

A. I. Nº - 279462.0017/16-7
AUTUADO - VIA VAREJO S/A
AUTUANTES - NILDA BARRETO DE SANTANA e ANNA CRISTINA ROLLEMBERG NASCIMENTO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 25/07/2017

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0136-03/17

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Infração não impugnada. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO DO IMPOSTO EFETUADA A MENOS. Os cálculos foram refeitos, mediante revisão efetuada pelas autuantes, ficando reduzido o débito originalmente apurado. Infração subsistente em parte. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. b) AQUISIÇÕES DE BENS DO ATIVO PERMANENTE. 4. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. 5. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE APURAÇÃO. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. TRIBUTO RECOLHIDO A MENOS. Infrações não impugnadas. 6. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. b) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Infrações subsistentes. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/09/2016, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$4.378.241,03, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 07.15.03: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de julho, a setembro e dezembro de 2013; janeiro, abril e maio de 2014. Valor do débito: R\$1.106.721,75.

Infração 02 – 07.02.02: Retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de junho a outubro de 2013; maio, julho a dezembro de 2014. Valor do débito: R\$753.003,08. Multa de 60%.

Infração 03 – 01.02.06: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de abril a setembro, novembro e dezembro de 2013; fevereiro, junho, julho e setembro de 2014. Valor do débito: R\$74.161,55. Multa de 60%.

Infração 04 – 01.02.01: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, nos meses de janeiro, março, abril, junho, julho e setembro de 2014. Valor do débito: R\$1.027,37. Multa de 60%.

Infração 05 – 03.02.02: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de abril a agosto, novembro e dezembro de 2013; janeiro, julho, novembro e dezembro de 2014. Valor do débito: R\$38.940,08. Multa de 60%.

Infração 06 – 03.02.04: Recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de janeiro, fevereiro e maio de 2014. Valor do débito: R\$299,01. Multa de 60%.

Infração 07 – 04.05.02: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2014), levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Valor do débito: R\$2.115.920,54. Multa de 100%.

Infração 08 – 04.05.08: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2014). Valor do débito: R\$251.681,93. Multa de 100%.

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 mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado (2014). Valor do débito: R\$36.485,72. Multa de 60%.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 96 a 117 do PAF. Após reproduzir os itens da autuação e comentar sobre a tempestividade da defesa, alega que as exigências consubstanciadas nas infrações 02, 07, 08 e 09 devem ser julgadas insubsistentes, razão pela qual, apresenta impugnação, visando o cancelamento do crédito tributário exigido indevidamente.

Quanto às infrações 01, 03, 04, 05 e 06 pede a extinção do crédito tributário pelo pagamento, informando que está procedendo à extinção dos créditos tributários correlatos às mencionadas

infrações, mediante pagamento, cujo comprovante de quitação deverá ser apresentado oportunamente.

Sobre a Infração 02, diz que as autuantes imputam a acusação fiscal de retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

Alega que ao realizar o levantamento que resultou no “Demonstrativo de Entradas Mercadorias p/ Comercialização – Apuração do ICMS Devido por Antecipação Total – Exercícios 2013 e 2014”, a fiscalização não observou que, no período fiscalizado, o impugnante era beneficiário do Regime Especial nº 136289/2012-8 (Doc. 03), concedido pelo Estado da Bahia, com fundamento no artigo 266, XVII e XVIII, do RICMS-BA/2012.

Ressalta que o referido regime especial reconhece o direito do impugnante à redução da base de cálculo do ICMS relativo às operações internas com Celulares e Sim Card em 29,71%, de forma que a carga tributária incidente corresponda ao percentual de 12%. Diz que em razão do mencionado Regime Especial que concedia redução na Base de Cálculo, utilizou o benefício para chegar na Média de Valor Agregado - MVA ajustada, conforme tabela que elaborou.

Afirma que os produtos mencionados não foram objeto de recolhimento a menos, mas sim de aplicação do regime especial e de benefício de redução de base de cálculo concedidos nos termos da legislação estadual, acrescentando que, em relação aos demais produtos (ex. colchões), a maioria das notas se referem a operações de transferência e foi aplicada base de cálculo do ICMS para operações de venda.

Entende que nas operações de transferência, a base de cálculo do ICMS é fixada pelo art. 13, § 4º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/1996, que estabelece que nas transferências de estabelecimento comercial do mesmo titular, a base de cálculo do ICMS é o valor correspondente a entrada mais recente da mercadoria no estabelecimento do Remetente.

Ressalta que a norma acima referida determina as diretrizes para o cálculo da base do ICMS na transferência interestadual de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo titular, utilizando como norte a atividade desenvolvida pelo Contribuinte. Destaca que em relação aos demais produtos (Colchões, por exemplo), o autuante apurou a base de cálculo de operações de transferência de forma equivocada, conforme claramente demonstrado, por amostragem, na planilha e notas fiscais em anexo (Doc. 04)

Alega que, seja por não considerar a redução da base de cálculo para Celulares e SIM, seja por não aplicar a base de cálculo correta nas operações de transferência, a autuação ora impugnada não merece prosperar.

Quanto às infrações 07, 08 e 09, alega que as omissões de entrada e saídas foram apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque, por espécie de produto comercializado, cujo procedimento, regulamentado pela Portaria nº 445, de 10 de agosto de 1998, exige um caráter abrangente e rigoroso do trabalho fiscal.

Reproduz o art. 3º, inciso I e diz que a referida Portaria foi editada pela SEFAZ/BA com o intuito de orientar os procedimentos de fiscalização do quantitativo de estoques em estabelecimentos comerciais e industriais, dispondo sobre o alcance dos procedimentos na realização dos levantamentos quantitativos.

Contudo, o levantamento fiscal executado não retrata a realidade da movimentação mercantil dentro do exercício social fiscal, contendo vícios tanto no seu aspecto legal material, bem como formal.

Sob o ponto de vista formal, em relação às infrações 08 e 09, alega que o procedimento adotado pela fiscalização é pertinente ao regime de exercício aberto, e não ao de exercício fechado que está sendo aqui discutido, de modo que não encontra qualquer respaldo legal na Portaria nº 445/98, sendo, portanto, nulo.

Em relação aos vícios de natureza material, alega que as autuantes desconsideraram operações de entradas e saídas registradas em “códigos genéricos”. A partir da aplicação da fórmula $EI + Entradas - Saídas = Estoque\ Final$, a fiscalização apurou supostas omissões de entradas/saídas, pois, sob a ótica das autuantes, as quantidades em Estoque inicial e as mercadorias adquiridas no período, se demonstram superiores/inferiores às saídas e ao Estoque Final.

Afirma que além dos outros motivos já veiculados acima, o fiscal deixou de considerar integralmente os produtos registrados pela impugnante com “códigos genéricos”, fato este que, em parte, ensejou a diferença apontada no levantamento fiscal. Isso porque, o impugnante utiliza em seu controle de estoque alguns códigos de produtos com descrição “Produtos Genéricos”, os quais são empregados nas hipóteses em que, no momento das saídas ou entradas, os usuários não têm conhecimento do real código dos produtos no estoque.

Desta forma, entende que o levantamento do fiscal, mais uma vez, não retrata a realidade do quantitativo/movimentação do estoque, pois não levou em consideração a saída de mercadorias sob código “produtos genéricos”. Informa que, tendo em vista a quantidade de produtos diferentes, de espécies distintas, em embalagens de apresentação e quantidade diversas, oriundos de fabricantes e fornecedores distintos, o mesmo tipo (espécie) da mercadoria (gênero) é registrado no seu sistema com mais de um código, caso haja, por exemplo, mais de um fabricante daquele produto.

Também informa que no seu estoque existem produtos que saem do seu estabelecimento como kits, como por exemplo: “kit computador” (mouse, teclado, 4GB), porém na aquisição desses itens que compõem o kit a entrada é registrada de forma desmembrada (por item), o que gerou distorção no levantamento realizado pelo fiscal.

Ainda que tenham códigos distintos no seu sistema, assegura tratar-se da mesma mercadoria, sujeita à mesma tributação, não acarretando qualquer repercussão no recolhimento do ICMS o eventual registro inadequado na entrada ou na saída de tais itens, seja no código ordinário ou no “código genérico”.

Caso na entrada da mercadoria seja utilizado o “código genérico” e na saída seja utilizado o “código ordinário” (específico do produto), ou vice-versa, também será apontada a diferença de estoque ou até mesmo falta de registro de entradas ou de saídas, o que não se verifica de fato. Trata-se de uma diferença decorrente exclusivamente da forma de lançamento de informações no sistema.

Acrescenta que, na medida em que a movimentação de estoque registrada sob tais códigos foi totalmente desprezada pelo trabalho fiscal, os cálculos e demonstrativos apresentados, evidentemente, restaram totalmente eivados de vício, já que a fiscalização presume entradas e saídas de mercadorias desacompanhadas de documentação/registo, as quais, a bem da verdade, podem ter sido operadas sob os aludidos “códigos genéricos”, e já com o destaque do tributo devido.

Entende ser imprescindível a consideração da movimentação de estoque registrada nos aludidos “códigos genéricos”, para a correta quantificação de eventual diferença de estoque.

Alega que, na hipótese de a fiscalização entender pela procedência da infração, o fiscal aplicou, equivocadamente, a multa de 100% na infração 07. Isso porque a autuação engloba tanto as supostas omissões de entrada e de saída num mesmo exercício (2014), cuja omissão de saídas superou a entrada, de modo que, a multa prevista pela legislação no caso do procedimento adotado pela fiscalização é no percentual de 70%, conforme previsto no artigo 13, I, da Portaria nº 445/98. Portanto, caso a presente infração subsista, o que o Impugnante diz não acreditar, alega que deve ser aplicada a multa no percentual de 70% sobre o valor do imposto e não de 100%.

Quanto às infrações 08 e 09, alega que se depreende da análise destas infrações e da infração 07, que todas versam sobre supostas omissões de entrada e de saída em exercício fechado (2014), de

modo que o procedimento correto a ser adotado pela fiscalização seria o previsto no artigo 13, inciso I, da Portaria nº 445/98.

Alega que, ao revés de as autuantes terem se limitado à infração 08, também autuou, equivocadamente, as infrações 07 e 09. Isto porque, não foi levado em consideração pela Fiscalização o quanto previsto no artigo 15 da Portaria nº 445/98.

Afirma que, nos termos da legislação acima, verifica-se que o procedimento adotado no presente caso (infrações 07 e 09), só poderia ter sido realizado caso se tratasse de exercício aberto, mas não nos casos onde o exercício é fechado, como no presente, restando demonstrado o equívoco cometido no momento da autuação, já que a única infração que o Auto de Infração deveria ter é a infração 08.

Sobre o tema, transcreve alguns trechos do voto proferido, no julgamento do Auto de Infração nº 274068.0014/13-0, pela Relatora Rosany Nunes de Mello Nascimento.

Ainda nessa linha de raciocínio, menciona outra decisão proferida por este Conselho de Fazenda do Estado da Bahia no julgamento do Acórdão nº 0305-02/11.

Entende que restou comprovada a improcedência das infrações 07 e 08, motivo pelo qual devem ser julgadas nulas, tendo em vista que foram lavradas sem qualquer embasamento legal, previsto na Portaria nº 445/98, contrariando, especialmente, o quanto previsto nos seus artigos 13, inciso I e 15, haja vista que não poderia o fiscal ter adotado um procedimento de fiscalização pertinente ao regime aberto, em se tratando o caso de regime fechado.

Comenta sobre a base de cálculo, quando se constata omissões de saída de mercadoria mediante levantamento quantitativo de estoque, e requer seja procedida diligência fiscal, por auditor fiscal estranho ao feito, de modo que os documentos apresentados pela fiscalização sejam reprocessados, a fim de expurgar do auto de infração as supostas mercadorias tidas como “omissas”, conforme argumentos veiculados na defesa, com reflexos diretos na base de cálculo, tornando-se, imprescindível, toda a recomposição do trabalho da fiscalização.

Por fim, pede a improcedência do presente lançamento, com o consequente arquivamento do presente processo, nos seguintes termos:

1. Cancelamento da Infração 02 seja por não considerar a redução da base de cálculo para Celulares e SIM, seja por não aplicar a base de cálculo correta nas operações de transferência; e
2. Cancelamento das Infrações 07; 08; e 09, posto que o levantamento fiscal executado não retrata a realidade da movimentação mercantil dentro do exercício social fiscal, contendo vícios tanto no seu aspecto legal material, bem como formal. Subsidiariamente, requer seja alterada a aplicação da penalidade de 100% para 70%.

Requer a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a realização de diligência fiscal por auditor fiscal estranho ao feito.

As autuantes prestam informação fiscal às fls. 203 a 217 dos autos, ressaltando que, das 09 (nove) infrações lançadas no presente processo, foi efetuado o pagamento integral das infrações 01, 03, 04, 05 e 06, conforme consta no sistema de arrecadação da SEFAZ através do recolhimento de R\$ 313.169,40, feito pelo contribuinte em 30/11/2016, correspondente às infrações supracitadas e comprovado pelo extrato de pagamento em anexo. Portanto, para as infrações 01, 03, 04, 05 e 06, considera-se extinto o crédito tributário correspondente, porque assim dispõe o RPAF.

Quanto à Infração 02, reproduzem as alegações defensivas e dizem que nesta infração o Fisco está a exigir o pagamento do ICMS por antecipação tributária para as mercadorias aparelhos de telefonia celular, colchões, brinquedos e bicicletas porque tais mercadorias foram adquiridas de unidades da federação não signatárias dos protocolos 135/06, 190/09, 108/09 e 110/09, respectivamente, conforme listado nas planilhas do Anexo II às fls. 27 a 33 deste processo.

Transcrevem dispositivos da legislação tributária pertinentes à matéria e informam que em relação ao valor da operação de transferência, a base de cálculo do ICMS utilizada pelo Fisco foi a mesma que consta na nota fiscal, emitida pelo próprio contribuinte quando das operações de transferência. Ou seja, o Fisco utilizou como valor de transferência da mercadoria o valor informado pelo estabelecimento filial da própria empresa.

Informam que foi constatado um erro no processamento dos dados nas planilhas em questão, pois para alguns itens de mercadorias. A multiplicação das colunas Quant x VI Item está diferente do VI Bc ICMS. Sendo necessário o reprocessamento dos dados para se encontrar os valores efetivamente devidos pelo contribuinte.

Dizem que os cálculos foram refeitos; as planilhas - Apuração ICMS Devido Por Antecipação Total - Exercícios 2013 e 2014 e os lançamentos desta infração foram modificados, conforme quadro que foi elaborado à fl. 207.

Quanto à Infração 07 dizem que não procede a alegação defensiva, porque o percentual de 70% (setenta por cento) vigeu até 30/03/2010, a partir desta data prevalece a multa de 100% (cem por cento), conforme previsto no art. 42, inciso III da Lei 7.014/96 (Lei do ICMS/BA).

Esclarecem que a Portaria 445/98 foi editada no sentido de uniformizar procedimentos do disposto no art. 4º, parágrafo 4º desta Lei. Afinal, uma portaria pode apenas reproduzir a penalidade que estiver estipulada em lei, pois é cediço que nenhuma Portaria tem o condão de instituir obrigação tributária principal.

Dizem que o autuado alega que, se no levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado o fisco encontrou omissão de saídas - Infração 07, não poderia concomitantemente lançar as infrações 08 e 09 relativamente ao ICMS devido sobre as omissões de entradas de mercadorias ST.

Esclarecem que as infrações 07, 08 e 09 decorreram, todas, de um único roteiro de fiscalização, qual seja, o levantamento quantitativo de estoques. A primeira delas exige o imposto normal, resultante de operações de saída sem emissão de documentos fiscais. A segunda exige o imposto relativo às operações de entrada omitidas, por solidariedade, enquanto que a terceira exige das mercadorias cujas compras foram omitidas, o ICMS-ST relativo ao imposto incidente nas etapas subsequentes.

Também, sobre as omissões de saídas de mercadorias ST, informam que não foi lançado qualquer valor de ICMS na Infração 07, pois o momento do lançamento do ICMS ST é a entrada da mercadoria no estabelecimento, uma vez que tal empresa deve ser substituída por antecipação. Até porque, o fisco não pode deslocar o momento do lançamento do fato gerador, pois contrariamente dispõe a legislação do ICMS.

Se o levantamento quantitativo de estoques comprovou que a empresa adquiriu mercadorias ST sem registro na escrituração fiscal, consequentemente, sem pagamento do ICMS ST correspondente, a legislação - Lei 7.014/96 e Portaria 445/98 - autorizam o lançamento do ICMS sobre a operação - ICMS Normal Solidariedade e o ICMS ST por antecipação.

A respeito deste tema, citam o voto proferido pelo relator Luiz Alberto Amaral de Oliveira no ACÓRDÃO CJF Nº 0149-12/16;

Informam que às fls. 112 e 113, o autuado traz uma citação do voto proferido no julgamento do auto de Infração 279068/0014-13-0, porém esqueceu de destacar que o mesmo foi voto vencido na decisão proferida no ACÓRDÃO CJF Nº 0230-11/14. O defendente traz, também, uma citação ao voto proferido no julgamento do auto de Infração 269193.0150/11-5, através do Acórdão JF Nº 0305-02/11, porém esqueceu de destacar que o mesmo foi reformado em segunda instância do CONSEF, conforme consta no Acórdão CJF 0242-11/13.

Ressaltam que apesar desta matéria ter sido muito debatida, o entendimento reinante no Conselho de Fazenda da Bahia coaduna com o lançamento efetuado no presente processo.

Quanto às diferenças quantitativas nos itens de mercadorias encontrados pelo fisco, reproduzem as alegações do autuado e dizem que a Via Varejo S/A é uma empresa de grande porte, com filiais em diversas unidades da Federação. Exerce a atividade de comércio varejista de eletrodomésticos, eletrônicos, celulares e produtos de informática e móveis. Assim, não faz sentido alegar que as mercadorias circulam pelo estabelecimento como "itens genéricos", pois se sabe que as mercadorias comercializadas pelo autuado são produtos caros, transportados com apólice de seguro e garantia dada pelo fabricante.

Apresentam o entendimento de que nenhum fabricante dará garantia a um produto se a nota fiscal não especificar com clareza a mercadoria adquirida pelo consumidor. Tampouco ninguém vai aceitar comprar um Refrigerador, ou um Televisor, cuja nota fiscal indique "Produtos Genéricos". Afinal, se precisar acionar o fabricante a cumprir a garantia dada, como irá o consumidor comprovar qual o modelo e marca do produto adquirido? E qual fabricante acionar?

Também, sendo o estabelecimento autuado o Centro de Distribuição - CD responsável por administrar o estoque da empresa na Bahia, dando suporte às entregas de mercadorias revendidas pelas filiais (cerca de 30 lojas), é de se imaginar que tenha um rigoroso controle de estoques item a item, produto a produto, dado ao vultoso valor monetário do estoque sob sua guarda. Também, é evidente que numa empresa de tal porte, a contagem física de estoques seja efetuada periodicamente, sendo improvável que se admita no estoque itens de mercadorias inventariados como "Produtos Genéricos".

Comentam sobre o Registro 0220 da Escrituração Fiscal Digital - EFD e dizem que o contribuinte é obrigado a unificar a codificação da mercadoria, ou seja, adotar o mesmo código do item tanto na entrada quanto na saída, assim como no estoque, a fim de não haver divergência de informação. Reproduzem o que estabelece o Guia Prático da EFD no Registro 0200;

Em relação ao Kit, afirmam que nada impede a empresa de fazer ou desfazer a formação de KIT (comprar vários itens em separado e revender como um único item, ou vice-versa), mas, para tanto, precisa observar a legislação quanto à emissão das respectivas notas fiscais quando da agregação ou desagregação do Kit, a fim de não gerar inconsistências nos estoques. Tanto é que a legislação já criou os Códigos Fiscais de Operação - CFOP1 1926 e 5926, específicos para tal fim.

Esclarecem que a contagem física de estoques de mercadorias obedece às normas contidas na legislação, especialmente a Portaria 445/98. Se a fórmula contábil não estiver condizendo com a realidade encontrada na empresa, tem-se omissão de entradas ou omissão de saídas mercadorias.

As quantidades de cada item de mercadoria devem constar nos livros de Inventários e nas Notas Fiscais regularmente escrituradas, não se admitindo a apresentação de justificativas esdrúxulas ou levantamentos físicos paralelos (não amparados na legislação contábil e/ou fiscal) para justificar as diferenças de estoque encontradas pelo fisco.

Afirmam 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.

Manter o controle do estoque de mercadorias é uma atribuição do contribuinte; a simples alegação de que um determinado item de mercadoria adentra o estoque com uma codificação e sai do estoque com outra codificação é expor o descontrole fiscal da empresa, sobre o qual o Fisco somente tem a lamentar, pois, conforme previsto na legislação, o ICMS é devido pelas saídas de mercadorias independentemente da intenção do contribuinte.

Também afirmam que não fazem sentido as alegações do autuado, já que as mercadorias possuem características diferentes, preços diferentes, regimes de tributação diferentes (antecipação tributária, substituição tributária, tributação normal) e cargas tributárias diferentes (12%, 17%), até porque a Portaria 445/98 em seu art. 3º, inciso III somente admite agrupamento de espécies de itens afins.

Concluem que todas as provas materiais e alegações acostadas aos autos (fls. 95 a 201) pelo contribuinte foram devidamente analisadas, sendo acatadas somente aquelas referentes à Infração 02, o que serviu para modificar o valor do ICMS lançado. Também, considerando as modificações efetuadas na planilha - Apuração ICMS Devido Por Antecipação Total - Exercícios 2013 e 2014, deve ser reaberto o prazo de manifestação por mais 60 (sessenta) dias. Foram juntados novos demonstrativos.

Dizem que as demais alegações não trazem fato novo capaz de modificar o crédito tributário lançado nas infrações 07, 08 e 09.

Intimado sobre a informação fiscal, o defendente apresentou manifestação às fls. 254 a 275, reafirmando o pedido de extinção do crédito tributário pelo pagamento em relação às infrações 01, 03, 04, 05 e 06, tendo informado que efetuou o pagamento no dia 30 de novembro de 2016, razão pela qual, estas foram extintas.

Quanto à infração 02, alega que o equívoco no cálculo foi reconhecido nas informações fiscais com a redução do valor cobrado, razão pela qual é necessário o reconhecimento da redução por esta Junta de Julgamento.

Menciona que grande parte das notas se refere a operações de transferências que não estão sujeitas a incidência do ICMS e, apesar disso, foram tributadas pelo Impugnante. Diz que a Fiscalização considerou o recolhimento a menos por aplicar base de cálculo do ICMS para operações de venda. Entende que não há que se falar em débito do ICMS nas citadas operações conforme pretende a acusação fiscal, mas sim de recolhimento indevido ao Estado da Bahia.

Isso porque a doutrina e a jurisprudência firmaram-se pela não incidência do imposto nas transferências, tendo em vista que o aspecto material da Regra Matriz de Incidência do ICM denota a necessidade de uma operação de “mercancia”, que implique na circulação jurídica da mercadoria, o que não seria o caso da transferência.

Cita o art. 155, II, da CF, e ensinamentos de Hugo de Brito Machado, além da Súmula 166 do STJ, que ensejou a consolidação da jurisprudência acerca da inexistência de fato gerador nas transferências de mercadorias para estabelecimentos do mesmo contribuinte, mencionando também, decisões do STJ e o entendimento do Tribunal de Justiça da Bahia.

Como na transferência entre estabelecimentos não há “troca/mudança” da titularidade da mercadoria, afirma que não haveria de se falar em mercancia e, por conseguinte, na incidência da exação. Frisa que não há distinção na jurisprudência que amparou a citada súmula e nas outras decisões prolatadas pelos diversos tribunais estaduais pátrios e mesmo pelo STF, acerca das transferências interestaduais e as que ocorrem dentro de um mesmo Estado. Conclui que é improcedente o lançamento, também por este prisma.

Quanto às infrações 07, 08 e 09, diz que as omissões de entrada e saídas foram apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque, por espécie de produto comercializado, cujo procedimento, regulamentado pela Portaria nº 445, de 10 de agosto de 1998, exige um caráter abrangente e rigoroso do trabalho fiscal.

Alega que o levantamento fiscal executado não retrata a realidade da movimentação mercantil dentro do exercício social fiscal, contendo vícios tanto no seu aspecto legal material, bem como formal.

Sob o ponto de vista formal, em relação às infrações 08 e 09, o procedimento adotado pela fiscalização é pertinente ao regime de exercício aberto, e não ao de exercício fechado que está sendo aqui discutido, de modo que não encontra qualquer respaldo legal na Portaria nº 445/98, sendo, portanto, nulo.

Em relação aos vícios de natureza material, alega que as autuantes desconsideraram operações de entradas e saídas registradas em “códigos genéricos”. Além dos outros motivos já veiculados, diz que as autuantes deixaram de considerar integralmente os mencionados produtos registrados pelo

impugnante com “códigos genéricos”, fato este quem em parte, ensejou a diferença apontada pelo Fiscal.

Informa que utiliza em seu controle de estoque alguns códigos de produtos com descrição “Produtos Genéricos”, os quais são empregados nas hipóteses em que, no momento das saídas ou entradas, os usuários não têm conhecimento do real código dos produtos no estoque. Desta forma, o levantamento do fiscal, mais uma vez, não retrata a realidade do quantitativo/movimentação do estoque, pois não levou em consideração a saída de mercadorias sob código “produtos genéricos”.

Também alega que no seu estoque existem produtos que saem do seu estabelecimento como kits, como por exemplo, “kit computador” (mouse, teclado, 4GB), porém na aquisição desses itens que compõem o kit a entrada é registrada de forma desmembrada (por item), o que gerou distorção no levantamento realizado pelo fiscal.

Reafirma que é imprescindível a consideração da movimentação de estoque registrada nos aludidos “códigos genéricos”, para a correta quantificação de eventual diferença de estoque.

Quanto à multa da infração 07, alega que, na remotíssima hipótese de a fiscalização entender pela procedência da infração, verifica-se, que o fiscal aplicou, equivocadamente, a multa de 100%. Isso porque, conforme visto acima, a autuação engloba tanto as supostas omissões de entrada e de saída num mesmo exercício (2014), cuja omissão de saídas superou a entrada, de modo que, a multa prevista pela legislação no caso do procedimento adotado pela fiscalização é no percentual de 70%, conforme previsto no artigo 13, I, da Portaria nº 445/98.

Portanto, caso a presente infração subsista, o que o impugnante diz não acreditar, entende que deve ser aplicada a multa no percentual de 70% sobre o valor do imposto e não de 100%.

Ainda sobre as infrações 08 e 09, ressalta que ambas as infrações foram apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, alegando a fiscalização que houve a falta de recolhimento do imposto na condição de responsável tributário.

Contudo, depreende da análise destas infrações e da infração 07, que todas versam sobre supostas omissões de entrada e de saída em exercício fechado (2014), de modo que o procedimento correto a ser adotado pela fiscalização seria o previsto no artigo 13, inciso I, da Portaria nº 445/98.

Diz que, ao revés das autuantes terem se limitado à referida infração 07, também autuou, equivocadamente, as infrações 08 e 09. Isto porque, não foi levado em consideração pela Fiscalização o quanto previsto no artigo 15 da Portaria nº 445/998.

Entende que o procedimento adotado no presente caso (infrações 08 e 09), só poderia ter sido realizado caso se tratasse de exercício aberto, mas não nos casos onde o exercício é fechado, como no presente, restando demonstrado o equívoco cometido no momento da autuação, já que a única infração que o Auto de Infração deveria ter é a infração 07.

Afirma que restou comprovada a improcedência das infrações 08 e 09, motivo pelo qual devem ser julgadas nulas, tendo em vista que foram lavradas sem qualquer embasamento legal previsto na Portaria nº 445/98, contrariando, especialmente, o quanto previsto nos seus artigos 13, inciso I e 15, haja vista que não poderia o fiscal ter adotado um procedimento de fiscalização pertinente ao regime aberto, em se tratando o caso de regime fechado.

Comenta sobre a base de cálculo e, nos termos do disposto nos arts. 123, § 3º e 145 do RPAF, requer seja procedida diligência fiscal, por auditor fiscal estranho ao feito, de modo que os documentos apresentados pela fiscalização sejam reprocessados, a fim de expurgar do auto de infração as supostas mercadorias tidas como “omissas”, conforme argumentos veiculados na presente defesa, com reflexos diretos na base de cálculo, tornando-se, imprescindível, toda a recomposição do trabalho da fiscalização.

Por fim, requer a improcedência do lançamento, com o consequente arquivamento do presente processo, nos seguintes termos:

- i) Cancelamento da Infração 02 seja por não aplicar a base de cálculo correta nas operações de transferência, seja pela não incidência do imposto sobre estas operações; e
- ii) Cancelamento das Infrações 07, 08 e 09, posto que o levantamento fiscal executado não retrata a realidade da movimentação mercantil dentro do exercício social fiscal, contendo vícios tanto no seu aspecto legal material, bem como formal. Subsidiariamente, requer seja alterada a aplicação da penalidade de 100% para 70%.

Também requer a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a realização de diligência fiscal por auditor fiscal estranho ao feito.

As autuantes prestam nova informação fiscal às fls. 278/279, dizendo que o defendente, ao se manifestar nos autos do processo, quanto à infração 02, não trouxe nova argumentação que já não estivesse sido contemplada na sua primeira defesa. Não houve, portanto, qualquer ponto que suscitasse necessidade de nova revisão dos valores apresentados pelas autuantes no demonstrativo de débito fls. 204 a 208.

Em relação às infrações 07, 08 e 09 informam que não houve alteração de valores e nenhuma outra reforma por parte das autuantes. Apesar da desnecessidade de manifestação para estas infrações, o defendente trouxe nesta oportunidade os mesmos argumentos apresentados quando da primeira Impugnação.

Assim, considerando que todos os argumentos e/ou questionamentos já foram devidamente esclarecidos na Informação Fiscal às fls. 203 a 217 do presente processo, e que nenhum documento ou fato novo foi acostado nesta segunda impugnação, nada mais tem a acrescentar. Reafirmam a legitimidade do crédito lançado neste auto de infração.

VOTO

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O defendente alegou que o levantamento fiscal não retrata a realidade da movimentação mercantil dentro do exercício fiscal, contendo vícios tanto no seu aspecto legal material, bem como formal. Sob o aspecto formal, entende que em relação às infrações 08 e 09 o procedimento adotado pela fiscalização é pertinente ao regime de exercício aberto, e não ao de exercício fechado que está sendo aqui discutido, de modo que não encontra qualquer respaldo legal na Portaria nº 445/98, sendo, portanto, nulo.

Observo que a Portaria nº 445, de 10/08/1998, dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias em estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária.

O mencionado levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias pode ser efetuado em exercício fechado ou em exercício aberto, e os procedimentos a serem adotados no levantamento quantitativo em exercício fechado e no exercício aberto devem levar em conta algumas particularidades na análise dos resultados obtidos, após a conclusão dos levantamentos.

Quando se efetua levantamento quantitativo, havendo omissão do registro de entradas, é necessário analisar a repercussão do fato à luz da legislação (art. 6º da Portaria 445/98), podendo

ser exigido imposto embasado na previsão legal de presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem a emissão de documentos fiscais.

Conforme art. 10, inciso I, alíneas “a” e “b”, da referida Portaria 445/98, no caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, se a mercadorias ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação (mercadorias não mais existentes em estoque), deve ser exigido o pagamento do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, além do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo.

Dessa forma, não acato a alegação defensiva de nulidade quanto às infrações 08 e 09, haja vista que se referem a omissão de entrada o que ensejou a cobrança do ICMS devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário (art. 10, I, “a” da Portaria 445/98) e devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo (art. 10, I, “b” da Portaria 445/98).

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelas autuantes, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

No mérito, de acordo com as razões de defesa, o autuado alegou que as exigências consubstanciadas nas infrações 02, 07, 08 e 09 devem ser julgadas insubsistentes, razão pela qual apresentou impugnação, visando o cancelamento do crédito tributário. Quanto às infrações 01, 03, 04, 05 e 06, o defendente não impugnou e requereu a extinção do crédito tributário pelo pagamento. Dessa forma, considero procedentes os itens não impugnados, considerando que inexistente lide a ser decidida.

A Infração 02 trata de retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de junho a outubro de 2013; maio, julho a dezembro de 2014.

O defendente alegou que ao realizar o levantamento que resultou no “Demonstrativo de Entradas Mercadorias p/ Comercialização – Apuração do ICMS Devido por Antecipação Total – Exercícios 2013 e 2014”, a fiscalização não observou que, no período fiscalizado, o impugnante era beneficiário do Regime Especial nº 136289/2012-8, concedido pelo Estado da Bahia, com fundamento no artigo 266, XVII e XVIII, do RICMS-BA/2012.

Disse que o referido regime especial reconhece o direito do impugnante à redução da base de cálculo do ICMS relativo às operações internas com Celulares e Sim Card em 29,71%, de forma que a carga tributária incidente corresponda ao percentual de 12%. Também alegou que em razão do mencionado Regime Especial que concedia redução na Base de Cálculo, utilizou o benefício para chegar na Média de Valor Agregado - MVA ajustada, conforme tabela que elaborou.

Quanto às operações de transferência, afirmou a base de cálculo do ICMS é fixada pelo art. 13, § 4º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/1996, e concluiu que, seja por não considerar a redução da base de cálculo para Celulares e SIM, seja por não aplicar a base de cálculo correta nas operações de transferência, a autuação impugnada não merece prosperar.

As autuantes esclareceram que nesta infração o Fisco está a exigir o pagamento do ICMS por antecipação tributária para as mercadorias aparelhos de telefonia celular, colchões, brinquedos e bicicletas porque tais mercadorias foram adquiridas de unidades da Federação não signatárias dos protocolos 135/06, 190/09, 108/09 e 110/09 respectivamente, conforme listado nas planilhas do Anexo II às fls.27 a 33 deste processo.

Informaram que foi constatado um erro no processamento dos dados nas planilhas em questão, por isso, os cálculos foram refeitos e as planilhas - Apuração ICMS Devido Por Antecipação Total - Exercícios 2013 e 2014, e os lançamentos desta infração foram modificados, conforme quadro à fl. 207, ficando reduzido o débito desta infração para R\$326.095,83.

Na manifestação apresentada após a informação fiscal, o defendente afirmou que nas informações fiscais houve a redução do valor cobrado, razão pela qual, é necessário o reconhecimento da redução por esta Junta de Julgamento.

Afirmou que grande parte das notas se refere a operações de transferências que não estão sujeitas a incidência do ICMS e, apesar disso, foram tributadas pela Impugnante. Disse que a Fiscalização considerou o recolhimento a menos por aplicar base de cálculo do ICMS para operações de venda. Entende que não há que se falar em débito do ICMS nas citadas operações conforme pretende a acusação fiscal, mas sim de recolhimento indevido ao Estado da Bahia. Como na transferência entre estabelecimentos não há “troca/mudança” da titularidade da mercadoria, afirma que não haveria de se falar em mercancia e, por conseguinte, na incidência da exação.

Observo que nas operações interestaduais, referentes a transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, há incidência do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na forma prevista na legislação de cada unidade da Federação. Vale salientar que na transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, em princípio, não caracteriza uma operação e não há pagamento nem recebimento de numerário. Entretanto, no âmbito do ICMS foi estabelecida a regra de que os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o art. 11, § 3º, II da Lei Complementar 87/96. Portanto, considerando a autonomia dos estabelecimentos, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, verifica-se a ocorrência do fato gerador do ICMS.

Quanto ao argumento defensivo de que se deve aplicar ao caso em comento a Súmula 166, conforme já mencionado anteriormente, as operações objeto da autuação estão submetidas ao previsto na Lei Complementar 87/96, portanto, sujeitas à tributação pelo ICMS, sendo lícito aos Estados a cobrança do referido imposto, concluindo-se que após a edição da referida Lei Complementar nº. 87/96, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS a operação de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme art. 12, inciso I:

Lei Complementar 87/96:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Acato as conclusões apresentadas e revisão efetuada pelas autuantes na informação fiscal e voto pela subsistência parcial deste item do presente lançamento, no valor total de R\$326.095,83, conforme novo demonstrativo de débito à fl. 207.

As infrações 07, 08 e 09 serão analisadas conjuntamente, considerando que tratam de exigência do ICMS apurada mediante levantamento quantitativo de estoques.

Infração 07: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2014),

levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

Infração 08: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2014). Valor do débito: R\$251.681,93. Multa de 100%.

Infração 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 mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado (2014).

Observo que na realização de levantamento quantitativo de estoques são conferidas as quantidades de entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento em determinado período ou exercício, tendo como referências o estoque inicial e o estoque final constantes do inventário, sendo cumprido o roteiro de uma auditoria de fiscal, que pode ser realizada através de contagem física ou documental, exigindo o imposto correspondente às diferenças apuradas.

O defendente alegou que o levantamento fiscal executado não retrata a realidade da movimentação mercantil dentro do exercício social fiscal, contendo vícios tanto no seu aspecto legal material, bem como formal.

Em relação aos vícios de natureza material, alegou que as autuantes desconsideraram operações de entradas e saídas registradas em “códigos genéricos”. Informou que, tendo em vista a quantidade de produtos diferentes, de espécies distintas, em embalagens de apresentação e quantidade diversas, oriundos de fabricantes e fornecedores distintos, o mesmo tipo (espécie) da mercadoria (gênero) é registrado no seu sistema com mais de um código, caso haja, por exemplo, mais de um fabricante daquele produto.

Em relação aos “códigos genéricos”, observo que de acordo com o art. 205 do RICMS-BA/2012, “o contribuinte deverá adotar código único para cada item de mercadoria ou serviço”, estando previsto que “no caso de alteração do código, o contribuinte deverá anotar no livro RUDFTO a data da alteração, o código anterior e o novo código, indicando a descrição da mercadoria ou do serviço” (§ 2º deste mesmo artigo).

Neste caso, não acato a alegação defensiva, considerando que, se o contribuinte utilizou mais de um código para a mesma mercadoria, não observou o que a Legislação determina, e o defendente precisaria adotar todas as providências no sentido de corrigir o erro alegado, criando as condições para que a fiscalização fosse realizada sem os mencionado equívocos de escrituração.

Verifico que o levantamento fiscal efetuado indica as mercadorias de forma individualizada com os correspondentes códigos e referências. Dessa forma, se todos os itens deram entrada e saída no estabelecimento com a descrição e códigos completos, distinguindo-se uns dos outros pelos respectivos códigos, e que serviram de base para a apuração do levantamento de estoque, de acordo com o livro Registro de Inventário, torna-se desnecessário fazer agrupamento de mercadorias.

Vale salientar que é responsabilidade exclusiva do Contribuinte a escrituração fiscal digital e a sua remessa ao banco de dados da SEFAZ, devendo espelhar com fidedignidade os documentos fiscais. Em relação a quaisquer inconsistências, equívocos ou divergências, apuradas quando da realização do levantamento quantitativo de estoques, o autuado não providenciou a correção prévia na sua escrituração digital e correspondente documentação fiscal. No caso em exame, os elementos apresentados são insuficientes para comprovar as alegações defensivas.

O autuado também alegou que no seu estoque existem produtos que saem do seu estabelecimento como kits, como por exemplo: “kit computador” (mouse, teclado, 4GB), porém na aquisição desses itens que compõem o kit a entrada é registrada de forma desmembrada (por item), o que gerou distorção no levantamento realizado pelo fiscal.

Em relação ao Kit, concordo com o posicionamento das autuantes de que nada impede a empresa de fazer ou desfazer a formação de KIT (comprar vários itens em separado e revender como um único item, ou vice-versa), mas, para tanto, precisa observar a legislação quanto à emissão das respectivas notas fiscais quando da agregação ou desagregação do Kit, a fim de não gerar inconsistências nos estoques. Tanto é que a legislação já criou os Códigos Fiscais de Operação - CFOP 1926 e 5926, específicos para tal fim, ou seja, lançamento efetuado a título de reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação.

Constata-se que em relação aos KITS, alegados, o defendente deveria identificar os componentes e as respectivas quantidades de mercadorias em cada kit, procedendo o necessário controle em sua escrita fiscal, utilizando os códigos específicos para a referida operação, o que não foi comprovado nos autos.

Da análise das infrações 08 e 09 e da infração 07, o defendente afirmou que se depreende que todas versam sobre supostas omissões de entrada e de saída em exercício fechado (2014), de modo que o procedimento correto a ser adotado pela fiscalização seria o previsto no artigo 13, inciso I, da Portaria nº 445/98. Alegou que ao revés de a autuação ter se limitado à infração 07, as autuantes também incluíram, equivocadamente, as infrações 08 e 09. Isto porque, não foi levado em consideração pela Fiscalização o quanto previsto no artigo 15 da Portaria nº 445/98.

Sobre essa alegação, observo que conforme estabelece o art. 13, inciso I, da Portaria 445/98, constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas (infração 07).

Por outro lado, no levantamento quantitativo em que se apure omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, deve ser exigido o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário e o imposto devido por antecipação tributária, conforme art. 10 da Portaria 445/98 (infrações 08 e 09).

As autuantes informaram que as infrações 07, 08 e 09 decorreram, todas, de um único roteiro de fiscalização, qual seja, o levantamento quantitativo de estoques. A primeira delas (infração 07) exige o imposto normal, resultante de operações de saída sem emissão de documentos fiscais.

Sobre as omissões de saídas de mercadorias ST, informaram que não foi lançado qualquer valor de ICMS na Infração 07, pois o momento do lançamento do ICMS ST é a entrada da mercadoria no estabelecimento. Dessa forma, na infração 08 foi exigido imposto relativo às operações de entrada omitidas, por solidariedade, enquanto que a infração 09 trata das mercadorias cujas compras foram omitidas, o ICMS-ST relativo ao imposto incidente nas etapas subsequentes. Ou seja, foi adotado o procedimento correto, de acordo com o estabelecido na Portaria 445/98.

Quanto aos demonstrativos de cálculo do preço médio, foram acostados os autos, encontrando-se a indicação das mercadorias e respectivas notas fiscais utilizadas na obtenção dos preços. A apuração da base de cálculo está de acordo com a metodologia estabelecida nos arts. 23-A, II e 23-B da Lei 7.014/96.

Por fim, acompanho o posicionamento das autuantes de que o autuado fez citação ao voto proferido no julgamento do auto de Infração 279068/0014-13-0, porém, o mesmo foi voto vencido na decisão proferida no ACÓRDÃO CJF Nº 0230-11/14. Também foi citado o voto proferido no julgamento do auto de Infração 269193.0150/11-5, através do Acórdão JJF Nº 0305-02/11, entretanto, a referida decisão foi reformada em segunda instância do CONSEF, conforme consta no Acórdão CJF 0242-11/13.

Concluo pela procedência destes itens presente lançamento (infrações 07, 08 e 09), salientando que essas infrações estão de acordo discriminação a seguir:

- Conforme estabelece o art. 13, inciso I, da Portaria 445/98, constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas (infração 07).
- Tratando-se de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária e ainda estando as mercadorias em estoque ou saído sem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário (infração 08), conforme art. 10, inciso I, alínea “a”, Portaria 445/98.
- É devido também, o imposto apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos na legislação, relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada (Infração 09), conforme art. 10, inciso I, alínea “b”, Portaria 445/98.

O defendente também alegou que na remota hipótese de o órgão julgador entender pela procedência da infração, as autuantes aplicaram, equivocadamente, a multa de 100% nas infrações 07 e 08. Isso porque, conforme visto acima, a autuação engloba tanto as supostas omissões de entrada e de saída num mesmo exercício (2014), cuja omissão de saídas superou a entrada, de modo que a multa prevista pela legislação no caso do procedimento adotado pela fiscalização é no percentual de 70%, conforme previsto no artigo 13, I, da Portaria nº 445/98.

Não acato a alegação defensiva, haja vista que a multa para este tipo de infração é estabelecida no art. 42, inciso III, da Lei 7014/1996, e a redação do mencionado inciso foi alterada pela Lei 11.899 de 30/03/10, efeitos a partir de 31/03/2010, estabelecendo a multa das infrações 07/08 deste Auto de Infração em 100%, conforme art. 42, III, “g”, da referida Lei.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO
01	PROCEDENTE	1.106.721,75
02	PROCEDENTE EM PARTE	326.095,83
03	PROCEDENTE	74.161,55
04	PROCEDENTE	1.027,37
05	PROCEDENTE	38.940,08
06	PROCEDENTE	299,01
07	PROCEDENTE	2.115.920,54
08	PROCEDENTE	251.681,93
09	PROCEDENTE	36.485,72
TOTAL	-	3.951.333,78

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 **279462.0017/16-7**, lavrado contra **VIA VAREJO S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.844.612,03**, acrescido das multas de 60% sobre R\$477.009,56 e 100% sobre R\$2.367.602,47, previstas no art. 42, inciso II, alíneas “a”, “d” e “e”, inciso VII, “a” e inciso III, “g”, da Lei nº 7.014/96, dos acréscimos legais, além da Multa Percentual no valor de **R\$1.106.721,75**, prevista no art. 42 inciso II “d”, da mesma Lei e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de julho de 2017

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA