

**A. I. N°** - 298932.0003/14-0  
**AUTUADO** - NOVA CASA BAHIA S/A  
**AUTUANTES** - NILDA BARRETO DE SANTANA, MARIA DE FÁTIMA ARAÚJO D'OLIVEIRA  
SANTOS e ANNA CRISTINA ROLLEMBERG NASCIMENTO  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 19/07/2016

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0133-03/16

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. MULTA. Infração reconhecida. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** DESTAQUE A MAIS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Infração não elidida. **b)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO PELO SISTEMA DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Excluídas do levantamento fiscal operações com mercadorias não sujeitas ao regime de substituição tributária. Infração parcialmente caracterizada. 3. ALÍQUOTA. OPERAÇÕES REGULARMENTE ESCRITURADAS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA. Infrações 04 e 05 reconhecidas. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. **a)** SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM A EMISSÃO DO RESPECTIVO DOCUMENTO FISCAL. REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. **c)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Constatada diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, deve ser exigido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documentação fiscal e o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo. **d)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE A MARGEM DO VALOR ACRESCIDO. Infrações caracterizadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/09/2014, exige o débito, no valor de R\$195.398,57, conforme demonstrativos às fls. 27 a 87 e CD à fl. 88, em razão do cometimento das seguintes irregularidades:

**Infração 01 - 16.01.01.** Entradas no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de abril, maio, agosto e setembro, novembro e dezembro de 2011, agosto e setembro de 2012. Aplicada a multa de 10% e exigido o valor de R\$2.093,33. Demonstrativos às fls. 27 a 29 - Anexo I;

**Infração 02 - 01.02.41.** Utilização indevida crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais, nos meses de abril a dezembro de 2011, fevereiro, maio, agosto a outubro e dezembro de 2012 e janeiro a abril de 2013. Exigido o valor de R\$87.374,35, acrescido da multa de 60%. Demonstrativos às fls. 30 a 41 - Anexo II;

**Infração 03 - 01.02.06.** Utilização indevida crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, nos meses de abril a junho e outubro a dezembro de 2011, janeiro a junho, agosto a outubro e dezembro de 2012 e janeiro a abril de 2013. Exigido o valor de R\$2.534,98, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 42 a 48 - Anexo III;

**Infração 04 - 03.02.02.** Recolhimento a menos de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de julho e outubro a dezembro de 2011, janeiro e março a dezembro de 2012 e janeiro a março de 2013. Exigido o valor de R\$3.939,61, acrescido da multa de 60%. Demonstrativos às fls. 49 a 54 - Anexo IV;

**Infração 05 - 03.02.02.** Recolhimento a menos de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro e abril a dezembro de 2012 e janeiro a março de 2013. Exigido o valor de R\$2.538,29, acrescido da multa de 60%. Demonstrativos às fls. 55 a 58 - Anexo V;

**Infração 06 - 04.05.02.** Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2012, levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas. Exigido o valor de R\$77.689,45, acrescido da multa de 100%. Demonstrativos às fls. 59 a 67 - Anexo VI;

**Infração 07 - 04.05.05.** Falta recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o sobre a diferença de maior expressão monetária a das operações de entradas - com base na presunção legal que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no exercício fechado de 2011. Exigido o valor de R\$16.010,17, acrescido da multa de 100%. Demonstrativos às fls. 68 a 75 - Anexo VII;

**Infração 08 - 04.05.08.** Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2011 e 2012. Exigido o valor de R\$2.638,74, acrescido da multa de 100%. Demonstrativos às fls. 76 a 81 - Anexo VIII;

**Infração 09 - 04.05.09.** Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente de omissão do registro de entrada de mercadoria sujeita ao regime de

Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque nos exercícios fechados de 2011 e 2012. Exigido o valor de R\$579,65, acrescido da multa de 60%. Demonstrativos às fls. 822 a 87 - Anexo IX.

O autuado, por meio de advogado com procuração à fls. 168 e 169, apresenta impugnação, fls. 97 a 131 articulando os seguintes argumentos.

Inicialmente informa que quitou integralmente as infrações 01, 04 e 05 dentro do prazo da presente impugnação, motivo pelo qual solicita a baixa do débito no sistema da Fazenda do Estado da Bahia.

No que concerne à infração 02 diz que o lançamento teve como base a utilização de “crédito fiscal de ICMS na entrada de mercadorias, cujas saídas do remetente deveriam ter ocorrido com a base de cálculo reduzida, conforme dispõe o art. 87, incisos V e XLIV e art. 266, inciso XIII, e 268, inciso XXXIV do RICMS/BA, Dec. 6.284/97 e Dec. 13.780/12, respectivamente”.

Afirma também que “as saídas subsequentes destas mercadorias ocorreram com redução de base de cálculo, sem que o contribuinte tenha estornado o crédito fiscal recebido a maior, contrariando os arts. 93 e 100 e o §1º do art. 312 do RICMS/BA, Dec. 6.284/97 e Dec. 13.780/12 respectivamente”.

Ressalta que o Estado da Bahia afirma que as saídas das mercadorias ocorreram com a alíquota reduzida. Observa que na análise das planilhas apresentadas, não existe qualquer comprovação de que isto tenha ocorrido. Sustenta que existe apenas uma planilha de cálculo sem menção ao Síntegra ou apresentação das Notas Fiscais, prova esta que cabe ao Ente Público comprovar.

Assinala que dentro desta operacionalização tributária trazida pelo Auto de Infração, houve somente benefício fiscal ao caixa do Estado da Bahia, que além de não ver reduzida a base de cálculo dos produtos conseqüentemente teve recolhimento de imposto em valor superior ao devido.

Aduz que os fundamentos da descrição da autuação restringem e limitam o direito de crédito de ICMS. Lembra que toda e qualquer limitação instituída por norma tributária referente ao crédito do ICMS deve obedecer ao princípio da não cumulatividade deste tributo, o art. 155, §2º, incisos I e II, da CF/88. Cita como fundamento doutrinário comentários do mestre Geraldo Ataliba, mencionada por Roque Antonio Carrazza.

Sustenta que, impreterivelmente quando adquire mercadorias, opera-se a hipótese de incidência que autoriza a cobrança do ICMS bem como o aproveitamento do seu crédito. Continua aduzindo que a descrição da infração afirma que as saídas do remetente deveriam ter ocorrido com base de cálculo reduzida, tendo em vista que as mesmas tiveram destaque nas respectivas Notas Fiscais com a aplicação de alíquota no percentual de 17%.

Revela que as saídas realizadas também ocorreram sem a redução de base de cálculo, com destaque nas respectivas Notas Fiscais com a aplicação de alíquota no percentual de 17%.

Esclarece que, se recolheu ICMS em percentual maior do que o devido não ocorreu prejuízo ao Erário estadual. Acrescenta que se o recolhimento foi a mais, pelo princípio da não cumulatividade faz jus ao seu crédito, constitucionalmente garantido. Prossegue aduzindo que se houve destaque do Imposto em percentual superior devidamente destacado nos documentos fiscais, é claro como a luz solar, que recolheu ICMS informado, conferindo-lhe imediato direito ao crédito integral regularmente pago pelo contribuinte.

Reitera que as saídas de referidas mercadorias também ocorreram sem redução da base de cálculo, com destaque de alíquota igual ao da entrada, e conseqüentemente inexistente qualquer prejuízo ao Erário Estadual.

Arremata destacando que, com base neste raciocínio, a glosa realizada pelo Estado dos créditos fiscais, resultam em flagrante enriquecimento ilícito em seu desfavor, modalidade com a qual nossa legislação e Estado Democrático de Direito não agasalha.

Ao tratar da infração 03, frisa inicialmente, que reconheceu em parte os valores cobrados pela Fiscalização na presente infração, tanto que efetuou recolhimento parcial da mesma.

Afirma que deixou de recolher o valores cobrados exigidos sobre algumas mercadorias, especialmente com relação à “Cadeiras Automotivas para Crianças”; “Tampos de Vidro e Pias”; “Booster p/auto”; “Cadeira p/ Auto”; “Bebe Conforto”; “Caixa Oneal” e “Caixa Lennox”.

No que diz respeito às Mercadorias, “Tampo de Vidro” e “Tampo para Pia”, pugna pela inexigibilidade da exação, tendo em vista Decisão de Mérito Proferida em Mandado de Segurança.

Esclarece, conforme planilha demonstrativa da Infração 03 elaborada pela própria Fiscalização, que foram consideradas as bases e cálculo das mercadorias de “Tampo de Vidro” e Tampo para Pia”. Assinala que a Fiscalização considerou as operações de Tampo de Vidro, e Tampo para Pia Inox, como sendo passível de tributação na modalidade “substituição tributária”. Acrescenta que não se pode concordar com a inclusão de tais itens na chamada substituição tributária, vez que não existe a necessária previsão legal para tanto.

Cita ensinamentos do professor Roque Antônio Carrazza que enfatiza como deve ser a atuação da Administração Pública dentro da norma legal. Lembra que o Princípio da tipicidade específica e o da legalidade estrita, ambos inerente à atuação, que devem ser obedecidos, não podendo a mesma estender a tipificação do Anexo 86 do Dec. 6.284/97.

Informa que o Anexo 86 do Dec. 6.284/97 tipifica as mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária no Estado da Bahia. Prossegue aduzindo que no Anexo 86, não constam as mercadorias de “Tampo de Vidro” ou “Tampo para Pia Inox”, de forma, ausente a previsão específica, impossível o enquadramento dos itens no regime de ST.

Cita como jurisprudência decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade no julgamento do Auto de Infração nº 09218513/01.

Neste contexto, informa que atualmente detém a denominação Via Varejo e incorporou a Nova Casa Bahia, e que 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, conforme abaixo:

Informa que os 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 anexar na íntegra a referida sentença, o que reforça a inexigibilidade da presente infração.

Aponta que, em relação às mercadorias “Assentos Automotivos para Crianças”, conforme planilha demonstrativa elaborada pela própria Fiscalização, foram consideradas as bases e cálculo das mercadorias “Bebe Conforto”; “Cadeira para Auto” e “Booster para Auto”.

Diz que a Fiscalização considerou que os Assentos Automotivos Infantis fazem parte do regime de substituição tributária, entendendo assim que teria tomado crédito indevido de ICMS. Continua frisando que a Fiscalização viola 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.

Informa constar no Anexo 86 do RICMS/97 o Protocolo ICMS 41/08 (peças, componentes e acessórios para veículos automotores, item 22).

Afirma que as mercadorias acima destacadas (Cadeiras, Booster e Bebe Conforto), possuem Classificação NCM 9401.80.00, conforme Notas Fiscais emitidas. Diz 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.

Assinala que, 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”.

Relata que, uma vez que o Protocolo ICMS 41/08 não faz menção ao NCM 9401.80.00, não é possível o entendimento de que estas mercadorias estejam sujeitas ao regime de antecipação tributária. Arremata declarando que não tomou crédito indevido de ICMS sobre tais produtos, devendo os mesmos serem excluídos da autuação.

Em relação às mercadorias “Caixas de Som”, destaca que, conforme planilha demonstrativa da Infração 03, elaborada pela própria Fiscalização, foram consideradas as bases e cálculo das mercadorias de “Caixa de Som Oneal e Caixa de Som Lennox”, conforme descrição abaixo, contida nas planilhas elaboradas pela Fiscalização: CX 80W ONEAL OCM350 USB/SD/3ENT/8`/CR/FM e CX 200W LENOXX CA315 USB/SD/FM/MIC/CR BIV. Observa que a Fiscalização classificou as mercadorias acima como sendo de uso automotivo, para enquadrá-las no Protocolo ICMS 41/2008. Explica que essas mercadorias em questão são Amplificadores de Som Elétricos, sem uso automotivo, conforme podemos perceber pelos documentos anexos, pois, são amplificadores onde o consumidor pode ligar um violão, guitarra, ou até mesmo outros aparelhos de som.

Menciona que a Fiscalização viola o Princípio da Tipicidade, eis que os Amplificadores de Som não utilizados em veículos não se encontram elencados dentre as mercadorias sujeitas ao Regime de ST do Anexo 86, do RICMS-BA/97. Frisa que, conforme consta no Anexo 86 do RICMS-BA/97 o Protocolo ICMS 41/08 (peças, componentes e acessórios para veículos automotores, item 22).

Assevera que as mercadorias destacadas, possuem Classificação NCM 85185000 e não constam do o Protocolo ICMS 41/08, o que impede o enquadramento destas mercadorias no regime de substituição tributária.

Arremata sustentando que não tomou crédito indevido de ICMS sobre tais produtos, devendo os mesmos serem excluídos da Infração 03 do presente Auto de Infração.

No que diz respeito às infrações 06 e 07, menciona que em levantamento quantitativo do estoque, por espécie de mercadoria, o Estado da Bahia, alega haver falta de recolhimento do imposto relativa a omissão de entrada ou saída de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas.

Observa que no caso do presente lançamento, o relatório anexo, ao confrontar a quantidade de entradas com a quantidade de saídas, compara o saldo com o estoque. Destaca que segundo o lançamento, quando estes resultados são confrontados, a quantidade do estoque é superior ao resultado de subtração de entradas com as saídas.

Explica que realizado o levantamento quantitativo, presume o Fisco que foram efetuadas saídas sem cobertura fiscal e escrituração, motivo da atuação.

Informa que realizou levantamento e verificou que algumas Notas Fiscais de Saída não foram baixadas em seu estoque, motivo pelo qual foi apurada a diferença apontada pelo Fisco e nesta oportunidade entranha-se alguns documentos, fls. 113 e 114 que conseguiu levantar em tempo de apresentar a presente impugnação.

Diz que o prazo de trinta dias para levantar todos os documentos fiscais que o presente caso exige é um tempo muito exíguo. Afirmo que se fosse dada a oportunidade para apresentação de tais documentos, teria levantado muitos outros documentos fiscais. Acrescenta observando que num primeiro momento, é de se destacar que é permitido juntar documentos por amostragem, primeiramente pela grande quantidade de itens apontados no Auto de Infração e, em segundo lugar, porque o Fisco possui este direito.

Registra que se o Fisco tem o direito de relacionar documentos por amostragem, tal direito deve também lhe ser extensivo, sob pena de infração ao Princípio do Contraditório e à Ampla Defesa, conforme prevê o art. 145 do RPAF-BA/99. Cita também os princípios que regem o processo administrativo, dentre eles a razoabilidade e a informalidade, preconizados no art. 2º do aludido regulamento.

Frisa que a razoabilidade apontada refere-se à aplicabilidade da norma, bem como aos atos exigidos dos contribuintes, tanto processualmente, quanto extra processualmente. Prossegue observando tratar-se de 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.

Assinala que, pela grande quantidade de itens apontados pela fiscalização, e não tendo sido concedidos os prazos inerentes no Auto de Infração, deve este Conselho lhe conceder 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.

Explica que do levantamento por amostragem realizado, anexa as Notas Fiscais de Saída juntamente com a Ficha de Estoque de alguns produtos, comprovando-se a inconsistência da apuração do levantamento quantitativo, conforme exemplo enumera às fls. 113 e 114.

Menciona que do quando expendido, bem como pela documentação acostada aos autos, justifica-se, sem sombra de dúvidas, a conversão do julgamento em diligência, caso não se decida pela nulidade do presente Auto de Infração.

Diz restar devidamente caracterizado que o método de fiscalização eleito encontra divergência, pois cabalmente comprovado que os resultados expostos em seus cruzamentos de dados constituem mera presunção.

Alerta que a realidade fática está demonstrada nesta amostragem, comprovando que a Impugnante mantém um controle fiscal rígido, e não age à margem da legislação tributária. Registra que mesmo nos itens levantados por amostragem, não houve tempo hábil para reduzir todas as diferenças à zero, pela grande quantidade de documentos. Declara que se eventualmente for constatada alguma diferença nas quantidades de entradas, estoque e saídas, insta frisar que possui o direito de retificar suas informações via Sintegra, mediante autorização da Fiscalização. Remata sustentando que isto não quer dizer, de forma alguma, que esteja havendo saída de mercadorias sem documento fiscal, ou entrada sem recolhimento do ICMS.

Aduz que a fiscalização deve, ao verificar a inconsistência, abrir prazo para apresentação de documentos que comprovem a inexistência das divergências. Ressalta que o Fisco tem também o dever de orientação ao contribuinte, não resumindo sua função em cobrar o imposto. Lembra que o ato de fiscalização compreende a revisão fiscal com a apresentação dos documentos fiscais e nos moldes requeridos, tendo em vista que o levantamento realizado foi quantitativo, ou seja, através de informações prestadas pelo contribuinte, que podem sim ter inconsistências.

Afirma que as inconsistências não são confissão, apenas equívoco operacional, pois é fato que com a apresentação da Ficha de Estoque de alguns produtos, fica cabalmente demonstrado que a quantidade de entradas e saídas estão corretas, ocorrendo apenas divergência na declaração do estoque.

Assevera que as provas que junta nesta oportunidade afastam por si só qualquer presunção de irregularidade.

Em relação à infração 08 que tem suporte na infração que apurou o estoque pelo método de levantamento quantitativo do estoque, observa que com os mesmos dados e pela origem da mercadoria bem como da operação, o Estado da Bahia destacou os produtos que se encaixam na situação de responsável solidário e novamente autuou. Assim, frisa que a presente infração está umbilicalmente conectada a permanência da Infração que ataca o levantamento quantitativo realizado.

Assinala que, com a impugnação do levantamento quantitativo realizada em seu estoque, após apresentar suas planilhas demonstra o correto número de estoque final nos respectivos anos autuados, deverá ser isentada do pagamento da presente infração.

Revela que se opôs veementemente ao levantamento quantitativo apresentado pelo Estado da Bahia e que, deste levantamento realizado, a fiscalização construiu a presente infração. Continua aduzindo que sem a existência da infração realizada pelo método de comparativo de estoque (levantamento quantitativo) a presente infração nasce falida, sem qualquer sustentação.

Diz também constatar que o Estado da Bahia, tributa duas vezes o mesmo fato gerador - Circulação de Mercadoria - situação vedada por lei, pois, tributa a mesma mercadoria duas vezes. Exemplifica a mercadoria, CÓDIGO DO PRODUTO 001-000700380 – BIC A16 CALOU POWER PR/AZ, i) Na planilha “Estoque Dem Omissões Entrada 2011”, aplica alíquota de 17% sobre 03 (três) unidades e; ii) Na planilha “Estoque Dem ICMS NO Solidariedade 2011”, aplica novamente a mesma alíquota de 17% sobre as mesmas 03 (três) unidades.

Depois de citar voto realizado pelo Conselho de Contribuintes da Paraíba, Acórdão nº 6.324/2001, declara que os produtos apresentados nesta infração pelas planilhas encaminhadas ao contribuinte constam expressamente das planilhas das supostas omissões de entrada e saída.

Arremata frisando ser a ilegalidade latente duplamente, pela inexistência de omissão de entrada ou saída e pela existência do *bis in idem*, cabendo ao Julgador, decidir pela improcedência da presente infração em seu favor.

Ao cuidar da infração 09, diz que, da mesma forma a presente infração tem suporte na infração que apurou o estoque pelo método de levantamento quantitativo do estoque.

Destaca que a diferença é que neste caso, o Estado da Bahia, ao “prever” antecipação tributária, aplica MVA sobre os produtos. Enumera as seguintes indagações: Qual a origem da mercadoria? Interestadual ou Intermunicipal? Como o Fisco pode precisar esta situação, se a presente autuação toma como base omissões de entrada ou saída verificadas em levantamento quantitativo?. Arremata frisando ser simples a resposta: não pode o Fisco presumir a antecipação tributária com aplicação da MVA se não consegue precisar a origem da mercadoria.

Declara ser notório para os julgadores que indícios e presunções não servem como base de lançamento tributário. Reitera que a antecipação tributária tem uso na operação interestadual, e a loja autuada não recebe mercadorias provenientes de outros Estados, já que detêm Centro de Distribuição na Cidade de Camaçari. Afirma que a antecipação ocorre no recolhimento pelo Centro de Distribuição e não pela filial, o que novamente caracteriza *bis in idem*, proibido em nosso ordenamento jurídico.

Observa que, com esses dados e pela origem da mercadoria bem como da operação, o Estado da Bahia destacou os produtos que se encaixam na situação de responsável solidário e autuou novamente.

Afirma que a presente infração está umbilicalmente conectada à permanência da Infração que ataca o levantamento quantitativo realizado.

Revela que com a impugnação do levantamento quantitativo realizada em seu estoque, após apresentar suas planilhas demonstra o correto número de estoque final nos respectivos anos autuados e deverá ser isentada do pagamento da presente infração.

Lembra que se opôs ao levantamento quantitativo apresentado pelo Estado da Bahia. Afirma que, deste referido levantamento, a fiscalização construiu a presente infração. Prossegue alertando que sem a existência da infração realizada pelo método de comparativo de estoque (levantamento quantitativo) a presente infração nasce sem qualquer sustentação.

Diz constatar que o Estado da Bahia, tributa duas vezes o mesmo fato gerador - Circulação de Mercadoria - situação vedada por lei.

Afirma que o Estado da Bahia tributa a mesma mercadoria duas vezes, citando como exemplo a mercadoria, CÓDIGO DO PRODUTO 001-000700380 – BIC A16 CALOI POWER PR/AZ: *i*) Na planilha Estoque “Dem Omissões Entrada 2011”, aplica alíquota de 17% sobre 03 (três) unidades; e *ii*) Na planilha “Estoque Dem Antecipação Tributária 2011”, aplica a MVA de 47% sobre as mesmas 03 (três) unidades.

Cita, sobre a matéria voto proferido pelo Conselho de Contribuintes da Paraíba, no Acórdão nº 6.324/2001.

Assevera que os produtos apresentados nesta infração pelas planilhas encaminhadas ao contribuinte constam expressamente das planilhas das supostas omissões de entrada e saída.

Diz ser a ilegalidade latente, seja pela inexistência de omissão de entrada ou saída, seja pela existência do bis in idem, cabendo ao Julgador, decidir pela improcedência da presente infração.

Para destacar o princípio da interpretação mais favorável, mais benigno, em favor do sujeito passivo, cita o art. 112 do CTN e comentário sobre o tema da lavra do mestre Ives Gandra da Silva Martins. Frisa que também a jurisprudência não desacolhe a aplicação de lei tributária que melhor favorece mencionando o RT, 416:219 e 422:251.

Assinala que os fatos que deram suporte à Autuação e via de conseqüência 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 dubio contra fiscum*”.

Registra ser de praxe em matéria tributária, o contribuinte, considerado a parte mais fraca nesta relação, tem 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.

Sustenta 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.

Frisa que o art. 37 da CF/88 prescreve que a atuação da administração pública, onde se insere o órgão julgador de primeira instância administrativa, prolator da decisão recorrida, deverá obedecer aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Diz 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 equidistante dos interesses em conflito entre a administração e o particular. Assinala que 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 os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Revela que a Carta Magna estatuiu o princípio do juiz natural que vem expresso no art. 5º, incisos XXXVII e LIII.

Afirma que, segundo o princípio do juiz natural somente o juízo 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.

Comenta sobre os limites impostos à atuação do órgão jurisdicional podem ter natureza variada, porém, sempre de conformidade com os critérios norteadores da divisão de trabalho jurisdicional ou critérios de atribuição de competência entre os órgãos jurisdicionais.

Lembra que o princípio do juiz natural aplica-se aos órgãos judiciários 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, inciso LV da CF/88.

Registra 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.

Cita lições de Celso Antonio Bandeira de Mello e de Maria Sylvia Zanella Di Pietro para frisar que servidor público que ignora os preceitos legais e constitucionais concernentes ao processo administrativo tributário comete desvio de poder, por omissão que, nas consiste na utilização de uma competência em desacordo com a finalidade que lhe preside a instituição.

Menciona que 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. Diz que um julgamento imparcial é direito do contribuinte, ora acusado, dentro dos fatos argüidos tanto pela Impugnada como pela Impugnante, aguardando-se uma motivação dentro do que foi pautado pelas partes. Arremata frisando que nada mais justo que o julgamento improcedente da autuação fiscal, como medida de justiça.

Assinala que todas as infrações trazidas pelo Estado da Bahia estão relacionadas a divergências e equívocos quanto aos critérios utilizados pelo Fisco quando da apuração por meio de levantamento eletrônico e quantitativo de supostas diferenças na entrada, saída e estoque bem como nos levantamentos de valores e diferenças.

Afirma que reuniu o que pode de documentação para exemplificar e contestar os lançamentos fiscais, mas além de inviável pela quantidade, o prazo de trinta dias é exíguo para o cumprimento de todos os itens dos relatórios anexos.

Requer a realização de perícia ou juntada dos demais documentos fiscais - Notas Fiscais, Guias, Planilhas dentre outros - que poderão comprovar sua regular operação, em respeito ao art. 145 do RPAF-BA/99, bem como ao princípio do contraditório e da Ampla Defesa e Apresenta três quesitos para a realização de perícia contábil, fl. 129.

Pugna pela improcedência do Auto de Infração;

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.

As autuantes prestam informação fiscal, às fls. 178 a 197, articulando os argumentos resumidos a seguir.

Inicialmente informam que, das nove infrações lançadas no presente processo, o autuado somente impugnou totalmente as infrações 02, 06, 07, 08 e 09, e parcialmente da infração 03 e, efetuou o pagamento integral das infrações 01, 04 e 05 e parcial da infração 03.

Observam que consta no sistema de arrecadação da SEFAZ que, em 31/10/2014, foi efetuado o recolhimento de R\$12.768,58, referente ao pagamento total das infrações 01, 04 e 05 e ao pagamento parcial da infração 03, conforme se pode comprovar através do extrato de pagamento em anexo.

Em relação à Infração 02, informam que, conforme consta nos autos, foram glosados os créditos fiscais de produtos de informática na proporção da redução de base de cálculo prevista no art. 87, incisos V e XLIV do RICMS.

Destacam que nas operações internas com produtos de informática não é facultado ao contribuinte reduzir a base de cálculo do ICMS, é imposta ao contribuinte remetente a obrigação

de reduzir a base de cálculo do ICMS. Observam que no presente caso, como houve pagamento de imposto indevido pelo contribuinte remetente, é assegurado a este o direito de solicitar a restituição da parcela de ICMS paga a maior, mas o estabelecimento destinatário não pode utilizar crédito do imposto destacado a mais em nota fiscal, porque contrariamente dispõe a legislação. Citam o teor do §5º do art. 93 do RICMS-BA/97.

Frisam que da mesma forma que o contribuinte remetente tem direito à restituição do crédito destacado a maior na nota fiscal, o autuado teria direito de restituição do imposto pago a maior, caso tivesse procedido a saída subsequente dessas mercadorias sem a redução da base de cálculo prevista na legislação.

Lembram ser função do ente tributante, obedecidas as normas legais, limitar e delimitar a forma de utilização dos créditos fiscais, cabendo ao contribuinte comprovar se tais “limitações e delimitações” infringem a norma legal; afora isso, é mera divagação de idéias sem conteúdo capaz de modificar o lançamento tributário em lide.

No que diz respeito à infração 03, observam que essa infração, foi efetuado o pagamento parcial de R\$966,72, conforme consta no extrato do Demonstrativo de Débitos em anexo.

Reproduzem o art. 356 do RICMS-BA/97 para evidenciar a vedação da utilização do crédito fiscal de mercadorias enquadradas no regime de antecipação e/ou substituição tributária.

Observam que o autuado não reconheceu os valores exigidos para as mercadorias - cadeiras automotivas para crianças, tampos de vidro e tampos de pia inox, booster para auto, bebê conforto, Caixa Oneal e caixa Lennox - porque tais mercadorias não estariam inseridas no regime de substituição tributária, bem como alega não concordar com a inclusão das mercadorias tampo de vidro e tampo para pia inox na substituição tributária, por entender que não existe previsão legal para tanto.

Informam que as mercadorias, tampo de vidro e tampo para pia inox foram inseridas na substituição tributária através do Protocolo 104/09, o Protocolo de Materiais de Construção, e pela inserção do item 40, no art. 353, inciso II, do RICMS, através do Dec. 12.534, com efeitos a partir de 01/01/11. Ademais acrescentam que a substituição tributária instituída no Protocolo 104/09 é objetiva, atribuída ao produto - tampo de vidro e pia inox - independentemente da atividade comercial de quem revende. Reproduzem a manifestação da DITRI/SEFAZ na consulta 148.222/2011-2.

No que diz respeito à menção de que a empresa possui liminar em mandado de segurança, esclarecem que essa liminar foi concedida com o fim específico de suspender a exigibilidade do crédito tributário. Asseveram que a discussão perante o Conselho de Fazenda é sobre a constituição do crédito tributário através do lançamento de ofício. Explicam que são fases distintas do crédito tributário, sendo que para a segunda (constituição do crédito), não houve qualquer mandamento judicial no sentido impeditivo de fazê-lo.

Mencionam que em consonância com o mesmo entendimento, o CONSEF decidiu no Auto de Infração 279462.0001/13-9, no Acórdão JJF Nº 0024-02/14 e no Acórdão CJF Nº 0349-11/14, reproduzindo o teor dos respectivos votos.

Quanto aos assentos automotivos para crianças - “bebê conforto”, “booster para auto” e “cadeira para auto” - asseveram ter o mesmo entendimento, pois, conforme dispõe o art. 353, inciso II, item 30 do RICMS-BA/97, todos os acessórios para uso automotivo estão inseridos na substituição tributária independentemente do NCM do produto. Assinalam que, apesar do NCM não constar no Protocolo ICMS 41/98, os assentos automotivos são acessórios para veículos automotores, estando, portanto, listados no art. 353, inciso II, item 30, sujeitos ao regime de substituição tributária na modalidade antecipação tributária.

No que diz respeito às mercadorias, Caixa de Som Oneal e Caixa de Som Lennox, explicam que razão assiste ao contribuinte, pois, apesar desse tipo de caixa de som ser largamente utilizado em som automotivo, as chamadas, “malas de som”, muito utilizadas aqui no Nordeste para

amplificar o som e perturbar a vizinhança, o fato é que elas são multiuso, estando assim fora do Protocolo 41/08 e do art. 353, inciso II, item 30, conforme OT 02/08, item 1.

Assim, informa que com a exclusão dessas mercadorias (Caixa de Som Oneal e Caixa de Som Lennox), o demonstrativo de débito desta infração foi ajustado para os valores consoante demonstrativo, fl. 188, no valor de R\$1.720,38.

Em relação à alegação de que o agente fiscal deveria conceder, nesse mesmo lançamento, o crédito fiscal destacado indevidamente em operações subsequentes, esclarecem que isso não é possível, pois, independentemente do valor do imposto pago a mais ou equivocadamente, o RICMS/BA não prevê a compensação de ICMS quando da auditoria fiscal.

Observam que imposto pago a mais ou imposto pago indevidamente é objeto de pedido de restituição, conforme disciplinado no art. 73 do RPAF-BA/99.

Ao cuidar das alegações defensivas a respeito da infração 06, informam que na aplicação do roteiro de estoques do Exercício 2012 o fisco apurou Omissão de Saídas de Mercadorias Tributadas maior que a Omissão de Entradas. Assinalam que na execução do roteiro de estoques do Exercício 2012 o fisco apurou Omissão de Saídas de Mercadorias Tributadas maior que a Omissão de Entradas.

Explicam que na apuração do valor do imposto devido sobre as omissões de saídas foram adotadas as disposições previstas na legislação, especialmente as normas contidas na Portaria nº 445/98, precipuamente, nos artigos 4º e 5º, cujo teor transcrevem.

Quanto à infração 07, assinalam que na execução do roteiro de estoques do Exercício 2011 o fisco apurou Omissão de Entradas de Mercadorias Tributadas maior que a Omissão de Saídas, presumindo-se daí, conforme a legislação, que houve omissão de receitas tributadas no período. Ou seja, presume-se que, durante o Exercício 2011, o contribuinte efetuou outras operações com mercadorias tributadas, auferindo a receita necessária para a aquisição destas mercadorias sem documentação fiscal.

Relatam que na apuração do valor do imposto devido sobre as omissões de entradas (omissão de receitas tributadas) foram adotadas as disposições previstas na legislação, especialmente as normas contidas na Portaria 445/98, especialmente nos artigos 6º, 7º e 13, reproduzindo o respectivo teor.

Declaram que o Contribuinte optou por contestar a infração 06 e a infração 07, conjuntamente, uma vez que ambas referem-se à contagem física de estoques. As alegações apresentadas são aplicáveis tanto à omissão de entradas quanto à omissão de saídas de mercadorias encontradas nos exercícios 2011 e 2012, respectivamente.

Registram que pelas razões defensivas apresentadas na impugnação, observa-se que o contribuinte entendeu perfeitamente a metodologia utilizada pelo fisco para realizar o levantamento quantitativo de estoques.

Explicam que estas infrações derivam da contagem física de estoques de mercadorias e obedece às normas contidas na legislação, especialmente a Portaria 445/98. Assinalam que se a fórmula contábil  $\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Estoque Final}$ , não estiver condizendo com a realidade encontrada na empresa, tem-se omissão de entradas ou omissão de saídas mercadorias.

Sustentam que as quantidades de cada item de mercadoria devem constar nos livros registro de Inventários e nas Notas Fiscais regularmente escriturados, não se admitindo a apresentação de “ficha de estoque” ou “levantamentos paralelos” para justificar as diferenças de estoques encontradas pelo fisco.

Elucidam que caberia ao contribuinte comprovar em qual item de mercadoria a contagem efetuada pelo fisco diverge da quantidade constante em documento fiscal regularmente escriturado ou da quantidade existente nos inventários inicial e final de sua escrituração fiscal. Ponderam que a simples alegação de que o tempo é exíguo para conferir os levantamentos

efetuados pelo fisco não pode prosperar, pois o controle dos estoques e a correta escrituração das entradas e saídas de mercadorias deve ser um ato contínuo da empresa. Acrescentam observando que a ação fiscal foi concluída em set/14 para fatos ocorridos nos exercícios de 2011 e 2012, o que representa tempo mais que suficiente para quaisquer correções necessárias na escrituração fiscal da empresa.

Quanto à infração 08 informam que esta infração corresponde ao ICMS Normal que deveria constar na nota fiscal, caso as mercadorias tivessem sido adquiridas regularmente.

No que diz respeito à infração 09 esclarecem que a exigência apurada corresponde ao ICMS ST que deveria constar na nota fiscal, caso as mercadorias tivessem sido adquiridas regularmente.

Informam a abordagem conjunta das alegações acerca das infrações 08 e 09, uma vez que estas referem-se à omissão de entradas de mercadorias inseridas no regime de substituição tributária e o impugnante repete os mesmos argumentos para ambas.

Quanto à alegação de que, ao lançar essas infrações, o fisco estaria bi - tributando as omissões de entradas dos produtos sujeitos à substituição tributária, uma vez que já lançou o imposto devido pelas “supostas omissões de entrada e saída”, frisam que diante da constatação da omissão de entradas de mercadorias ST, presume-se que as mesmas foram adquiridas sem documentação fiscal e, conseqüentemente, sem pagamento do imposto normal e do imposto sobre substituição tributária; razão pela qual o fisco lança o ICMS normal (devido por solidariedade) e o ICMS ST (devido por antecipação), uma vez que a saída posterior das mesmas será sem tributação, conforme previsto no art. 10 da Portaria 445/98.

Relatam que na execução do roteiro de estoques do Exercício 2011, restou comprovado que houve omissão de entradas de mercadorias, e com base na Portaria 445/98, presumiu que tais mercadorias foram adquiridas com recursos provenientes de omissão de receitas tributadas anteriores, razão pela qual lançou o ICMS devido através da infração 07.

Assinalam que tais mercadorias adentraram no estoque da empresa e serão objeto de saídas posteriores, se a saída posterior for com tributação normal, o ICMS será lançado no momento da saída, se a saída for sem tributação o ICMS será lançado no momento da entrada, razão pela qual foram lançadas as infrações 08 e 09.

Sustentam não haver que se falar em “*bis in idem*”, pois o fisco está lançando o crédito tributário sobre operações distintas, de acordo com os artigos 6º e 7º da Portaria 445/98, que transcrevem.

Em relação à alegação defensiva de que não pode o Fisco presumir a antecipação tributária com aplicação da MVA se não consegue precisar a origem da mercadoria, destacam que ao teor do art. 632, inciso VII, do RICMS-BA/97, quando a mercadoria é encontrada sem documentação fiscal, presume-se que a mesma tenha origem em operação interna.

Sintetizam as informações prestadas destacando que as alegações apresentadas pelo Contribuinte foram devidamente analisadas, sendo acatadas parcialmente somente as referentes à infração 03, que serviram para modificar o valor do ICMS lançado na infração. No tocante às demais alegações, sustentam que não trazem qualquer fato novo capaz de modificar o crédito tributário lançado.

Concluem pontuando que esclareceram todos os argumentos trazidos pela defesa ao presente processo e reafirmam a legitimidade do crédito lançado no Auto de Infração.

O autuado se manifesta acerca informação fiscal, às fls. 207 a 230, inicialmente menciona, em relação à infração 02 a ausência de dano ao erário público e enriquecimento ilícito do estado - ICMS recolhido.

Registra que recolheu ICMS em quantia superior à efetivamente devida, em razão da previsão de redução da base de cálculo de produtos de informática, tendo recolhido ICMS sobre o valor cheio.

Diz que o Fisco Baiano faz uma distinção da contabilidade entre o estabelecimento remetente e o destinatário, como forma de justificar o creditamento indevido de ICMS recolhido na operação anterior.

Esclarece que por ser grande empresa do ramo varejista, possui inúmeras filiais (lojas), para as quais remete mercadorias através de seu Centro de Distribuição. Pontua que o crédito tributário devido a qualquer um de seus estabelecimentos, por óbvio, pertence também aos outros, tendo em vista que se trata sempre da mesma Empresa.

Afirma que distinção entre estabelecimento remetente e destinatário, quando ambos pertencentes ao mesmo sujeito passivo, *in casu*, tem objetivo claro de dificultar e restringir a utilização do crédito de ICMS recolhido na operação anterior.

Ressalta que o art. 25 da LC 87/96 é claro ao regulamentar a questão dos saldos credores e devedores entre os estabelecimentos da mesma empresa. Afirma não haver qualquer óbice, limitação, ou condição para que os estabelecimentos de mesma titularidade do sujeito passivo compensem os saldos credores apurados, desde que tais estabelecimentos estejam localizados no mesmo Estado. Acrescenta observando que o §2º do art. 25, a Lei Kandir definiu a competência residual da Lei Estadual, para regulamentar os “demais casos de saldos credores”. Menciona que, por consequência, se a competência outorgada à legislação Estadual se aplica aos demais casos, por óbvio que não se aplica à hipótese tratada no caput do art. 25, que é expresso ao tratar das transferências entre estabelecimentos de mesma titularidade e dentro do mesmo Estado.

Registra que o inciso II do §2º do art. 25, mencionado pelo Fisco em seu Julgamento Administrativo, trata de transferência de crédito de um contribuinte para outro, ou seja, entre estabelecimentos de titularidades diferentes, não se tratando de transferência entre estabelecimentos do mesmo sujeito passivo. Revela que neste caso a Lei Kandir, sem dúvida, ofertou a competência à legislação estadual para regulamentação, não havendo que se confundir com a hipótese do caput do art. 25.

Lembra que a regra exposta no art. 25 somente possui 02 requisitos para que se torne possível a transferência: 1) Estabelecimentos do mesmo titular; 2) Localizados dentro do mesmo Estado. Remata assinalando que qualquer restrição, impedimento ou modificação deste tipo de transferência é absolutamente ilegal.

Diz que ao se confrontar o afirmado pela Fiscalização com o art. 25 da LC 87/96, se percebe uma distinção frontal, pois, o dispositivo legal determina a compensação de saldos entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, desde que localizados no mesmo Estado.

Afirma que, como estabelecimento destinatário, aproveitou o crédito do estabelecimento remetente, conforme lhe permite o art. 25 da LC 87/96.

Diz que a CF/88 define expressamente o direito irrestrito ao abatimento dos créditos em seu art. 155, §2º, inciso I. Observa que do texto constitucional pode-se exprimir a vontade da constituinte de atribuir ao contribuinte do imposto o legítimo direito da compensação do imposto, em sua escrita contábil.

Lembra que a Constituição não institui vedação ao abatimento do crédito, de modo que a legislação infraconstitucional também não pode fazê-lo. Observa que ao invés de reconhecer o crédito da Requerente, o Fisco Baiano afirma que o crédito é válido, mas não reconhece a compensação em razão de diferenciação entre estabelecimento remetente e destinatário. Arremata revelando que se o direito ao aproveitamento do crédito é irrestrito, assim definido pela Carta, não pode a legislação estadual impedir o abatimento.

Afirma que o direito ao crédito outorgado ao contribuinte, é oponível ao Estado, por autorização constitucional expressa, não havendo necessidade de observar se ocorrerá ou não saldo credor no estabelecimento centralizador, pois a Constituição Federal atribui a titularidade do direito de abatimento ao contribuinte, e não ao Estado.

Diz ser o detentor do direito de abatimento do seu crédito, sendo inconstitucional a restrição de utilização deste crédito pelo Fisco Baiano.

Revela que existe apenas uma restrição ao direito de abatimento de crédito, e esta é imposta também pela Lei Maior, conforme inciso II do §2º do art. 155, oferecendo rol exaustivo, não permitindo inovações infraconstitucionais. Reafirma que impedir o abatimento do crédito alegando que o estabelecimento centralizador não pode auferir saldo credor é inconstitucional.

Declara que coube à Lei Complementar disciplinar somente o regime de compensação do imposto, conforme se constata no inciso XII, alínea “c”, do §2º, do art. 155.

Aduz que disciplinar o regime de compensação do ICMS não significa, nem de longe, estabelecer restrições ao direito de compensação do imposto pago, ou seja, do crédito. Revela que o vocábulo “regime” presente no dispositivo legal remete a metodologia de compensação, que atualmente dá-se diretamente na escrita fiscal dos contribuintes.

Ressalta que a melhor doutrina vem, há muito tempo, insistindo que qualquer óbice à integral utilização do crédito de ICMS na escrita fiscal dos contribuintes constitui flagrante inconstitucionalidade. Para corroborar sua tese, traz a colação ensinamentos sobre o tema dos juristas pátrios, Roque Antonio Carrazza, Sacha Calmon Navarro Coelho e Misabel Abreu Machado Derzi

Em relação à infração 03 assevera que a Fiscalização equivoca-se quanto a inclusão dos produtos Tampo de Vidro e Tampo para Pia Inox no protocolo 104/09.

Declara que na informação fiscal é citado o art. 353, II, item 40 e 40.1, do RICMS-BA/97, ficando claro no dispositivo legal, as mercadorias sujeitas a ST no Estado da Bahia, referente ao protocolo 104/09, são materiais de construção. Continua

Afirma que Tampo de Vidro e Tampo para Pia não são materiais de construção, por óbvio, são materiais intermediários utilizados no acabamento de móveis, como os próprios nomes dos produtos já atestam, eles não foram aplicados na construção civil.

Assinala que o entendimento da fiscalização de que Tampos de Vidro estariam incluídos no Protocolo 104/09 desrespeitam o próprio protocolo, que exige o NCM da mercadoria específica sujeita ao regime de ST.

Depois de transcrever a Cláusula primeira do Protocolo 104/09, ressalta que no Anexo Único do Protocolo, fl. 216, não existe a descrição da mercadoria NCM para Tampo de Vidro ou Tampo para Pia Inox. Afirma que todos os produtos mencionados possuem aplicação na construção civil, não sendo produtos intermediários para finalização de móveis para residências.

No tocante à afirmação da Fiscalização de que o Mandado de Segurança impetrado e diz respeito a suspensão da exigibilidade de um único outro Auto de Infração, fato é que, a Sentença proferida naqueles autos reconhece o óbvio, que não se pode separar o Tampo de Vidro e Tampo para Pia do restante do produto oferecido ao consumidor final.

Diz restar claro que o Protocolo 104/09 não se aplica a produtos intermediários, mas sim aos que serão utilizados diretamente na Construção Civil. Indaga que, sendo uma empresa do ramo varejista, como pode ser sujeito à substituição tributária imposta à indústria e empresas da Construção Civil.

No que diz respeito aos Assentos Automotivos para Crianças - Bebe Conforto, Booster para Auto e Cadeira para Auto, afirma ter comprovado que o NCM das mercadorias não está inserido no Protocolo 41/98, que trata de produtos automotivos.

Observa que a Cláusula primeira do Protocolo 41/98 diz exatamente o contrário, e determina que os produtos estejam listados em seu Anexo Único, não se aplicando a Substituição Tributária a outros produtos que ali não constem.

Cita como exemplo: GPS, Suporte Plástico para GPS, Cabo de Som Auxiliar R/L, Insulfilm, Materiais para Blindagem, Material de Envelopamento de Pintura, Capa para Cobrir Veículo, etc.. Ressaltando que todos estes itens possuem aplicação exclusiva de uso automotor, mas não estão inseridos do rol do Anexo Único do Protocolo 41/98. Diz que recair a exação, portanto, é desrespeitar o Princípio da Tipicidade Tributária, segundo o qual deve haver determinação legal expressão para incidência da exação.

Afirma que nunca foi recomendável adotar entendimento de rol exemplificativo para incidência de tributo, sob pena do subjetivismo da Administração Pública tributar até o mesmo o ar que respiramos.

Observa que o Protocolo 41/98 não se aplica in casu em razão da origem das mercadorias, conforme disposto no §1º da Cláusula Primeira, cujo teor reproduz. Registra que os produtos devem ser oriundos da Indústria ou Comércio de Veículos Automotores, ou seja, os produtos devem ser oriundos da Fábrica ou da Concessionária.

Exemplifica alguns itens contidos nas planilhas elaboradas pela Fiscalização: CAD P/AUTO TUTTI BABY SAFETY CZ/XADREZ CZ 15/36K e AD P/AUTO DELBABY 001 VERM/CINZA 9/36KG. Afirmar que as empresas “Tutti Baby” e “Del Baby”, que venderam a mercadoria, não fazem parte da Indústria ou Comércio Automotivo, por óbvio.

Destaca que, conforme as próprias disposições do Protocolo 41/98, não é possível atribuir o regime de substituição tributária aos produtos em questão.

Em relação às infrações 06 e 07, afirma que foram mantidas pela fiscalização, que de maneira breve expôs a manutenção de seu lançamento reiterando as omissões apontadas.

Esclarece que as diferenças apontadas pela fiscalização após análise detida em sua documentação, são originárias de transferências para filiais, que inclusive tem recolhimento do ICMS quando aplicável.

Revela que em levantamento quantitativo do estoque, por espécie de mercadoria, o Estado da Bahia, alega haver falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de operações de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas.

Depois reafirmar suas alegações apresentadas em sede de defesa o exposto acima, bem como pela documentação acostada aos autos, afirma justificar-se, sem sombra de dúvidas, a conversão do julgamento em diligência, caso não se decida pela nulidade do presente Auto de Infração.

Afirma que as inconsistências não são confissão, apenas equívoco operacional, pois é fato e ficou cabalmente demonstrado que a quantidade de entradas e saídas estão corretas, ocorrendo apenas divergência na declaração do estoque, pois não foram registradas em seu movimento diário.

Conclui afirmando que as provas que já foram anexadas afastam por si só qualquer presunção de irregularidade e autorizam a realização de perícia em seus livros fiscais.

Em relação às infrações 08 e 09 reitera integralmente todas as alegações articuladas em sede de defesa.

Conclui reiterando todos os termos da impugnação já protocoliza, e pugna pela improcedência das infrações atacadas.

Reitera seja concedido prazo razoável, tendo em vista a quantidade de itens listados, para levantamento da sua documentação fiscal e conseqüente prova de sua regularidade fiscal.

As autuantes prestam nova informação fiscal às fls. 234 a 238, alinhando os argumentos a seguir resumidos.

Com relação à infração 02, ao enfrentar a alegação da defesa de que “*A distinção entre estabelecimento remetente e destinatário, quando ambos pertencentes ao mesmo sujeito passivo, in casu, tem objetivo claro de dificultar e restringir a utilização do crédito de ICMS recolhido pela Impugnante na operação anterior*”, observam ser cediço que o sujeito ativo da relação tributária tem o condão de legislar sobre as normas de cobrança do imposto. Afirmam finalidade da legislação não é dificultar a vida do contribuinte, mas ordenar e disciplinar a forma como o tributo deve ser pago.

Lembram que, por ser o ICMS um imposto não cumulativo, a legislação disciplina a forma como o crédito fiscal de uma operação poderá ser utilizado por outra operação, quer seja pela mesma empresa, quer seja por outra empresa, a fim de preservar o princípio constitucional da não cumulatividade.

Assim, não observância das normas regulamentares do tributo enseja a aplicação de penalidades ao contribuinte, pois a este foram impostas obrigações principais e acessórias que devem ser cumpridas. Complementam frisando que apesar de já termos esclarecido as razões legais para a glosa parcial do crédito das operações com produtos de informática, reafirmamos que, para a legislação do ICMS, os estabelecimentos de uma empresa são independentes entre si, devendo cada um fazer a escrituração de suas operações comerciais individualmente. Citam os artigos 14, 24, 25 e 26 da Lei 7.014/96.

Reproduzem também os artigos 28, 29 e 31, da Lei 7.014/96, para afirmar que pelo princípio da não cumulatividade, o contribuinte tem direito ao crédito da operação anterior, desde que tal crédito seja devido, ou melhor, corretamente calculado e destacado no documento fiscal e destacar que a interpretação da norma legal não pode ser de forma nenhuma dissociada da realidade fática, a fim de que não seja lesado o direito de ambas as partes - sujeito ativo e sujeito passivo da relação tributária.

Afirmam que, de fato, verificaram que o estabelecimento remetente destacou imposto maior que o devido e, em tese, tem direito a solicitar a restituição do indébito. Destaca que isto não se confunde com o direito de crédito pelo princípio da não cumulatividade, tampouco com o direito de transferir saldo credor e/ou devedor entre os estabelecimentos da mesma empresa.

Revela que, conforme previsto no art. 34, inciso XII, da Lei 7.014/96, é obrigação do contribuinte emitir e escriturar os documentos fiscais na forma prevista na legislação.

Em relação à Infração 03, asseveram que o contribuinte nada de novo acrescentou e, por isso, consideram que os esclarecimentos prestados na primeira Informação Fiscal são mais que suficientes para esclarecer a lide.

Quanto à infração 06 registram que o defendente não traz nenhum fato novo, ao contrário, repete os mesmos argumentos da primeira impugnação e mantém os esclarecimentos prestados na primeira Informação Fiscal.

No que diz respeito à infração 08, declaram que o contribuinte não traz nenhum fato novo, ao contrário, repete os mesmos argumentos da impugnação e dizem considerar que os esclarecimentos prestados na primeira Informação Fiscal são mais que suficientes para esclarecer a lide.

Em relação à infração 09, firmam que o defendente não traz nenhum fato novo, ao contrário, repete os mesmos argumentos da primeira impugnação.

Ponderam que os esclarecimentos prestados na Informação Fiscal anterior são mais que suficientes para esclarecer a lide.

Concluem asseverando que as alegações apresentadas pelo Contribuinte foram devidamente analisadas, não sendo acatada nenhuma delas e reafirmam a legitimidade do crédito lançado no auto de infração.



Consta às fls. 242 a 249, demonstrativo do Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária - SIGAT indicando o pagamento de parte do lançamento de ofício reconhecido e efetuado pelo sujeito passivo.

Esta 3ª JJF decidiu converter os autos em diligência, fl. 250, para que as autuantes: i) - intimassem o impugnante, concedendo o prazo de trinta dias para o atendimento, para que, com base nos demonstrativos de auditoria de estoques elaborados pelas autuantes, fls. 59 a 75 e no CD à fl. 88, apresentasse a identificação de todas as notas fiscais não foram consideradas no levantamento fiscal que resultou nas inconsistências apontadas em sede de defesa e; ii) - Caso fossem apresentadas comprovações pelo autuado de qualquer falha, equívoco ou omissão no levantamento quantitativo de estoques elaborados pelas autuantes, ser produzidos novos demonstrativos de apuração e débito, excluindo-se as inconsistências devidamente comprovadas.

Às fls. 257 e 258 o autuado faz juntada de cópias de diversas notas fiscais, fls. 259 a 232, em atendimento à intimação, fls. 254 e 255.

As autuantes apresentam o resultado da diligência solicitada, fls. 325 a 328, nos termos a seguir enunciados.

Informam que as cópias das notas fiscais, fls. 259 a 323, referem-se às operações de entradas e de saídas de mercadorias no exercício de 2012, objeto da infração 06.

Registram que da análise dos documentos acima, observou-se que, à exceção da Nota Fiscal nº 16.851, todas as demais notas fiscais constam da escrituração fiscal do contribuinte. E todas as notas cujo “item de mercadoria” deu omissão de saída ou omissão de entrada constam do quantitativo de estoque (ver planilha “Dem. Omissões Totais 2012”).

Explicam que, entretanto, verificaram que na planilha, “Dem. Notas Fiscais de Entrada/Omissão de Saídas 2012” e na planilha, “Dem. Notas Fiscais de Saída/Omissão de Saídas 2012” não foram listadas as notas fiscais onde o “item de mercadoria” foi agrupado a outro “item de mercadoria”. Acrescentam observando que, embora na planilha “Dem. Omissões Totais 2012” o “item de mercadoria” tenha sido contado corretamente (considerando os agrupamentos), as planilhas “Dem. Notas Fiscais de Entrada/Omissão de Saídas 2012” e “Dem. Notas Fiscais de Saída/Omissão de Saídas 2012” não listaram as notas fiscais cujo “item de mercadoria” foi agrupado.

Esclarecem que o agrupamento do “item de mercadoria” ocorre por uma imposição da Portaria 445/91, quando se verifica a existência de itens com semelhança de código ou semelhança de descrição, com a finalidade de minimizar as diferenças de estoque, pois, embora o contribuinte esteja obrigado a unificar a codificação do produto, nem sempre isso é feito. Afirmam ser comuns os casos em que são atribuídos mais de um código para o mesmo produto.

Assinalam que no estabelecimento autuado, as saídas de mercadorias de revenda são informadas com código contendo 001- no início, enquanto as entradas das mesmas mercadorias não possuem os quatro caracteres iniciais. Destacam ainda a possibilidade de existirem itens com mesma descrição, mas com códigos totalmente diferentes e que também são agrupados.

Citam como exemplo, o Item 2290057 - TV 21.5 LG Led M2250D foi agrupado com o item 001-2290057 - TV 21.5 LG Led M2250D por similaridade de código e de descrição. Explicam que na planilha Dem. Omissões Totais 2012 constam 20 unidades de entrada e 19 unidades de saída dessa mercadoria (ver P/10), enquanto que nas planilhas, “Dem. Notas Fiscais Entrada” e “Dem. Notas Fiscais Saída”, foram listadas somente 4 unidades e 3 unidades respectivamente.

Frisam que por uma falha do Sistema de Fiscalização SIAF na geração desses relatórios que listam as notas de entrada e saída do produto, foi ignorado o agrupamento do item, embora a movimentação do item tenha sido computada e demonstrada corretamente no relatório das omissões totais. Sustentam que o erro existiu somente nos relatórios secundários - Dem. NF Entradas Omissão Saídas\_2012 e Dem. NF Saídas Omissão Saídas\_2012, ficando os relatórios

principais - Dem. Omissões Totais 2012 e Dem. Omissões de Saídas 2012, que indicam quantidade do item, base de cálculo e valor do imposto, de acordo com a real movimentação do “item de mercadoria” ocorrido no período.

Assinalam que, corrigidas as falhas na geração dos relatórios auxiliares da auditoria de estoques do exercício 2012, foram geradas novas planilhas, fls. 329 a 376, cujas cópias seguem em mídia eletrônica (CD), fl. 378, para conhecimento do contribuinte.

Concluem ressaltando que o prazo para o contribuinte se manifestar quanto a essa Diligência Fiscal será de 60 (sessenta dias), mesmo prazo da defesa inicial, tendo em vista os fatos supracitados.

Intimado para tomar ciência do resultado da diligência, inclusive, com CD fls. 377 e 388, contendo os novos demonstrativos elaborados pela autuantes e da reabertura do prazo de defesa de sessenta dias, fls. 380 e 381, o autuado não se manifestou no prazo regulamentar.

## VOTO

Consigno inicialmente, que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF-BA/99, sendo a base de cálculo, o imposto, a multa e apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, com indicação clara do nome, o endereço e a qualificação fiscal do sujeito passivo, bem como a indicação dos dispositivos da legislação infringidos.

No que concerne ao pedido de perícia contábil fica indeferido com base no art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF-BA/99, haja vista que, além de inexistir nos autos matéria cuja análise dependa de conhecimento especial de técnicos, todos os elementos necessários à formação da convicção dos membros desta Junta sobre a lide já estão presentes, coligidos, inclusive, por meio de diligência realizada pelas próprias autuantes.

O presente Auto de Infração exige crédito tributário do ICMS no valor total de R\$195.398,57, em decorrência do cometimento de nove infrações descritas e relatadas na inicial dos autos, no decorrer dos exercícios de 2011, 2012 e 2013. Considerando que o sujeito passivo reconheceu o cometimento integral das infrações 01, 04 e 05, e parcial da infração 03, tendo, inclusive realizado o recolhimento dos valores lançados de ofício, portanto, restam mantidas as imputações a elas atinentes. Em consequência, subsiste a lide somente em relação às infrações nº 02, 03, 06, 07, 08 e 09.

No que diz respeito à infração 02, é imputada a utilização indevida de crédito fiscal em decorrência de destaque do imposto a mais nos documentos fiscais.

Ao compulsar os elementos que compõem a exigência atinente a esse item da autuação, precipuamente o demonstrativo de apuração, fls. 30 a 41, constato que a imputação decorreu da glosa dos créditos fiscais nas entradas, no estabelecimento autuado, de produtos de informática na proporção da redução da base de cálculo estatuída pelos incisos V e XLIV do RICMS-BA/97 e pelos incisos XIII e XXXIV do art. 266 do RICMS-BA/12.

O impugnante em suas razões de defesa sustentou que a autuação ofendeu ao princípio da não cumulatividade e seu direito objetivo ao crédito tributário, bem como, ocorrera enriquecimento ilícito do Estado em seu desfavor.

É patente que somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado. Esta é uma premissa legalmente estatuída no §5º do art. 93, do RICMS-BA/97 e no §7º do art. 309, do RICMS-BA/12. Portanto, caso ocorra pagamento indevido do imposto pelo remetente a ele é assegurado o direito de restituição, no entanto, é vedado ao estabelecimento destinatário utilizar o crédito fiscal destacado a mais.

Quanto à alegação de que as saídas realizadas com os referidos produtos ocorreram sem a redução da base de cálculo, não deve prosperar, haja vista que, além de se tratar de mera alegação, eis que não foi carreada aos autos qualquer comprovação nesse sentido, a redução da

base de cálculo nas operações internas, consoante previsão legal é uma imposição e não uma opção do remetente de produtos de informática. Ademais, não é razoável que, ao seu alvedrio, o autuado adote critério próprio de apuração do imposto sem amparo legal.

No tocante ao argumento de que ocorrera ofensa ao princípio da não cumulatividade do imposto, previsto no inciso I, do §2º, do art. 155, da CF/88, ressalto que falece competência a este Órgão julgador o trato de matéria de cunho constitucional e do direito posto, consoante previsão expressa dos incisos I e III, art. 167, do RPAF-BA/99.

Logo, concluo pela subsistência da infração 02.

A infração 03 trata da utilização indevida crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, conforme demonstrativos acostados às fls. 42 a 48.

A imputação se fundamenta na previsão estatuída pelo art. 356 do RICMS-BA/97 que veda a utilização do crédito fiscal pelo adquirente a mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária. O autuado efetuou o recolhimento de R\$966,72, fl. 202.

Em sede de defesa, o impugnante informou que reconhece em parte os valores exigidos e refutou o cometimento da infração em relação às operações com “Assentos Automotivas para Crianças”; “Tampos de Vidro e Pias”; “Booster p/auto”; “Cadeira p/ Auto”; “Bebe Conforto”; “Caixa Oneal” e “Caixa Lennox”, por entender que não estão sujeitas ao regime de substituição tributária.

Em relação aos itens, “Caixa Oneal” e “Caixa Lennox”, constato que as autuante, em sede de informação fiscal, depois de examinarem as comprovações carreadas aos autos, acolheram os argumentos do defendente e procederam à exclusão dos valores atinentes às operações com esses itens arroladas no levantamento, por reconhecerem que não se tratam de acessórios automotivos, logo, não são alcançados pelo Protocolo 41/2008. Verifico que as autuantes elaboraram um novo demonstrativo de débito, fl. 188, reduzindo o valor do exigência para R\$1.720,38. Assim, acolho o entendimento das autuantes em relação à exclusão desses itens da autuação.

No tocante a alegação de que as mercadorias “Assentos Automotivas para Crianças”, “Cadeira p/ Auto”; “Bebe Conforto”, arroladas no levantamento fiscal não se encontram enquadradas no regime de Substituição Tributária, também não se sustenta, haja vista ser indubitoso o alcance de todos os acessórios para uso exclusivo em veículos automotores previsto que se encontra expressamente no item 30, do inciso II, do art. 353 do RICMS-BA/97.

Quanto aos itens “Tampo de Vidro” e “Tampo para Pia inox” alegados pela defesa como ausente a previsão específica no regime de substituição tributária, observo que não procede a alegação da defesa, uma vez que o Protocolo ICMS nº 104/09 inclui em seu Anexo Único, bem como a DITRI-SEFAZ já se manifestou sobre a matéria no Parecer 148.222/2011-2, esclarecendo a sujeição desses itens ao regime de substituição tributária.

O autuado informou que detém atual denominação Via Varejo e 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 os itens “Tampo de Vidro” e “Tampo para Pia inox”, conforme trecho da sentença que reproduz, matéria que também já foi objeto de autuação no Auto de Infração nº 279462.0001/13-9, lavrado contra o impugnante e julgado pela 2ª JF - ACÓRDÃO JF Nº 0024-02/14 e pela 1ª CJF - ACÓRDÃO CJF Nº 0349-11/14.

Observo que o objeto do Mandado de Segurança, cuja medida cautelar foi deferida pelo Poder Judiciário do Estado da Bahia, determina que o Estado da Bahia suspenda a exigibilidade sobre o crédito tributário relativo às mesmas mercadorias, bem como se abstenha de fazer apreensões de tais mercadorias sob fundamento de não recolhimento do ICMS-ST.

Ressalto que a concessão de medida liminar é hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito

tributário. Entretanto, nada impede que seja efetuado o lançamento pelo Fisco, para assegurar a sua exigibilidade posterior, em caso de Decisão judicial desfavorável ao contribuinte.

No que concerne à escolha da via judicial pelo sujeito passivo, o art. 117, do RPAF-BA/99 expressamente estabelece, *in verbis* :

*Art. 117. A propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou Recurso acaso interposto.*

Verifico no demonstrativo de débito e, fls. 43 a 48, as operações com “Tampo de Vidro” e “Tampo para Pia inox” no período fiscalizado totalizam **R\$242, 60**, [no exercício de 2011 = **R\$42,06**, sendo: outubro - R\$17,72, novembro - R\$14,54 e dezembro R\$9,80 - no exercício de 2012 = **R\$190,11**, sendo: janeiro - R\$17,72, fevereiro - R\$27,34, abril - R\$25,552, maio - R\$49,872, setembro - R\$28,26, outubro - R\$26,72, e dezembro R\$23,48 e no exercício de 2013 em março **R\$10,43**]. Assim, o total da infração 03 R\$1.720,38, fl. 188, apurado pelas autuantes ao procederem a informação fiscal e excluïrem o item “Caixa de Som Oneal”, com a exclusão das operações com “Tampo de Vidro” e “Tampo para Pia inox” no valor de R\$242,60, resta remanescente o valor de R\$1.477,78, que correspondem às demais mercadorias arroladas no levantamento fiscal.

Logo, resta evidenciado que as operações atinentes as demais mercadorias no valor de R\$1.477,78, estão sujeitas ao pagamento antecipado do ICMS.

Estando o processo judicial relacionado ao lançamento do ICMS correspondente às operações com as mercadorias “Tampo de Vidro” e “Tampo para Pia inox”, sem julgado de Decisão final. Dessa forma, em relação ao mérito da questão, a análise dessas operações no valor de R\$242,60, fica prejudicada pelo fato de o autuado estar discutindo a matéria no âmbito do Poder Judiciário.

Concluo pela subsistência parcial da infração 03 no valor de R\$1.477,78, e prejudicada a defesa em relação às operações com as mercadorias “Tampo de Vidro” e “Tampo para Pia inox” em discussão no âmbito do Poder Judiciário, ficando suspensa a exigibilidade do valor remanescente correspondente à R\$242, 60.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DA INFRAÇÃO 03				
Data Ocorr	Base de Cál.	ALIQ %	Multa %	Valor Histórico
30/04/2011	210,00	17	60	35,70
31/05/2011	135,47	17	60	23,03
30/06/2011	3.647,35	17	60	620,05
31/12/2011	417,71	17	60	71,01
31/01/2012	784,94	17	60	133,44
31/03/2012	347,12	17	60	59,01
30/06/2012	305,35	17	60	51,91
28/02/2012	725,29	17	60	123,30
31/03/2012	181,29	17	60	30,82
30/04/2012	1.938,29	17	60	329,51
			<b>TOTAL</b>	<b>1.477,78</b>

A infração 06 apura a falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2012, levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas.

A infração 07 imputa a falta recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o sobre a diferença de maior expressão monetária a das operações de entradas - com base na presunção legal que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no exercício fechado de 2011.

Em sede de defesa o autuado se defendeu conjuntamente dessas duas infrações aduzindo que encontrou diversas inconsistências no levantamento quantitativo de estoque e apresentou, por

amostragem, a relação de algumas notas fiscais, fls. 113 e 114, e fichas de estoques de alguns produtos arrolados no levantamento, frisando que comprovariam a inconsistência do levantamento fiscal.

Observou que, diante do grande volume de documentos fiscais envolvidos e da exigüidade do tempo concedido para defesa, seria necessário a conversão dos autos em diligência e a concessão de mais prazo para que apresentasse o levantamento de todas as inconsistências.

Esta 3ª JJF converteu os autos em diligência, fl. 250, para que as autuantes intimassem o defendente a apresentar a comprovação efetiva de todas alegações de inconsistências e equívocos alinhadas em sua defesa.

As autuantes ao apresentarem a conclusão da diligência, informaram que as notas fiscais carregadas aos autos pelo autuado, quando intimado, fls. 259 a 323, com exceção da de nº 16.851, na qual consta item que não resultou em omissão de saídas, constam da escrituração fiscal do impugnante e as cujo item de mercadoria foi apurado omissão de saídas ou de entradas constam do levantamento quantitativo de estoques. Esclareceram também as autuantes que verificaram na planilha “Dem. Notas Fiscais de Entrada/Omissão de Saídas 2012” e na planilha “Dem. Notas Fiscais de Saída/Omissão de Saídas 2012” não foram listadas as notas fiscais onde o “item de mercadoria” foi agrupado a outro “item de mercadoria”.

Explicaram que, embora na planilha “Dem. Omissões Totais 2012” o “item de mercadoria” tenha sido contado corretamente (considerando os agrupamentos), as planilhas “Dem. Notas Fiscais de Entrada/Omissão de Saídas 2012” e “Dem. Notas Fiscais de Saída/Omissão de Saídas 2012” não listaram as notas fiscais cujo “item de mercadoria” foi agrupado.

Revelaram que o agrupamento do “item de mercadoria” ocorre por uma imposição da Portaria 445/91, quando se verifica a existência de itens com semelhança de código ou semelhança de descrição, com a finalidade de minimizar as diferenças de estoque, pois, embora o contribuinte esteja obrigado a unificar a codificação do produto, nem sempre isso é feito.

Registraram que por uma falha do Sistema de Fiscalização SIAF na geração desses relatórios que listam as notas de entrada e saída do produto, foi ignorado o agrupamento do item, embora a movimentação do item tenha sido computada e demonstrada corretamente no relatório das omissões totais. Asseguraram, que a falha somente ocorrera nos relatórios secundários - “Dem. NF Entradas Omissão Saídas 2012” e “Dem. NF Saídas Omissão Saídas 2012”, ficando os relatórios principais - “Dem. Omissões Totais 2012” e “Dem. Omissões de Saídas 2012”, que indicam quantidade do item, base de cálculo e valor do imposto, de acordo com a real movimentação do “item de mercadoria” ocorrido no período.

Destacou que corrigidas as falhas na geração dos relatórios auxiliares da auditoria de estoques do Exercício 2012, foram geradas novas planilhas cujas cópias seguem em mídia eletrônica (CD) para conhecimento do contribuinte e intimaram o contribuinte a se manifestar quanto a essa Diligência Fiscal concedendo o prazo de sessenta dias, ou seja, reabrindo o prazo de defesa.

Constatou às fls. 380 e 381, que intimado a tomar ciência do resultado da diligência, o sujeito passivo não se manifestou no prazo regulamentar.

Depois de examinar os demonstrativos de apuração e de débito dessas duas infrações, superada a emissão dos relatórios secundários que detalham todas as notas fiscais, cujos itens foram agrupados resta evidente nos autos que o procedimento fiscal adotado pelas autuantes utilizando o sistema SIAF e consideradas que foram a orientação expressa no art. 13, inciso I e II, alíneas “a”, “b” e “c”, da Portaria 445/98, constato que restam devidamente configurados o cometimento da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada na infração 06 e o cometimento da omissão de entradas, presunção legal de omissão de saídas na infração 07.

Concluiu pela caracterização das infrações 06 e 07.

As Infrações 08 e 09, resultantes do levantamento quantitativo de estoques que apurou as infrações 06 e 07, decorrem da falta de recolhimento do imposto, respectivamente, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária - infração 08 e por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente de omissão do registro de entrada de mercadoria sujeita ao regime de Substituição Tributária - infração 09.

O sujeito passivo em sua impugnação alegou a existência de *bis in dem* pelo fato de ter constado a existência dos mesmos itens nos demonstrativos de apuração dessas duas infrações. Em relação específica à infração 09 discordou também da aplicação da MVA na apuração do débito.

As autuantes ao prestarem informação fiscal mantiveram a autuação e esclareceram que ao se constatar a omissão de entradas de mercadorias sujeitas ST por terem sido adquiridas sem documentação fiscal e sem o pagamento do imposto normal e do imposto relativo à substituição tributária é devido o ICMS normal devido por solidariedade e ICMS ST devido por antecipação, tendo em vista que a saída é realizada sem tributação.

Depois de examinar as peças que instruem esses dois itens da autuação, verifico, que não assiste razão ao impugnante em suas razões de defesa, haja vista que resta evidenciado nos autos, como bem explicaram as autuantes a inexistência do alegado *bis in dem*, uma vez que apurada a omissão de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária foi devidamente aplicada a regra preconizada no art. 10 da Portaria 445/89 e exigido o imposto devido pelo próprio sujeito passivo na condição de responsável solidário por ter adquirido de terceiro mercadoria desacompanhada de documentação fiscal solidariedade, conforme prevê a linha "a" do inciso I, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de adicionado previsto no Anexo 88 do RICMS-BA.

No que diz respeito à alegação da defesa de não se pode presumir a antecipação tributária com aplicação da MVA por não ser possível precisar a origem das mercadorias, também não deve prosperar a pretensão da defesa, tendo em vista que o art. 632 do RICMS-BA, em seu inciso VII, presume claramente que, nos casos de operação sem documentação fiscal, as mercadorias foram postas em circulação, neste Estado, como bem observaram as autuantes em sede de informação fiscal.

Nestes termos, diante do acerto dos procedimentos adotados pela fiscalização que aplicou o roteiro de levantamento quantitativo de estoques em consonância com a legislação aplicável, restam caracterizadas os itens 08 e 09 da autuação.

Concluo pela subsistência das infrações 08 e 09.

No tocante à solicitação do defendente para 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 Júnior, OAB/SP nº 175.844, observo que inexistente qualquer impedimento para que tal providência seja tomada pela Secretária deste CONSEF. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do RPAF-BA/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108 e 109 do RPAF-BA/99, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, por restar integralmente procedentes as infrações 01, 02, 04, 05, 06, 07, 08 e 09, procedente em parte a infração 03, devendo ser homologados os valores recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298932.0003/14-0**, lavrado contra **NOVA CASA BAHIA S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$192.248,04**, acrescido das multas de 60% sobre R\$95.909,68, e de 100%, sobre R\$96.338,36, previstas no art. 42, inciso VII, alínea “a”, inciso II, alíneas “a”, “f” e “d”; e inciso III, da Lei nº 7.014/96, além da multa por descumprimento da obrigação acessória, no valor de **R\$2.093.33**, prevista no inciso IX, do art. 42, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de julho de 2016.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA