

A. I. Nº - 2813944404/14-0  
AUTUADO - PRORIBEIRO ADMINISTRAÇÃO E ORGANIZAÇÃO DE COMÉRCIO LTDA.  
AUTUANTE - EDUARDO TADEU FELIPE LEMPE  
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 22/12/2016

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0207-01/16**

**EMENTA: ICMS.** 1. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. **a)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Não houve contestação acerca do crédito tributário, fica demonstrado a diferença entre o valor do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição e o valor efetivamente consignado na escrituração fiscal digital. Infração 1 subsistente. **b)** ENTRADAS INTERESTADUAIS. BENEFÍCIO FISCAL NÃO AUTORIZADO. Apesar da irresignação defensiva, nenhum dos exemplos das mercadorias indicadas estão incluídas no regime de substituição tributária pela legislação do Estado da Bahia, não possuem qualquer similaridade com outras mercadorias sujeitas ao regime ST que justifique qualquer reparo na autuação. Infração 3 subsistente. 2. MULTA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. O Autuado comprovou o registro dos documentos fiscais relacionados pelo autuante. Infração 2 inobservante. 3. RECOLHIMENTO A MENOR. **a)** ALÍQUOTA DIVERSA. **b)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. BENEFÍCIO DE REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. Uso indevido de alíquota inferior ao estabelecido na legislação e aplicação indevida de redução de base cálculo. Infrações 4 e 5 subsistentes. 4. FALTA DE RETENÇÃO. Documentos fiscais de saídas de mercadorias em volume que caracteriza intuito comercial e sem indicação de inscrição estadual do destinatário. Quase todos os destinatários eram pessoas jurídicas inscritas no cadastro de contribuintes do ICMS da Bahia e indicaram os respectivos CNPJ no documento fiscal. A indicação do número do CNPJ já garante a identificação do destinatário e não admite a retenção do imposto como se fossem vendas para contribuintes não inscritos. Infração 6 improcedente. 5. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. FALTA DE RECOLHIMENTO. **a)** OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS EFETUADAS SEM A EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS, ESCRITURAÇÃO E FALTA DE REGISTRO DE ENTRADA EM VALOR INFERIOR AO DAS SAÍDAS. Na análise das planilhas apresentadas constam informações que indicam que todas as mercadorias listadas de omissões de saídas tiveram o preço médio calculado com base em documentos de saídas emitidos pelo autuado. Não restam dúvidas de que a base de cálculo foi apurada com base no inciso I do art. 23 da Lei nº 7.014/96. **b)** MERCADORIAS DE TERCEIRO DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL E SEM A RESPECTIVA ESCRITURAÇÃO DAS ENTRADAS SUJEITAS AO REGIME ST. **b.1)** RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. **b.1)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. APURAÇÃO DO VALOR ACRESCIDO. MVA.

CÁLCULO DO CRÉDITO FISCAL. A legislação estabelece com detalhes a forma de apuração da base de cálculo quando a saída subsequente ocorrer sem tributação. A portaria tem o objetivo de detalhar os procedimentos necessários na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias e não de definir a base de cálculo. Infrações 7, 8 e 9 subsistentes. Afasta a discussão quanto às multas e rejeita as preliminares suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 20/12/2014, formaliza a exigência de ICMS e multa no valor total de R\$ 704.334,76, em decorrência das seguintes infrações imputadas ao autuado:

INFRAÇÃO 1 (01.02.40) – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal, ocorrido no ano de 2013, sendo exigido ICMS no valor histórico de R\$ 6.458,81, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso VII do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 2 (16.01.02) – deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal, ocorrido no ano de 2013, sendo exigida multa no valor histórico de R\$ 834,74, prevista no inciso XI do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 3 (01.02.96) – utilizou indevidamente créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo nos termos da Lei Complementar nº 24/75, ocorrido no ano de 2013, sendo exigido ICMS no valor histórico de R\$ 564.846,79, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “f” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 4 (03.02.02) – recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, ocorrido no ano de 2013, sendo exigido ICMS no valor histórico de R\$ 1.317,41, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 5 (03.02.06) – recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício de redução de base de cálculo, ocorrido no ano de 2013, sendo exigido ICMS no valor histórico de R\$ 4.209,05, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 6 (07.04.03) – deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, ocorrido no ano de 2013, sendo exigido ICMS no valor histórico de R\$ 3.458,08, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “e” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 7 (04.05.02) – falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2013, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas, sendo exigido ICMS no valor histórico de R\$ 80.932,75, acrescido de multa de 100%, prevista no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 8 (04.05.08) – falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria no exercício fechado de 2013, sendo exigido ICMS no valor histórico de R\$ 31.616,31,

acrescido de multa de 100%, prevista no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 9 (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 parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque no exercício fechado de 2013, sendo exigido ICMS no valor histórico de R\$ 10.660,82, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O autuado, através de representante legal, apresentou defesa das fls. 93 a 121, reclamando que o autuante não instruiu o Auto de Infração com as cópias das notas fiscais, para que pudesse verificar a relação das mercadorias, a base de cálculo adotada, ou se as ditas mercadorias estão descritas em lei para fins de substituição tributária como exige o artigo 6º, § 2º da Lei Complementar nº 87/96, se não se trata de produtos isentos e não tributáveis e mesmo para se apurar a legalidade da aplicação da alíquota, etc.

O autuado entende que se as notas fiscais estão ausentes nos autos do processo administrativo, restou afrontado o amplo direito de defesa da Autuada, viciando por completo o lançamento fiscal.

Alega, também, que nas infrações 1, 3, 5, 6, 7, 8 e 9 foi aplicada alíquota de 17% sem, contudo, apontar no Auto de Infração qual o dispositivo legal que amparou a cobrança do imposto com base nessa alíquota. Conclui que, ausente o dispositivo legal que justificasse a cobrança do ICMS pela aplicação da alíquota de 17%, resta evidenciado a nulidade do lançamento fiscal relativamente às infrações ora apontadas, por violação aos princípios da legalidade e cerceamento de defesa.

Em relação à infração 3, o autuado alerta que é ônus do autuante, na constituição da peça de lançamento fiscal, juntar os documentos necessários para provar suas alegações. Informa que não foi juntado aos autos qualquer prova de que tenha efetivamente utilizado do benefício fiscal concedido pelo Estado do Espírito Santo, pois o mesmo é facultativo e não obrigatório. Entende que esta ausência torna viciado o lançamento fiscal.

Além disso, a glosa de crédito fiscal alcançou mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sobre as quais não foram abrangidas pelo benefício fiscal concedido pelo Estado do Espírito Santo, tanto que o próprio Anexo Único do Decreto nº 14.213/12, ao determinar a glosa do crédito fiscal referente às mercadorias remetidas de estabelecimento atacadista, faz a ressalva *“exceto quando a operação estiver sujeita ao regime de substituição tributária”*.

Cita como exemplos de mercadorias abrangidas pela substituição tributária:

1. Nota Fiscal nº 618001, data de 20/02/2013 (LENCOS UMED CLIN OFF REFIL 75);
2. Nota Fiscal nº 618198, data de 20/02/2013 (LAMPADA EMPALUX EMERGENCIA LED BIV 12 HS);
3. Nota Fiscal nº 618996, data de 22/02/2013 (PANELUX FERVEDOR 14 ANTIAD);
4. Nota Fiscal nº 618996, data de 22/02/2013 (AZEITE GALLO PURO LTA 200ML);
5. Nota Fiscal nº 618996, data de 22/02/2013 (CEVADA SUPERBOM TORRADA MOIDA 500G);
6. Nota Fiscal nº 618996, data de 22/02/2013 (CEVADA SUPERBOM SOLUVEL 200G);
7. Nota Fiscal nº 618996, data de 22/02/2013 (PO P/SORVETE YOKI 150G COCO);
8. Nota Fiscal nº 618996, data de 22/02/2013 (PO P/SORVETE YOKI 150G MORANGO);
9. Nota Fiscal nº 620588, data de 01/03/2013 (AZEITE COMPOSTO ALLIANCE PET 250ML);
10. Nota Fiscal nº 612507, data de 25/01/2013 (PO P/SORVETE YOKI 150G MORANGO);
11. Nota Fiscal nº 612507, data de 25/01/2013 (BOLO DONA BENTA 450G MARACUJA);
12. Nota Fiscal nº 612507, data de 25/01/2013 (BOLO DONA BENTA 450G CHOCOLATE).

Ainda em relação à infração 3, argumenta que é inconstitucional o Decreto nº 14.213/12, tendo em vista que essa medida restritiva aos créditos fiscais implica na violação do princípio da não-cumulatividade inserido no artigo 155, § 2º, I, da Constituição Federal, bem como no art. 19, da Lei

Complementar nº 87/96.

Apesar de saber que o Supremo Tribunal Federal tem jurisprudência pacificada no sentido de que a validade do crédito de ICMS em decorrência de operações interestaduais está indissociavelmente vinculada à celebração de convênio junto ao CONFAZ, entende que os Estados não estão autorizados a glosarem os créditos de ICMS que se enquadrem nesta hipótese, tendo em vista que se faz necessário que o próprio STF, por meio de ADIN, declare a constitucionalidade de uma lei ou ato normativo com efeito erga omnes, isto é, aplicável a todos. Lembra que o autuante não apontou qualquer decisão do STF, proferido em ADIN ajuizada pelo Estado da Bahia, declarando a constitucionalidade do benefício fiscal concedido aos contribuintes situados no Estado do Espírito Santo.

Assim, em respeito ao princípio da não cumulatividade, considera constitucional norma estadual que veda o crédito integral de ICMS sobre mercadorias oriundas de outro Estado da Federação albergada com benefício fiscal.

Cita decisões de vários tribunais sobre a ilegalidade de norma estadual que veda a utilização integral de crédito fiscal sem que houvesse decisão judicial regulando conflitos de interesses entre os Estados.

Considera constitucional o Decreto nº 14.213/12 também pelo fato de ter estabelecido alíquota do ICMS para operações interestaduais, cuja atribuição é privativa do Senado Federal nos termos do artigo 155, § 2º, incisos IV da Constituição Federal de 1988 exercida na Resolução nº 22, de 19 de maio de 1989, já que o referido decreto limitou o crédito fiscal em 1%, sendo que a alíquota interestadual é de 12%.

Em relação à infração 06, o autuado alerta que a Lei Complementar nº 87/96 impôs a obrigatoriedade de que o contribuinte substituto e as mercadorias sobre as quais venham incidir a cobrança do ICMS por substituição tributária, sejam previstas em lei estadual, conforme comando imperativo inserido no parágrafo 2º do artigo 6º da referida lei. Observa, ainda, que não basta a mera citação do artigo 289 de um Decreto Estadual na indicação do dispositivo infringido, pois o Anexo I contém uma infinidade de mercadorias e não houve uma citação expressa de quais desses itens estariam albergando as mercadorias que foram objeto da autuação e que as mercadorias sujeitas a substituição tributária devem obrigatoriamente ser definidas em Lei Estadual. Assim, considera que esta omissão acaba por viciar o Auto de Infração, pois impede ao autuado exercer com plenitude seu amplo direito de defesa, além de afrontar o princípio da estrita legalidade tributária.

Completa que o Auto de Infração também afrontou os princípios da legalidade e da ampla defesa, relativamente a apuração da base de cálculo das mercadorias sujeitas a substituição tributária, ao não mencionar como foi apurada a margem de valor agregado – principal ingrediente que compõe a base de cálculo da ST – conforme determina o § 4º do artigo 8º da Lei Complementar nº 87/96, notadamente quanto às operações subsequentes que é o caso da infração ora combatida.

O autuado entende que, para atender ao princípio da legalidade na apuração da base de cálculo da substituição tributária, a margem de valor agregado deve ser estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, devendo os critérios para sua fixação ser previstos em lei. Sente-se prejudicado pois não tem como questionar a margem de valor agregado, pois não há lei indicando sua fixação e mesmo lei que tenha definido os critérios para sua apuração, conforme comando imperativo contido no § 4º do art. 8º da LC 87/96.

Assim, considera a infração 6 nula de pleno direito, face a ausência de indicação de lei que tenha definido as mercadorias sujeitas a substituição tributária e que tenha definido os critérios para apuração da margem de valor agregado necessária para compor a base de cálculo da cobrança do

ICMS sobre o regime de substituição tributária, cuja omissão afronta os princípios da legalidade e da ampla defesa, devendo portanto, ser julgada insubsistente a mencionada infração.

Em relação à infração 7, o autuado alega que não foi citado na peça de lançamento fiscal, nenhum inciso referente ao artigo 23-B, ficando impossibilitada de se defender pois não sabe qual o dispositivo legal que embasou a base de cálculo do ICMS, apurado por meio de levantamento quantitativo, o que evidencia em nítido cerceamento de defesa.

Diz que o mencionado artigo 23-B aponta duas sistemáticas de apuração da base de cálculo. A utilização do preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado e inexistindo documentos fiscais relativos às saídas das mercadorias no período fiscalizado, o custo médio das entradas no último mês em que a mercadoria houver sido adquirida no período fiscalizado, acrescido da margem de valor adicionado constante no inciso I do § 1º do art. 22 da Lei nº 7.014/96 e no caso de inexistência de documento fiscal de aquisição das mercadorias no período fiscalizado, o custo médio unitário constante do inventário final do período considerado, acrescido da margem de valor adicionado constante no inciso I do § 1º do art. 22 da referida lei.

Se não houver inventário final do período considerado, o custo médio unitário constante do inventário inicial do referido período, acrescido da margem de valor adicionado constante no inciso I do § 1º do art. 22 da Lei nº 7.014/96. Quando não forem conhecidos os valores anteriormente mencionados, o preço médio praticado em outro estabelecimento da mesma praça, em relação ao último mês do período objeto do levantamento;

Assim, entende que sem a citação expressa no Auto de Infração de qual teria sido dispositivo legal que fundamentou a fórmula utilizada na adoção da base de cálculo do ICMS, torna-se impossível exercer seu amplo direito de defesa, sendo nula a infração 7 ora impugnada.

Também em relação às infrações 8 e 9, o autuado entende que o lançamento fiscal encontra-se viciado, por ausência de dispositivos legais que pudessem acobertar o princípio da legalidade e do contraditório e da ampla defesa. Lembra que o autuante citou apenas o art. 23, incisos I e II, da Lei nº 7.014/96, deixando, contudo de citar em quais das duas alíneas do mencionado inciso I, e das três alíneas do inciso II, o nobre fiscal teria se baseado para apurar a base de cálculo do imposto, importando em nítida afronta ao direito de defesa da Autuada. Diz que a citação de portarias é imprestável para regulamentar a base de cálculo do ICMS exigido por substituição tributária. Assim, requer a nulidade da infração 8.

Em relação à infração 2, o autuado afirma que as notas fiscais foram corretamente registradas no livro e enviadas via Sped Fiscal, conforme a seguir:

1. Nota Fiscal nº 178157 de 29/06/2013 – registrada no dia 10/07/2013 folha 65 do livro de registro de entradas e enviada via Sped Fiscal.
2. Nota Fiscal nº 219411 de 26/07/2013 – registrada no dia 07/08/2013 folha 75 do livro de registro de entradas e enviada via Sped Fiscal.

Conclui pela não procedência do lançamento fiscal, relativamente a infração 2.

O autuado protesta contra as infrações 8 e 9, pois a operação foi de transferência de mercadorias da matriz, situada no Estado do Espírito Santo, para a filial, situada no Estado da Bahia, situação em que não incide o ICMS por substituição tributária a teor do disposto na cláusula quinta do Convênio ICMS 81/93.

O autuado questiona a ilegalidade e constitucionalidade das multas aplicadas em percentuais de 60% e 100% incidente sobre o valor do imposto apurado, em nítido caráter confiscatório, irrazoável, desproporcional, atingindo o direito de propriedade. Entende que viola frontalmente ao disposto no artigo 150, IV, da nossa Constituição Federal, que determina ser vedado ao Estado utilizar tributo com efeito de confisco. Argumenta que a multa aplicável deveria ser de 20%.

Destaca que, relativamente as infrações 7 e 8, o autuante fundamentou a infração citando os artigos 10, e 13 da Portaria nº 445/98, a qual fixa multa no percentual de 70%. Por isso, requer que a

multa seja reduzida para esse patamar.

O autuante, em contrapartida, alega das fls. 135 a 137 que o arquivo contendo todas as notas fiscais emitidas e recebidas está anexado em CD à fl. 11 e foi entregue ao autuado, conforme recibo à fl. 10.

O autuante discorda da alegada ausência de citação do dispositivo legal que embasou a cobrança do imposto. Diz que no demonstrativo da infração 3 (fl. 18) está detalhada a apuração da utilização indevida dos créditos fiscais. Informa que o Auto de Infração faz referência ao Decreto nº 14.213/12 e, no item 4.2 do anexo único, o crédito admitido é de 1% sobre a base de cálculo.

Em relação à infração 03, o autuante informa que não faz parte da substituição tributária os seguintes produtos: lençós umed clin off refil 75un, lâmpada empalçux emergência led biv 12 hs, panelux fervedor 14 antiad, azeite gallo puro Ita 200ml, cevada superbom torrada moída 500g e 200g, pó para sorvete yoki 150g de coco e morango, azeite composto alliance pet 250ml e bolo dona benta 450g de maracujá e chocolate.

Em relação à infração 6, o autuante diz que o autuado realiza vendas em quantidades que são incompatíveis com o consumo de pessoas físicas. Esclarece que o autuado não possui estabelecimento apropriado para realizar vendas e que os destinatários não possuem inscrição estadual.

Em relação à infração 7, o autuante informa que o critério de cálculo utilizado para cada item está indicado no demonstrativo à fl. 32 e em CD à fl. 11 e o anexo denominado “análise de estoque” (fl. 47 a 88) contém todas as informações sobre a apuração das omissões.

Em relação à infração 2, o autuante concorda que as notas fiscais nº 178, 157 e 219411 foram lançadas no registro de entradas. Anexa à fl. 138 cópia da Portaria nº 047-R, de 15/09/2008, em que consta que o autuado é beneficiário do incentivo previsto no Decreto nº 14.213/12.

## VOTO

Inicialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõe o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

Afasto toda discussão acerca da constitucionalidade das multas aplicadas no presente Auto de Infração. De acordo com o inciso I do artigo 167 do RPAF, não é competência deste órgão julgador a declaração de constitucionalidade da legislação tributária estadual e que as multas aplicadas estão previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Não procede a afirmação do autuado de que as notas fiscais referidas neste Auto de Infração não constam no processo. No CD à fl. 11 constam as notas identificadas pela chave de acesso e todos os demonstrativos analíticos e sintéticos de todas as infrações. Assim, todas as mercadorias estão identificadas e a base de cálculo com apuração do imposto devidamente demonstrados. Rejeito o pedido de nulidade do auto. Consta assinatura do autuado como tendo recebido o CD e os demonstrativos em papel. As informações constantes no processo permitiram ao autuado exercer amplamente o seu direito de defesa.

Rejeito, também, o pedido de nulidade das infrações 1, 3, 5, 6, 7, 8 e 9 sob a argumentação de que foi violado princípios da legalidade e por cerceamento de defesa em razão de não ter sido informado o dispositivo legal que justificasse a cobrança do ICMS pela aplicação da alíquota de 17%.

A apuração do débito em cada uma das infrações referidas estão demonstradas de forma clara em cada um de seus demonstrativos, anexado à fl. 11 em CD, cuja cópia foi entregue ao autuado, conforme documento à fl. 10. Após a apuração do débito em cada demonstrativo, o valor do débito apurado é levado para a folha de rosto do Auto de Infração, onde as indicações de base de cálculo e alíquota seguem um padrão de formatação que não corresponde aos que efetivamente foram utilizados na apuração do imposto devido e que estão detalhados nos respectivos

demonstrativos.

O enquadramento da infração e a multa aplicada estão discriminados em cada infração, bem como foram registrados informações detalhadas do descumprimento da obrigação tributária no campo “descrição dos fatos”.

No mérito, não houve contestação acerca da reclamação de crédito tributário constante na infração 1. Ficou demonstrado a diferença entre o valor do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição e o valor efetivamente consignado na escrituração fiscal digital. Voto pela procedência da infração 1.

Em relação à infração 2, o autuado apresentou documentação comprobatória da realização da devida escrituração dos Documentos Fiscais nºs 178157 e 219411 que serviram de base para a reclamação de crédito tributário em razão da falta de registro na escrita fiscal. O autuante reconheceu a regularização do procedimento realizado pelo autuado. Voto pela improcedência da infração 2.

Em relação à infração 3, rejeito a alegação do autuado de vício no lançamento fiscal em razão da falta de comprovação do efetivo uso do benefício pelo remetente da mercadoria. A autuação decorre da utilização indevida de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo, nos termos da Lei Complementar nº 24/75. Em consonância com o disposto na lei complementar, o Decreto nº 14.213/12 tratou da vedação de créditos fiscais, identificando em seu anexo único as mercadorias, por Estado de origem, com os respectivos percentuais de crédito admitidos pelo Estado da Bahia. Assim, a admissibilidade do crédito fiscal pelo Estado da Bahia está adstrita ao valor do ICMS efetivamente cobrado na unidade federada de origem.

Quanto à alegação do autuado acerca da constitucionalidade do Decreto nº 14.213/12, convém destacar que não é competência deste órgão julgador a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior nem a declaração de constitucionalidade, conforme disposto no art. 167 do RPAF.

Porém, convém destacar que o impedimento de uso de crédito fiscal decorrente de destaque do imposto em documento fiscal que não representou efetivamente uma cobrança pelo Estado de origem não fere o princípio da não-cumulatividade. O inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição Federal estabelece que a não-cumulatividade consiste na compensação do débito fiscal em cada operação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.

Assim, não admitir o uso de crédito destacado em documento fiscal que não foi cobrado pelo Estado remetente não fere o princípio da não-cumulatividade. Tal impedimento busca evitar uma distorção no mercado que torna desleal a concorrência, pois admitiria que mercadorias oriundas de determinadas unidades da Federação pudessem competir no mercado com uma carga tributária inferior aos produtos similares produzidos neste estado e em outras unidades da Federação que não concedem benefícios a revelia da Lei Complementar nº 24/75.

Apesar do autuado reclamar a inclusão de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária na exigência fiscal, nenhum dos doze exemplos citados de mercadorias estão incluídas no regime de substituição tributária pela legislação do Estado da Bahia. A Lâmpada empalux led é uma lâmpada da posição NCM 9405 e não constava do item 23 do Anexo 1 do RICMS/12. O pó para sorvete também não estava sujeito ao regime de substituição tributária pois eram destinados para produção caseira em embalagens de 150g, não se incluindo no universo previsto no item 39 do Anexo 1 do RICMS/12 que condicionava a sujeição aos preparados para fabricação de sorvetes em máquinas. Os demais itens destacados pelo autuado não possuíam qualquer similaridade com outras mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária que justificasse a alegação.

Assim, voto pela procedência da infração 3.

Não houve contestação de mérito das infrações 4 e 5. As infrações estão devidamente demonstradas em planilhas elaboradas pelo autuante em CD à fl. 11. Voto pela procedência das

infrações 4 e 5.

Em relação à infração 6, observo que o autuante declarou na informação fiscal que a exigência do ICMS por falta de retenção decorre de comercialização em volume que caracteriza intuito comercial destinado a estabelecimentos que não possuem inscrição estadual. Analisando a planilha referente à referida infração, constante em CD à fl. 11, observo que não foram informados nos documentos fiscais emitidos pelo autuado os números da inscrição estadual dos destinatários.

Entretanto, estão declarados o CNPJ dos destinatários. Com base nesta informação, observei, também, que se tratam de contribuintes do ICMS que, apesar de não declarar o número de inscrição estadual, efetivamente possuem inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS da Bahia.

Desta forma, apesar de não terem declarados o número de inscrição estadual nos documentos fiscais, entendo que a informação do CNPJ é suficiente para a identificação do destinatário, não cabendo a exigência do autuado da retenção do ICMS como se estivesse realizando operações para contribuintes não inscritos.

Observei também que foram utilizadas MVAs de até 60%, em desacordo com o estabelecido no Anexo II da Lei nº 7.014/96 e no § 17 do art. 289 do RICMS/12. Voto pela improcedência da infração 6.

Em relação à infração 7, não procede a argumentação do autuado de que ficou impossibilitada de se defender pois não sabia o dispositivo legal que embasou a base de cálculo do ICMS decorrente de omissão de saída apurada por meio de levantamento quantitativo de estoque. No enquadramento da infração está citado o art. 23-B da Lei nº 7.014/96 como embasamento para apuração da base de cálculo.

No art. 23-B constam dois incisos para apuração da base de cálculo. O inciso I se aplica quando se tem os documentos fiscais relativos às saídas das mercadorias no período fiscalizado. O inciso II estabelece método para a hipótese de não existir os referidos documentos.

Assim, da análise das planilhas apresentadas, observo que constam em CD à fl. 11 e em papel das fls. 64 a 77, as informações que indicam que todas as mercadorias constante na lista de omissões de saídas tiveram o preço médio calculado com base em documentos de saídas emitidos pelo autuado. Sendo assim, não restam dúvidas de que a base de cálculo foi apurada com base no inciso I do art. 23 da Lei nº 7.014/96. Voto pela procedência da infração 7.

Em relação à infração 8, não procede a argumentação do autuado de que o lançamento encontra-se viciado em decorrência de não ter sido determinado qual das alíneas do inciso I do art. 23 da Lei nº 7.014/96 serviu de lastro para a apuração da base de cálculo do ICMS devido por solidariedade, decorrente de omissão de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, apurada por meio de levantamento quantitativo de estoque.

Da análise do dispositivo citado, somente poderia se aplicar ao caso fático o estabelecido na alínea “b”. No enquadramento da infração, o autuante cita ainda a alínea “a” do inciso I do art. 10 da Portaria nº 445/98, que estabelece com detalhes a forma de apuração da base de cálculo quando a saída subsequente ocorre sem tributação. A portaria teve o objetivo de detalhar os procedimentos necessários na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias e não de definir a base de cálculo, estando esta já definida na Lei nº 7.014/96. Voto pela procedência da infração 8.

Em relação à infração 9, não acato a alegação de cerceamento de defesa nem de falta de dispositivo legal que pudesse acobertar o princípio da legalidade e do contraditório em razão da falta de definição sobre qual das alíneas do inciso II do art. 23 da Lei nº 7.014/96 teria se baseado o autuante para apurar a base de cálculo do imposto devido por antecipação, decorrente de omissão de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, apurada por meio de levantamento quantitativo de estoque.

A citação do inciso II do art. 23 está completa. Todas as suas alíneas se aplicam ao caso em

discussão. Elas são complementares para se obter a base de cálculo pretendida. O autuante cita, ainda, a alínea “b” do inciso I do art. 10 da Portaria nº 445/98, que estabelece com detalhes a forma de apuração da base de cálculo devido por antecipação quando a saída subsequente ocorre sem tributação.

Não tem cabimento a alegação do autuado de que não pode ser exigida a antecipação tributária em decorrências do fato das mercadorias terem sido adquiridas em transferência de outro estabelecimento da empresa, situado no Estado do Espírito Santo. Primeiro, porque na omissão de entradas não está caracterizada a origem da mercadoria. Segundo, porque as transferências entre estabelecimentos atacadistas da mesma empresa não estão nas hipóteses de exclusão da antecipação tributária, previstas no § 8º do art. 8º da Lei nº 7.014/96. Voto pela procedência da infração 9.

Convém destacar que o estabelecimento de multas por descumprimento de obrigação tributária é matéria de reserva legal. Assim, a referência desses percentuais em decretos e portarias tem a função de informação, podendo ficar sem eficácia se o seu texto não for atualizado à medida que a própria Lei que a estabelece sofre alteração. O percentual de multa previsto no item 2 da alínea “a” do inciso I do art. 10 da Portaria nº 445/98 foi revogada tacitamente pela alteração do inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96, dada pela Lei nº 11.899/10.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, ficando reduzido o lançamento fiscal para R\$700.041,94 em razão da insubsistência das infrações 2 e 6, conforme o demonstrativo abaixo:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA
01	PROCEDENTE	6.458,81	6.458,81	60%
02	IMPROCEDENTE	834,74	0,00	-----
03	PROCEDENTE	564.846,79	564.846,79	60%
04	PROCEDENTE	1.317,41	1.317,41	60%
05	PROCEDENTE	4.209,05	4.209,05	60%
06	IMPROCEDENTE	3.458,08	0,00	-----
07	PROCEDENTE	80.932,75	80.932,75	100%
08	PROCEDENTE	31.616,31	31.616,31	100%
09	PROCEDENTE	10.660,82	10.660,82	60%
<b>TOTAL</b>		<b>704.334,76</b>	<b>700.041,94</b>	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 2813944404/14-0, lavrado contra **PRORIBEIRO ADMINISTRAÇÃO E ORGANIZAÇÃO DE COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$700.041,94**, acrescido de multa de 60% sobre R\$587.492,88 e 100% sobre R\$112.549,06, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d”, “e” e “f”, VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de novembro de 2016.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR