalizada, sendo que esta função cabe única e exclusivamente ao Termo de Início de Fiscalização. Declara que o Fisco possui o ônus da prova para que possa se desincumbir da lavra do Auto de Início de Ação Fiscal, o que não ocorreu, acarretando a nulidade do presente lançamento.

Para a nulidade suscitada quanto à ausência de fundamentação para dispensa de Auto de Infração do início de ação fiscal, verifica que na leitura do Auto de Infração lavrado, foram desrespeitados princípios basilares do direito Administrativo: a Vinculação à Lei, bem como a Motivação do Ato Administrativo, conforme art. 26 do RPAF. Disse que a Ação Fiscal deve ser iniciada pela emissão do AIAF e, nos casos permissivos do art. 29 do RPAF, poderá ocorrer a dispensa do mesmo, pois acabou excluindo os procedimentos, o que não se admite em razão da vinculação dos atos administrativos. Cita lição de Hely Lopes Meirelles (MEIRELLES, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro. 22^a Edição, Ed. Malheiros. São Paulo, 1997, pág. 101/102), no qual destaca: "...o agente público fica inteiramente preso ao enunciado da lei, em todas as suas especificações. ... Deixando de atender a qualquer dado expresso na lei, o ato é nulo, Omitindo-as ou diversificando-as na sua substância, nos motivos, na finalidade, no tempo, na forma ou no modo indicados, o ato é inválido,...".

Disse que o procedimento adotado pela fiscalização não respeitou os ditames do inciso II do artigo 26 do RPAF, de forma que a vinculação do presente lançamento encontra-se prejudicada. Ao analisar o Auto de Infração lavrado, afirma que não foram encontradas as razões da fiscalização para justificar a dispensa do Termo de Início de Fiscalização, a qual é essencial para a constituição da regularidade do ato administrativo, vez que foge à regra, pautando-se na exceção do art. 29 do RPAF. Cita doutrina Hely Lopes Meirelles (MEIRELLES, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro. 22^a Edição, Ed. Malheiros. São Paulo, 1997, pág. 136), e sustenta que não existe a dispensa da motivação.

Salienta que o artigo 29 do RAF é taxativo ao estabelecer as hipóteses nas quais é permitido ao agente público do Fisco Baiano deixar de iniciar a fiscalização através do Termo de Início de Fiscalização. Contudo, não existe nenhuma justificativa aposta para dispensa do procedimento mais abrangente, ferindo o princípio da motivação dos atos administrativos.

Disse que junta comprovantes de pagamento das Infrações 4 e 5, demonstrando que ao obedecer as Leis e cumprimento o Termo de Início de Fiscalização com a entrega de documentos

necessários, o Estado da Bahia não teria a necessidade de lavrar as referidas autuações. Assim, reafirma que a ausência da observância ao procedimento administrativo definido em lei (vinculação), bem como a ausência de motivação para prática do ato administrativo de exceção (motivação) culminam pela absoluta nulidade do presente Auto de Infração.

Em relação à nulidade quanto ao requerimento de prazo para apresentação de documentos. Aduz que o fiscal individualizou a autuação em oito infrações, sendo que todas elas com fatos geradores distintos, o que dificulta a defesa técnica e, consequente, o direito de defesa da impugnante. Transcreve o art. 40, do RPAF - Princípio Constitucional da Ampla Defesa - afirma que deve ser observado em procedimento administrativos, e que tal exigência não passou desapercebida.

Declara que a fiscalização optou por lavrar todas estas infrações em auto único, de modo que o prazo de defesa da impugnante, de apenas 30 (trinta) dias, não se revela razoável perante a quantidade de defesas distintas impostas pela Fiscalização. Frisa que o estabelecimento fiscalizado é, na verdade, um Centro de Distribuição – CD, onde grande parte das mercadorias que serão comercializadas pela impugnante são recebidas, armazenadas e devidamente registradas.

Registra que ao consultar as planilhas enviadas pelo Auditor Fiscal, com milhares de itens com classificações diferentes, dificultou a impugnante em apresentar todos os documentos fiscais que comprovem a regularidade de suas operações. Destaca que a fiscalização poderia individualizar cada infração em Auto próprio, mas não o fez, o que prejudica sobremaneira a compreensão do Auto de Infração, bem como sua defesa.

Assevera que não houve tempo hábil para a impugnante localizar documentos fiscais suficientes para, ao menos, demonstrar por amostragem os recolhimentos de ICMS. Por este motivo, requereu prazo complementar para que possa produzir provas, conforme o art. 145 - reproduzido.

Justificou elementos para a dilação probatória: "*1) ...a quantidade de documentos necessários para comprovação da regularidade das operações da Impugnante é muito grande; 2) Foram apresentados documentos fiscais que o Auditor Fiscal não utilizou como fonte contábil para lavra deste Auto de Infração. Desta forma, a Impugnante deverá analisar a documentação entregue à Fiscalização (Livro Registro de Entradas, Livro Registro de Saídas, Livro Registro de Apuração do ICMS, Livro Registro de Inventário, Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência, AM (Arquivo Magnético), c/ registro 74), para que a Impugnante possa extrair elementos de prova da documentação entregue, bem como verificar se a dispensa dos documentos fiscais pelo Auditor Fiscal é justificável; 3) Cita § 1º do artigo 28 do RPAF, “o procedimento de fiscalização deverá ser concluído no prazo de 90 (noventa) dias, prorrogável mediante comunicação escrita.... Desta forma, se a administração pública possui 90 dias prorrogáveis para elaboração do Auto de Infração, não é razoável que a Impugnante possua apenas 30 dias para apresentar todas as provas que pretende produzir, conjuntamente com sua defesa técnica. Caso contrário, revelar-se-ia um tratamento desigual entre as partes no processo, o que não é permitido pela Constituição federal”.*".

Disse que, ainda, caso o RPAF deixe de prever situação específica quanto à produção probatória, deve-se socorrer através da Lei nº 9.784/99, que rege, de forma geral, os processos administrativos fiscais. Reproduz o art. 2º da mesma lei citada, que determina sobre os princípios que regem o processo administrativo, dentre eles a razoabilidade e a informalidade. Faz referência a razoabilidade que aponta à aplicabilidade da norma, bem como aos atos exigidos dos contribuintes, tanto processualmente, quanto extraprocessualmente. Transcreve o Inciso IX do citado artigo, que prevê a adoção de formas simples, suficientes para propiciar aos administrados segurança no processo administrativo fiscal.

Alude quanto à informalidade moderada, que é a mais adequada ao autocontrole da legalidade pela Administração Pública e mais aberta à busca da verdade material (base de todo sistema), desde que preserve as garantias fundamentais do administrado. Aduz através do art. 3º, III da mesma, que o requerimento de prazo para dilação probatória é plenamente legal, defende ao

administrado a possibilidade de formular questões e apresentar documentos antes da decisão. Trás, ainda, o art. 29 da Lei Federal nº 9784/99, que se verifica quanto à averiguação e comprovação dos dados, sem prejuízo do direito dos interessados de propor atuações probatórias.

Sustenta, assim, que pela grande quantidade de itens apontados pela fiscalização, e não tendo sido concedido prazos inerentes ao Termo de Início de Fiscalização, este Egrégio Conselho de Fazenda concede prazo suplementar para levantar os documentos fiscais que comprovem a regularidade fiscal do período fiscalizado, seja por mera juntada de documentos, seja por prova pericial.

Afirma que conseguiu juntar alguns documentos que comprovam, por exemplo, que o ICMS cobrado pela Fiscalização, com relação às Infrações 4 e 5, é indevido, uma vez que encontram-se colacionados os comprovantes de recolhimento de ICMS, no qual demonstra-se com a documentação acostada que não se pode admitir presunção de infrações da impugnante. Provas estas que afastam por si só qualquer presunção de irregularidade, do que decorre a necessidade de maior investigação e dilação probatória no presente caso. Transcreve o art. 145 RPAF que versa quanto à Perícia Fiscal.

Requer também, além da dilação do prazo para apresentação de posteriores documentos, a realização de Perícia Fiscal, nomeando-se perito de confiança deste órgão de julgamento, para o qual deverão ser entregues os documentos que solicitar. Justifica, ainda, que a Perícia Fiscal reside no fato de que, com relação às Infrações 4 e 5 lavradas pelo Auditor Fiscal, restou cabalmente demonstrado que, somente a análise dos dados enviados à SEFAZ/BA por arquivo magnético, não é suficiente para que se presuma a falta de recolhimento do ICMS nas operações da impugnante.

Reitera que está demonstrado o recolhimento do Imposto cobrado nas Infrações 4 e 5, de modo que a Fiscalização analisou somente os dados dos arquivos magnéticos para composição do débito, o que revelou ser equivocada a autuação. Portanto, afim de buscar a verdade material, requereu, novamente, a dilação de prazo para apresentação de documentos fiscais e a realização de Perícia Fiscal.

No mérito, logo, na infração 1 - mercadorias não sujeitas ao regime de substituição tributária - verifica reconhecimento parcial do débito, efetuando, posteriormente o recolhimento da mesma.

Alega deixou de recolher os valores cobrados exigidos sobre algumas mercadorias, especialmente com relação à “Cadeiras Automotivas para Crianças” e “Tampos de Vidro e Pias”.

Explica que há inexigibilidade da exação para as mercadorias citadas, pois a decisão é proferida em mandado de segurança. Conforme planilha demonstrativa da Infração 1, elaborada pela própria Fiscalização, foram consideradas as bases de cálculo, fl. 144 e diz que a Fiscalização considerou as operações de Tampo de Vidro, e Tampo para Pia Inox, como sendo passível de tributação na modalidade “substituição tributária”.

Pontua não concordar com a inclusão de tais itens na chamada substituição tributária, vez que não existe a necessária previsão legal para tanto. Cita ensinamento do professor Roque Antônio Carraza (Curso de Direito Constitucional Tributário, 12.ª Edição, págs. 177,183 e 184), que clarifica como deve ser a atuação da Administração Pública dentro da norma legal.

Chama atenção aos princípios da tipicidade específica e o da legalidade estrita, ambos inerente à atuação da Auditora Fiscal que devem ser obedecidos, não podendo a mesma estender a tipificação do Anexo 86 do Decreto nº 6.284/97. Sabe-se que o Anexo 86 do citado decreto tipifica as mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária no Estado da Bahia. Contudo, verificando o Anexo 86, não constam as mercadorias de “Tampo de Vidro” ou “Tampo para Pia Inox”, de forma que, ausente a previsão específica, impossível o enquadramento dos itens no regime de ST. Cita jurisprudência do CONSEF (09218513/01b - 31/01/2002. Órgão Fazenda - Bahia - 2ª JJF).

Destaca que, nesta situação, detém atual denominação de Via Varejo que incorporou a Nova Casa Bahia, e obteve perante o Poder Judiciário, através de Mandado de Segurança nº 0370999-33.2013.8.05.0001, que tramita perante a 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, sentença

favorável para suspender a cobrança de ICMS antecipação sobre referidos produtos. Assim as NCM,s 7005.1.00 (chapa de vidro flotado) e 7324.1.00 (Artefatos de higiene ou toucador), por força de Sentença Judicial da 3^a Vara da Fazenda Pública da Bahia, não estão enquadradas no regime de ICMS-ST, motivo pelo qual, a presente infração também deve ser afastada. Anexa, na íntegra a referida sentença, o que reforça a inexigibilidade da presente infração.

Nas mercadorias “Assentos Automotivos para Crianças” com planilhas elaboradas pela própria Fiscalização, junta listagem das mercadorias, fl. 148. Esclarece que a Fiscalização considerou que os Assentos Automotivos Infantis fazem parte do regime de substituição tributária, entendendo assim que a impugnante teria tomado crédito indevido de ICMS. Disse, novamente que os fiscais violam o princípio da tipicidade, eis que os Assentos Automotivos Infantis não se encontram elencados dentre as mercadorias sujeitas ao Regime de ST do Anexo 86 do RICMS/97, conforme o Anexo 86 do RICMS/97 e o Protocolo ICMS 41/08 (peças, componentes e acessórios para veículos automotores, item 22).

Explica também que as mercadorias destacadas (Cadeiras, Booster e Bebe Conforto), possuem Classificação NCM 9401.80.00, conforme Notas Fiscais emitidas, em anexo. Afirma que, consultando o Protocolo ICMS 41/08, não consta o NCM 9401.80.00, o que impede o enquadramento destas mercadorias no regime de substituição tributária. Assim, conforme a descrição NCM da SEFAZ/BA, o item 9401.80.00 possui a seguinte descrição: “94018000 *Destaque da NCM 002 - Exclusivamente utilizados como dispositivos de retenção p/ crianças*”.

Desta forma, sustenta que o Protocolo ICMS 41/08 não faz menção ao NCM 9401.80.00, não é possível o entendimento de que estas mercadorias estão sujeitas ao regime de antecipação tributária, sendo assim, afirma que não tomou crédito indevido de ICMS sobre tais produtos, devendo os mesmos serem excluídos da Infração 1 do presente Auto de Infração.

No que pertine à infração 3 - cálculo errôneo no demonstrativo da fiscalização - também informa que reconhece em parte a imputação, referente às aquisições de mercadorias de outras unidade da Federação, no qual efetuou o recolhimento parcial da presente infração.

Impugna na aplicação de multa sobre as operações com Data de Ocorrência de 31/05/2011, com valor histórico apontado pela Fiscalização de R\$789.941,48. Esclarece que foi constatado, através da análise do Anexo III da Fiscalização, que ocorreu um erro de cálculo no referido anexo.

Explica que somando-se os valores de Antecipação Parcial no mês de Abril/2011, a fiscalização chegou ao total de R\$ 1.503.773,11. Disse que em ato contínuo, a fiscalização abateu o total do mês de Abril/2011 do ICMS recolhido naquele mês pela impugnante, no montante de R\$ 1.644.680,51, resultando em saldo credor no valor de R\$ 140.907,40 (cento e quarenta mil novecentos e sete reais e quarenta centavos). Junta quadro demonstrativo.

Disse que já no mês de maio/2011, a soma dos valores referentes à Antecipação Parcial atinge a monta de R\$2.063.036,21, enquanto que o ICMS recolhido pela impugnante no período fora de R\$2.250.240,17, redundando, portanto, no crédito de R\$187.203,96. Junta quadro demonstrativo. Destaca que através de um erro de cálculo, a fiscalização apontou o total de Antecipações Parciais no mês de maio/2011 como sendo R\$3.566.809,31.

Registra que esse erro consiste na soma do Total de Abril/2011 no resultado final do mês de Maio/2011. Ou seja, por um erro de cálculo, a Fiscalização acabou acrescendo ao total das Antecipações Parciais de Maio/2011, o valor de R\$ 1.503.773,11 (um milhão quinhentos e três mil setecentos e setenta e três mil reais e onze centavos), correspondente ao total das Antecipações Parciais de Abril/2011. Junta quadro demonstrativo, fls. 151/152.

Afirma que através dos demonstrativos apresentados, a soma dos totais das Antecipações Parciais dos Meses de Abril e Maio de 2011 acabou gerando, conforme relatório fiscal, um Imposto a Pagar no valor de R\$1.316.569,14, o que, comprovadamente, é inexigível, sendo que nem é preciso

dizer que não se pode somar as Antecipações Parciais do mês de Abril/2011 com Maio/2011, sob pena de enriquecimento ilícito do Fisco, o que não pode gerar prejuízo ao contribuinte.

Em relação à infração 4 - mercadorias submetidas ao regime ST- alega que esta imputação não foi considerada pelo Estado da Bahia, pagamentos realizados através das GNRE,s – GUIA NACIONAL DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS ESTADUAIS, dos meses de maio a dezembro de 2011.

Afirma que anexou na presente infração, por amostra, Notas Fiscais comprovando o cálculo do ICMS – ST das mercadorias encaminhadas ao Estado da Bahia. Ressalta que todos os produtos lançados no anexo elaborado pela fiscalização são especificados pelo CFOP 2403 e 2409:

- CFOP 2403: Compra para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária...

Diz que neste CFOP 2403, as mercadorias foram adquiridas pela impugnante de Empresa Terceira, no caso a TIM CELULAR S/A, as notas fiscais já são emitidas como operação de substituição tributária, com destaque do valor do ICMS – ST recolhido, os quais são comprovados no campo DADOS ADICIONAIS das Notas Fiscais anexas que consta a seguinte informação: “*ICMS retido e recolhido por ST, conf. Convênio ICMS 135/06*”. Assevera que anexa notas fiscais de operação com código CFOP 2403, comprovando o recolhimento da remetente do ICMS – ST (TIM CELULAR S/A), em favor do Estado da Bahia, inexistindo prejuízo para os cofres públicos.

- CFOP 2409: Transferência para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária...

Menciona que, através da remetente, Inscrição Estadual nº 407251917118, tem autorização para realizar nas emissões de suas Notas Fiscais a retenção do ICMS – ST bem como o pagamento do referido tributo favorecendo o Estado da Bahia.

Afirma que a empresa do varejo de grande porte, classificou a operação dos produtos corretamente, como substituição tributária e ato contínuo realizou os pagamentos mensais através de GNRE,s. Argui que dos lançamentos realizados pelo Estado da Bahia, aceitou e realizou o pagamento de R\$163.186,41, meses de abril de 2011 e parte de maio de 2011, de valor histórico, com a inclusão dos acréscimos moratórios e multa reduzidos em 70%.

Explica que a Inscrição Estadual com recolhimento de substituto tributário teve autorização a partir de maio de 2011, motivo que levou a impugnante a recolher o valor de Abril 2011 e parte de maio de 2011, somente com relação às operações com CFOP 2409.

Sustenta que os lançamentos restantes da infração foram devidamente pagos nos prazos e condições estabelecidos pelo Estado da Bahia, conforme se verifica nas GNRE,s anexas, bem como GIA,s dos respectivos meses que também seguem entranhadas, no qual afirma que estão anexadas as declarações do SINTEGRA do Estado da Bahia dos meses de maio a dezembro de 2011.

Salienta que a junção desses 03 (três) documentos – SINTEGRA, GIA E GNRE – concedem ao Estado da Bahia real e única possibilidade de verificar que as alegações da impugnante estão corretas, afastando os lançamentos trazidos nesta infração. Dessa forma, além de recolher o ICMS – ST dos produtos em questão, a impugnante em cumprimento de suas obrigações acessórias, entregou suas respectivas GIA,s ao Fisco Baiano, bem como o SINTEGRA.

Apresenta quadro comparativo com os lançamentos realizados pela fiscalização, fl. 156, no qual diz comprovar o pagamento do tributo exigido no Auto de Infração, devendo o mesmo ser julgado improcedente, eis que extinto o crédito tributário, na forma do artigo 156 do Código Tributário Nacional - reproduz o dispositivo.

Requer a improcedência do presente lançamento, extinguindo-se o valor histórico de R\$1.019.904,11.

Quanto à infração 5 - mercadorias submetidas ao regime ST - alude os mesmos argumentos da infração anterior, descrevendo a imputação, afirmando que o Estado da Bahia não considerou os

pagamentos realizados pelo autuado referentes aos meses de maio a dezembro de 2011, menciona a IE do remetente, no qual fora autorizado a emissão de notas com a retenção do ICMS -ST, alega que foram anexadas as devidas notas que comprovam o cálculo do imposto das mercadorias enviadas ao Estado da Bahia, ressalta que todos os produtos lançados no anexo elaborado pela fiscalização são especificados pelo CFOP 2409.

Salienta, ainda, que dos lançamentos realizados pelo Estado da Bahia, aceitou e realizou o pagamento de R\$123.416,56, abril de 2011 e parte de maio de 2011, de valor histórico, com a inclusão dos acréscimos moratórios e multa reduzidos em 70% (setenta por cento). Explica que a Inscrição Estadual com recolhimento de substituto tributário teve autorização a partir de maio de 2011, motivo que levou a impugnante a recolher o valor de Abril 2011 e parte de maio de 2011, somente com relação as operações com CFOP 2409.

Disse que também estão anexadas as declarações do SINTEGRA do Estado da Bahia dos meses de maio a dezembro de 2011, sendo que a junção desses 03 (três) documentos – SINTEGRA, GIA E GNRE – concedem ao Estado da Bahia, real e única possibilidade de verificar que as alegações da impugnante estão corretas, afastando os lançamentos trazidos nesta infração.

Junta novamente quadro comparativo com os lançamentos realizados pela fiscalização, fl. 159, no qual diz comprovar o pagamento do tributo, reproduz o art. 156, I e pede a improcedência da infração, consequentemente, a extinção do crédito o valor histórico de R\$ 25.909,35.

Por fim, diz constar relação apresentada pelo Estado da Bahia, produtos estranhos a presente autuação, que tem fim específico de tributar Colchões e Bicicletas – Protocolos ICMS 110/09 e 190/09. Junta tabela que consta os produtos Tampo de Vidro e Tampo para Pia, absolutamente estranhos ao objeto da presente autuação.

Declara que os produtos trazidos no anexo V da presente infração não devem prosperar e, caso o Estado da Bahia mantenha os lançamentos, reporta-se aos argumentos trazidos na Infração 1, fazendo prevalecer a referida sentença que determinou a exclusão dos materiais de construção como fato gerador do ICMS em desfavor deste contribuinte.

Neste contexto, reitera que detém atual denominação Via Varejo e incorporou a Nova Casa Bahia, obtendo perante o Poder Judiciário, através de Mandado de Segurança nº 0370999-33.2013.8.05.0001, que tramita perante a 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, sentença favorável para suspender a cobrança de ICMS antecipação sobre referidos produtos, conforme abaixo:

Posto isto, julgo procedente o pedido para, concedendo a segurança, confirmar os termos da liminar concedida e determinar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, na forma do art. 151, V, do CTN, em relação ao ICMS-ST, supostamente devido pela entrada de mercadorias de NCMs 7005.1.00, 7324.1.00 e 6802.9390, destinadas à impetrante, determinando ainda que o impetrado não realize apreensões dos produtos de NCMs 7005.1.00, 7324.1.00 e 6802.9390 comercializados pela impetrante, sob o fundamento de não recolhimento do ICMS-ST, por reconhecer a ilegalidade da apreensão.

Assim, afirma que as NCMs 7005.1.00 (chapa de vidro flotado) e 7324.1.00 (Artefatos de higiene ou toucador), por força de Sentença Judicial da 3ª Vara da Fazenda Pública da Bahia, não estão enquadradas no regime de ICMS-ST, motivo pelo qual, a presente infração também deve ser afastada. Diz que em anexo foi encaminhada na íntegra a r. sentença, o que reforça a inexigibilidade da presente infração.

Quanto à infração 6 - transferência de mercadoria destinada ao ativo fixo entre mesmo estabelecimento - alega desrespeito quanto à posição definitiva do Superior Tribunal de Justiça - STJ, que já pacificou a transferência de ativo fixo entre estabelecimentos do mesmo contribuinte como operação isenta de tributação de ICMS, independentemente do tempo de permanência.

Ressalta que o Estado da Bahia reclama no presente lançamento o pagamento do ICMS, portanto obrigação principal. Em momento algum a Auditora Fiscal se posiciona sobre a irregularidade de obrigações acessórias. Disse que ao consultar o entendimento do Poder Judiciário sobre a questão

de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma instituição para ativo fixo, uso e consumo, verifica-se pacificado o assunto e inclusive com a publicação de súmula sobre a não incidência do ICMS em favor da Fazenda Estadual.

Pontua que a Súmula 166 do STJ, assim dispõe: “*Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*”. Reproduz jurisprudência do STJ que também já se manifestou sobre o assunto no Recurso Especial Representativo de Controvérsia nº 1.125.133-SP, de relatoria do Ministro Luiz Fux (REsp 77048/SP, Rel. Ministro MILTON LUIZ PEREIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/12/1995, DJ 11/03/1996 p. 6585; REsp 43057/SP, Rel. Ministro DEMÓCRITO REINALDO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/06/1994, DJ 27/06/1994 p. 16910; REsp 1116792/PB. Relator(a) Ministro LUIZ FUX (1122). Órgão Julgador S1 - PRIMEIRA SEÇÃO. Data do Julgamento 24/11/2010. Data da Publicação/Fonte DJe 14/12/2010).

Defende que a transferência de ativo fixo encaminhado para outro estabelecimento da mesma empresa, como visto são isentas do pagamento de ICMS. Afirma que não está diante do fato gerador do ICMS que é “*a realização de operações relativas a circulação de mercadorias*”, conforme dispõe o Inciso I, artigo 1º da Lei nº 7.014/96.

Disse que neste caso em contendo e já pacificado pelo Poder Judiciário não se materializou a tradição da mercadoria em questão, pois permanece na propriedade da mesma titular, a impugnante. Pontua que o simples tráfego entre Estados da Federação não pode ser considerado como circulação, já que este instituto pressupõe a tradição de propriedade. Para tanto, afirma que conforme comprovado o entendimento pacífico do STJ, é indevido o ICMS nos casos de transferência para o mesmo titular, mesmo que a operação seja interestadual.

Sustenta que o lançamento por medida de justiça deve ser anulado, cancelando o ICMS cobrado, podendo os Tribunais Administrativos adotarem decisões judiciais uniformizadas pelo Superior Tribunal de Justiça, como fundamento de suas decisões.

Para a infração 7 - transferência de mercadoria para consumo entre mesmo estabelecimento – ausência de circulação de mercadoria – reproduz o mesmo entendimento da infração anterior.

Na oitava imputação - ausência de apropriação de crédito fiscal - defende-se que conforme a documentação acostada, bem como, por força de obrigação legal, a presente infração deve ser julgada insubstancial.

Destaca que a empresa autuada, por ser grande empresa do varejo nacional, utiliza-se com freqüência de armazéns terceirizados para depósito de suas mercadorias, até mesmo por uma questão logística. Afirma que todos os Armazéns que emitiram as Notas Fiscais apontadas pela fiscalização estão localizados no Estado de São Paulo, no qual estão sujeitam-se ao RICMS/SP.

Registra que segundo a legislação tributária paulista, os Armazéns Gerais não são contribuintes do ICMS. Contudo, por sujeição legal, são obrigados a recolher o ICMS dos produtos cujos quais tornou-se depositário.

Confira-se o artigo 11, I do RICMS/SP:

Artigo 11 - São responsáveis pelo pagamento do imposto devido:

I - o armazém geral ou o depositário a qualquer título:

a) na saída de mercadoria depositada por contribuinte de outro estado;

b) na transmissão de propriedade de mercadoria depositada por contribuinte de outro Estado;

c) solidariamente, no recebimento ou na saída de mercadoria sem documentação fiscal.

Aduz que todos os Armazéns Gerais localizados no Estado de São Paulo, quando promovem a saída das mercadorias depositadas por contribuinte de outro Estado, devem, por sujeição legal, recolher o ICMS da operação. Exemplifica com Notas Fiscais que fazem parte da presente infração:

1a. Operação						
NF	Emitente	Adquirente	Destinatário	Valor	Emissão	Recolh. ICMS
99742	SAMSUNG	NOVA CASA BAHIA	McLANE DO BRASIL	R\$ 49.620,00	14/12/2011	NÃO

2a. Operação							
NF	Emitente	Adquirente	Destinatário	Valor	Emissão	Recolh. ICMS	Responsável
131328	McLANE DO BRASIL	NOVA CASA BAHIA	NOVA CASA BAHIA	R\$ 49.620,00	22/12/2011	SIM	McLANE DO BRASIL

Disse que conforme o exemplo da Nota Fiscal nº 131328, em anexo, emitida por Armazém Geral localizado no Estado de São Paulo, ao ocorrer a saída dos produtos do depósito, é inserida a anotação no Campo "Informações Complementares", atribuindo a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS ao Armazém, confira-se: "*O PAGAMENTO DO ICMS É DE RESPONSABILIDADE DO ARMAZÉM GERAL*". Afirma, portanto, que tanto é responsabilidade dos Armazéns Gerais o recolhimento do ICMS em casos específicos, que o RICMS/SP inclusive determina que este tipo de estabelecimento comercial possua Inscrição Estadual, confira-se:

Artigo 19 - Desde que pretendam praticar com habitualidade operações relativas à circulação de mercadoria ou prestações de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação, deverão inscrever-se no Cadastro de Contribuintes do ICMS, antes do início de suas atividades:

(...)

§ 1.º - Inscriver-se-ão, também, no Cadastro de Contribuintes do ICMS, antes do início de suas atividades:

1 - a empresa de armazém geral, de armazém frigorífico, de silo ou de outro armazém de depósito de mercadorias;

Esclarece que os Armazéns Gerais localizados no Estado de São Paulo são obrigados ao recolhimento do ICMS da operação que envolve contribuinte de outro Estado, tem-se a conclusão lógica de que a impugnante não tomou crédito indevido como aponta a Fiscalização. Assevera também que por este motivo não houve destaque de ICMS na Nota Fiscal, uma vez que o sujeito passivo da obrigação tributária era o próprio Armazém Geral.

Registra que para a comprovação, o autuado não tomou crédito indevido de ICMS, basta conferir o livro de Registro de Entradas - Modelo P1 - da impugnante, onde consta o registro da Nota Fiscal nº 131328 (bem como das outras NF's apontadas na infração), sem crédito do ICMS. Desta forma, afirma que não é sujeito passivo da obrigação tributária, de modo que é impossível tomar crédito indevido em operações onde não é responsável pelo recolhimento da exação.

Alega, ainda, quanto ao benefício "*in dubio contra fiscum*", transcreve o artigo 112 do Código Tributário Nacional que expõe um dos princípios mais importantes contra a atuação abusiva do Fisco.

Frisa que a lei em questão é a mais clara possível, estabelecendo que no caso de dúvidas a interpretação será sempre em favor do contribuinte, desrespeitando "*in totum*" a Autoridade Pública este princípio inerente às normas "*stricto sensu*", que andam em conjunto com o princípio da reserva legal. Destaca que o mestre Ives Gandra da Silva Martins em sua obra Comentários ao Código Tributário Nacional contribui consideravelmente no entendimento e consagração do Princípio "*in dúvida contra fiscum*", expondo suas idéias. Disse que desde a tradição romana, o princípio da interpretação mais favorável, mais benigno, é em favor do sujeito passivo. Também a jurisprudência não desacolhe a aplicação de lei tributária que melhor favorece (RT, 416:219 e 422:251).

Salienta que o art. 112 situa-se no campo do ilícito tributário, pois se trata de infrações e imposições de penalidades definidas pela lei tributária. Que a interpretação de "maneira mais favorável ao acusado" (contribuinte – sobre quem pesa uma imputação) somente é possível quando há dúvida preestabelecida nas quatro hipóteses enumeradas.

Acredita que não se trata de especificações taxativas, mas exemplificativas. Dessa forma, sempre que ocorrer dúvida, mesmo fora daqueles casos, poderá empregar-se a interpretação benéfica, na

esfera da ilicitude tributária: benigna ampliada. Admite que o art. 112 reflete o velho brocardo *in dúbio contra fiscum*, inspirado em medida liberal.

Ressalta que os fatos que deram suporte à autuação e via de consequência à presente impugnação, bem como às circunstâncias materiais do fato, levam a concluir que podem remanescer dúvidas no tocante a capitulação legal do fato e suas circunstâncias materiais e, também para o caso aplica-se o princípio do “*in dúbio contra fiscum*”.

Sabe-se que é de praxe na matéria tributária, o contribuinte, considerado a parte mais fraca nesta relação, ter ao seu lado princípios que equilibram a relação entre as partes, fato este inerente aos regimes dos Estados Democráticos que buscam através dos Direitos e Garantias Individuais frear a atuação do Estado em detrimento dos interesses particulares.

Assim, argui que sempre que houver dúvida quanto à formação de uma idéia, deverá a mesma sempre pender para o lado favorável do contribuinte, que é e sempre será a parte mais fraca na relação Fisco – Contribuinte.

Alega quando à imparcialidade deste julgamento. Lembra que o artigo 37 da Constituição Federal prescreve que a atuação da administração pública, onde se insere o órgão julgador de primeira instância administrativa, prolator da decisão impugnada, deverá obedecer aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Pontua que o órgão administrativo julgador, seja ele monocrático ou colegiado, não deve submissão ao princípio da hierarquia funcional. O servidor público investido no cargo ou função de decidir deve posicionar-se de forma eqüidistante dos interesses em conflito entre a administração e o particular. Admitir submissão ao princípio da hierarquia funcional seria o mesmo que ignorar os princípios constitucionais concernentes à igualdade das partes, à proibição do juízo de exceção e aos princípios do contraditório e da ampla defesa. De fato, está proclamado no *caput* do art. 5º da Carta Política que todos são iguais perante a lei. Transcreve o disposto legal.

Assevera que o ilustre autor Nelson Nery Jr., afirma que o princípio do juiz natural, é tridimensional, consagrando três garantias: “1) *não haverá juízo ou tribunal ad hoc, isto é, tribunal de exceção*; 2) *todos têm direito de submeter-se a julgamento (civil ou penal) por juiz competente, pré-constituído na forma da lei*; 3) *o juiz competente tem de ser imparcial*”.

Disse que segundo o princípio do juiz natural somente o juiz competente poderá conhecer da causa. Essa competência sempre deverá ser atribuída por lei, de forma a limitar a atuação do órgão jurisdicional e prever abstratamente o juiz competente.

Com efeito, afirma que esse limites impostos à atuação do órgão jurisdicional podem ter natureza variada, porém, sempre em conformidade com os critérios norteadores da divisão de trabalho jurisdicional ou critérios de atribuição de competência entre os órgãos jurisdicionais. Via de regra, a competência jurisdicional é dividida em razão: “a) da matéria; b) do valor; c) da pessoa; d) do território e; e) do critério funcional”.

Declara que o tribunal de exceção, por sua vez, é aquele criado ou designado por deliberação legislativa ou executiva, para julgar casos específicos, consumados ou não, podendo o tribunal ser criado até mesmo posteriormente ao fato *in concreto* a ser ‘julgado’. Trata-se, na verdade, de um tribunal sob encomenda, para julgar com parcialidade, para beneficiar ou prejudicar alguém.

Afirma, portanto que, o princípio do juiz natural tem por finalidade precípua garantir um julgamento justo. Salienta que esse princípio aplica-se, obviamente, aos órgãos judiciais e aos órgãos administrativos de julgamento, independentemente de ser órgão julgador singular ou colegiado, pois está expresso na Constituição que ‘aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes’ (art. 5º, LV da CF).

Ressalta que não assegurar a neutralidade do órgão administrativo julgador, singular ou colegiado, mediante submissão integral ao princípio do juiz natural, é o mesmo que fazer do contraditório e da ampla defesa um nada.

Frisa que a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, estabelece '*normas básicas sobre o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal direta e indireta, visando, em especial, à proteção dos direitos dos administrados e ao melhor cumprimento dos fins da Administração*', prescreve em seu artigo 2º: "A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência".

Discorre que o parágrafo único desse art. 2º enumerou vários critérios a serem observados no processo administrativo, dentre eles, os da atuação conforme a lei e o Direito (inciso I); o da atuação segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé (inciso IV); e o da observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados (inciso VIII). Disse que desconsiderar um documento favorável ao sujeito passivo da contribuição social exigida, constatado pelo fisco no decorrer da diligência efetuada e expressamente mencionado no corpo da decisão administrativa, viola os princípios e os critérios retro apontados.

Registra que o servidor público que ignora os preceitos legais e constitucionais concernentes ao processo administrativo tributário comete desvio de poder, por omissão que, nas palavras de Celso Antonio Bandeira de Mello consiste na '*utilização de uma competência em desacordo com a finalidade que lhe preside a instituição*'. Maria Sylvia Zanella Di Pietro afasta os órgãos administrativos de julgamento do controle hierárquico quando afirma: '*A segunda modalidade de órgãos que estão fora da hierarquia são justamente os órgãos administrativos encarregados do processo administrativo tributário. É verdade que principalmente os órgãos de 1ª instância exercem outras funções além dessas funções julgadoras, e, nessas outras funções, estão integrados na hierarquia. Mas, no que diz respeito especificamente às decisões no processo administrativo fiscal, não estão integrados na hierarquia; também não obedecem ordens, não seguem instruções; eles têm que agir com imparcialidade.*' Igualmente Ruy Cirne Lima proclama que a jurisdição administrativa funciona '*fora do âmbito da escala hierárquica*'.

Reproduz ensinamento do imortal mestre e filósofo Rui Barbosa, de como se aplicar o princípio da igualdade nos julgamentos de qualquer instância. Entende que o princípio da igualdade, também deve ser aplicado nos julgamentos de Instância administrativa, promovendo uma análise objetiva e imparcial dos fatos e meios legais alegados por ambas as partes, sendo um julgamento imparcial, dentro dos fatos argüidos tanto pela impugnada como pela impugnante, aguardando-se uma motivação dentro do que foi pautado pelas partes. Assim, nada mais justo que o julgamento improcedente da autuação fiscal, como medida de justiça.

Por fim, pede pela nulidade do Auto de Infração, conforme determina o artigo 29, do RPAF, art. 18 do RPAF e ausência de motivação por parte da fiscalização para dispensa do Termo de Início de Fiscalização, requer os autos seja convertido em diligência para realização de perícia ou juntada dos demais documentos fiscais - ECF,s, Notas Fiscais, Guias DAE, Planilhas dentre outros – que poderão comprovar a regular operação da impugnante, em respeito ao artigo 145 do RPAF, bem como ao princípio do contraditório e da ampla defesa, nos moldes da fundamentação supra, concedendo-se prazo razoável para o levantamento da documentação fiscal de, ao menos, 30 (trinta) dias ou pela total improcedência da autuação. Requer, ainda, que as intimações referentes ao cumprimento de qualquer exigência do presente Auto de Infração sejam encaminhadas para Avenida Brigadeiro Luiz Antonio, nº 388 – 6º andar – Conjunto 63 – Bela Vista – São Paulo – SP – CEP: 01318-000, em nome de João Alécio Pugina Junior, OAB/SP nº 175.844, sob pena de nulidade.

Junta contrato social e procuração, fls. 191/260.

Os autuantes prestaram informação fiscal em 23 de julho de 2014, através da peça processual juntada às fls. 885/907 dos autos.

Inicialmente, resume as alegações do autuado efetuadas pelo seu representante: quanto à preliminar suscitada de nulidade e, no mérito, alega que o direito de defesa fora dificultado devido à quantidade de infrações, requereu dilação do prazo e realização de perícia fiscal.

Os fiscais, quanto às preliminares de nulidade (Termo de Início de Fiscalização e Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais), informaram que conforme dispõe o RPAF do Decreto nº 7.629/99, o procedimento fiscal pode ser iniciado tanto pela lavratura do Termo de Início de Fiscalização, quanto pela Intimação. Nesta fiscalização foram adotados ambos os procedimentos, Termo de Início de Fiscalização e Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais. Reproduz os arts. 26 e 28.

Disse que o contribuinte foi informado do início da Ação Fiscal em 03/10/2013 e intimado para apresentar documentação complementar ao longo do período fiscalizado, como se pode observar nos documentos acostados às fls.10 e 13 deste processo.

Assevera que quando a fiscalização iniciou, são analisadas as informações econômico-fiscais constantes nos sistemas da SEFAZ (arrecadação de ICMS, Demonstrativo Mensal de Apuração_DMA), nos livros fiscais e nas notas fiscais emitidas e recebidas, com a finalidade de verificar se os procedimentos adotados pelo contribuinte estão em acordo com a legislação fiscal.

Assim, sabendo que, a partir de 2011 a Receita Federal do Brasil inseriu esta empresa no rol dos contribuintes obrigados a enviar a escrituração fiscal (livro de entradas, saídas, apuração do ICMS e inventário) de forma digital, através do Sistema de Escrituração Fiscal Digital_EFD, e que, desde 2009 as notas fiscais são emitidas através do Sistema Nota Fiscal Eletrônica_NFe; nas grandes empresas, não mais existe a guarda de livros e documentos fiscais no formato "papel", tais informações são armazenadas em formato eletrônico e ficam à disposição do fisco. Quando necessário, solicitamos informações complementares ou o envio da escrituração fiscal digital faltante, sempre em formato eletrônico.

Quanto à faculdade do autuante lavrar mais de um auto de infração relativo ao mesmo período fiscalizado, prevista no art. 40 do RPAF, pontua que este procedimento não se mostrou necessário nesta fiscalização, pois as infrações lançadas são de um único exercício. Além do que, as infrações estão correlacionadas, e, estando todas no mesmo processo, facilita o entendimento do modo operacional da empresa na Bahia.

Também, diz que este estabelecimento funcionou como Centro de Distribuição-CD, da empresa na Bahia, sendo responsável pela entrega das mercadorias vendidas nas lojas e pelo gerenciamento do estoque. Apesar executar um volume grande de operações, tais operações são repetitivas de entradas e saídas de mercadorias.

No mérito, esclarece que na Infração 1 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento de imposto por substituição tributária - salienta que o contribuinte efetuou o pagamento parcial no valor de R\$225.183,61, em 30/04/2014, conforme extrato de pagamento em anexo.

Declara que esta infração diz respeito às mercadorias inseridas no regime de substituição tributária; seja a substituição tributária interestadual celebrada entre Estados signatários de Convênios e Protocolos, onde a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS ST devido é transferida ao remetente da mercadoria; seja a substituição tributária por antecipação, onde a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS ST é atribuída ao contribuinte que primeiro promover a circulação interna da mercadoria, conforme dispõe o art. 353, inciso II do RICMS.

Aduz também que, conforme consta no art. 358 do RICMS, uma vez encerrada a fase de tributação da mercadoria é, consequentemente, vedada a utilização de qualquer crédito a ela correspondente. Cita e reproduz o art. 356.

Quanto ao questionamento se as mercadorias tampo de vidro e tampo p/pia inox estão, ou não, inseridas na substituição tributária, afirma que através do NCM do produto e a descrição do mesmo constam do Protocolo ICMS 104/09, itens 50 e 64:

PROTOCOLO ICMS 104, DE 10 DE AGOSTO DE 2009

Dispõe sobre a substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno.

ÚNICO ANEXO

Item	Descrição das mercadorias	NCM/SH
50	Vidros temperados	7007.19.00
64	Artefatos de higiene ou de toucador, e suas partes; pias, banheiras, lavatórios, cubas, mictórios, tanques e afins de ferro fundido, ferro ou aço	7324

Ressalta que o nome comercial do produto pode variar entre as empresas, pois conforme consta na nota fiscal do fornecedor, a mercadoria é adquirida com o nome comercial de pia de aço inox (N Fiscal nº 174.531 emitida por Tramontina Tec S/A), NCM 7324 é revendida como tp p/pia Tramontina inox e tp p/pia Franke inox, da mesma forma que LMO Serig (N Fiscal nº 29.007 emitida por Multivetro Vidros Especiais Ltda.), NCM 7007 é revendido como tp vd Kanon e tp vd tempermáx; no entanto, a constituição física ou química do mesmo é a contida no NCM inserido no Protocolo acima.

Também, registra que as notas explicativas dos respectivos NCMs (NCM = Nomenclatura comum do Mercosul do sistema harmonizado de designação e de codificação de mercadorias - Nesh => Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias) contemplam os produtos tampo de pia inox e tampo de vidro temperado, conforme:

" 73.24 Artefatos de higiene ou de toucador, e suas partes, de ferro fundido, ferro ou aço.

7324.10 - Pias e lavatórios, de aço inoxidável - Banheiras:

7324.21 -- De ferro fundido, mesmo esmaltadas

7324.29 -- Outras

7324.90 - Outros, incluindo as partes

Esta posição abrange um grande número de artefatos não compreendidos nem especificados em outras posições da Nomenclatura, utilizados em higiene ou toucador.

Estes artefatos podem ser de ferro fundido, aço vazado, chapas, tiras, fios, redes ou telas de ferro ou aço, e podem obter-se por qualquer processo (moldação, forjagem, estampagem, puncionamento, etc.); podem possuir cabos, tampas e outros acessórios de outras matérias ou ser constituídos parcialmente por outras matérias, desde que conservem a característica de artefatos de ferro fundido, ferro ou aço.

Entre estes artefatos podem citar-se as banheiras, bidês, banhos de semicúpido, lava-pés, pias, lavatórios, lava-mãos, bacias, saboneteiras, esponjeiras, "tinas" para duchas, irrigadores e clisteres, balde higiênicos, patinhos (papagaios ou compadres) e comedores (aparadeiras), penicos, sanitários, caixas de descarga (autoclismos), mesmo equipadas do respectivo mecanismo, escarradores e porta-rolos-de-papel-higiênico.

70.07 Vidros de segurança consistindo em vidros temperados ou formados por folhas contracoladas.

- Vidros temperados:

7007.11 -- De dimensões e formatos que permitam a sua aplicação em automóveis, veículos aéreos, barcos ou outros veículos

7007.19 -- Outros

- Vidros formados por folhas contracoladas:

7007.21 -- De dimensões e formatos que permitam a sua aplicação em automóveis, veículos aéreos, barcos ou outros veículos

7007.29 -- Outros

O "vidro de segurança", na acepção da presente posição, apenas deve compreender os tipos de vidro que a seguir se descrevem, com exclusão de outros vidros também destinados à proteção contra certos perigos, tais como espelhos ou vidros armados comuns ou vidros de absorção seletiva do gênero dos que se utilizam, por exemplo, contra o encandeamento ou contra a ação dos raios X.

A) Vidros de segurança, temperados.

São designados por esta expressão:

1) Os vidros que se obtêm aquecendo o vidro vazado ou a vidraça até amolecerem, mas sem que se deformem. Seguidamente, provoca-se o seu arrefecimento rápido utilizando processos adequados (vidro de témpera térmica).

2) Os vidros cuja resistência mecânica à ruptura, resistência ao desgaste e flexibilidade foram sensivelmente aumentadas por um tratamento físico-químico complexo (por uma troca de íons, por exemplo), que pode ocasionar uma modificação da sua estrutura superficial (vidro vulgarmente chamado de "témpera química").

Dada a tensão interna que resulta destes tratamentos, estes vidros não são trabalhados após a sua fabricação, de forma que devem, antes da témpera, ser-lhes dadas as formas e as dimensões desejadas.

B) Vidros de segurança formados de folhas contracoladas.

Os vidros de segurança deste tipo, normalmente chamados "vidros folheados", "vidros-sanduíche" ou "vidros compósitos", resultam essencialmente da intercalação de uma ou várias folhas de plástico entre duas ou mais lâminas de vidro. A alma de plástico é formada geralmente por folhas de acetato de celulose ou de produtos vinílicos ou acrílicos, que se faz aderir às chapas de vidro, na maior parte das vezes, por ação de calor e de pressão consideráveis depois de se ter pulverizado com cola especial a superfície interna das folhas. Também se pode aplicar diretamente a película de plástico sobre o próprio vidro. As chapas de vidro assim preparadas colam-se em seguidaumas às outras por ação de calor e de pressão.

Uma das características do vidro temperado é a de se quebrar em pequenos fragmentos não cortantes, ou até se desintegrar pela ação do choque, o que reduz o perigo resultante da projeção de estilhaços. O vidro de segurança formado por duas ou mais folhas racha-se sem estilhaçar e, se o choque é tão violento que o faz partir (e não se limita a rachá-lo), os estilhaços não têm tamanho suficiente para provocar ferimentos graves. Em alguns vidros desta natureza, destinados a usos especiais, podem incorporar-se redes metálicas ou folhas de plástico colorido.

Estas qualidades permitem utilizar estes vidros para fabricação de pára-brisas ou janelas de automóveis, portas de estabelecimentos comerciais, vigias de navios, óculos de proteção para operários, vidros para máscaras antigás e vidros para capacetes de escafandristas. É fabricado um tipo especial de vidro, constituído por duas ou mais folhas, que é conhecido como sendo à prova de balas.

Esta posição não distingue entre os artigos em bruto e os trabalhados (arqueados, etc.). "

Reitera que a substituição tributária instituída no Protocolo ICMS 104/09 é objetiva - atribuída ao produto - independentemente da atividade comercial de quem o revende. Cita manifestação da DITRI na consulta 148.222/2011-2.

" Ementa: ICMS. Consulta. Aplicabilidade do regime de substituição tributária previsto no art. 353, inciso II, item 40, do RICMS-BA, nas operações com produtos especificados no Anexo Único do Protocolo 104/09.

A empresa acima qualificada, atuando neste Estado no comércio varejista de móveis, dirige consulta a esta Administração Tributária, nos moldes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, solicitando orientação no tocante à aplicabilidade do regime de substituição tributária previsto no Protocolo 104/09, na forma a seguir exposta:

Informa a Consulente que compra tampos de vidro já prontos, para encaixá-los nas mesas de madeira que serão comercializadas em seu estabelecimento. A NCM correspondente aos vidros assim adquiridos encontra-se especificada no Anexo Único do Protocolo 104/09, como material de construção. Nesse contexto, questiona se deve ser efetuada a substituição tributária do produto, nas compras efetuadas fora do Estado da Bahia.

RESPOSTA

Inicialmente, convém esclarecer que uma mercadoria se encontra enquadrada no regime de substituição tributária, estatuída no art. 353, inciso II, do RICMS-BA, quando existe a coincidência entre as características da mercadoria e os atributos descritos no referido dispositivo, de forma que a mercadoria

envolvida na operação apresente denominação e classificação fiscal (código NCM) coincidentes com as descrições contidas na norma.

O subitem 40.1 do inciso II do art. 353 do RICMS/BA determina expressamente que se encontram sujeitos ao regime de substituição tributária, nas operações internas realizadas em território baiano, os materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno listados nos itens 1 a 38, e 44 a 91, do Anexo Único do Protocolo ICMS 104/09.

Nesse contexto, temos que o Anexo Único do referido Protocolo especifica, em seus itens 47 a 52, os seguintes tipos de vidro, com suas NCM's correspondentes:

47 - Vidro vazado ou laminado, em chapas, folhas ou perfis, mesmo com camada absorvente, refletora ou não, mas sem qualquer outro trabalho - NCM 70.03;

48 - Vidro estirado ou soprado, em folhas, mesmo com camada absorvente, refletora ou não, mas sem qualquer outro trabalho - NCM 70.04;

49 - Vidro flotado e vidro desbastado ou polido em uma ou em ambas as faces, em chapas ou em folhas, mesmo com camada absorvente, refletora ou não, mas sem qualquer outro trabalho - NCM 70.05;

50 - Vidros temperados - NCM 7007.19.00;

51 - Vidros laminados - NCM 7007.29.00;

52 - Vidros isolantes de paredes múltiplas - NCM 70.08.

Portanto, podemos concluir que, se os tamos de vidro adquiridos pela Consulente estiverem classificados em uma das NCM's acima especificadas, e sua descrição corresponder àquelas contidas nos itens 47 a 52 do Anexo Único do Protocolo 104/09, acima transcritos, tais produtos estarão sujeitos à substituição tributária nas operações internas a serem efetuadas neste Estado, ainda que destinados a simples encaixe nas mesas comercializadas.

Caberá à Consulente, portanto, na condição de substituto tributário, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido nas operações supracitadas, na hipótese de aquisição do produto sem retenção do imposto, junto a fornecedor localizado em Estado não signatário do referido Protocolo, observados os prazos e procedimentos especificados no RICMS/BA.

... ".

Quanto aos assentos automotivos p/crianças - booster p/auto, cadeira p/auto - diz que, conforme dispõe o art. 353, inciso II, item 30 do RICMS, todos os acessórios para uso automotivo estão inseridos na substituição tributária independentemente do NCM do produto. Apesar do NCM não constar do Protocolo ICMS 41/98, os assentos automotivos são acessórios para veículos automotores, estando, portanto, listado no art. 353, inciso II, item 30, sujeitos ao regime de substituição tributária na modalidade antecipação tributária. Reproduz o artigo citado.

Quanto à Infração 2 - Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas - argui que o contribuinte efetuou o pagamento total no valor de R\$12.795,21, em 30/04/2014, ficando, portanto, extinto o crédito fiscal correspondente, conforme dispõe o art. 122 do RPAF/BA e extrato de pagamento em anexo. Transcreve o art. 122, parágrafo único.

Em relação à Infração 3 - Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Declara que o contribuinte efetuou o pagamento parcial no valor de R\$215.187,19, em 30/04/2014, conforme extrato de pagamento em anexo. Nesta infração, assevera que foi lançada a multa formal de 60% (sessenta por cento) sobre o valor do imposto, devido por antecipação parcial, que deixou de ser pago na data estabelecida na legislação tributária. Trata-se, portanto, de multa fixa lançada sobre o valor do imposto, não cabendo aqui compensação de quantias pagas a maior em meses anteriores.

Aduz que, a data de recolhimento do ICMS devido por antecipação parcial é o dia 25 do mês subsequente à entrada da mercadoria no estabelecimento (art. 125, § 7º do RICMS); se o

contribuinte deixar de efetuar o pagamento nesta data, ou, se pagá-lo à menor, fica sujeito à multa percentual sobre o valor do imposto que deixou de ser antecipado tempestivamente.

Quanto aos valores dos débitos lançados nesta infração, reconhece razão ao contribuinte em relação ao mês mai/11, pois verificou que houve erro de soma na planilha - Demonstrativo de Entradas de Mercadorias P/Comercialização, Anexo III - assim, corrigindo-se o somatório de cada mês, tem-se os seguintes valores:

Planilha Excel - Anexo III						
Mês	linha Inicio	linha Fim	Vl Ant Parcial	Vl Ant Parcial Ajustado	Vl Recolhido	B Cálculo Multa
abr	12	13.547	1.503.773,11	1.503.773,11	1.644.680,51	- 140.907,40
mai	13.551	33.446	3.566.809,31	2.063.036,21	2.250.240,17	- 187.203,96
jun	33.450	49.336	1.980.285,52	1.980.285,52	2.012.416,99	- 32.131,47
jul	49.340	68.389	2.243.768,17	2.243.768,17	2.210.434,80	33.333,37
ago	68.383	84.222	1.854.951,42	1.854.951,42	1.844.915,58	10.035,84
set	84.226	101.144	1.903.961,45	1.903.961,45	1.160.814,51	743.146,94
out	101.148	118.466	1.837.226,49	1.837.226,49	1.778.653,05	58.573,44
nov	118.470	141.222	2.461.241,99	2.461.241,99	2.245.149,83	216.092,16
dez	141.226	172.410	3.318.340,85	3.318.340,85	3.184.038,25	134.302,60

Pontua que o débito lançado nesta infração, no mês de maio e data de ocorrência 31/05/2011, teve o seu valor reduzido para zero, pois neste mês a empresa recolheu ICMS sobre antecipação parcial a maior.

Quanto às razões da Infração 4 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89 - efetuou o pagamento parcial no valor de R\$163.186,41, em 30/04/2014, conforme extrato de pagamento em anexo.

Afirma que a empresa autuada adquiriu aparelhos de telefonia celular (telefone celular, chip p/ celular e kit celular) de unidades federadas não signatárias do Protocolo ICMS 135/06 (Pernambuco e São Paulo) e não efetuou o recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária.

Salienta que o contribuinte alega que " ... o Estado da Bahia não considerou os pagamentos realizados pela Impugnante através das GNRE,s – GUIA NACIONAL DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS ESTADUAIS, dos meses de maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2011."

Ressalta que diferentemente do que diz o contribuinte, os recolhimentos efetuados através de GNRE (código de receita 1187 e 1188) e através de DAE (código de receita 1145) são valores pequenos ((fls. 18 e 19) que foram apropriados como créditos desta infração em comento e da Infração 5, conforme consta nas planilhas às fls. 50 e 61.

Esclarece que as mercadorias, objeto desta infração, foram adquiridas por transferência do estabelecimento filial, CNPJ nº 10.757.237/0322-98 de SP e do fornecedor Tim Celular S/A, CNPJ 04.206.050/0082-46, situado em PE, conforme consta na planilha - Demonstrativo de Entradas de Celulares - Exercício 2011 - Anexo IV (fls. 50 a 60).

Reproduz as alegações do contribuinte quanto à infração 4 e disse que conforme dito no texto desta infração, os Estados de Pernambuco e São Paulo não são signatários do Protocolo ICMS 136/05, conseqüentemente não são responsáveis pela substituição tributária pactuada neste protocolo citado. Assim, tais contribuintes não têm autorização legal para reter ICMS por substituição tributária nem para postergar o pagamento (dia 09 do mês subsequente) do imposto pertencente ao Estado da Bahia.

Sustenta que é inconcebível que empresas de grande porte como - Nova Casa Bahia S/A e Tim Celular S/A - desconheçam as regras basilares que regem o instituto da substituição tributária interestadual. E que a competência legal para legislar sobre substituição tributária compete exclusivamente aos estados federados - sujeito ativo da relação tributária - obedecidas a Constituição Federal e as normas gerais de direito tributário, obviamente. Não competindo ao

contribuinte de outra unidade da federação, se arvorar no direito de receber antecipadamente qualquer valor a título de ICMS ST do contribuinte baiano sob o pretexto de estar alçado à condição de substituto tributário por vontade própria. Transcreve a Lei Complementar nº 87/96 - arts. 6º e 9º, a Lei Estadual do ICMS nº 7.01496 - arts 8º e 10º e o art. 371 do RICMS.

Reitera que se o Estado da Bahia não celebrou acordo interestadual para substituição tributária sobre determinado produto, nem concedeu autorização específica - celebração de termo de acordo - qualquer valor retido por estes contribuintes de outras unidades da federação sob o título de " ICMS ST" devem ser considerados como pagamentos indevidos.

Por outro lado, afirma que caso tais "contribuintes substitutos" não recolham o "imposto retido por substituição - ICMS ST", o erário baiano não tem competência legal para exigir tal pagamento, uma vez que, não se pode exigir pagamento de tributo de quem não é considerado contribuinte ou responsável pelo pagamento do mesmo.

Defende que não se pode afirmar, que os valores recolhidos pelo contribuinte paulista acima citado através das GNREs anexadas as fls. 319, 324, 329, 334, 339, 344, 349 e 354 deste processo, sejam relativas ao ICMS ST de aparelhos de telefonia celular (Protocolo ICMS 135/06), uma vez que o Estado de São Paulo é signatário dos Protocolos ICMS 41/08, 104/09, 190/09 e 110/09 e neste período houve transferências das mercadorias - som automotivo, tampo de vidro, tampo p/pia inox, bicicletas e colchões, - nas quais, o estabelecimento sediado em SP tem a obrigação de fazer a retenção do ICMS ST sobre as respectivas mercadorias.

Para a Infração 5 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89 - disse que o contribuinte adquiriu colchões e bicicletas de unidades federadas não signatárias dos Protocolos ICMS 110/09 e 190/09 (São Paulo e Sergipe) e não efetuou o recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária, sendo que efetuou o pagamento parcial no valor de R\$123.416,56 em 30/04/2014, conforme extrato de pagamento em anexo.

Reproduz os mesmos argumentos trazidos pela defesa, a partir do 3º parágrafo da fl. 159, que dizem respeito à esta infração.

Assinala que a inserção das mercadorias - tampo de vidro e tampo p/pia inox - nesta infração tem a mesma motivação das mercadorias colchões e bicicletas; são originadas de estados não signatários de protocolos com a Bahia, estando portanto sujeitos à antecipação tributária pelo adquirente. Pontua que apesar de não termos mencionado textualmente tais mercadorias no complemento desta infração, estes produtos foram listados na planilha constante do Anexo V e têm a mesma fundamentação legal constante do caput da infração. Portanto, em nada prejudica o entendimento do tributo, ICMS ST por antecipação, que está sendo lançado nesta infração.

Reitera que, de igual forma, os comentários que tecem sobre a Infração 1 - 01.02.06 servem para esclarecer a inserção destas mercadorias - tampo de vidro e tampo p/pia inox - nesta infração.

Quando à menção de que a empresa possui liminar em mandado de segurança, esclarece que esta liminar foi concedida com o fim específico de suspender a exigibilidade do crédito tributário, conforme sentença em anexo. No entanto, o que se discute perante o Conselho de Fazenda é a constituição do crédito tributário através do lançamento de ofício. Afirma que são fases distintas do crédito tributário a qual não houve nenhum mandamento judicial no sentido impeditivo de fazê-lo.

Assim, afirma que por serem conceitos tão comuns no mundo jurídico e tão bem sedimentados junto aos operadores do direito, considera desnecessário trazer citação sobre a diferença entre ambos.

Quanto à Infração 6 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação

destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento - o contribuinte se insurge sobre a cobrança de diferença de alíquota de ICMS sobre as transferências interestaduais de mercadorias para ativo fixo do estabelecimento; trazendo aos autos diversas doutrinas e decisões do STJ no intuito de afirmar ser indevido o lançamento aqui efetuado. Considerando ser o ICMS um imposto de competência estadual e tendo o agente fiscal atividade vinculada aos ditames legais, compete a este observar se operações praticadas pelo contribuinte estão ou não em acordo com a legislação estadual; não sendo a este facultado lançar ou deixar de lançar o crédito tributário de forma diversa à estabelecida na legislação estadual.

Afirma que, também, sendo o autuado domiciliado na Bahia, sujeita-se às normas de ICMS aqui vigentes. Assim, afirma que o crédito tributário desta infração está respaldado, conforme a Lei nº 7.014/96 - art. 4º, XV, art. 1º, §1º, IV do RICMS/BA - transcreve os dispositivos.

Registra que coaduna com este entendimento, decidido pelo Conselho de Fazenda da Bahia modo semelhante, haja visto o Acórdão JJF Nº 0207-05/11 ratificado pelo parecer dado no Acórdão CJF Nº 0368-12/12.

Nas informações da Infração 7 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo - verifica que o contribuinte traz os mesmos argumentos da infração anterior.

Disse que considerando ser estas infrações similares, diferindo apenas que a infração 6 diz respeito a aquisições de mercadorias para o ativo imobilizado e esta infração diz respeito a aquisições de mercadorias para uso e ou consumo do estabelecimento; a legislação que rege tal matéria é a mesma. Assim, mantemos para esta infração as mesmas informações trazidas anteriormente.

Quanto à Infração 8 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento(s) fiscal(is) - disse que esta infração diz respeito às notas fiscais lançadas no livro Registro de Entradas com CFOP 2102 - Compras p/comercialização - sem nenhuma informação adicional de que tratava-se de mercadorias a serem entregues por armazéns gerais localizados em unidade da federação diversa da do emitente da nota fiscal.

Frisa que as informações trazidas pelo impugnante quanto à responsabilidade tributária do armazém geral estão de acordo com a legislação vigente. Além do que, as normas que regem as operações interestaduais de armazém geral são comuns a todos os estados federados, são normas trazidas do ICM que continuam vigentes para o ICMS também, conforme abaixo:

" Da Saída de Mercadorias de Armazém Geral Localizado em Estado Diverso Daquele Onde Esteja Situado o Estabelecimento Depositante com Destino a Outro Estabelecimento

Art. 673. Na saída de mercadorias depositadas em armazém geral situado em unidade da Federação diversa da do estabelecimento depositante com destino a outro estabelecimento, ainda que da mesma empresa, o depositante emitirá Nota Fiscal, que conterá os requisitos previstos e, especialmente:

I - o valor da operação;

II - a natureza da operação;

III - a indicação de que as mercadorias serão retiradas do armazém geral, mencionando se o endereço e os números de inscrição, estadual e no CGC, deste.

§ 1º Na Nota Fiscal emitida pelo depositante, na forma do caput deste artigo, não será efetuado o destaque do ICMS.

§ 2º Na hipótese deste artigo, o armazém geral, no ato da saída das mercadorias, emitirá:

I - Nota Fiscal em nome do estabelecimento destinatário, que conterá os requisitos previstos e, especialmente:

a) o valor da operação, que corresponderá ao da Nota Fiscal emitida pelo estabelecimento depositante, na forma do caput deste artigo;

b) a natureza da operação: "Outras saídas - remessa por conta e ordem de terceiro";

c) o número, a série e a data da Nota Fiscal emitida na forma do caput deste artigo pelo estabelecimento depositante, bem como o nome do titular, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CGC, deste;

d) o destaque do imposto, se devido, com a declaração: "O recolhimento do ICMS é de responsabilidade do armazém geral";

II - Nota Fiscal em nome do estabelecimento depositante, sem destaque do ICMS, que conterá os requisitos previstos e, especialmente: a) o valor das mercadorias, que corresponderá àquele atribuído por ocasião de sua entrada no armazém geral;

b) a natureza da operação: "Outras saídas - retorno simbólico de armazém geral";

c) o número, a série e a data da Nota Fiscal emitida na forma do caput deste artigo pelo estabelecimento depositante, bem como o nome do titular, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CGC, deste;

d) o nome do titular, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CGC, do estabelecimento destinatário, e o número, a série e a data da emissão da Nota Fiscal referida no inciso I deste parágrafo.

§ 3º As mercadorias serão acompanhadas em seu transporte pelas Notas Fiscais referidas no caput deste artigo e no inciso I do parágrafo anterior.

§ 4º A Nota Fiscal a que se refere o inciso II do § 2º será enviada ao estabelecimento depositante, que deverá lançá-la no Registro de Entradas, dentro de 10 dias, contados da saída efetiva das mercadorias do armazém geral.

§ 5º O estabelecimento destinatário, ao receber as mercadorias, lançará no Registro de Entradas a Nota Fiscal a que se refere o caput deste artigo, acrescentando, na coluna "Observações", o número, a série e a data da emissão da Nota Fiscal a que alude o inciso I do § 2º, bem como o nome do titular, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CGC, do armazém geral, e lançando, na coluna própria, quando admitido, o crédito do imposto recolhido pelo armazém geral."

Na contestação o contribuinte apresenta cópia das notas fiscais emitidas pelos armazéns geral, comprovando haver imposto destacado nestas notas fiscais de igual valor ao lançado na escrituração fiscal, conforme quadro abaixo:

N Fiscal - Compra	N Fiscal - Armazém	Valor ICMS Informado
4.192/AM	4.414/PE	765,96
36.887/AM	41.710/SP	4.557,52
99.742/AM	131.328/SP	3473,40
36.886/AM	41.712/SP	1.829,39

Assim, reconhece que o imposto lançado nesta infração deve ser reduzido a R\$ 0,00 (zero), ficando o contribuinte sujeito à penalidade formal por ter escrito as operações em desacordo com a legislação aplicável, especialmente disposto no § 5º do art. 673, acima citado, ou seja, deixou de informar no livro Registro de Entradas, no campo "observações" o nº da nota fiscal emitida pelo armazém geral, conforme cópia do livro Registro de Entradas em anexo.

Finaliza, informando que se ativeram a comentar o mérito das infrações e indicar a legislação que embasa o lançamento do crédito tributário constante desse Auto de Infração. Quanto aos constantes pedidos de nulidade efetuado ao longo da Impugnação Administrativa, considera totalmente descabidos, pois o presente processo está revestido das formalidades legais atinentes ao processo administrativo fiscal e todas as infrações fez-se acompanhar da indicação dos fatos que lhes deram origem, conforme planilhas e demonstrativos que acompanhou cada infração.

Afirma que todas as provas materiais e alegações, acostadas aos autos (fls. 127 a 883) pelo contribuinte, foram devidamente analisadas, sendo acatada somente a constante na fl. 150 que serviu para modificar o valor lançado na Infração 3 e na fls. 810 e 812 que serviu para modificar o valor lançado na Infração 8. As demais, sustenta que não trazem nenhum fato novo capaz de modificar o crédito tributário lançado nas outras infrações deste processo.

Assim, considera ter esclarecido todos os argumentos trazidos pela defesa ao presente processo e reafirma a legitimidade do crédito lançado neste Auto de Infração.

Constam detalhes de pagamento, fls. 910/918, parcialmente das infrações imputadas no Auto de Infração.

Em nova manifestação do contribuinte, fls. 949/988, logo, verifica que fora paga a infração 2 e, parcialmente, as infrações 1, 3, 4, 5, 6, 7 e 8, sendo que observou que na análise das razões do sujeito passivo, a fiscalização concordou com os argumentos e documentos anexados do autuado,

no qual foram zeradas as infrações 3 e 8, sendo mantidas as imputações 1, 4, 5, 6 e 7, no qual alega lançamento indevido que reitera todas as alegações colacionadas na defesa.

Suscita preliminar quanto à impugnação, no qual reitera os itens alegados na inicial defensiva, em todos os seus termos e fundamentos legais, para que o presente lançamento seja considerado nulo pela inobservância dos procedimentos legais previstos na legislação do PAF do Estado da Bahia.

No mérito, passa a reargumentar a infração 1, frisa que a fiscalização não se manifestou sobre a referida sentença do Mandado de Segurança nº 0370999-33.2013.8.05.0001, que determinou ao Estado da Bahia se abster do recolhimento de ICMS dos itens referentes a materiais de construção da impugnante. De certa forma, o silêncio do Estado da Bahia desrespeita a decisão do poder judiciário, o que em nosso estado democrático de direito atual é inadmissível. Assim reitera o cumprimento da referida sentença do mandado de segurança mencionado. Lista as mercadorias. Menciona, novamente, as mesmas razões da inicial.

Quanto à infração 4, verifica que o Estado da Bahia afasta a possibilidade de recolhimento do ICMS – ST das Notas Fiscais anexadas pela empresa Tim Celular S/A, com o argumento de que contribuinte fora do Estado não está apto a efetuar o recolhimento do imposto, se limitando a dizer que as GNRE,s anexadas as fls. 319, 324, 329, 334, 339, 344, 349 e 354 não confirmam o recolhimento do ICMS – ST nas operações de telefones celulares.

Observa que a justificativa expressa da fiscalização foi que “*não se pode afirmar que os valores recolhidos pelo contribuinte paulista acima citado através das GNRE,s anexadas as fls. 319, 324, 329, 334, 339, 344, 349, e 354 deste processo, sejam relativas ao ICMS ST de aparelhos de telefonia celular (Protocolo ICMS 135/06), uma vez que o Estado de São Paulo é signatário dos Protocolos ICMS 41/08, 104/89, 190/09 e 110/09 e neste período houve transferências das mercadorias – som automotivo, tampo de vidro, tampo p/pia inox, bicicletas e colchões, - nas quais, o estabelecimento sediado em SP tem a obrigação de fazer a retenção do ICMS – ST sobre as respectivas mercadorias*”.

Reitera dizendo que tem autorização do Estado da Bahia para realizar nas emissões de suas Notas Fiscais a retenção do ICMS – ST bem como o pagamento do referido tributo favorecendo o Estado da Bahia, no qual a fiscalização sequer abordou em sua informação, limitando-se a responder somente os pontos que são de seu interesse.

Afirma que a filial em São Paulo, recolheu o ICMS – ST das operações de celulares conforme faz prova, as guias já anexadas. O valor total de recolhimento do período de maio de 2011 até dezembro de 2011 foi de R\$2.815.475,37, em favor do Estado da Bahia. Pergunta o que fazer então com esse montante de recolhimento da GNRE´s ??? O dinheiro foi perdido !!!

Informa que a fiscalização dá uma confissão expressa da inoperância do Estado da Bahia, isto porque, conforme foi declarado, o Fisco “*não pode afirmar que os valores recolhidos pelo contribuinte paulista ... sejam relativos ao ICMS ST de aparelhos de telefonia*”, no qual os recolhimentos da GNRE,s foram realizados em favor do Estado da Bahia, conforme preenchimento do campo CÓDIGO DA UF FAVOREDCIDA – 05-1 BAHIA.

Afirma que cumpriu seu papel de contribuinte e agora o Estado não cumpre seu papel de arrecadador e pior, confessa que não sabe esclarecer qual mercadoria sujeita ao regime de ICMS – ST foi recolhida com as guias.

Registra que o ônus de provar é do Estado de que o contribuinte não recolheu corretamente o ICMS – ST. Disse que a simples alegação de que não sabe afirmar não afasta o recolhimento efetuado pelo contribuinte. Verifica que o estado reconhece o pagamento, pois não impugna o crédito, mas não reconhece o pagamento da infração, com a desculpa de impossibilidade de verificação.

Faz alusão de quem instituiu essa sistemática de recolhimento foi o próprio Estado da Bahia e

não o contribuinte e portanto deve reconhecer a quitação dos impostos, senão, por outro lado, deve devolver o dinheiro para o contribuinte.

Chama atenção que não se trata de recolhimento errado, até porque o Estado reconheceu o pagamento, pois não o impugnou, mas ao que parece falta ferramenta para diagnosticar a divisão dos produtos, o que claramente não é problema da impugnante, pois as GNRE's anexadas comprovam o pagamento de todos os lançamentos das infrações referentes a operação de Aparelho de Telefonia Celular !!!

Declara que o argumento do Estado da Bahia de que o Estado de São Paulo é signatário dos Protocolos ICMS 41/08, 104/09, 190/09 e 110/09, (som automotivo, tampo de vidro, tampo p/pia inox, bicicletas e colchões) e portanto não é possível verificar se os recolhimentos são para aparelhos de telefonia celular é no mínimo pueril.

Destaca que a soma de recolhimento da GNRE,s do período de maio de 2011 até dezembro de 2011 no valor de R\$2.815.475,37, supera facilmente os valores lançados dos produtos nas infrações 1 e 5 dos quais o Estado de São Paulo detém protocolo, no qual basta verificar que a infração 1 (Tampo de Vidro e Produtos Automotivos) tem valor originário de R\$285.928,10 e a infração 5 (Colchões e Bicicletas) tem valor originário de R\$149.271,49.

Explica que a soma dos valores dos produtos fiscalizados pelo Estado previstos nos Protocolos ICMS 41/08, 104/09, 190/09 e 110/09, no mesmo período dos recolhimentos das GNRE's (maio de 2011 e dezembro de 2011) somam a quantia de R\$ 35.199,59 (quatrocentos e trinta e cinco mil, cento e noventa e nove reais e cinqüenta e nove centavos), sendo que subtraindo esse valor do total recolhido em GNRE's ainda resta o saldo de R\$2.380.275,78 ($2.815.475,37 - 435.199,59 = 2.380.275,78$).

Novamente pergunta: "*O que o Estado da Bahia fez com o crédito de recolhido ??? Nem o Estado sabe explicar*", pois o saldo remanescente de R\$2.380.275,78 é suficiente para comprovar o recolhimento do período da infração 4 que é justamente de maio de 2011 até dezembro de 2011, o que é inquestionável a quitação do ICMS – ST da infração 4, sendo que as informações prestadas pela fiscalização não são suficientes para afastar a comprovação do recolhimento das guias GNRE's.

Assevera que o Estado da Bahia tem sim mecanismos para consultar em seus sistemas a entrada dos valores e quais produtos foram pagos com esses depósitos e que é impossível assumir a postura do Estado da Bahia que expressamente atesta sua inércia afirmado que não é possível precisar!!! Isto não é argumento jurídico ou contábil válido que afaste o comprovado recolhimento de dinheiro aos cofres do Estado já demonstrado pela GNRE's.

Por fim, reitera todos seus argumentos referentes a esta infração, contidas na impugnação apresentada inicialmente, aguardando a confirmação de extinção do crédito tributário.

Em relação à infração 5, traz as mesmas razões defensivas da defesa, quanto à ignorar os recolhimentos das GNRE's nos períodos de maio a dezembro de 2011, sendo que o contribuinte faz jus ao crédito, sendo que o ônus da prova é do Fisco e que não basta ignorar os devidos recolhimentos. Ressalta, ainda, quanto à especificação do CFOP 2409 e que a junção de declarações do SINTEGRA, concedem ao Estado da Bahia a possibilidade de verificar que as alegações do contribuinte estão corretas. Junta tabela demonstrativa, fl. 964, pede pela extinção do crédito.

Afirma que a Via Varejo incorporou a Nova Casa Bahia e obteve perante o Poder Judiciário, através de Mandado de Segurança nº 0370999-33.2013.8.05.0001, que tramita perante a 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, sentença favorável para suspender a cobrança de ICMS antecipação sobre referidos produtos.

Na sexta e sétima infrações, repetem os mesmos argumentos da defesa.

Quanto à imputação 8, verifica que fora zerada pela fiscalização, tendo em vista a apresentação das notas fiscais, porém nas informações a fiscalização se manifesta: "*Assim, o imposto lançado nesta infração deve ser reduzido a R\$ 0,00 (zero), ficando o contribuinte sujeito a penalidade*

formal por ter escriturado as operações em desacordo com a legislação aplicável, especialmente disposto no § 5º do art. 673, acima citado, ou seja, deixou de informar no livro de Registro de Entradas, no campo “observações” o nº da nota fiscal emitida pelo armazém geral, conforme cópia do livro Registro de Entradas anexo”.

Afirma que esta citação altera o lançamento que não deveria ter realizado, o que é ilegal durante a fase do processo administrativo, ainda mais com a apresentação da impugnação por parte do contribuinte, alterar o lançamento sem antes conceder prazo para defesa.

Além disto, acrescenta que a mencionada cópia do livro não foi apresentada ao contribuinte como também não foi apresentada memória do cálculo da suposta irregularidade, bem como benefício de pagamento da multa com redução de 70% nos primeiros 30 (trinta) dias da defesa. Dessa forma, a infração discutida deve ser baixada totalmente, sem qualquer lançamento com fundamento diferente, sob pena de lesão dos direitos fundamentais do contribuinte. Caso, o Estado da Bahia entenda necessário, que utilize de outro expediente (Auto de Infração) para cobrar a multa que entende devida.

Por fim, pede pela improcedência das infrações 1, 4, 5, 6 e 7. Protesta pela juntada posterior de todo e qualquer documento que comprove as alegações da presente defesa. Requer que as intimações referentes ao cumprimento de qualquer exigência do presente Auto de Infração sejam encaminhadas para Avenida Brigadeiro Luiz Antonio, nº 388 – 6º andar – Conjunto 63 – Bela Vista – São Paulo – SP – CEP: 01318-000, em nome de João Alécio Pugina Junior, OAB/SP nº 175.844, sob pena de nulidade.

Nas fls. 990/994, constam DAE's de pagamentos do Auto de Infração e os respectivos comprovantes de débito bancário (Banco do Brasil) com data de 30/04/2014. Já nas fls. 996/1003, constam GNRE - Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais com código de confirmação bancária de pagamento.

Na manifestação da informação fiscal, fls. 1007/1011, inicialmente, informa que a afirmação de que "Das infrações analisadas, o Estado da Bahia concordou com os argumentos e documentos anexados ZERANDO as infrações 03 e 08.", diz que tal informação não condiz com a realidade dos autos, pois o fisco somente concordou em zerar a Infração 8. Quanto à Infração 3 excluiu o lançamento efetuado em maio/11, permanecendo, portanto, todos os demais lançamentos efetuados nesta infração.

No mérito, declara que para as demais infrações, percebe-se que o Douto Advogado traz argumentos desconexos e distorce as informações prestadas pelos autuantes. Ainda, de forma mal educada, grosseira e desprovida de argumentação jurídica cabível tenta desconstruir o crédito tributário constante neste processo. É surpreendente ver que a defesa desta empresa seja prestada com termos e argumentos tão deselegantes, destoa das peças processuais já vistas para empresas de grande porte.

Observa que os fatos alegados na primeira impugnação já foram analisados, esta segunda impugnação não traz fatos novos nem argumentações conexas, apenas mistura de conceitos e juntada de documentos (fls. 995 a 1.003) já analisados anteriormente.

Quanto à Infração 1 - Os argumentos trazidos, são os mesmos da manifestação anterior, para os quais já prestamos os devidos esclarecimentos.

Quanto à Infração 4 - repete as contrarrazões dadas na Informação Fiscal anterior, que os recolhimentos efetuados pelo estabelecimento situado em São Paulo, dizem respeito aos diversos Protocolos dos quais Bahia e São Paulo são signatários, e a diversas operações com os estabelecimentos filiais situados na Bahia. Portanto, sustenta que os valores recolhidos ao erário baiano pelo estabelecimento paulista, não podem ser carreados tão somente para o estabelecimento autuado nem para o produto - aparelhos de telefonia celular - uma vez que, muitos outros produtos remetidos para a Bahia estão sujeitos à tributação sob o regime de

substituição tributária.

Explica que se o estabelecimento paulista efetuou recolhimento de tributo indevido, cabe a este solicitar a restituição do indébito, seguindo as normas previstas no art. 73 do RPAF/BA, a saber: "*Serão restituídas, no todo ou em parte, a quem provar haver assumido o encargo financeiro do tributo ou estiver expressamente autorizado por quem tiver suportado o ônus financeiro correspondente, as quantias pagas indevidamente relativas a tributo ou penalidade, observados os prazos de prescrição e decadência.*"

Alega ainda que:

"REITERA-SE QUE A IMPUGNANTE, Inscrição Estadual n. 407251917118, tem autorização do Estado da Bahia para realizar nas emissões de suas Notas Fiscais a retenção do ICMS – ST bem como o pagamento do referido tributo favorecendo o Estado da Bahia."

Esclarece que conforme dito às fls. 897 a 899 da Informação Fiscal anterior, a autorização legal para ser substituto tributário se dá através da celebração de acordo interestadual entre os entes federados - Convênios e Protocolos - ou através de acordo entre o Estado da Bahia e o Contribuinte - Termo de Acordo - conforme previsto nos arts. 8º e 10º da Lei nº 7.014/96 - Reproduz a previsão legal.

Por fim, destaca que o erário estar a exigir o imposto devido do sujeito passivo da operação - o adquirente da mercadoria situado no Estado da Bahia - e este quer transferir sua responsabilidade tributária a terceiros não autorizados legalmente.

Quanto às Infrações 5, 6 e 7 - Os argumentos trazidos, são os mesmos da manifestação anterior, para os quais já prestamos os devidos esclarecimentos.

Quanto à Infração 8 - verifica que o contribuinte comprovou o direito à utilização do crédito lançado na escrituração fiscal, embora tenha escriturado as operações de forma diversa da prevista na legislação. Diferentemente do que diz o autuado, que o art. 157 do RPAF/BA prevê a possibilidade de conversão de obrigação principal em obrigação acessória pelos julgadores do CONSEF.

Assim, reafirma que todos os esclarecidos necessários ao entendimento do presente processos foram prestados na Informação Fiscal anterior, e que, os argumentos trazidos nesta segunda Impugnação Fiscal em nada modificam o crédito lançado neste auto de infração.

Nas fls. 1014/1022, constam detalhe e extrato de pagamento através do benefício de lei do ano de 2014.

Em Pauta de Julgamento, o relator converte os autos em diligência em 05/05/2015, para que os autuantes da INFATZ de origem, através do "*demonstrativo que compõem a infração*" 1 "*em exame, que estão detalhadas no DVD-RW apensado à fl. 119, a totalização dos itens de mercadorias foi efetuada por mês, agrupando-se as operações por CFOP*", assim, pede que "*totalizem, de forma separada, as operações, por período mensal, para os produtos "cadeiras automotivas para crianças" e "Tampo de Vidro e Pias" em sua diversas modalidades de apresentação, nomenclaturas e marcas...*".

Após cumprimento, dar prazo de 10 (dez) dias para manifestação das partes, em seguida, retornar ao CONSEF para julgamento.

Na conclusão da diligência cumprida pelos autuantes, fls. 1030/1031. Os fiscais esclareceram que: "*1) Da planilha Crédito Indevido - Aquisição de Mercadorias Enquadradas no Regime de Substituição Tributária - Anexo I (fls. 25 a 27), extraímos as operações com os produtos "cadeiras automotivas para crianças" e "tampo de vidro e pias" e totalizamos a coluna "ICMS Crédito" mensalmente; 2) Para tanto foram produzidas duas planilhas em formato excel, uma para "cadeiras automotivas para crianças" e a outra para "tampo de vidro e pias", conforme relatórios em anexo*".

Após cumprida a solicitação, os autuantes se colocaram a disposição dos julgados do CONSEF

para qualquer esclarecimento que considerarem pertinente ao presente processo.

Nas fls. 1039/1040, o autuado e seu representante foram intimados quanto a diligência cumprida pelos autuantes, concedendo prazo de 10 (dez) dias para manifestação, no qual se manteve silente.

Na assentada de julgamento verificada em 16 de fevereiro de 2016, após o pronunciamento da autuante, auditora fiscal Nilda Barreto de Santana, o colegiado desta 5ª Junta, entendeu ser necessário que o PAF fosse remetido em nova diligência, desta vez para o desdobramento das cobranças estampadas na infração 04, relacionada a falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, nas entradas de telefone celular, “chip” para celular e “kit” celular, produtos enquadrados no regime da substituição tributária (ST).

Foi pontuado que nessa etapa seria necessário que os autuantes totalizem as operações com os referidos produtos, por período mensal e correspondentes CFOPs, segregando as entradas originárias dos Estados de Pernambuco e São Paulo, ambos não signatários do Protocolo ICMS 135/2006, Acordo aprovado no âmbito do CONFAZ que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com aparelhos celulares.

Foi determinado ainda que fosse realizada a totalização das cobranças contidas no item 04 do A.I., por unidade federada, com a indicação dos valores **comprovadamente** já recolhidos, a título de ICMS-ST, através de Guias Nacionais de Recolhimento de ICMS (GNREs) ou DAEs (documentos de arrecadação estadual), efetuados pelos contribuintes remetentes dos produtos, em favor do Estado da Bahia e em substituição ao contribuinte autuado.

Em atendimento ao pedido de diligência foi buscado junto ao sistema da NF-e da SEFAZ os arquivos XML de todas as notas fiscais eletrônicas emitidas pelos contribuintes Nova Casa Bahia S/A, CNPJ 10.757.237/0107-23, de São Paulo e Tim Celular S/A, CNPJ 04.206.050/0082-46, de Pernambuco, abarcando todas as operações destinadas ao estabelecimento autuado durante o exercício de 2011. Concluiu-se que todos os valores de ICMS-ST retidos nas notas fiscais destinadas a este Estado foram efetivamente recolhidos ao erário baiano, através de GNERS com códigos de receita 1176 (ICMS-ST por operação) e 1188 (ICMS-ST por apuração mensal), conforme planilha Resumo I (fl. 1052), originários dos extratos de arrecadação do sistema INC da SEFAZ.

Houve também a separação por fornecedor das operações listadas na planilha de Antecipação Total - Celulares 2011. Nessa planilha foram totalizadas as operações da Nova Casa Bahia S/A de SP e na outra, as operações originárias da Tim Celular S/A de PE, conforme Resumo II (fl. 1053).

Em seguida foi anexada a planilha que retrata o ICMS-ST lançado no Auto em confronto com o ICMS retido pelas empresas fornecedoras, ficando documentado o total pagamento do ICMS antecipado pelo fornecedor Tim Celular – PE (abr/11 a dez/11) e o pagamento a maior do imposto pelo fornecedor Nova Casa Bahia – SP, nos meses jun/11 a dez/11, em razão de não ter sido adotada a redução de base de cálculo de 29,41%, prevista no art. 87, inc. XXIV, do RICMS/BA. Ficou evidenciado que houve efetiva retenção e pagamento a menor nos meses de abr e mai de 2011 (Demonstrativo acostado a fl. 1054).

O contribuinte em nova intervenção no processo, através de seu patrono, na petição acostada às fls. 1064 a 1067 entende ter sido comprovado na revisão fiscal que o ICMS-ST lançado na infração 04, relacionado às entradas de telefone celular, “chip” para celular e “kit” para celular foi integralmente recolhido e que os recolhimentos efetuados sem a redução da base de cálculo só beneficiaram o Estado da Bahia. Pede que este item seja julgado totalmente IMPROCEDENTE, com a exclusão dos acréscimos moratórios e juros legais.

VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de 8 (oito) infrações conforme foi detalhadamente exposto no Relatório.

O contribuinte arguiu a nulidade do presente lançamento de ofício ao argumento da ausência do termo de início de fiscalização, inserção de 8 ocorrências em um único Auto de Infração dificultando o exercício do direito de defesa, especialmente a defesa técnica, e a exiguidade do tempo, circunscrita ao prazo de 30 dias para a necessária dilatação probatória, também em face da multiplicidade de infrações e demonstrativos correspondentes.

Quanto à nulidade por ausência de termo de início de fiscalização não procede o reclamo empresarial. O referido termo foi lavrado em 02/10/2013, e acostado à fl. 10 dos autos, com a aposição da assinatura dos auditores fiscais e por um dos prepostos do contribuinte, identificado pelo nome Davi Lourenço de Menezes, na condição de procurador (instrumento anexado às fls. 14/15). Houve também a juntada, às fls. 11 e 12/13, respectivamente, do Termo de Prorrogação de Fiscalização e dos termos de intimação para apresentação de livros e documentos, revelando assim que o procedimento de fiscalização foi iniciado em conformidade com as regras do RPAF/99, especialmente as disposições dos arts. 26 e 28 da norma de regência do processo administrativo fiscal.

Quanto ao fato das autoridades fiscais terem lançado em um único Auto de Infração 8 ocorrências distintas, transferindo ao contribuinte o ônus de contestá-las no prazo de 30 (trinta), entendemos ser razoável o reclamo da defesa, apesar de haver a correlação entre algumas das imputações. Todavia, há dois aspectos a serem analisados no caso concreto: o contribuinte teve oportunidade de aditar à peça de defesa argumentos e provas, por duas oportunidades: a primeira logo após a informação fiscal, quando os autuantes promoveram modificações, ainda que parciais, no lançamento, e, a segunda, intervenção, após a diligência determinada por esta 5^a Junta de Julgamento. Houve ainda uma segunda diligência determinada por este órgão de julgamento para que fosse atestado os pagamentos do ICMS-ST (ICMS substituição tributária) nas operações de origem no que se refere a exigência formalizada no item 04 do Auto de Infração, no importe de R\$1.148.240,05. Em todas essa etapas de instrução probatória, à defesa foi conferido o direito de se manifestar, conforme se encontra evidenciado às fls. 948 a 988, reiterando ou trazendo novos argumentos para se contrapor às acusações fiscais. Um segundo aspecto a ser analisado é que a legislação de regência do PAF, não veda expressamente a cumulação de infrações em um único auto de infração. O art. 40 do RPAF/99, apenas confere ao autuante a faculdade de lavrar mais de um auto de infração relativo a um mesmo período fiscalizado (exercício fiscal), para facilitar o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão, mas não há a obrigatoriedade de assim proceder, com a correspondente previsão de nulidade do ato administrativo.

No tocante ao prazo para o exercício do direito de defesa após a lavratura do A.I, o RPAF, em seu art. 123, com a redação vigente à época da prática do ato postulatório, ocorrido em abril de 2014, previa que a petição relativa à impugnação do lançamento deveria ser protocolada em até 30 (trinta) dias, contados da intimação, sob pena de revelia, não havendo no processo administrativo, regido pelos princípios do informalismo e da verdade material, óbice de ordem legal que vedasse o contribuinte de fazer aditamentos à inicial.

Por fim, no decorrer da instrução processual, mais precisamente na fase de defesa, o próprio contribuinte reconheceu a procedência parcial das infrações 1, 3, 4 e 5 e a totalidade da infração 2, efetuado o pagamento das parcelas havidas como procedentes. Invalidar o Auto de Infração e processo administrativo dele decorrente, seria tornar sem efeito esse ato de reconhecimento das infrações cometidas e os correspondentes recolhimentos. Logo, o pedido de anulação do PAF formulado pelo contribuinte deve ser rejeitado, posto que incompatível com os atos posteriores praticados pelo próprio sujeito passivo, caracterizando situação típica de preclusão lógica.

Foi formulado pedido de diligência, especialmente no tocante às infrações 05 e 06 conforme será detalhado na apreciação das questões de mérito vinculadas a essas cobranças.

No que se refere à infração 1, atinente a glosa de créditos fiscais de mercadorias do regime da ST (Substituição Tributária), que totalizou a cifra de R\$285.928,10, o contribuinte reconheceu em

parte os valores exigidos neste item, no importe de R\$ 225.183,61, remanescendo em discussão as cobranças relativas aos produtos "Cadeiras Automotivas para Crianças" e "Tampo de Vidro e tampo para Pias inox", por entender que as mesmas não se encontram enquadradas no regime da antecipação de pagamento do imposto.

A exigência fiscal teve por lastro as disposições do art. 356 do RICMS/97, que veda a utilização de crédito fiscal relativo a imposto incidente sobre mercadorias e serviços de transporte objeto de antecipação ou substituição tributária.

Para as mercadorias tampo de vidro e tampo para pia inox os autuantes sustentam o enquadramento dos produtos na ST interestadual por força das disposições do Protocolo ICMS 104/09, nos itens 50 a 64, que com a correspondente descrição e codificação na NCM (Vidros Temperados NCM 7007.19.00 e pias, banheiras, lavatórios, cubas NCM 7324). O referido Protocolo dispõe sobre o regime da ST nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno. A defesa contesta a cobrança afirmando que os produtos não estão enquadrados no RICMS/97 e que a empresa sucessora da autuada, a Via Varejo S/A, é detentora de uma decisão judicial, em Mandado de Segurança (MS), proferida pela 3^a Vara da Fazenda Pública de Salvador (cópia doc. fl. 926 a 930), que afasta a cobrança do ICMS antecipado sobre as referidas mercadorias.

Conforme sinalizado linhas acima a ST em questão é regida pelo Protocolo ICMS 104/09, do qual são signatários os Estados da Bahia e São Paulo. Por força desse Acordo, a Bahia inseriu os produtos no RICMS/97, vigente à época da ocorrências dos fatos geradores, no art. 353, inc. II, subitem 40.1, compreendendo os materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno listados nos itens 1 a 38 e 44 a 91 do Anexo único do Protocolo ICMS 104/09. Logo, do ponto de vista do enquadramento objetivo ou sob a ótica da taxatividade, os produtos em questão foram enquadrados, tanto na norma interestadual quanto na norma interna, fato que por si revelaria a procedência da cobrança. Todavia, o contribuinte optou de forma prévia, a submeter a legalidade da cobrança para a esfera do Poder Judiciário, obtendo, em 09 de janeiro de 2014, em 1^a instância, a sentença concessiva da segurança (cópia anexa – doc. fls. 926 a 930), de forma que a discussão se encontra deslocada para aquela esfera. Julgo o lançamento procedente, no que se refere aos produtos "Tampo de Vidro e Tampo para Pias Inox ", porém a exigibilidade do crédito tributário fica suspensa até decisão final do Poder Judiciário, com trânsito em julgado. Aplica-se a essa situação o previsto no art. 117, § 1º, inc. II, do RPAF/99. Observo, por fim, que se a decisão final do Poder Judiciário for favorável ao contribuinte o crédito tributário será objeto de extinção, conforme prevê o CTN, no art. 156, inc. X.

No que se refere a parte do lançamento relativa ao produto "Cadeiras Automotivas para Crianças" (Cadeiras, Booster e Bébe Conforto) a defesa também sustenta o não enquadramento desses produtos no regime da ST e a validade dos créditos apropriados. Afirma que essas mercadorias estão inseridas na NCM, na posição 9401.80.00, conforme notas fiscais emitidas pelos fornecedores. Pontuou ainda que não houve a inserção desse código NCM no Protocolo ICMS 41/08, que trata da ST interestadual de autopeças. Os autuantes por sua vez argumentaram que os referidos produtos são enquadrados por estarem inseridos no art. 353, II, item 30 (peças, componentes e acessórios para uso em veículos automotores), do RICMS/97, que abarca todos os acessórios de uso automotivo, independentemente da NCM do produto ou da sua não inclusão no Protocolo 41/98.

A interpretação dos autuantes me parece não ser a melhor. Se a expressão acessórios abarcar tudo que foi colocado no veículo visando a segurança ou conforto dos passageiros, estaremos diante de uma total insegurança jurídica, posto que até os lentes corretivas colocados no porta-óculos dos automóveis, celulares, malas de viagem para acomodar a bagagem, CDs etc, poderiam ser enquadrados como acessórios de uso automotivo. O conceito de acessório automotivo me parece estar vinculado a tudo que se incorpora ao veículo de forma definitiva visando aumentar a sua funcionalidade, seja sob o aspecto do conforto, da segurança, do desempenho, entre outras

funções. Nessa linha de entendimento o som automotivo pode ser enquadrado nessa categoria. Sob outro aspecto observo que no caso concreto as mercadorias sequer foram inseridas na norma regente da ST interestadual, denotando que o legislador não visou enquadrá-las no regime da antecipação. Apesar do RICMS ter apresentado uma redação abrangente, fazendo referência às expressões "peças, componentes e acessórios" e interpretação há se ser restritiva sob pena de seu alargamento implicar em total insegurança jurídica.

Excluo da autuação a cobrança relativa aos itens "Cadeiras, Booster e Bebe Conforto", conforme quantificação efetuada pelas autuantes na diligência determinada por esta 5ª JJF, que resultou nos Demonstrativos juntados às fls. 1032 a 1034. A referida exclusão totaliza a cifra de R\$ 46.826,33.

O Demonstrativo de Débito da infração após as exclusões passa a ter a seguinte configuração:

Infração	Débito	Ocorrência	Vencimento	VL. Lançado (R\$)	VL. após julgamento (R\$)	Multa (%)
01.02.06	1	30/04/2011	09/05/2011	111.684,76	107.228,84	60
01.02.06	1	31/05/2011	09/06/2011	109.946,92	102.433,35	60
01.02.06	1	30/06/2011	09/07/2011	17.365,59	6.628,07	60
01.02.06	1	31/07/2011	09/08/2011	9.052,67	3.324,84	60
01.02.06	1	31/08/2011	09/09/2011	6.989,62	2.632,62	60
01.02.06	1	30/09/2011	09/10/2011	7.992,96	1.452,74	60
01.02.06	1	31/10/2011	09/11/2011	6.460,99	4.376,08	60
01.02.06	1	30/11/2011	09/12/2011	5.406,98	4.427,09	60
01.02.06	1	31/12/2011	09/01/2012	11.027,61	6.598,14	60
TOTAIS				285.928,10	239.101,77	

Quanto ao débito residual da infração 01, os valores que já foram recolhidos pelo sujeito passivo deverão ser objeto de posterior homologação pela repartição fiscal.

No tocante à infração 02, no montante de R\$ 12.795,21, o contribuinte efetuou a pagamento integral da mesma, conforme atesta o relatório, fls. 911/912 e DAE apensado à fl. 991. Os valores recolhidos pelo sujeito passivo deverão ser homologados pela autoridade fazendária competente.

No que se refere à infração 03, no total de R\$ 1.507.232,08, o contribuinte procedeu ao pagamento parcial no valor de R\$ 215.187,19. Nesta infração foi lançada a multa de 60% (sessenta por cento) do valor do imposto, devido a título de antecipação parcial, que deixou de ser recolhido na data estabelecida na legislação de regência do imposto, ou seja, o dia 25 do mês subsequente ao da entrada das mercadorias no estabelecimento.

Foi constatado que no mês de maio de 2011 houve um erro na quantificação (soma) cometido pelos autuantes, em relação a essa infração, visto que a empresa apurou ICMS - antecipação parcial a recolher, na cifra de R\$2.063.036,21, mas efetuou o pagamento do imposto no montante de R\$2.250.240,17, perfazendo o recolhimento a mais na quantia de R\$187.203,96. Este fato, inclusive, foi reconhecido pelos autuantes quando prestaram a informação fiscal.

Não se verificou, portanto, falta de pagamento da ICMS - antecipação parcial no prazo definido na norma, nesse específico mês, o que afasta a exigência da multa lançada, em relação ao fato gerador de 31/05/2011. Quanto aos demais fatos geradores, correspondente à parcela remanescente, no importe de R\$ 530.086,64, não houve contestação específica por parte da defesa da penalidade lançada. O contribuinte em sua última intervenção no processo disse, sem razão, ter "zerado" (quitado) essa infração, mas essa alegação não tem qualquer lastro probatório. Este item do A.I. deve ser julgado procedente em parte, no valor de R\$717.290,60, cabendo a homologação da quantia já recolhida pelo contribuinte.

Na infração 04, pertinente à cobrança de imposto por S.T., nas operações de aquisição de celular e kit de celular, originárias de Pernambuco e São Paulo, unidades não signatárias de Protocolo, o

contribuinte argumenta, no mérito, que o ICMS reclamado já foi objeto de recolhimento por via das GNRES (Guias Nacionais de Recolhimento de Tributos Estaduais), documentos anexados às fls. 319, 324, 329, 334, 339, 344, 349 e 354. Registrou que a remetente de São Paulo (sua filial) é inscrita como substituto tributário, tendo autorização do Estado da Bahia para emitir Notas Fiscais e proceder à retenção do imposto sobre as diversas mercadorias, entre elas som automotivo, tampo de vidro, pia inox, bicicletas, colchões etc. Disse que entre maio e dezembro de 2011 foi recolhido em favor do Estado da Bahia a quantia de R\$2.815.475,37, que supera em muito os valores lançados nas infrações 1 e 5. Afirma que a soma dos valores dos produtos enquadrados nos Protocolos ICMS 41/08, 104/09, 190/09 e 110/09 somam a quantia de R\$435.199,59 e que subtraindo esse valor do total recolhido no período, há um saldo de R\$2.380.275,78, suficiente para comprovar o recolhimento das parcelas reclamadas na infração 4, que abarca o período de abril a dezembro de 2011. Declarou que o Estado da Bahia tem mecanismos, em seus sistemas internos, para verificar os ingressos dos recursos e os produtos cujo ICMS já foi recolhido.

Os autuantes, por sua vez, disseram que a retenção e recolhimento do ICMS pelo regime da ST decorre de Acordo Interestadual firmado entre as unidades federativas envolvidas. Que os recolhimentos apresentados na defesa dizem respeito a diversos Protocolos das quais Bahia e São Paulo são signatários e também a diversas operações com estabelecimentos filiais localizados na Bahia. Que os valores recolhidos ao erário baiano não podem ser carreados tão somente para o estabelecimento autuado e para o produto telefonia celular e congêneres, uma vez que há muitos outras mercadorias remetidas para este Estado submetidas ao regime de pagamento antecipado. Por fim argumentaram que se houve recolhimento indevido de tributo, cabe ao contribuinte solicitar a restituição do imposto pago de forma incorreta, vez que a exigência fiscal em lide recaiu sobre o sujeito passivo obrigado à proceder ao pagamento antecipado das operações fiscalizadas.

A questão foi submetida à revisão fiscal, em decisão formatada em 16 de fevereiro de 2016, após o pronunciamento da autuante, auditora fiscal Nilda Barreto de Santana, conforme Termo inserido à fl. 1.045 do PAF. O colegiado da 5ª Junta, entendeu ser necessário que o PAF fosse remetido em nova diligência, desta vez para o desdobramento das cobranças estampadas na infração 04, relacionada a falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, nas entradas de telefone celular, “chip” para celular e “kit” celular, produtos enquadrados no regime da substituição tributária (ST), por força do Protocolo ICMS 135/06.

Foi pontuado que nessa etapa seria necessário que os autuantes totalizassem as operações com os referidos produtos, por período mensal e correspondentes CFOPs, segregando as entradas originárias dos Estados de Pernambuco e São Paulo, ambos não signatários do Protocolo ICMS 135/2006, acordo aprovado no âmbito do CONFAZ que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com aparelhos celulares e produtos correlatos da telefonia móvel.

Foi determinado ainda que fosse realizada a totalização das cobranças contidas no item 04 do A.I., por unidade federada, com a indicação dos valores **comprovadamente** já recolhidos, a título de ICMS-ST, através de Guias Nacionais de Recolhimento (GNREs) ou DAEs (documentos de arrecadação estadual), efetuados pelos contribuintes remetentes dos produtos, em favor do Estado da Bahia e em substituição ao contribuinte autuado.

Os autuantes, para atender ao pedido de diligência, localizaram no sistema da NF-e da SEFAZ os arquivos XML contendo todas as notas fiscais eletrônicas emitidas pelos contribuintes Nova Casa Bahia S/A, CNPJ 10.757.237/0107-23, de São Paulo e Tim Celular S/A, CNPJ 04.206.050/0082-46, de Pernambuco, abarcando a totalidade das operações destinadas ao estabelecimento autuado durante o exercício de 2011. Concluíram que todos os valores de ICMS-ST retidos nas notas fiscais destinadas a este Estado foram efetivamente recolhidos ao erário baiano, através de GNRES com códigos de receita 1176 (ICMS-ST por operação) e 1188 (ICMS-ST por apuração mensal), conforme planilha Resumo I (fl. 1052), originários dos extratos de arrecadação do sistema INC da SEFAZ.

Houve também a separação por fornecedor das operações listadas na planilha de Antecipação

Total - Celulares 2011. Nessa planilha foram totalizadas as operações da Nova Casa Bahia S/A de SP e na outra, as operações originárias da Tim Celular S/A de PE, conforme Resumo II (fl. 1053).

Em seguida foi anexada a planilha que retrata o ICMS-ST lançado no Auto de Infração em confronto com o ICMS retido pelas empresas fornecedoras, ficando documentado o total pagamento do imposto antecipado pelo fornecedor Tim Celular – PE (abr/11 a dez/11), no importe de R\$99.260,10. Foi apurado também pagamento a maior do imposto pelo fornecedor Nova Casa Bahia–SP, nos meses jun/11 a dez/11, em razão de não ter sido adotada a redução de base de cálculo de 29,41%, prevista no art. 87, inc. XXIV, do RICMS/BA. Restou evidenciado que houve efetiva retenção e pagamento a menor nos meses de abr e mai de 2011 (Demonstrativo acostado a fl. 1054). Mas na totalidade, os pagamentos efetuados pela Nova Casa Bahia/SP superaram os valores apurados na auditoria fiscal, visto que o fisco lançou a quantia de R\$1.083.830,42 e o estabelecimento remetente reteve e recolheu, nas notas fiscais de remessa/transferência, o valor de R\$1.656.821,06.

Após a diligência, o contribuinte em nova intervenção no processo, através de seu patrono, na petição acostada às fls. 1064 a 1067, entende ter sido comprovado na revisão fiscal que o ICMS-ST lançado na infração 04, relacionado às entradas de telefone celular, “chip” para celular e “kit” para celular foi integralmente recolhido e que os pagamentos efetuados sem a redução da base de cálculo só beneficiaram o Estado da Bahia. Pede que este item seja julgado totalmente IMPROCEDENTE, com a exclusão dos acréscimos moratórios e juros legais.

Observo, inicialmente, que a imputação de falta de recolhimento do ICMS –ST, por antecipação, em relação às operações de aquisição dos produtos, telefone celular, chip celular e kit celular, não se verificou no caso concreto. Restou evidenciado na diligência efetuada pela auditora fiscal Nilda Barreto Santana, lotada na IFEP Comércio e uma das autuantes deste PAF, que todo o ICMS exigido neste específico item do Auto de Infração foi recolhido para os cofres públicos do Estado da Bahia. E mais: a totalidade dos recolhimentos efetuados foi superior ao valor apurado e lançado na ação fiscal. Isso ficou evidenciado no Demonstrativo juntado na diligência e anexado à fl. 1054 do PAF, onde está evidenciado que nesta infração foi lançado, a título de ICMS-ST não recolhido a quantia principal de R\$1.148.240,05. Todavia, nos cofres públicos, houve o ingresso do montante de ICMS-ST no valor principal de R\$1.756.081,16 (R\$1.656.821,06 + R\$99.260,10).

É verdade que os recolhimentos não foram realizados pela autuada e sim pelos estabelecimentos remetentes das mercadorias, localizados nos Estados de São Paulo e Pernambuco. As operações com origem em São Paulo foram promovidas pelo estabelecimento da própria empresa (Nova Casa Bahia S/A), CNPJ 10.757.237/0107-23, e estão vinculadas às operações de transferências, com antecipação do imposto na origem e pagamentos via GNRE (guia nacional de recolhimento de tributos estaduais). Já as operações com origem em Pernambuco foram realizadas pela empresa Tim Celular S/A, CNPJ 04.206.050/0082-46.

Discutou-se, na sessão de julgamento, a possibilidade dos contribuintes localizados em São Paulo e Pernambuco, que procederam a retenção e recolhimento do imposto de forma indevida, pleitearem a devolução, em nome próprio, das quantias pagas, através de pedido de restituição de indébito. Todavia essa possibilidade encontra óbice na legislação visto que em se tratando de ICMS retido pelo regime de substituição tributária a legitimidade para se requerer devolução do imposto é condicionado a que parte prove ter assumido o encargo financeiro do tributo ou penalidade (art. 73, *caput*, do RPAF/99). No caso concreto o imposto retido nas notas fiscais compuseram o valor das transferências ou o preço de venda das mercadorias, de forma que o estabelecimento autuado foi que suportou diretamente o ônus financeiro do tributo nas operações de aquisição que compuseram o presente lançamento de ofício, ou seja, o ICMS-ST foi integralmente repassado no valor da operação. Por sua vez os produtos adquiridos ou recebidos pelo estabelecimento autuado, que atua no ramo de varejo, possivelmente foram vendidos em etapas subsequentes de circulação a consumidores finais, de forma que a legitimidade para

pleitear restituição, conforme a dinâmica estabelecida na legislação de regência, seria transferida a esses consumidores, havendo ainda a necessidade de serem obedecidos os prazos de decadencia. Logo, no presente caso, o sujeito passivo que suportou o ônus do tributo e a pessoa a quem o pagamento beneficiou coindidem no mesmo contribuinte, não se vislumbrando a possibilidade jurídica de pedido de restituição ser deferida em favor dos estabelecimentos remetentes dos produtos objeto do pagamento antecipado do ICMS.

Dessa forma, diante da prova trazida aos autos pelos próprios autuantes de que o ICMS exigido no item 4 do Auto de Infração já se encontrava recolhido em favor do Estado da Bahia, a exigência fiscal em lide deve ser excluída do lançamento.

A infração 05 envolve a cobrança de ICMS - ST nas operações com colchões e bicicletas, junto à unidades federadas não signatárias dos Protocolos 110/09 e 190/09 (São Paulo e Sergipe), e totalizou a cifra de R\$ 149.271,49. O contribuinte recolheu a quantia de R\$123.416,56. Mas a defesa disse que o valor remanescente, no importe de R\$25.854,93, se enquadra na mesma situação da infração 4, ou seja, o ICMS já se encontrava recolhido nas operações de origem promovidas pelos fornecedores. Acrescentou ainda que no Demonstrativo dessa infração foram inseridos os produtos tampo de vidro e tampo para pia inox, apesar de não constar da descrição da infração. Pede que os efeitos da sentença mencionada na infração 1 sejam também estendidos a essa específica cobrança.

Mantendo a infração 05 com a mesma fundamentação tracejada para a infração 1 no que tange aos produtos vidro e tampo para pia inox, visto que o autuado, previamente, resolveu levar a questão para a apreciação do Poder Judiciário, através da imprensação de mandado de segurança. Em relação a essa específica exigência, o PAF deverá ser encaminhado para a Procuradoria Estadual visando a inscrição do débito, na dívida ativa, no importe de R\$480,57, valor que se encontra detalhado no PAF, no Demonstrativo reproduzido à fl. 160. Fica suspensa, todavia, a exigência do crédito tributário em relação às parcelas vinculadas a essa específica exigência fiscal.

No que se refere à alegação defensiva de que parte do imposto exigido neste item do A.I. já se encontrava recolhido pelos fornecedores remetentes das mercadorias, não foi apresentado no PAF qualquer prova que demonstrasse o efetivo pagamento das parcelas remanescentes, razão pela qual improcede o pedido de realização de diligência para elucidar matéria cujo ônus probante é do sujeito passivo.

Quanto ao valor já recolhido pelo sujeito passivo vinculado a essa infração, no importe de R\$123.416,56, deverá ser o mesmo homologado pela repartição fiscal de origem do processo.

A infração 05, portanto, é totalmente procedente, ficando suspensa a exigibilidade do crédito dos valores relacionados às operações com os produtos tampo de vidro para mesa e tampo para pia inox.

As infrações 06 e 07 envolvem a cobrança do DIFAL (ICMS por diferença de alíquotas) sobre as transferências interestaduais de bens do ativo fixo e mercadorias destinadas a uso e consumo. O contribuinte se insurge em relação a essas cobranças trazendo na peça de defesa decisões judiciais de tribunais superiores e a Súmula 166 do STJ, que declara não existir fato gerador do ICMS nas operações em que houver simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.

Os autuantes afirmaram que as exigências fiscais resultaram da aplicação da legislação vigente, especialmente o art. 4º, inc. XV, da Lei nº 7.014/96 e art. 1º, § 2º, inc. IV, do RICMS/97.

A questão posta a exame desta JJF é exclusivamente de direito, ou melhor, de interpretação do direito, não demandando a avaliação de prova ou de instrução probatória. Não há controvérsia sobre os fatos. Logo, desnecessária a realização de diligências fiscais.

No que concerne ao mérito verifico que as operações objeto da exigência do ICMS por diferença de alíquotas são regidas por disposições específicas da legislação vigente. Vejamos então. Estabelece o art. 2º, inciso IV, da Lei nº. 7.014/96, que:

Art. 2º. O ICMS incide sobre:

[...]

IV - a entrada ou a utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes.

Já o § 1º do citado dispositivo legal prevê que:

§ 1º. São irrelevantes para caracterização do fato gerador:

I - a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses previstas neste artigo;

II - o título jurídico pelo qual a mercadoria ou bem esteja na posse do respectivo titular;

Por outro lado, para efeito do pagamento da diferença de alíquotas, o art. 69 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº. 6284/97, dispõe que:

Art. 69. A base de cálculo do ICMS, para efeito do pagamento da diferença de alíquotas, é o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, constante no documento fiscal, e o imposto a ser pago será o valor resultante da aplicação, sobre essa base de cálculo, do percentual equivalente à diferença entre a alíquota prevista para as operações ou prestações internas neste Estado, segundo a espécie de mercadoria, e a alíquota interestadual prevista na legislação da unidade da Federação de origem.

Parágrafo único. Para fins de pagamento da diferença de alíquotas, observar-se-á, ainda, o seguinte:

I - é devido o pagamento:

a) se, no documento fiscal de origem, não houver o destaque do imposto por erro ou omissão, bem como em virtude de não-incidência ou de isenção reconhecidas ou concedidas sem amparo constitucional pela unidade federada de origem, sendo que, para o cálculo da diferença a ser paga, será cotejada a alíquota interna deste Estado com a alíquota prevista na legislação da unidade federada de origem para as operações ou prestações interestaduais;

Já o art. 624, inciso II, do RICMS/BA, enfatiza que, na entrada, no estabelecimento destinatário, este fará o pagamento da diferença de alíquotas, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Por fim, o Convênio ICMS 19/91 que dispõe sobre o tratamento tributário nas operações interestaduais de bens do ativo imobilizado ou de material de uso e consumo, em sua cláusula primeira, inciso II, determina que:

Cláusula primeira. Nas operações interestaduais, relativas a transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, de bens integrados ao ativo imobilizado ou de material de uso ou consumo, observar-se-á:

[...]

II – nas entradas no estabelecimento destinatário, este pagará o diferencial de alíquota, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre a base de cálculo constante da alínea “a” do inciso anterior, na forma prevista na legislação de cada unidade da Federação.

Assim, para a exigência do diferencial de alíquota, é irrelevante se a saída do bem ou do material de uso e consumo, com destino a outro estabelecimento do mesmo titular, se tratar de operação de transferência ou de não ser passível de tributação pelo ICMS, como alega a impugnante.

Ademais a legislação de regência do processo administrativo fiscal, no art. 167, incs. I e III, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração de constitucionalidade de norma vigente no ordenamento e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. Assim, subsistem as infrações 06 e 07.

A infração 08, no valor de R\$ 10.626,17, envolve a utilização indevida de crédito fiscal referente a imposto não destacado em documento fiscal. A cobrança diz respeito a notas fiscais lançadas no livro REM (Registro de Entradas de Mercadorias), com CFOP 2102 - compras para comercialização, entregues por armazém geral, localizados nos Estados de São Paulo e Pernambuco. A defesa declarou que faz uso frequente de armazéns para depósito de suas mercadorias, por uma questão de logística. Na contestação o contribuinte apresentou cópias das notas fiscais emitidas pelos armazéns gerais e correspondentes notas de compra (fl. 905),

comprovando haver destaque do imposto igual ao valor lançado na escrituração fiscal. Os autuantes acataram as provas apresentadas, manifestando na informação fiscal, a concordância com os argumentos defensivos para exclusão da infração e a conformidade dos procedimentos do autuado com as disposições do art. 673 do RICMS/97, cujo conteúdo é comum a todas as unidades federadas, onde a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é do armazém geral.

O item 08 do A.I., portanto, deve ser excluído da peça de lançamento, por ser indevida a exigência fiscal.

Ante o exposto, julgo PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, que passa a ter a composição reproduzida na tabela abaixo:

INF	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO-JJF	MULTA
01	PROC. EM PARTE	285.928,10	239.101,77	60%
02	RECONHECIDA	12.795,21	12.795,21	60%
03	PROCEDENTE EM PARTE	1.507.232,08	717.290,60	-----
04	IMPROCEDENTE	1.148.240,05	0,00	60%
05	PROCEDENTE	149.271,49	149.271,49	60%
06	PROCEDENTE	124.246,52	124.246,52	60%
07	PROCEDENTE	82.514,65	82.514,65	60%
08	IMPROCEDENTE	10.626,17	0,00	60%
TOTAL		3.320.854,27	1.325.220,24	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 279462.0010/14-6, lavrado contra NOVA CASA BAHIA S/A., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$607.929,64**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas "a", "d" e "f" e VII, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$717.290,60**, prevista no inciso II, "d", do mesmo diploma legal citado, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos pelo sujeito passivo.

Esta Junta recorre de ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea "a", item 01 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de junho de 2016.

ANGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO– RELATOR

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – JULGADOR