

I. Nº - 279465.0015/15-4
AUTUADO - MAGAZINE LUIZA
AUTUANTES - NILDA BARRETO DE SANTANA, MARIA DE FÁTIMA ARAÚJO D'OLIVEIRA
- SANTOS e ANNA CRISTINA ROLLEMBERG NASCIMENTO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 28/12/2017

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0238-03/17

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O Impugnante não elide a acusação fiscal. Infração subsistente. 2. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES RECOLHIDOS E OS LANÇADOS NOS LIVROS E DECLARAÇÕES FISCAIS. Apesar de no campo “Infração” constar apenas um cometimento, acusando “Recolhimento a menos o ICMS em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais em declarações econômico-fiscais ou arquivos eletrônicos”, na verdade foram apuradas 3 infrações, todas elas aglutinadas num só lançamento, misturando indevidamente valores referentes a situações distintas, a fatos heterogêneos. Configurado cerceamento de defesa e inobservância do devido processo legal Infração Nula. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração parcialmente subsistente. 4. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração parcialmente subsistente. 5. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. a) BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. b) MERCADORIAS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO. Infrações parcialmente caracterizadas. 6. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO NA QUALIDA DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. b) Infrações parcialmente subsistentes. 7. LIVROS FISCAIS. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infrações não elididas. 8. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. a) MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Multas de 10% e de 1% respectivamente, sobre o valor de cada nota fiscal não registrada. Reduzida para 1% a multa de 10% aplicada para as mercadorias sujeitas a tributação, com fundamento na alteração promovida pela Lei nº 13.461/15 no inciso IX, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, com a adoção da retroatividade benigna, nos termos da alínea “c”, inciso II, do art. 106, do CTN.

Excluídas as notas fiscais canceladas, os valores foram reduzidos na informação fiscal diante das provas apresentadas pelo autuado e. Infrações parcialmente caracterizadas. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 16/06/2015, quanto foi lançado ICMS e multa no valor total de R\$9.451.550,19, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01 - **01.02.06.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, conforme planilhas “DEM CRED ST 2012, 2013 e 2014”, no Anexo II, fls. 83 a 93, nos meses de junho, agosto, outubro a dezembro de 2012, janeiro a março, junho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2013 e janeiro a dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$87.945,19, acrescido da multa de 60%;

Infração 02 - **03.01.04.** Recolhimento a menos o ICMS em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais em declarações econômico-fiscais ou arquivos eletrônicos, nos meses de novembro e dezembro de 2012, fevereiro a dezembro de 2013 e janeiro a dezembro de 2014, conforme consta na planilha “Dem Ajustes RAICMS_CCORRENTE ICMS 2012 a 2014”, Anexo III-A, III-B e III-C, fls. 95 a 200, foram ajustados, mês a mês, os saldos de ICMS na conta corrente. Exigido o valor de R\$3.820.454,48, acrescido da multa de 60%;

Infração 03 - **03.02.02.** Recolhimento a menos do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de junho a setembro e dezembro de 2012, janeiro, fevereiro, maio a dezembro de 2013 e janeiro a dezembro de 2014, conforme consta nas planilhas DEM ERRO APLIC ALIQUOTA, 2012, 2013, 2014, Anexo IV, fls. 211 a 229. Exigido o valor de R\$157.636,83, acrescido da multa de 60%;

Infração 04 - **03.02.05.** Recolhimento a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de calculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, conforme planilhas DEM ERRO DETERM BC, Anexo V, fls. 231 a 245, nos meses de novembro e dezembro de 2012, fevereiro a dezembro de 2013, janeiro a dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$227.865,77, acrescido da multa de 60%.

Infração 05 - **06.01.01.** Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses agosto, outubro e novembro de 2012, março a outubro de 2013, janeiro, maio, julho, setembro e novembro de 2014, conforme planilha DEM ICMS DIFAL ATIVO IMOB, Anexo VI, fls. 247 a 275. Exigido o valor de R\$86.466,59, acrescido de multa de 60%;

Infração 06 - **06.02.01.** Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de julho a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013, janeiro, março a maio, julho, setembro e novembro de 2014, conforme planilha DEM ICMS DIFAL USO E CONSUMO, Anexo VII, fls. 277 a 300, sendo lançado o valor de R\$100.416,38, acrescido de multa de 60%;

Infração 07 - **07.01.02.** Recolhimento a menos do ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de junho a agosto de 2012 e janeiro a dezembro de 2013, conforme planilha do Anexo VIII, fls. 302 a 333. Exigido o valor de R\$705.439,32, acrescido da multa de 60%;

Infração 08 - 02.14.04. Falta de recolhimento do ICMS devido por responsabilidade solidária em aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária em virtude de convênio ou protocolo, em que não houve nem retenção nem recolhimento do imposto, nos meses de agosto e novembro de 2012 e janeiro a dezembro de 2013, conforme planilha do Anexo IX, fls. 335 a 347. Exigido o valor de R\$249.952,89, acrescido de multa de 60%;

Infração 09 - 02.01.02. Falta de recolhimento no prazo regulamentar o ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de agosto, outubro e dezembro de 2012 e março e maio de 2013, conforme consta na planilha do Anexo X, fls. 349 a 351. Exigido o valor de R\$28.602,47, acrescido da multa de 100%;

Infração 10 - 16.01.01. Entrada no estabelecimento de mercadoria tributável sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de junho de 2012 a dezembro de 2013, conforme demonstrativo do anexo XI, fls. 356 a 373. Aplicada a multa de 10% sobre o valor das mercadorias no montante de R\$3.933.594,14.

Infração 11 - 16.01.02. Entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de junho de 2012 a dezembro de 2013, conforme demonstrativo do anexo XII, fls. 375 a 383. Aplicada a multa de 1% sobre o valor das mercadorias no montante de R\$53.176,13.

O Impugnante apresenta defesa às fls. 397 a 439, nos termos a seguir sintetizados.

Inicialmente esclarece que o presente Auto de Infração não preenche os requisitos necessários à aferição das infrações imputadas, o que deflagra a sua nulidade de acordo com o que dispõe a alínea “a”, do inciso IV, do art. 18, do RPAF-BA/99, ou seja, será considerado nulo o lançamento de ofício que “não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator”.

Informa ser empresa varejista que se destina à comercialização de produtos de diversas naturezas, e adquiridos de diversos fornecedores, domiciliados em vários entes da federação. Destaca que, ante a variada gama de bens e fornecedores, as Autuantes deveriam ter fornecido os elementos suficientes à determinação dos eventos tributados, segundo o tipo de produto.

Cita como exemplo da ausência de discriminação clara dos fatos autuados está a Infração 02, em que se imputa o recolhimento a menor de ICMS em virtude de glosa de créditos do imposto, transferência de saldos credores entre filiais e resarcimento indevido de ICMS-ST, submetendo-se todas as supostas divergências apuradas à alíquota interna do ICMS, de 17%, e à penalidade de 60% do valor do imposto.

Diz que para as Infrações 03 e 04, em que houve aplicação errônea de alíquotas e base de cálculo do imposto, o Fisco Estadual, sem se atentar aos benefícios fiscais que se sujeitam os produtos que comercializa, também na mesma linha do item anterior, apura as supostas divergências do imposto/base mediante a aplicação indiscriminada da alíquota interna do imposto, de 17%.

Aduz que o fato de as Autuantes terem procedido à aplicação da alíquota interna inclusive para embasar a exigência do diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de produtos destinados ao consumo e ao ativo imobilizado - Infrações 05 e 06, também corrobora o argumento de que o Auto de Infração é nulo.

Relata que os dispositivos legais que embasam cada uma das infrações em nada contribuem para a identificação da matéria tributável, eis que, em sua maior parte, reproduzem todos os dispositivos legais da Lei nº 7.014/96 e do Regulamento do ICMS que tratam do item autuado.

No que se refere à Infração 01, destaca que as Autuantes procederam à glosa indiscriminada dos créditos de ICMS, apurados sob a sistemática normal, ao fundamento de que os bens adquiridos se sujeitariam à sistemática da substituição tributária. Entretanto, diversos dos produtos autuados não se sujeitam à sistemática da ST, a exemplo das cadeiras e bebês conforto e os DVDs

automotivos da marca Positron, fls. 1486 – CD (DOC. 03), e, consequentemente, se submeteram à incidência do imposto nas saídas, conforme se pode constatar em seu livro Registro de Saídas.

Em relação à Infração 02, frisa que além de não ter havido a segregação das infrações em itens distintos, na recomposição de sua escrita fiscal, a Fiscalização desconsiderou os créditos de ICMS/ST nas operações em que o fato gerador do imposto não se concretizou, computando-se apenas o ICMS próprio, o que ocasionou a diminuição significativa dos créditos de ICMS objeto de ressarcimento, conforme planilhas em cópia, fls. 1486 - CD (Doc. 04).

Quanto à exigência de ICMS complementar decorrente das transferências de saldo credor das filiais, pois é a centralizadora da apuração de ICMS, observa que na recomposição dos valores considerados como devidos pela Fiscalização, pôde constatar que grande parte do saldo credor, originado a partir dos estabelecimentos centralizados, foi considerado como saldo devedor pelas Autuantes, o que ensejou a diminuição significativa dos créditos.

Informa que não computou na sua apuração parte do saldo devedor, pois as NF-es de transferência de saldo devedor de ICMS de outros estabelecimentos foram canceladas em seu sistema interno denominado como “Gemco”, mas, por um erro, não o foram canceladas no sistema eletrônico da SEFAZ/BA, o que ensejou a majoração do saldo devedor, fls. 1486 - CD (Doc. 05).

Para as Infrações 03 e 04, as quais têm por objeto erros na aplicação de alíquota e base de cálculo do imposto, destaca que as Autuantes desconsideraram que *i*) - parte das notas fiscais se refere às notas de ajuste de estoque, para as quais não há incidência de imposto; *ii*)- parte das NFs se refere a notas de retorno de remessa para locação que tem por objeto o retorno de equipamentos locados e por fim; *iii*) - parte das NF-es corresponde a produtos submetidos a redução da base de cálculo, a exemplo dos programas de computador, máquinas, aparelhos e equipamentos.

No que concerne à Infração 03, informa que não procedeu ao destaque do imposto para grande parte das NFs, pois se tratava de meras transferências entre seus estabelecimentos, para as F.S Vasconcelos & Cia Ltda. (“Lojas Maia”), incorporada em 12/04/2012, conforme Protocolo e Justificação da Incorporação, fls. 453 a 490 (DOC. 06), sendo certo que, em tais casos, não há a circulação jurídica dos bens envolvidos, não havendo que se cogitar da incidência do ICMS.

No tocante às Infrações 05 e 06, que se referem à falta de recolhimento do diferencial de alíquota do ICMS nas aquisições interestaduais de bens destinados ao consumo próprio e ativo imobilizado, afirma que procede à juntada dos comprovantes do recolhimento do imposto, fls. 492 a 521 (DOC. 07). Isso sem contar, como já antecipado anteriormente, que, em ambos os demonstrativos dos débitos, a Autoridade Fazendária procedeu ao lançamento do ICMS, à alíquota interna, o que inviabiliza a cobrança em comento.

Quanto à Infração 07, que diz respeito à ausência de recolhimento de ICMS por antecipação, na condição de substituto tributário, observa que traz indicativo de que *i*) - grande parte dos valores em dobro foram recolhidos e *ii*) - o Fisco Estadual desconsiderou o benefício de redução da base de cálculo de 29,41% aplicável à telefonia celular e chips, o que aumentou o percentual do IVA-ST, assim como se verifica das planilhas em cópia, fls. 1486 - CD (DOC. 08).

Em relação à responsabilidade solidária pela falta de recolhimento do ICMS nas aquisições interestaduais de produtos sujeitos à sistemática da substituição tributária - Infração 08, diz comprovar, por amostragem, que o ICMS/ST foi destacado nas NF-es emitidas por seus fornecedores (DOC. 09), pelo que se sujeitou à retenção do imposto; contrariamente ao que afirma a fiscalização, os fornecedores procederam ao recolhimento do imposto a título de antecipação, fls. 592 a 747 (DOC. 10).

Observa que as Infrações 09, 10 e 11 tratam da não escrituração de Notas Fiscais - NF-es nos livros Registro de Entradas, seja em operações tributadas, seja em operações não tributadas. Diz ser importante esclarecer que: *i*) - grande parte das NF-es não escrituradas tem por objeto transferência de saldo credor entre estabelecimentos, cujo controle está espelhado no livro

Registro de Apuração, assim como dispõe o art. 306 do RICMS; *ii) -* outra parte das NF-es não escrituradas corresponde a devoluções de mercadorias por atraso na entrega, discrepâncias de conteúdo/quantidade, assim como se verifica pelas NF-es de retorno de mercadorias não entregues emitidas pelos próprios fornecedores, fls. 750 a 1060 (Doc. 11).

Ressalta que diante da comprovação de que não houve falta de escrituração de NF-es em seus livros Registro de Entrada, as penalidades lançadas nos itens 10 e 11 à razão de 1% e 10% da base de cálculo do imposto acarretam verdadeira expropriação de seu patrimônio, e, por isso, devem ser relevadas ou minoradas. Frisa que, na mesma linha, as demais penalidades imputadas nas infrações 01 a 09, correspondentes à razão de 60% do valor do imposto, também beiram ao absurdo, e devem ser reduzidas.

Pugna pela a nulidade do Auto de Infração por não discriminar, de forma clara, as infrações que imputadas, e a comprovação documental da inocorrência das Infrações 01 a 11, requerendo o cancelamento de todo o crédito tributário objeto do Auto de Infração.

Informa que se dedica ao comércio varejista de diversos produtos (eletrônicos, eletrodomésticos, utensílios móveis, dentre outros), e, sendo assim, em razão da gama de produtos comercializados, se sujeita às sistemáticas distintas de apuração do ICMS (substituição tributária, tributação normal), alíquotas e bases de cálculo diversas (reduções de base de cálculo a determinados produtos, alíquotas diversificadas). Prossegue frisando que, dada a abrangência dos produtos adquiridos/comercializados, não é possível que o alvo da tributação seja genérico, o que, por decorrência, impede a própria aferição da matéria tributável, e objeto de autuação, em total violação aos requisitos mínimos necessários à lavratura do Auto de Infração.

Menciona que para as Infrações 03 e 04, em que se constataram erros na aplicação de alíquotas e base de cálculo, o demonstrativo do débito remanescente apenas traz indicativo da alíquota interna, de 17%, não havendo, portanto, distinção entre os itens autuados; e os dispositivos que fundamentam a autuação são praticamente todos aqueles que tratam das alíquotas (15, 16 e 16-A da Lei nº 7.014/96) e base de cálculo (artigos 17 a 21, e 23 da Lei nº 7.014/96) na legislação estadual.

Ressalta que, da mesma forma, a aplicação indistinta da alíquota interna também ocorreu nas Infrações 05 e 06, que tem por objeto a exigência de diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de bens de uso e consumo/ativo imobilizado. Acrescenta que, com isso, que os itens autuados, em sua grande parte, não permitem a identificação da matéria tributável e, consequentemente, o pleno exercício da ampla defesa e contraditório.

Lembra que, dentre os elementos essenciais do Auto de Infração estão a descrição dos fatos autuados de forma clara, precisa e sucinta, e a indicação do dispositivo da legislação tributária considerado infringido, pelo que aqui se está diante de Auto de Infração que não atende os requisitos mínimos do lançamento de ofício. Continua aduzindo que, como o Auto de Infração em comento não contém elementos suficientes para a determinação das infrações incorridas, é de se reconhecer a sua nulidade por força do quanto disposto no art. 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF-BA/99.

Diz que, não obstante a patente nulidade do lançamento de ofício em razão do quanto disposto acima, a precariedade de fundamentação quando da lavratura do Auto de Infração, no tocante à discriminação perfeita da matéria tributável implica inobservância do princípio da motivação.

Sustenta que ante, as razões expostas, e tendo demonstrado que o presente lançamento não atende aos requisitos mínimos do Auto de Infração de que trata o art. 39, do RPAF-BA/99 (identificação clara e precisa da matéria tributável e dos dispositivos legais considerados infringidos), requer-se o reconhecimento da nulidade integral do Auto de Infração nos termos do art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF-BA/99.

Reafirma que a Infração 01 decorre do suposto aproveitamento indevido de crédito de ICMS em decorrência da aquisição de produtos submetidos à sistemática da substituição tributária, tendo em vista o quanto disposto no art. 29, §4º, inciso II, da Lei nº 7.014/96, que transcreve.

Destaca que os produtos adquiridos ensejaram o aproveitamento do crédito de ICMS, pois, ao contrário do que afirma a fiscalização, diversos deles se submeteram à sistemática normal do imposto tanto na entrada, como na saída de seu estabelecimento. Cita como exemplo as cadeiras e bebês conforto objeto das NF-es de nºs 54274, 692, 693, 57145, 58613, 786, 26991, 64260, 753 e 67179, os DVDs automotivos Positron referente às NF-es de nºs 98927, 98959, 131804, 131805, 137857 e 49598, os quais se submeteram à incidência normal do imposto nas entradas e saídas, o que lhe assegura o aproveitamento dos créditos correspondente às entradas.

Registra que, independentemente das divergências no que concerne ao enquadramento dos produtos na sistemática normal de apuração do imposto, ou na sistemática da substituição tributária, se procedeu ao pagamento do ICMS nas entradas, deve-se admitir o creditamento do imposto, sob pena de violação ao princípio da não-cumulatividade.

Diz ser cediço, a não-cumulatividade é um dos princípios mais importantes do ICMS, inserido no art. 155, §2º, inciso I, da CF/88, no art. 19, da Lei Complementar nº 87/1996 e, consequentemente, no art. 28, da Lei nº 7.014/96.

Revela que, em linhas gerais, que o ICMS pago em uma operação constitui crédito a ser compensado com o imposto devido na operação subsequente. Observa que, havendo incidência do ICMS pela sistemática normal na aquisição dos produtos, há que se admitirem os créditos correspondentes às referidas entradas na apuração do imposto.

Registra que, tendo havido destaque do imposto nas saídas dos referidos produtos, o que pode ser verificado em seus livros Registro de Saída, os quais, sob a ótica fiscal, estariam sujeitos à aplicação da sistemática do ICMS/ST, não houve prejuízo ao Erário, devendo lhe ser assegurado o direito ao aproveitamento do crédito.

Lembra que, considerando-se que os produtos adquiridos se sujeitaram à sistemática normal de apuração do imposto tanto na entrada, como na saída, não há que se falar na glosa dos créditos de ICMS apropriados, sob pena de violação ao princípio da não-cumulatividade.

Em relação à Infração 02, pondera que os saldos de ICMS no Conta Corrente foram ajustados pela fiscalização devido à glosa de crédito indevido de ICMS não destacado na nota fiscal, transferência de saldo credor das filiais e ressarcimento de ICMS/ST nas saídas de mercadorias para outras unidades da Federação.

Observa que as Autuantes se valeram de diversos dispositivos que tratam do lançamento, apuração e recolhimento do imposto [artigos 24 a 26 e art. 32 da Lei nº 7.014/1996], escrituração de livros fiscais e demais obrigações acessórias (art. 248, 255, 257 a 259, 263, 304 e 332 do RICMS-BA/12, sem apresentar a devida motivação para o lançamento de imposto complementar, à razão de 17%, e de multa, de 60%.

Assinala também, pela análise da tipificação da autuação, e dos supostos dispositivos legais considerados infringidos, não é possível se aferir o que, de fato, ensejou o lançamento em questão. Acrescenta frisando, se está diante de três infrações distintas que deveriam ter sido segregadas em itens separados, na medida em que possuem bases e critérios de apuração diferenciados. Arremata mencionando que, independentemente disso, pela análise da recomposição da escrita efetuada pelas Autuantes, pôde verificar uma discrepância no que concerne ao ressarcimento de ICMS-ST em operações cujo fato gerador não ocorreu.

Afirma que a discrepância em questão consiste na desconsideração dos créditos de ICMS/ST, e apenas emprego do ICMS próprio, no refazimento da escrita fiscal, como se não tivesse direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS-ST, em total inobservância ao disposto no art. 150, §7º, da CF/88, e art. 12 da Lei nº 7.014/96.

Observa que tendo comprovado que não houve consideração dos créditos correspondentes ao ICMS/ST atrelados a operações, cujo fato gerador presumido não se realizou (o que se verifica no DOC. 02 mencionado na parte fática), é de se constatar que há erro na apuração efetuada pelas Autuantes. Prossegue destacando que a simples desconsideração dos créditos de ICMS/ST ensejou

a glosa de créditos correspondente ao valor de R\$2.883.286,06, diferença entre o valor do crédito escriturado de R\$7.760.316,24, e o valor do crédito considerado pelo Fisco Estadual, de R\$4.877.030,18. Arremata reafirmando que o presente item teve como alvo a recomposição dos saldos credores e devedores de ICMS ocasionados a partir da apuração centralizada de ICMS (empresa centralizadora da apuração do ICMS).

Informa que, em análise detalhada dos valores exigidos de forma complementar, constatou que a maior parte do saldo credor, originado a partir dos estabelecimentos centralizados, foi considerado como saldo devedor pela Fiscalização, ocasionando a diminuição substancial dos créditos que apurou e, consequentemente, o lançamento de diferença de imposto não devida.

Afirma que parte significativa do saldo devedor não foi computada na sua apuração, pois as NF-es de transferência de saldo devedor de ICMS de outros estabelecimentos foram canceladas em seu sistema interno denominado como “*Gemco*”, assim como diz se verificar nas telas que reproduz, fls. 417 e 417.

Registra que, no curso do procedimento fiscalizatório, as Autuantes, de forma equivocada, desconsideraram grande parte do saldo credor como se tal saldo correspondesse a saldo devedor, o que ocasionou o lançamento do débito de ICMS, sem qualquer suporte fático probatório, assim como se verifica pelas planilhas ora apresentadas no DOC.05, fls. 1486 - CD.

Sustenta que ante a descrição da infração e os dispositivos considerados infringidos, não é possível se aferir quais foram as irregularidades incorridas na apuração do imposto, e que, pela recomposição da escrita fiscal, pôde constatar que a Fiscalização desconsiderou os créditos de ICMS/ST e incorreu em graves erros na recomposição dos saldos credores e devedores do estabelecimento centralizador da apuração de ICMS, requer o cancelamento da Infração 02.

Reafirma que as Infrações 03 e 04 objetivam a cobrança de imposto, à alíquota de 17%, e multa, à razão de 60%, em razão de erro na aplicação de alíquota e base de cálculo do imposto.

Sustenta que, pela análise dos dispositivos considerados infringidos, não é possível se aferir os supostos erros na aplicação da alíquota e base de cálculo, eis que o fundamento legal consiste em todos os dispositivos da Lei nº 7.014/96 que versam sobre a matéria, de modo a inviabilizar sua defesa.

Observa que, mesmo se tivesse incorrido em erro na aplicação de determinada base de cálculo e ou alíquotas do ICMS, dada a abrangência dos produtos adquiridos/comercializados, os diversos fornecedores de seus produtos, os variados benefícios e sistemática de recolhimento a que se sujeita cada um de tais produtos, a aplicação indistinta da alíquota de 17%, por si só, acarreta o cancelamento dos itens autuados.

Afirma que se tratando de empresa varejista e atacadista de diversas mercadorias, as Autuantes deveriam ter apurado segregadamente os produtos para os quais houve erro, e, se fosse o caso, exigir valores remanescentes do imposto mediante a aplicação da base de cálculo e alíquotas consideradas corretas, e não indistintamente ter aplicado a alíquota interna.

Declara que, ao apreciar detidamente as planilhas apresentadas pela Fiscalização, constatou que parte das notas fiscais se refere às notas de ajuste de estoque, para as quais não há incidência de imposto, por exemplo, no exercício de 2012, temos as NF-es de entrada nºs. 102065 e 102066, referentes às NF-es de saídas de nºs 10267, 105798 e 110363, todas elas tendo como remetentes e destinatários ela própria, DOC. 12. Continua esclarecendo outra parte das NF-es se refere a notas de retorno de remessa para locação que tem por objeto o retorno de equipamentos locados das empresas Mills Estruturas e Serviços de Engenharia (NF-es de nºs 338564, 338565, 338566 referente à plataforma aérea de trabalho), Loclift Equipamentos Ltda. ME (NF-es de nºs 204052 referente à plataforma elevatória), saídas que não se sujeitam à tributação, pois que não há circulação jurídica do bem locado (com intuito mercantil), fls. 1418 a 1421 - DOC. 13.

Prossegue aduzindo ainda que, para outra grande parte dos produtos, as Autuantes desconsideraram os benefícios de redução da base de cálculo, como aqueles aplicáveis aos

produtos de informática e softwares (art. 266, inciso XII, e art. 268, inciso X, do RICMS/BA); e aqueles aplicáveis às máquinas, aparelhos e equipamentos (art. 266, inciso I, do RICMS/BA), em total inobservância à natureza dos produtos comercializados pela Impugnante, assim como se verifica pelas NF-es, ora colacionadas, fls. 1423 a 1478 (DOC. 14). Cita como exemplo a Nota Fiscal nº 203952, em que houve aplicação da redução de base de cálculo na TV LED (NCM nº 85285120), e, com isso, o valor oferecido à incidência foi reduzido de R\$597,54, para R\$246,07, o que ensejou o recolhimento de R\$41,83, ou seja, fazendo com que a carga efetiva tributada corresponesse a 7%.

Observa que para alguns dos produtos, em virtude de erros na descrição do produto/cor, se fez necessária a emissão de novas NF-es de saídas e de entradas dos referidos produtos, a exemplo do que ocorreu com o produto descrito como “BALC 3P MAD JULIA ARAMOVEIS AMADEIRADO” (NF-e de entrada nº 791485/NF-e de saída nº 791482) e “FRITADEIRA AIR FRYER MONDIAL PRETO 110V” (NF-e de entrada nº 799430/NF-e de saída nº 799418), fls. 1482 a 1485 (DOC. 15).

Afirma, no tocante ao suposto erro na aplicação de alíquotas, que não procedeu ao destaque do imposto em diversas NF-es, eis que se tratou de mera transferência entre seus estabelecimentos. Nesse particular, as meras transferências do estabelecimento autuado para a F.S. Vasconcelos & Cia Ltda. (“Lojas Maia”), empresa incorporada em 12/04/2012, conforme Protocolo e Justificação da Incorporação, não se sujeitam à incidência do imposto.

No que se refere à locação de equipamentos (NF-es de retorno de equipamentos locados) e mera transferência entre seus estabelecimentos, lembra que a Constituição Federal estabelece a regrametriz de incidência do ICMS que, conforme seu art. 155, inciso II, consiste em “operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”.

Destaca que a transferência de titularidade de um bem no âmbito de uma operação mercantil (circulação), por sua vez, é que o qualifica (o bem) como mercadoria, podendo-se, consequentemente, defini-la desde logo como bem objeto de mercadoria. Revela que se valendo dessa premissa, no que se refere à exigência do ICMS nas operações de mera transferência de bem entre estabelecimentos, o SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA editou a Súmula nº 166.

Destaca que na locação, por sua vez, conforme disposto no art. 565, do Código Civil, “uma das partes se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso e gozo de coisa não fungível, mediante certa retribuição”, sendo que, uma das obrigações do locatário é a de “restituir a coisa, finda a locação, no estado em que a recebeu, salvas as deteriorações naturais ao uso regular” (art. 569, inciso IV, do CC). Assevera que, por essa razão, nas operações de remessa e retorno de bens em locação, não há a ocorrência do fato gerador do ICMS, eis que não ocorre a mudança de titularidade do bem, que continua sendo do locador, devendo o locatário, ao final, devolvê-la ao locador no estado em que recebida a coisa.

Por fim, requer o cancelamento das Infrações 03 e 04.

No tocante às Infrações 05 e 06, reafirma haver erro na elaboração do demonstrativo do débito fiscal, eis que não se está diante da exigência da diferença entre a alíquota interna e a interestadual, mas sim de exigência de débito correspondente à alíquota interna, de 17%.

Explica que o diferencial de alíquotas de ICMS, assim como a própria nomenclatura já denota, decorre da aplicação da diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário do bem (que, no Estado da Bahia, em regra, é de 17%) e a alíquota interestadual (que pode consistir no patamar de 4%, 7% ou 12%, dependendo do conteúdo de importação do produto e do Estado a que se destina o bem), assim como dispõe o art. 155, inciso VII, da CF/88.

Diz haver uma incongruência lógica no lançamento de exigência à razão de 17%, pois, sendo o diferencial de alíquotas apurado a partir da diferença entre a alíquota interna e a interestadual, de forma alguma, o diferencial corresponderá à alíquota interna, a menos que a alíquota interestadual corresponesse a 0%, não havendo, até então, Resolução do Senado que autorize a

instituição de alíquota interestadual menor que 4%. Arremata esclarecendo que mesmo tendo efetuado o recolhimento do diferencial de alíquotas que aqui se exige, as Infrações 05 e 06 são totalmente nulas, pois tem como referência a alíquota interna, quando se está a exigir da Impugnante o pagamento da diferença entre as alíquotas interna e interestadual.

Assevera ainda que para todo o período autuado, houve sim recolhimento do diferencial de alíquotas, o que se verifica pelos comprovantes de recolhimento aqui apresentados (conforme indicado na parte fática no Doc. 07, fls. 494 a 521).

Registra que o crédito tributário lançado pela Fiscalização a partir da suposta falta de recolhimento do diferencial de alíquotas exigidos nas Infrações 05 e 06 encontra-se devidamente extinto por pagamento, nos termos do art. 156, inciso I, do CTN. Remata assinalando que, demonstrado o pagamento do diferencial de alíquotas na aquisição de bens de uso e consumo e ativo imobilizado, requer o cancelamento das Infrações 05 e 06.

No que diz respeito à infração 07, destaca que ao se analisar detidamente as planilhas que apresentou, se constata que a maior parte dos recolhimentos efetuados está correta, pelo que não houve recolhimento a menos do imposto, assim como indicado na infração, havendo, inclusive, recolhimentos a mais de parcela significativa dos itens.

Observa que constatou diversas inconsistências nos cálculos da Fiscalização. Cita como exemplo, em relação ao exercício de 2012, nas operações interestaduais com o produto “nokia lumia 710 bco rosa” (NCM nº 85171231), a Fiscalização aplicou incorretamente o crédito de 7%, sendo que, em verdade, o crédito do imposto deveria corresponder a 12%, o que ensejou a majoração do ICMS/ST em cobro (conforme indicado na parte fática no DOC. 08 - fls. 1486 - CD).

Diz constatar que, nos exercícios de 2013 e 2014, por diversas vezes, a Fiscalização desconsiderou que dispõe de benefício de redução da base de cálculo aplicável à telefonia celular e chips, detido pela incorporada FS Vasconcelos & Cia Ltda., e embasado no que dispunha o art. 87, incisos XXIV e XXV, do RICMS-BA/97, o que não foi considerado na autuação, e culminou no aumento do percentual de IVA-ST. Arremata frisando a desconsideração do benefício fiscal de redução de base de cálculo de que dispõe, deflagra o erro na apuração da base de cálculo, e consequente majoração do IVA, o que, em casos similares, ensejou o próprio reconhecimento da nulidade da infração com base no precedente do CONSEF - Acórdão nº 0241-11/10.

Arremata observando que a Fiscalização ignorou os seus cálculos, no que concerne ao cálculo do ICMS devido por substituição tributária, o que ensejou a apuração das divergências autuadas, e por isso, requer o cancelamento da Infração 07.

Quanto à Infração 08, ressalta que os dispositivos apontados na acusação fiscal admitem a responsabilidade solidária do destinatário de mercadorias submetidas às regras de ST em operações interestaduais apenas nos casos em que o remetente sem inscrição estadual ativa como substituto tributário: *i*) não proceda à retenção do imposto; ou *ii*) - proceder à retenção em valor inferior ao estabelecido no acordo. Remata que, para se admitir a responsabilidade solidária devem estar preenchidos os citados requisitos. Assevera não ter havido comprovação de ocorrência de uma das hipóteses acima, o que demonstra que a Fiscalização não se pautou pela verdade material.

Assinala que, ao contrário do que alega a Fiscalização, houve destaque do imposto devido pelos remetentes dos produtos, conforme se verifica, a título de exemplo, nas NF-es emitidas pela PST Eletrônica Ltda.; AMX Distribuidora de Motocicletas Ltda.; Oregon Scientific Brasil; Siri Comércio e Serviços Ltda. Mandacaru Indústria Moveleira Ltda.; Pioneer do Brasil Ltda., Mannes Ltda. e Alcateia Engenharia de Sistemas Ltda., conforme indicado na parte fática - Doc. 09.

Afirma que houve recolhimento do imposto por seus fornecedores, a título de amostragem, conforme se verifica pelos comprovantes de recolhimento a título de ICMS antecipação dos Móveis Aiam Indústria e Comércio Ltda., Positivo Informática Ltda., Alcateia Engenharia de

Sistemas Ltda., Siri Comércio e Serviços Ltda., Braskit Indústria e Comércio de Brinquedos Ltda., AMX Distribuidora de Motocicletas Ltda., PST Eletrônica Ltda., dentre outros, conforme indicado na parte fática no Doc. 10 - fls. 762 a 747.

Destaca ainda que, nos casos em que sua Filial, procedeu à remessa dos produtos, efetuou o recolhimento do ICMS por antecipação, assim como se verifica dos comprovantes ora colacionados. Prossegue frisando não terem se confirmadas as premissas de que se valeu o Fisco Estadual para lhe imputar a responsabilidade solidária, eis que: *i*) - se submeteu à retenção do imposto por substituição tributária; e *ii*) - os remetentes dos produtos por ela adquiridos recolheram o ICMS a título de antecipação aos cofres estaduais.

Ressalta que, embora tenha infirmado a presunção fiscal, para que houvesse a configuração dessa infração, seria necessária a produção de prova por parte da fiscalização que estabelecesse que, de fato, os remetentes dos produtos adquiridos, sem inscrição estadual de substituto tributário junto ao Estado da Bahia, não procederam à retenção/recolhimento do ICMS por antecipação. Remata assinalando que houve total ofensa ao princípio da verdade material, ao não se apurar a verdade dos fatos, que poderiam, ou não, implicar na infração imputada.

Requer, ante as considerações expendidas e tendo comprovado que se sujeitou à retenção do ICMS/ST, e que os seus fornecedores procederam ao recolhimento do ICMS devido por antecipação, o cancelamento integral da Infração 08.

As Infrações 09, 10 e 11 tem por objeto a suposta não escrituração de NF-es nos livros Registro de Entradas da Impugnante, seja em operações tributadas, seja em operações não tributadas, com fulcro no disposto no art. 217 e 247, do RICMS-BA/99.

No que se refere às NF-es não escrituradas nas entradas, assevera que parte delas se refere à transferência de saldo credor entre seus estabelecimentos, cujo controle está espelhado no livro Registro de Apuração do ICMS, e não no livro Registro de Entradas, assim como estabelece o disposto no art. 306, do RICMS-BA/99.

Afirma que a ausência de escrituração de NF-es concernentes à apropriação de saldo credor de outros estabelecimentos não decorre de erro na apuração, na medida em que a própria legislação apenas estabelece que a escrituração do crédito se dará diretamente no livro Registro de Apuração do ICMS.

Esclarece que a fiscalização tem pleno acesso ao livro Registro de Apuração do ICMS, a fim de atestar a escrituração das NF-es de transferência de saldo credor, e por isso, se o Fisco Estadual tivesse realizado o devido cotejo entre o livro Registro de Entradas e o livro de Apuração de ICMS, teria constatado que parcela significativa das NF-es não escrituradas se refere a NF-es de transferência de saldo credor devidamente escrituradas no livro Registro de Apuração, assim como exige a legislação estadual.

Afirma que outra parte das NF-es não escrituradas se refere às devoluções de mercadorias aos fornecedores por atraso na entrega, por discrepâncias de conteúdo/quantidade, e demais erros imputáveis aos seus fornecedores.

Assevera que para a comprovação de que a ausência de escrituração de NF-es não decorreu de erro na escrituração, mas sim de simples ausência de recebimento dos produtos no seu estabelecimento, procede à apresentação de diversas NF-es de entradas de devolução obtidas junto aos seus fornecedores como LG Electronics do Brasil Ltda., Mabe Brasil Eletrodomésticos S/A, SEB Comércio de Produtos Domésticos Ltda., Panasonic do Brasil Ltda., Nikon do Brasil Ltda., dentre outros, a título de amostragem, conforme indicado na parte fática no DOC. 11, fls. 750 a 1060.

Ressalva que as NF-es não escrituradas remontam a mercadorias que não chegaram, sequer, a serem recepcionadas/recebidas em seu estabelecimento, pelo que, sob a perspectiva da legislação estadual, inexiste descumprimento de obrigação acessória.

Diz constatar a precariedade do trabalho fiscal no que concerne ao suposto erro na escrituração das entradas (tributáveis ou não), eis que, se a Fiscalização tivesse apurado o motivo pelo qual parte das NF-es não foram escrituradas, o presente Auto de Infração não teria sido lavrado.

Conclui registrando que, ante a constatação de que parte das NF-es não escrituradas se refere a NF-es de transferência de saldo credor, cujo controle se dá unicamente no livro Registro de Apuração do ICMS, assim como estabelece o art. 306, do RICMS-BA/99, e que parte das NF-es não escrituradas decorrem de produtos devolvidos, o que se verifica pelas NF-es obtidas junto aos seus fornecedores, pugna pelo reconhecimento da insubstância das Infrações 09, 10 e 11.

Pondera que as multas impostas foram aplicadas em patamares elevados, se considerado que: *i*) não houve apuração de dolo, fraude ou simulação por parte da fiscalização; e, muito menos, *ii*) falta de recolhimento do imposto.

Observa que a manutenção de todas as penalidades aplicadas no Auto de Infração configuraria verdadeira expropriação do seu patrimônio, em verdadeira transgressão à regra relativa ao princípio da vedação ao confisco, prevista no art. 150, inciso IV, da CF/88. Arremata ressaltando que, por força de disposição constitucional expressa, nenhum tributo pode ser utilizado com efeito de confisco, ou seja, investindo de forma exacerbada contra o patrimônio do contribuinte, ferindo sua capacidade contributiva, regra esta que, por óbvio, se estende às multas impostas por infrações tributárias.

Diz ser cediço que a multa sancionatória tem como fim apena o contribuinte, face ao ilícito praticado, a fim de coibi-lo a reincidir na conduta infracional. Observa que a multa deve, no entanto, ser aplicada levando-se em conta os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, não sendo o que se verifica no presente caso.

Registra que ante o expedido, não tendo sido comprovada a fraude, dolo ou simulação, e mesmo a ausência de pagamento do ICMS, requer a relevação, ou, ao menos, a minoração das penalidades aplicadas nas Infrações 01 a 11.

Conclui pugnando pelo cancelamento do Auto de Infração, bem como o “crédito tributário” dele decorrente.

A informação fiscal foi prestada às fls. 1.488 a 1506. Inicialmente as Autuantes dizem que fiscalização desta empresa estava programada para iniciar em jan/15 e encerrar em mar/15, mas, devido às diversas irregularidades encontradas na escrituração fiscal, foi dilatado o prazo de conclusão da mesma para o mês de jun/15, ou seja, mesmo sendo concedido prazo suplementar para correção das divergências apontadas pelo fisco nas intimações e *e-mails*, a empresa não foi capaz de corrigir a contento a escrituração fiscal, Anexo I - fls. 36 a 81, tendo, inclusive, inviabilizado a realização do roteiro de estoques.

Conforme se pode verificar nas Infrações 09 e 10, diversas notas fiscais de mercadorias e bens não foram escrituradas, e na Infração 02 diversas operações foram escrituradas em duplicidade. Acresentam frisando que o contribuinte efetua pagamento do ICMS devido por antecipação total de obrigações próprias e de obrigações de fornecedores (sujeitos passivos não inscritos na Bahia) no mesmo documento de arrecadação, utilizando os Códigos de Receita 1145 e 1187 e, às vezes, cita no mesmo DAE várias notas fiscais, impossibilitando ao fisco apropriar os respectivos valores ao tipo de obrigação tributária (principal, por solidariedade e de terceiros).

Quanto à Infração 01 que trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, dizem que nesta infração foram glosados todos créditos fiscais de mercadorias sujeitas ao regime de substituição e/ou antecipação tributária, constantes do Anexo I, do RICMS-BA/99, porque, para estas mercadorias, quis o legislador que a fase de tributação fosse encerrada antecipadamente. Lembra que, uma vez encerrada a fase de tributação sobre determinada mercadoria, não há mais que se falar em débito e crédito de ICMS, reproduzem os artigos 289 e 290, do RICMS-BA/12.

Afirmam que o Autuado apresentou a “*Planilha Defesa Infração 1 AI BA, intitulada de Doc. 3*” - fl. 449, onde admite ter utilizado o crédito glosado.

Revelam que o Impugnante alega que diversos produtos autuados não se sujeitam à sistemática da ST, a exemplo das cadeiras e bebês conforto e os DVDs automotivos da marca Positron, fl. 403.

Ressaltam que a sujeição de determinada mercadoria ao regime de substituição ou antecipação tributária se dá pela vontade do ente tributante, o sujeito ativo da relação tributária, que, neste caso, é o Estado da Bahia, obedecidas, obviamente, as normas gerais disciplinadoras do poder tributante constantes na Lei Maior. Observam que tal vontade se expressa com a celebração de convênios e protocolos interestaduais ou através da legislação interna do Estado. Sendo que por convênios e protocolos interestaduais faz-se acordos para substituição tributária do ICMS na origem da mercadoria (ICMS retido na fonte), enquanto que por alteração na legislação interna institui-se a antecipação tributária na entrada da mercadoria (ICMS retido por antecipação).

Frisam que para algumas mercadorias o Estado da Bahia não tem acordo interestadual de substituição tributária, como é o caso de calçados e café, para outras tem acordo parcial, como é o caso de peças automotivas. Observam que o Anexo I do RICMS/BA lista todas as mercadorias sujeitas à antecipação e/ou substituição tributária. Para umas mercadorias, lista a descrição com as respectivas NCM e para outras somente lista a descrição da mercadoria.

Explicam que o Item 28, do Anexo 1 traz a redação “*Peças, componentes e acessórios para veículos automotores (exceto pneumáticos, câmaras de ar e protetores de borracha)*” sem citar especificamente NCM alguma, donde se depreende que toda a mercadoria de uso automotor vai estar inserida no Item 28, à exceção dos pneumáticos que estão no Item 30.

Esclarecem que no caso em questão, *cadeiras automotivas e bebês conforto* são acessórios que se encaixam ao cinto de segurança do automóvel para o transporte de crianças, e *DVDs automotivos* são aparelhos de reprodução de som e imagem de uso automotivo; ambos foram produzidos com o fim específico de serem utilizados em veículos automotores, conforme consta nos sites dos respectivos fabricantes e também no site do autuado, conforme cópia das imagens e descrição do produto, em anexo.

Quanto à Infração 02, informa que na escrituração do livro Registro de Apuração do ICMS, do período junho/2012 a dezembro/2014, observou-se que o contribuinte manteve saldo credor de ICMS ao longo de quase todos os meses. Nos meses em que apresentou saldo devedor (jan/13, mar/13, fev/14, mai/14 e jun/14), observa que valores registrados eram menores que o efetivamente devido, conforme se pode observar nas planilhas que acompanham essa infração.

Elencam uma série de irregularidades constatadas nos valores lançados como créditos e débitos no livro Registro de Apuração:

a) Utilização indevida de crédito - Anexo III-A - contribuinte utilizou crédito em duplicidade em uma mesma operação. Ou seja, adquiriu mercadoria de fornecedor sediado em UF diferente da do entregador (Operador Logístico ou Armazéns Gerais) e lançou crédito fiscal de ambas as operações, mesmo o crédito fiscal do ICMS estando destacado somente em uma operação (a do operador logístico), fls. 94 a 114.

b) Transferência de saldos de ICMS entre os estabelecimentos da empresa - Anexo III-B - créditos sendo transferidos com notas fiscais que não indicavam o valor do crédito ou do débito do ICMS no campo próprio; o CFOP informado não era condizente com a operação; número das notas fiscais não foi indicado no livro Registro de Apuração do ICMS; ICMS transferido em uma filial e não informado na outra filial; etc. fls. 115 a 164.

Assinalam que para se apurar o valor do ICMS efetivamente transferido, foi necessário verificar a DANFE de todas as notas fiscais, pois o valor do ICMS transferido estava no campo “*Informações complementares*”, e os CFOPs indicados eram 5.601 e 5.605, indistintamente, tanto para transferência de saldo credor, quanto para transferência de saldo devedor. Além disso, destacam que tiveram de confrontar se o valor do ICMS informado na NFe constava de fato na DMA do

estabelecimento transferidor. Afirma que a listagem completa destas notas fiscais consta na mídia eletrônica à fl. 387, pasta “Relatórios Complementares AI /Transf. Saldo ICMS”.

c) Utilização de crédito de ressarcimento ST - Anexo III-C - mercadorias ST que foram transferidas para outras Unidades da Federação ou que foram devolvidas ao fornecedor.

Dizem ter observado que a base de cálculo utilizada pela empresa era diferente da base de cálculo da última entrada; a MVA utilizada não correspondia à MVA devida para a respectiva mercadoria, além do que, muitos itens saíram sem que a empresa tivesse entrada anterior dos mesmos. Ou seja, a base de dados utilizada pelo Impugnante para calcular o montante do crédito do ICMS quando do desfazimento da operação ST estava em desacordo com as normas regulamentares, mais precisamente, em desacordo com os art. 299 ao 301, do RICMS/BA.

Asseveram não ter restado outra alternativa, senão conceder o crédito do desfazimento das operações ST pela regra contida no inciso II, do art. 302, do RICMS-BA/12.

Registraram que o Autuado foi instado a refazer a escrituração fiscal, mas não a refez a contento. Esclarecem que foi necessário refazer a escrita do livro de Apuração do ICMS para verificar o montante de ICMS que efetivamente foi recolhido a menos, pois, quando há saldo credor constante ao longo de um período fiscalizado, ocorre de um crédito indevido lançado em um determinado mês ter sua repercussão (utilização efetiva) em mês ou meses subsequentes.

Destacam que, apesar de serem três infrações distintas, todos os valores encontrados são lançados a débito ou a crédito da apuração do ICMS, assim o refazimento da escrituração do Apuração impactou em menor prejuízo ao contribuinte, dada a constância de saldo credor verificada ao longo do período fiscalizado.

Dadas as alegações trazidas às fls. 414 a 418, observam que o Autuado entendeu perfeitamente as razões e a metodologia aplicada na apuração desta infração, além de as planilhas constantes nos Anexos III-A, III-B, III-C demonstrarem claramente como o fisco apurou os valores de créditos e débitos devidos. No que concerne a alegação de que notas fiscais foram canceladas no sistema interno da empresa denominado “GEMCO” não pode prosperar, porque a própria legislação já disciplina a forma como as operações podem ser canceladas ou desfeitas. Registra também, que não se pode conceder ao contribuinte crédito de mercadoria saída em operação interestadual, quando se presume que a mesma adentrou no estabelecimento sem documentação fiscal (saída de produto ST sem que a empresa tivesse estoque para tal).

Quanto à Infração 03, revela que, diferentemente do que afirma o Impugnante, o fisco não deu tratamento “genérico” às mercadorias, nem aplicou a alíquota de 17% “indistintamente”, não. Muito pelo contrário, tratou de verificar em qual regime de tributação (normal, substituído ou antecipado) se enquadra cada item de mercadoria comercializado - Recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Observam que na planilha constante no Anexo IV, fls. 210 a 229, o contribuinte utilizou alíquota zero nas operações interestaduais de venda a pessoa jurídica e transferência a estabelecimentos filiais, quando o correto seria a aplicação da alíquota interestadual de 12%, uma vez que essas mercadorias - eletrodomésticos e eletrônicos - não possuem benefício fiscal algum de redução de carga tributária ou de alíquota nesse tipo de operação.

Esclarecem que nas operações interestaduais com mercadorias, cujo imposto já tenha sido pago por substituição tributária, o contribuinte é obrigado a destinar imposto à alíquota interestadual e solicitar o ressarcimento do imposto pago na operação anterior, conforme previsto na legislação como é o caso de telefone celular, colchões e brinquedos. Dizem que o mesmo não se aplica a eletrodomésticos e eletrônicos, a exemplo de máquinas de lavar, geladeira, condicionador de ar e TV, que têm tributação normal. Reproduzem o inciso I, do art. 301, do RPAF-BA/12.

Informam que razão assiste ao contribuinte quando considerou alíquota zero nas operações internas com a mercadoria SMART 2 EM 1, pois a mesma possui a NCM 9503.0010, estando inserida

no regime de substituição tributária (Item 7 do Anexo I - Brinquedos). Informam que a planilha “Dem_Erro Determinação Alíquota 2013” foi alterada para contemplar a exclusão deste produto.

Quanto à Infração 04 - observam que o Autuado alega que parte das notas fiscais se refere às notas de ajuste de estoque, observam que o contribuinte ao detectar falta de determinado item de mercadoria emite uma nota fiscal de saída do mesmo sem tributação; ao detectar sobra de determinado item de mercadoria emite nota fiscal de entrada sem tributação. Salientam que o Impugnante, ao invés de verificar se houve erro de codificação na origem da mercadoria (quando da aquisição da mercadoria), procede a meros ajustes sem se importar com a repercussão tributária que possa advir do procedimento.

Ressaltam que ao fazer a contagem física dos estoques e perceber que existem itens de mercadorias a descoberto (sem comprovação de origem em nota fiscal), ele mesmo “legaliza” as operações às expensas do fisco, pois se tivesse adquirido mercadoria com nota fiscal não haveria necessidade da emissão de tais “notas fiscais de entrada” sem tributação. Acrescenta que ao perceber que a quantidade de itens de mercadorias existentes em estoque é inferior à equação (Estoque Final = Estoque Inicial + Entradas - Saídas), procede da mesma maneira, “legaliza” as operações às expensas do fisco, pois se tivesse revendido as mercadorias com nota fiscal não haveria necessidade da emissão de tais “notas fiscais de saída” sem tributação.

Explicam que se ocorreu, de fato, erro de cadastramento do item da mercadoria na entrada, a forma adequada para ajustar o estoque da mesma seria verificar em qual nota fiscal de entrada houve erro de cadastramento e refazer o lançamento, e não simplesmente “ajustar códigos” *a posteriori* sem comprovar a origem do erro. Arrematam esclarecendo que, como o contribuinte não comprovou a origem do erro de cadastramento do produto, a presunção é de houve aquisição anterior de mercadoria sem documentação fiscal e este tipo de operação é sujeita à tributação do ICMS.

Esclarecem que o Impugnante não pode promover a movimentação de mercadorias para ajustar estoques em operações sem tributação, pois a forma de emissão e escrituração dos documentos fiscais deve obedecer às disposições previstas nas normas contábeis e na legislação do ICMS, até porque o ICMS incide sobre as operações de circulação de mercadorias independentemente do resultado financeiro que se obtenha com as mesmas. Citam o art. 2º, da Lei 7.014/96 e o inciso IV, do art. 312, do RICMS-BA/12.

Observam que tal prática, juntamente com a falta de escrituração de diversas outras notas fiscais de entradas (Infrações 10 e 11), inviabilizaram a execução do roteiro Estoques, pois não foi possível quantificar o montante das omissões de entradas de mercadorias em cada exercício.

Quanto à alegação de que parte das NFs se refere a notas de retorno de remessa para locação”, afirmam que acataram as razões do contribuinte quanto às Notas Fiscais de nºs 204.052, 338.564, 338.565 e 338.566, pois restou comprovado (Doc. 13, fls. 1.417 a 1.421) que tais operações referem-se à devolução de equipamento locado, apesar de não ter escriturado suas notas fiscais de entrada.

Em relação à alegação de que parte das NFs corresponde a produtos submetidos a redução da base de cálculo, assinalam que ela não procederia caso a mercadoria fosse TV LED, cuja NCM é 8528.7200, porque a redução de base de cálculo prevista no art. 266, inciso XIII, do RICMS-BA/99 é para produtos de informática e a TV LED é considerada produto eletrônico, conforme cópia da NFe dos fabricantes em anexo.

Destacam que perceberam que a empresa está comercializando “gato por lebre”, pois adquire do fornecedor Philco Eletrônicos S/A o produto Monitor PH24D20DM2 LED (NCM 8528.5120) e o revende com a descrição TV LED 24 PH24D20DM Philco Preto Full HD, conforme cópia da NFe do fabricante em anexo, embora Monitor e TV LED tenham algumas características diferentes.

Sabendo que o benefício fiscal foi concedido ao produto classificado na NCM 8528.5 - Outros Monitores - e que o fabricante do mesmo descreveu corretamente o produto, observam que

acatam a redução de base de cálculo lançada pela autuada, pois, de fato, o produto comercializado foi Monitor. Informam que retifica a planilha “Dem_Erro Determinação Base Cálculo_2013” para contemplar a exclusão deste produto e dos equipamentos em retorno de locação acima citados.

Registraram que, embora o Magazine Luiza S/A tenha sucedido a empresa FS Vasconcelos Ltda. em abril/2012, somente em junho/2012 aquela começou as suas operações com mercadorias, fl. 07. Observam que o Impugnante, ao invés de encerrar todas as atividades da F. Vasconcelos e iniciar as atividades em nome de Magazine Luiza, optou por funcionar em paralelo ambas as empresas.

Esclarecem que a não incidência do ICMS prevista no RICMS é para a transferência dos estoques da empresa sucedida para a empresa sucessora, e não o contrário, como quer afirmar o Impugnante. Revelam que se a circulação de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa é tributada normalmente, mais ainda o é a circulação entre empresas do mesmo grupo econômico.

Quanto à Infração 05, salientam que o Impugnante cita textualmente o art. 4º, da Lei 7.014/96 que embasa a cobrança do diferencial de alíquota na aquisição interestadual de bens para o ativo imobilizado do autuado. No entanto, frisam que o Defendente alega que o fisco, em vez de lançar o ICMS sobre a diferença de alíquota, lançou o ICMS sobre a alíquota interna de 17%, fls. 424 e 425.

Sustentam que tal afirmação não corresponde à realidade dos fatos, pois, conforme consta no Anexo VI, fls. 246 a 275, que foram elaboradas três planilhas (Exercícios 2012, 2013 e 2014) denominadas Demonstrativo do ICMS Devido por Diferença de Alíquota - Entrada de Mercadorias para o Ativo Imobilizado, onde constam todos os elementos necessários à identificação das operações realizadas pelo contribuinte, bem como o valor do ICMS devido, correspondente à diferença entre a alíquota interna de 17% e a alíquota interestadual da UF de origem do bem. Explicam que se o bem foi procedente do sul e sudeste a DIFAL lançada foi de 10% (17% - 7%), se procedente do norte, nordeste ou centro oeste a DIFAL foi 5% (17% - 12%).

Asseveram que todo o imposto recolhido com o Código de Receita 0791 (ICMS Complemento alíquota Uso/Consumo/Ativo Imobilizado) foi abatido do montante do imposto devido em cada mês sob o título “VI ICMS Recolhido”, conforme se pode verificar nas citadas planilhas, à exceção dos valores R\$10.073,68 e R\$943,44, que serão apropriados nas competências out/12 e jul/13, respectivamente.

No que concerne à Infração 06, lembram que o Impugnante cita textualmente o art. 4º, da Lei 7.014/96 que embasa a cobrança do diferencial de alíquota na aquisição interestadual de bens para uso ou consumo do autuado, alegando que a fiscalização, ao invés de lançar o ICMS sobre a diferença de alíquota, lançou o ICMS sobre à alíquota interna de 17%, fls. 424 e 425.

Asseveram que tal afirmação também não corresponde à realidade dos fatos, pois, conforme consta no Anexo VII, fls. 276 a 300, foram elaboradas três planilhas (Exercícios 2012, 2013 e 2014) denominadas, Demonstrativo do ICMS Devido por Diferença de Alíquota - Entrada de Mercadorias para Uso e/ou Consumo, onde constam todos os elementos necessários à identificação das operações realizadas pelo contribuinte, bem como o valor do ICMS devido, correspondente à diferença entre a alíquota interna de 17% e a alíquota interestadual da UF de origem do bem. Explicam que, se o bem foi procedente do sul e sudeste a DIFAL lançada foi de 10% (17% - 7%), se procedente do norte, nordeste ou centro oeste a DIFAL foi 5% (17% - 12%).

Arrematam esclarecendo que todo o imposto recolhido com o Código de Receita 0791 (ICMS Complemento alíquota Uso/Consumo/Ativo Imobilizado) foi abatido primeiramente na Infração 05 e o saldo remanescente foi apropriado a esta infração, conforme se pode verificar nas citadas planilhas.

Quanto à Infração 07, revelam que nesta infração o contribuinte afirma que a maior parte dos recolhimentos efetuados está correta, e que identificou diversas inconsistências nos cálculos da Fiscalização, bem como que o Fisco desconsiderou a redução de base de cálculo para aparelhos

de telefonia celular à qual tem direito e que aplicou incorretamente um crédito de 7% sendo que na verdade o crédito seria de 12% e que as inconsistências verificadas estariam demonstradas no Doc. 08, fls. 426 e 427.

Explicam que toda mercadoria inserida no regime de substituição tributária deve ter o ICMS ST recolhido antecipadamente, seja por retenção interestadual, seja por antecipação quando da entrada da mercadoria no estabelecimento, conforme determinam os art. 289 e art. 290 da Lei 7.014/96, citados anteriormente. Acrescentam assinalando que, ao adquirir mercadorias de Unidades da Federação (UFs) não signatárias de Convênios ou Protocolos, o contribuinte é responsável por fazer a antecipação tributária do ICMS ST devido sobre a operação subsequente.

Mencionam que nesta infração foram lançadas todas as aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, que atendem ao requisito acima citado, e nas planilhas constantes do Anexo VIII, fls. 301 a 333. Frisam que foi detalhada a forma como o ICMS ST foi calculado.

Quanto aos aparelhos de telefonia celular e chip, esclarecem que foi observado que o contribuinte possuía Termo de Acordo para reduzir a base de cálculo da substituição tributária em 29,41%. Destacam que essa redução foi incluída na coluna “BC ICMS ST” das planilhas “Demonstrativo do ICMS Devido por Antecipação Total - Entradas de Mercadorias de UFs não Signatárias dos exercícios 2012 2013 e 2014”.

Declararam que a alegação do contribuinte quanto ao percentual do crédito concedido à mercadoria “nokia lumia 710 bco rosa” foi acolhida, conforme consta à fl. 427.

Quanto à Infração 08, esclarecem que o Autuado consegue elidir parte desta infração, pois foram lançadas no levantamento fiscal todas as aquisições de UFs signatárias e contribuintes não inscritos, quando, na verdade, o autuado somente é responsável pelo pagamento do ICMS ST não retido na nota fiscal e nem recolhido pelo remetente não inscrito na Bahia. Por essa razão, revelam que refez esse demonstrativo para atender à obrigação estritamente contida na legislação.

Informam que após o ajuste nas planilhas “Dem ICMS Devido_Ant Total (Sig sem I Estadual BA)”, constantes do Anexo IX, o contribuinte foi instado (via e-mail) a comprovar se efetuou o recolhimento do ICMS ST devido por solidariedade, conforme previsto no art. 6º, da Lei 7.014/96, e não o fez.

Lembram que o contribuinte efetuou diversos recolhimentos de ICMS devido por substituição tributária (obrigação de terceiros) conjuntamente com os recolhimentos de ICMS antecipação tributária (obrigação própria). Salienta que mesmo sendo instado a apresentar a memória de cálculo do ICMS recolhido através dos Códigos de Receitas 1145, 1187 e 1755, não o fez, impossibilitando o fisco de verificar qual valor de ICMS ST foi pago para cada nota fiscal, pois existem casos em que um só Documento de Arrecadação Estadual - DAE vincula até 10 notas fiscais, conforme se pode verificar no Doc 10 apresentado pelo contribuinte, especialmente às fls. 602, 604, 606 e 617.

No que diz respeito à Infração 09, que trata da falta de recolhimento nos prazos regulamentares, ICMS referente às operações não escrituradas nos livros Fiscais próprios, relatam que, conforme consta no Anexo X, fls. 348 a 351, o Impugnante emitiu diversas notas fiscais para proceder a saída de mercadorias tributadas sem destacar o imposto devido sobre as respectivas operações, e tampouco as escriturou no livro Registro de Saídas de Mercadorias. Frisam que tal conduta resultou na falta de recolhimento do ICMS devido sobre essas operações.

Para esta infração, declararam que o Defendente não apresentou fato ou documento algum capaz de modificar o imposto lançado, permanecendo assim a cobrança integral da mesma.

Quanto à Infração 10, que cuida da entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, assinalam que nesta infração foram lançadas as notas fiscais de mercadorias e ou bens tributados, emitidas através do Sistema NFe pelos

fornecedores do autuado, que não constaram no livro Registro de Entradas de Mercadorias, conforme previsto no art. 42, inciso IX, Lei 7.014/96.

Registraram que esta infração será alterada parcialmente porque o contribuinte comprovou - Doc 11, fls. 749 a 1.060, que para diversas notas fiscais de saída emitida, foi emitida outra nota fiscal de entrada pelo próprio fornecedor, ou seja, a operação foi desfeita pelo próprio fornecedor.

Informam que efetuou um novo o demonstrativo de débito desta infração contemplando as modificações das planilhas “Dem N Fiscal não Escriturada 2012 a 2014 Multa Formal de 10%” constante do Anexo XI.

Quanto à Infração 11, enfatizam que nesta infração foram lançadas as notas fiscais de mercadorias sem tributação ou com fase de tributação encerrada, emitidas através do Sistema NFe pelos fornecedores do autuado, que não constaram no livro Registro de Entradas de Mercadorias, conforme previsto no art. 42, inciso X, da Lei 7.014/96.

Registraram que esta infração foi alterada parcialmente, porque o contribuinte comprovou - Doc 11, fls.749 a 1.060, que, para várias dessas notas fiscais de saída emitidas, o fornecedor emitiu notas fiscais de entrada correspondentes, significando o desfazimento da operação.

Revelam que elaborou novo demonstrativo de débito desta infração, a fim de contemplar as modificações das planilhas “Dem N Fiscal não Escriturada 2012 a 2014” - Multa Formal de 1%, constantes do Anexo XII.

Salientam que as alegações apresentadas pelo Impugnante foram devidamente analisadas, e acatadas parcialmente, servindo para modificar o valor do débito de ICMS lançado nas infrações, conforme consta no Demonstrativo de Débito Ajustado e planilhas em mídia eletrônica (CD) anexos.

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

Às fls. 1643 a 1648 o Impugnante presta informações adicionais no atendimento a intimação por e-mail (Doc. 01), para a apresentação de esclarecimentos adicionais em relação às Infrações 08, 10 e 11, e também para informar a qual infração se referia os documentos 12 e 13 indicados na defesa administrativa.

No tocante à Infração 08, destaca que em sede de defesa administrativa, comprovou, por amostragem, que o ICMS/ST foi destacado nas NF-es emitidas por seus fornecedores, e que, os fornecedores da Impugnante procederam ao recolhimento do imposto a título de antecipação. Diz ser importante esclarecer que apenas apresentou por amostragem NF-es/guias de recolhimentos obtidas junto aos seus fornecedores, pois a Fiscalização não comprovou a configuração dos requisitos necessários à sua responsabilização solidária, conforme dispõe o art. 6º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96 e art. 332, inciso III, alínea “g”, item 1, do RICMS-BA/12.

Em relação às Infrações 10 e 11, registra que em princípio que, apesar de a Fiscalização ter indicado o motivo pelo qual excluiu diversas NFs da composição das infrações dado o efetivo retorno das mercadorias aos fornecedores da Impugnante, manteve a totalidade dessas NFs na composição do cálculo da Infração 10 - DOC. 02, de qualquer forma, indica os motivos pelos quais outras das NFs não teriam sido escrituradas, seja em razão de erros na escrituração (erro na indicação do número da NF), seja em razão da indicação da data em que a mercadoria foi retornada ao fornecedor dos produtos (Doc. 03).

Informa que os documentos 12 e 13 têm correlação com as Infrações 03 e 04, que decorrem de erro na aplicação de alíquota e base de cálculo. Assim, como já indicado na defesa administrativa, para contestar os erros apurados no procedimento fiscalizatório destaca que parte das NF-es para as quais teria havido erro na base de cálculo/alíquota se refere às notas de ajuste de estoque (conforme indicado no Doc. 12); e que outra parte das NF-es se refere a notas de retorno de remessa para locação (conforme indicado no DOC. 13).

Requer que se considerem os esclarecimentos ora realizados a fim de que seja determinado o cancelamento integral do Auto de Infração.

Intimado a tomar ciência da Informação Fiscal prestada pelas Autuantes solicitaram, fls. 1662 e 1666, e lhe foi concedido prazo suplementar para apresentação de nova manifestação e juntada de provas aos autos.

O Defendente volta a se manifestar às fls. 1671 a 1680. Inicialmente relata que em suas razões, a Fiscalização reconhece que parte da autuação fiscal é, de fato, indevida, o que ensejou a redução do crédito tributário, em R\$1.372.870,12, em valores históricos, apenas pelo reconhecimento de parte do material levantado em sua defesa administrativa. Pondera que grande parte das alegações, e documentos apresentados não foram considerados na informação fiscal prestada.

Revela que na informação as Autuantes sustentam que: *i*) - a aplicação da sistemática comum ou de substituição tributária independe da vontade do contribuinte, mas sim do Estado; e *ii*) - as cadeiras automotivas e bebês conforto, e DVDs automotivos - produtos indicados pela defesa que estariam sujeitos à sistemática normal de apuração de imposto - enquadram-se no conceito de acessórios para veículos automotores e, por isso, se sujeitam à sistemática da ST.

Diz que se depreende da informação fiscal que “as cadeiras automotivas e bebês conforto são acessórios que se encaixam ao cinto de segurança do automóvel para o transporte de crianças, e DVDs automotivos são aparelhos de reprodução de som e imagem de uso automotivo; ambos produzidos com o fim específico de serem utilizados em veículos automotores”, pelo que se enquadrariam no item 28, do Anexo I, do RICMS-BA/12.

Explica que a interpretação conferida pela fiscalização, e corroborada pela última manifestação, não é compatível com aquela que adotou, que vende os referidos produtos, de forma segregada, ou seja, sem que, para isso, haja vinculação à classificação contida no item 28, do Anexo I, do RICMS-BA/12.

Observa que a submissão a determinado produto à sistemática da substituição tributária, por mais que seja amplamente empregada pelos diversos entes federados na facilitação do controle arrecadatório, ainda constitui exceção à regra da aplicação da sistemática normal. Acrescenta citando que, se determinado produto não se enquadra perfeitamente à regra da ST, como ocorre no presente caso com as cadeiras automotivas/bebês conforto e DVDs automotivos, tais produtos se sujeitarão à sistemática normal de apuração e recolhimento do imposto.

Diz reforçar o seu argumento de que, tendo havido destaque do imposto nas saídas dos referidos produtos, o que pode ser verificado em seus livros Registro de Saída, os quais, sob a ótica fiscal, estariam sujeitos à aplicação da sistemática do ICMS/ST, não houve prejuízo ao Erário, devendo ser assegurado seu direito ao aproveitamento do crédito, nos termos do art. 155, §2º, inciso I, da CF/88, no art. 19, da Lei Complementar nº 87/1996 e art. 28 da Lei nº 7.014/1996.

Em relação à infração 02, que tem por objeto o suposto recolhimento de ICMS a menos devido às discrepâncias entre o valor recolhido e aquele informado em livros e documentos fiscais, em decorrência de glosa de crédito indevido de ICMS, transferência de saldo credor entre filiais, e ressarcimento de ICMS/ST nas saídas de mercadorias para outras unidades da federação, afirma que as Autuantes simplesmente desconsideraram todo o aparato documental trazido pela defesa.

Afirma que em sede de defesa administrativa, demonstrou que a Fiscalização desconsiderou os créditos de ICMS/ST nas operações em que o fato gerador do imposto não se concretizou, computando-se apenas o ICMS próprio, o que ocasionou a diminuição significativa dos créditos de ICMS objeto de ressarcimento, o que foi comprovado mediante apresentação de planilha detalhada.

Ante a constatação de que a Fiscalização simplesmente desconsiderou os valores indicados em planilha, diz proceder à demonstração, por amostragem, de “joguinhos” de 2 NFs, por código de produto: 1) NFs de aquisição de mercadorias de terceiros sujeitas à substituição tributária, seguidas das 2) NFs de vendas dessas mesmas mercadorias em operações interestaduais, ou

mesmo transferências a outros estabelecimentos da Impugnante, em observância ao art. 301, do RICMS, fls. 1682 a 1827 (DOC. 01).

No que se refere à transferência de saldos de ICMS entre os estabelecimentos da empresa, afirma que a Fiscalização ignorou, na formação de seus cálculos, os créditos transferidos, pois que “não indicavam o valor do crédito ou do débito do ICMS no campo próprio; o CFOP informado não era condizente com a operação; número das notas fiscais não foi indicado no livro Registro de Apuração do ICMS; ICMS transferido em uma filial e não informado em outra filial”.

Afirma que de fato, os CFOPs indicados em suas NFs, são os mesmos tanto para a transferência de saldo credor, como para a transferência de saldo devedor entre estabelecimentos, o que, todavia, não impede que a fiscalização proceda à análise dos dados adicionais, e informações complementares das NFs, pelos quais se verifica cabalmente se se trata de saldo credor ou saldo devedor, conforme DANFEs em cópia, fls. 1829 a 1843 (DOC. 02).

Assinala que a ausência de escrituração de NF-es concernentes à apropriação de saldo credor de outros estabelecimentos não decorre de erro na sua apuração, mas sim da aplicação do quanto disposto no art. 306, do RICMS, o qual determina que a escrituração do crédito se dará diretamente no livro Registro de Apuração do ICMS.

No que se refere ao erro na aplicação das alíquotas e base de cálculo, afirma que a fiscalização indicou que “não deu tratamento ‘genérico’ às mercadorias, nem aplicou a alíquota de 17%, ‘indistintamente’”, mas sim “tratou de verificar em qual regime de tributação (normal, substituído ou antecipado” se enquadra cada item de mercadoria comercializado pela empresa”.

Sustenta que, pela análise do Auto de Infração, e do próprio demonstrativo de cálculo que embasa a cobrança, não é possível se aferir os supostos erros na aplicação da alíquota e base de cálculo, eis que o fundamento legal consiste em todos os dispositivos da Lei nº 7.014/96 que versam sobre a matéria, de modo a inviabilizar sua defesa.

Afirma que na informação prestada, em observância aos exemplos apresentados, por amostragem, as Autuantes retificaram o Auto de Infração no que concerne às NFs se referente às: 1) notas de retorno de remessa para locação que tem por objeto o retorno de equipamentos locados; e às 2) NF-es corresponde a produtos submetidos a redução da base de cálculo, a exemplo dos monitores, o que culminou com a redução do auto em, valores originários, aproximadamente de R\$38.000,00.

Pondera que, apesar das Autuantes não concordarem com o procedimento, da emissão de NFs de ajuste de estoque, registra que não há incidência de imposto em tais operações, a exemplo das NF-es de entrada nºs 102065 e 102066, referentes às NF-es de saídas de nºs 10267, 105798 e 110363, na medida em que todas elas têm como remetentes e destinatários ele próprio.

Em relação aos itens 05 e 06, reforça o fato de que há patente erro na elaboração do demonstrativo do débito fiscal, eis que não se está diante da exigência da diferença entre a alíquota interna e a interestadual, mas sim de exigência de débito correspondente à alíquota interna, de 17%.

Relata que diferencial de alíquotas de ICMS, assim como a própria nomenclatura já denota, decorre da aplicação da diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário do bem (que, no Estado da Bahia, em regra, é de 17% e a alíquota interestadual (que pode consistir no patamar de 4%, 7% ou 12%, dependendo do conteúdo de importação do produto e do Estado a que se destina o bem), assim como dispõe o art. 155, inciso VII, da CF/88.

Declara haver uma incongruência lógica no lançamento de exigência à razão de 17%, pois, sendo o diferencial de alíquotas apurado a partir da diferença entre a alíquota interna e a interestadual, de forma alguma, o diferencial corresponderá à alíquota interna, a menos que a alíquota interestadual corresponesse a 0%, não havendo, até então, Resolução do Senado que autorize a instituição de alíquota interestadual menor que 4%.

Salienta que mesmo se tivesse efetuado o recolhimento do diferencial de alíquotas que aqui se exige, as Infrações 05 e 06 são totalmente nulas, pois tem como referência a alíquota interna, quando se está a exigir o pagamento da diferença entre as alíquotas interna e interestadual.

Quanto à Infração 07, destaca que esse item da autuação foi reduzido pelas Autuantes para R\$8.221,27, depois de considerarem o Termo de Acordo para a redução da base de cálculo da substituição tributária, em 29,41%, para os aparelhos de telefonia celular e chip, e o percentual de crédito concedido à mercadoria “nokia lumia 710 bco rosa” (NCM nº 85171231).

Destaca que, muito embora parte dos argumentos suscitados em sede de defesa administrativa tenha sido considerado pela Fiscalização, reafirma que todos os recolhimentos que efetuou estão corretos, pelo que não houve recolhimento a menos do imposto, assim como indicado na infração, havendo, inclusive, recolhimentos a maior para parcela significativa dos itens.

No que tange à Infração 08, afirma que as Autuantes valendo-se do fato de que as premissas para a responsabilização não foram preenchidas, reduziu o débito, em R\$245.064,89.

Revela que, nesse particular, a Fiscalização reconheceu que, para que haja a responsabilidade solidária, é necessário que o remetente sem inscrição estadual ativa como substituto tributário *i*) - não proceda à retenção do imposto ou; *ii*) - proceda à retenção em valor inferior ao estabelecido no acordo, conforme trecho de sua defesa.

Prossegue destacando que, como grande parte dos remetentes dos produtos estava regularmente inscrita no Estado da Bahia, o crédito tributário lançado pelo Fisco Baiano foi substancialmente minorado, o que reforça seu argumento de que não havia subsídio fático/jurídico que amparasse a exigência do ICMS por responsabilidade solidária.

Esclarece que as multas lançadas nas infrações 10 e 11 foram reduzidas em R\$1.067.797,91, dada a comprovação de que não escriturou NF-es, em seu livro Registro de Entrada, pois as referidas operações não se concretizaram. Revela que a redução deu-se ao reconhecimento, com base nos documentos apresentados, de que parte das NF-es não escrituradas se refere às devoluções de mercadorias aos fornecedores por atraso na entrega, por discrepâncias de conteúdo/quantidade, e demais erros imputáveis aos fornecedores.

Observa que, para a comprovação cabal de que a parcela remanescente da multa para a Infração 10 e 11 não é devida, contatou os seus fornecedores, que se incumbiram do envio de todas as NF-es autuadas, e não consideradas na manifestação fazendária, assim como se verifica pelas NFs de retorno de devolução/mercadorias da Whirlpool S.A., Itautec S/A, Samsung Eletrônica da Amazônia Ltda., Esmaltec S/A, MK Eletrodomésticos Mondial Ltda., dentre outros, fls. 1845 a 1968 (DOC. 03).

Afirma que outra parte das NF-es não escrituradas no livro Registro de Entradas se refere à transferência de saldo credor entre seus estabelecimentos, cujo controle está espelhado no livro Registro de Apuração do ICMS, e não no livro Registro de Entradas, assim como estabelece o disposto no art. 306 do RICMS.

Registra que, como já indicado na Infração 02 (transferência de saldo credor entre estabelecimentos), ainda que perante a legislação fiscal inexista a obrigação de se escriturar tais NFs no livro Registro de Entrada, se o Fisco Estadual tivesse realizado o devido cotejo entre o livro Registro de Entradas e o livro de Apuração de ICMS, teria constatado que parcela significativa das NF-es não escrituradas se refere a NF-es de transferência de saldo credor devidamente escrituradas no livro Registro de Apuração, assim como exige a legislação estadual.

Conclui pugnando pelo cancelamento do Auto de Infração.

Uma segunda informação fiscal foi prestada às fls. 1970. Observam, que da análise das alegações e documentos acostados ao processo (DOC. 1, DOC. 2 e DOC. 3), verifica-se que o contribuinte entendeu perfeitamente as infrações que lhe foram imputadas. À exceção do DOC 3, os demais

argumentos e documentos anexados não trazem fato novo algum, mas repetições daquilo que já foi analisado na Informação Fiscal anterior.

Em relação ao DOC. 1, apensado às fls. 1434 a 1541, com cópias de notas fiscais de entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária e cópias das notas fiscais de saídas das mesmas mercadorias, com o intuito de afirmar que parte destas mercadorias foram destinadas a outras Unidades da Federação, explicam que a glosa dos créditos de ressarcimento do ICMS ST - Infração 02 - se deu em razão do erro na apuração do valor do ICMS ST resarcido e não pela falta de emissão de notas fiscais. Afirmam que tais “provas” não servem para elidir a acusação que lhe foi imputada nesta infração.

Quanto ao DOC. 2, que colaciona às fls. 1542 a 1555, cópias de notas fiscais de entradas emitidas para transferência de saldo credor ou devedor de ICMS entre seus estabelecimentos, registram que tais notas fiscais já haviam sido analisadas, uma a uma, por apresentar CFOP inadequado à operação, além de conter valores diferentes dos lançados na escrituração fiscal do estabelecimento remetente.

Assinala que, conforme já consta nos autos, neste item, o Fisco apropriou o valor do crédito ou débito de ICMS devido, depois de conferir se os valores informados em cada nota fiscal estavam de acordo com os valores constantes na DMA do estabelecimento remetente.

Observa que diferentemente do que afirma o Autuado, não foi lançada penalidade formal alguma pelo fato da empresa ter informado CFOP inadequado para as operações de transferência de saldo de ICMS.

Em relação ao DOC. 3 - acostado às fls. 1558 a 1681, contendo cópias de notas fiscais de entradas por devolução emitidas pelos respectivos fornecedores, esclarecem que apesar do volume de devolução e/ou desfazimento de operações ser extremamente atípico para o ramo de atividade da empresa, os respectivos fornecedores emitiram notas fiscais de entradas correspondentes às notas fiscais de saídas, significando o desfazimento da operação. Informa que acatou as devoluções, excluindo-se, consequentemente, a multa imputada sobre o respectivo valor de cada nota fiscal.

Afirmam que por essa razão, altera parcialmente a Infração 10, refazendo seu demonstrativo de débito, a fim de contemplar as modificações das planilhas “Dem N Fiscal não Escriturada 2012 e 2013 Multa Formal de 10%, - Ajustada II” - Anexo XI, fls. 1974 e 1975, contidas em inteiro teor em mídia eletrônica - CD, fl. 1972.

Por fim, observam que as alegações apresentadas pelo Contribuinte foram devidamente analisadas e acatadas parcialmente, resultando na diminuição do débito para o valor do débito de ICMS lançado na Infração 10 para R\$2.197.023,41.

Ao tomar conhecimento da informação fiscal, fls. 1988 e 1989, o Impugnante reafirma integralmente os termos de sua impugnação.

VOTO

De plano cabe enfrentar a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo de cerceamento de defesa, sob as alegações de que o Auto de Infração: *i*) - não preenche os requisitos necessários à aferição das infrações imputadas, ou seja, não contém elementos suficientes para sua determinação e; *ii*) - não discrimina precisa, sucinta e claramente os fatos autuados.

Compulsando os autos, com exceção da Infração 02 que será abordada adiante, constato que, ao contrário do que alegou o sujeito passivo, de fato, resta evidenciado que os dispositivos legais considerados infringidos pelo contribuinte foram indicados no Auto de Infração, bem como os dispositivos legais referentes às multas indicadas de forma clara e direta sem a necessidade de qualquer inferência para sua perfeita compreensão. Todas as demais infrações imputadas se fazem acompanhar de demonstrativos analíticos e sintéticos que discriminam individualizadamente, por documento fiscal, a origem de cada débito apurado, portanto, não há que se falar em falta de fundamentação.

Também não vislumbro na autuação qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, que foi exercida plenamente, haja vista que o sujeito passivo demonstrou perfeito conhecimento das infrações, as quais foram fundamentadas em demonstrativos analíticos e documentos fiscais, cujas cópias foram fornecidas ao contribuinte.

Ademais, a descrição das infrações permite identificar claramente o que está sendo imputado ao contribuinte, não ocorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18, do RPAF-BA/99, capaz de inquinar de nulidade o lançamento.

Logo, considero ultrapassadas as questões suscitadas a guisa de preliminar de nulidade em relação às Infrações 01, 03, 04, 05, 06, 07, 08, 09, 10 e 11.

No que diz respeito ao pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro com fulcro no art. 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF-BA/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação da convicção dos julgadores em aos itens constantes do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide.

No mérito o Auto de Infração cuida de onze infrações à legislação tributária do ICMS, consoante descrição circunstanciada enunciada no preâmbulo do relatório.

A Infração 01 trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, conforme planilhas “DEM CRED ST 2012, 2013 e 2014”, no Anexo II, fls. 83 a 93.

Em sede defesa, o Defendente afirmou que os produtos, “bebês conforto” e “DVDs automotivos Positron”, elencados no levantamento fiscal, ensejaram o aproveitamento do crédito de ICMS, pois, ao contrário do que afirma a fiscalização, diversos deles se submeteram à sistemática normal do imposto, tanto na entrada, como na saída de seu estabelecimento. Sustentou que, tendo havido destaque do imposto nas saídas dos referidos produtos, o que pode ser verificado em seus livros Registro de Saída, os quais, sob a ótica fiscal, estariam sujeitos à aplicação da sistemática do ICMS/ST, não houve prejuízo ao Erário, devendo lhe ser assegurado o direito ao aproveitamento do crédito.

As Autuantes esclareceram que o Item 28, do Anexo 1, do RICMS-BA/12, traz na redação “Peças, componentes e acessórios para veículos automotores (exceto pneumáticos, câmaras de ar e protetores de borracha)” sem citar nenhuma NCM especificamente, donde se depreende que toda a mercadoria de uso automotor vai estar inserida no Item 28, à exceção dos pneumáticos que estão no Item 30.

Esclarecem que no caso em questão, cadeiras automotivas e bebês conforto são acessórios que se encaixam ao cinto de segurança do automóvel para o transporte de crianças, e DVDs automotivos são aparelhos de reprodução de som e imagem de uso automotivo; ambos foram produzidos com o fim específico de serem utilizados em veículos automotores, conforme consta nos sites dos respectivos fabricantes e também no site do autuado, conforme cópia das imagens e descrição do produto, em anexo.

Depois de analisar o contraditório decorrente desse item da autuação, verifico que inexiste dúvida de que as mercadorias contestadas pela defesa, efetivamente, integram o Item 28, do Anexo 1, do RICMS-BA/12, eis que, por suas características funcionais se destinam exclusivamente à utilização como acessórios usados em veículos automotores. Portanto, resta caracterizado o cometimento da irregularidade pelo Autuado

Esclareço também que não há como prosperar a pretensão do autuado de que deve ser aproveitado o crédito, haja vista não ter sido trazida aos autos comprovação inequívoca de suas alegações de que todas as saídas relativas a essas mercadorias foram tributadas

Nos termos expendidos, concluo pela manutenção desse item da autuação.

A Infração 02 cuida do recolhimento a menos o ICMS em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais em declarações

econômico-fiscais ou arquivos eletrônicos, conforme consta na planilha “Dem Ajustes RAICMS_CCORRENTE ICMS 2012 a 2014”, ajustando, mês a mês, os saldos de ICMS na conta corrente.

A Defesa questionou que os saldos de ICMS no Conta Corrente foram ajustados pela fiscalização devido à glosa de crédito indevido de ICMS não destacado na nota fiscal, transferência de saldo credor das filiais e ressarcimento de ICMS/ST nas saídas de mercadorias para outras unidades da Federação.

Frisou ser possível se aferir o que, de fato, ensejou o lançamento em questão. Acrescenta assinalando que se está diante de três infrações distintas que deveriam ter sido segregadas em itens separados, na medida em que possuem bases e critérios de apuração diferenciados. Mencionou que, independentemente disso, pela análise da recomposição da escrita efetuada pelas Autuantes, verificou uma discrepância no que concerne ao ressarcimento de ICMS-ST em operações cujo fato gerador não ocorreu. Afirmou que a discrepância decorreu da desconsideração dos créditos de ICMS/ST, e apenas emprego do ICMS próprio, no refazimento da escrita fiscal, como se não tivesse direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS-ST.

As Autuantes observaram que na escrituração do livro Registro de Apuração do ICMS, do período junho/2012 a dezembro/2014, observou-se que o contribuinte manteve saldo credor de ICMS ao longo de quase todos os meses e nos meses em que apresentou saldo devedor (jan/13, mar/13, fev/14, mai/14 e jun/14), tal valor era menor que o efetivamente devido, conforme se pode observar nas planilhas que acompanham essa infração.

Destacaram que ocorreu utilização indevida de crédito - Anexo III-A - em duplicidade em uma mesma operação. fls. 94 a 114.

Frisaram que o Impugnante transferiu de saldos de ICMS entre os estabelecimentos da empresa - Anexo III-B - com notas fiscais que não indicavam o valor do crédito ou do débito do ICMS no campo próprio, o CFOP não condizente com a operação e número das notas fiscais não foi indicado no livro Registro de Apuração do ICMS e ICMS transferido em uma filial e não informado na outra filial; fls. 115 a 164.

Assinalaram terem apurado a utilização de crédito de ressarcimento ST - Anexo III-C - mercadorias ST que foram transferidas para outras Unidades da Federação ou que foram devolvidas ao fornecedor.

Asseveraram não ter restado outra alternativa, senão conceder o crédito do desfazimento das operações ST pela regra contida no inciso II, do art. 302, do RICMS-BA/12.

Registraram que o Autuado foi instado a refazer a escrituração fiscal, mas não a refez a contento. Esclarecem que foi necessário refazer a escrita do livro de Apuração do ICMS para verificar o montante de ICMS que efetivamente foi recolhido a menos, pois, quando há saldo credor constante ao longo de um período fiscalizado, ocorre de um crédito indevido lançado em um determinado mês ter sua repercussão (utilização efetiva) em mês ou meses subsequentes.

Explicaram que, apesar de serem três infrações distintas, todos os valores encontrados são lançados a débito ou a crédito da apuração do ICMS, assim o refazimento da escrituração do Apuração impactou em menor prejuízo ao contribuinte, dada a constância de saldo credor verificada ao longo do período fiscalizado.

Ao compulsar os elementos que constituem a exigência fiscal, os três demonstrativos de apuração que foram consolidados para exigência do débito e as intervenções ao longo do PAF em razão do contraditório instalado, tendo em vista a especificidade de cada irregularidade apurada nesse item da autuação, com características distintas, constato também que, inexiste nexo causal entre acusação fiscal - Recolhimento a menos do ICMS em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais ou arquivos eletrônicos - e as irregularidades apuradas nos três demonstrativos (*Utilização Indevida de Crédito, Transferência de saldos de ICMS entre os estabelecimentos da*

empresa com notas fiscais inidôneas e Utilização de crédito de ressarcimento ST) elaborados pelas Autuantes e utilizados na consolidação do débito exigido.

Saliento que as próprias Autuantes reconheceram, em sede e informação fiscal, que se trata de três infrações distintas.

Com se depreende claramente os fatos apurados se referem a irregularidades com tipicidade que não se identificam univocamente com a acusação fiscal.

Assim, a aglutinação das três infrações distintas em uma única acusação fiscal, cujo teor não se subsume aos fatos efetivamente apurados, que possuem natureza diversa, macula de forma indelével o dimensionamento da base de cálculo que deve ter sua origem unívoca, consoante expressa determinação legal.

Ademais, ante a indisponibilidade do Crédito Tributário, não comungo com o entendimento das Autuantes de que “*o refazimento da escrituração do Apuração impactou em menor prejuízo ao contribuinte, dada a constância de saldo credor verificada ao longo do período fiscalizado.*”

Entendo que houve uma afronta ao princípio do devido procedimento legal, haja vista os vícios formais (vícios procedimentais) assinalados, implicando evidente cerceamento de defesa.

Resta evidente neste caso o cerceamento de defesa, além de cercear a defesa, o lançamento, na forma como foi efetuado, também dificulta a apreciação dos fatos pelo órgão julgador, especialmente quanto à depuração dos valores monetários, haja vista que foram misturados indevidamente num só lançamento valores referentes a situações distintas, a irregularidades heterogêneas.

Infrações distintas devem ser objeto de itens distintos no Auto de Infração, não só para facilitar a defesa do sujeito passivo, como também para que quem tiver de analisá-los, inclusive o julgador, saiba qual o fato, qual a imputação, qual o enquadramento da infração, qual a multa aplicável a cada caso.

O art. 39, do RPAF-BA/99, em seu inciso III, prevê que a descrição da infração de forma clara e sucinta, no inciso IV, que deve se fazer acompanhar do demonstrativo “em relação a cada fato” e, no inciso V, da indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária, “relativamente a cada situação”. No presente caso, foram fundidas num só item três infrações distintas:

Por isso, entendo restar configurado nos autos que, esse item da autuação ao aglutinar três distintas, afronta ao princípio do devido procedimento legal, haja vista os vícios formais (vícios procedimentais) assinalados implicam evidente cerceamento de defesa. O que, ao teor do inciso II e da alínea “a”, do inciso IV, do art. 18, do RPAF-BA/99, inquia a infração de nulidade.

Represento a Autoridade Fazendária para avaliar a necessidade de renovar a ação fiscal a salvo do aludidos óbices.

Concluo pela nulidade da Infração 02.

Infração 03 Recolhimento a menos do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, conforme consta nas planilhas “DEM ERRO APLIC ALIQUOTA, 2012, 2013, 2014”.

O defendente em sua impugnação alegou que a fiscalização adotou tratamento genérico às mercadorias e aplicou a alíquota de 17% indistintamente nas operações arroladas no levantamento fiscal.

Ao procederem à informação fiscal as Autuantes explicaram que o Impugnante utilizou alíquota zero nas operações estaduais de vendas a pessoa jurídica e de transferência, em vez de 12%, em se tratando eletrodomésticos e eletrônicos que não possuem benefício fiscal algum. Esclareceu também que nas operações interestaduais com mercadorias cujo imposto já tenha sido pago por substituição tributária é obrigatório o destaque do imposto aplicando a alíquota interestadual e solicitar o ressarcimento.

Asseveraram as Autuantes que assiste razão ao Impugnante quando considerou alíquota zero nas operações internas com a mercadoria “SMART 2 EM 1”, NCM 9503.0010, sujeita ao regime de substituição tributária. Destacaram que refizeram a planilha “Dem Erro Determinação Alíquota 2013”, contemplando a exclusão desse produto que resultou na redução do débito desse item da autuação para R\$157.515,70, consoante demonstrativo de débito acostado às fls. 1507 e 1507-A.

Depois de examinar o demonstrativo de débito dessa infração constato que, efetivamente, não procedem as alegações da defesa e acolho a intervenção efetuada pelas Autuantes, eis que lastreadas na legislação de regência, uma vez que a referida mercadoria, por figurar elencada no Anexo 1, de RICMS-BA/12 está submetida ao regime de substituição tributária.

Concluo pela subsistência parcial da Infração 03, no valor de R\$157.515,70, demonstrativo às fls. 1507 e 1507-A.

Infração 04 Recolhimento a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, conforme planilhas DEM ERRO DETERM BC, Anexo V, fls. 231 a 245.

Em suas razões de defesa o Autuado alegou que parte das notas fiscais arroladas no levantamento fiscal notas fiscais emitidas para ajustes de estoque. Explicou que ao detectar falta de mercadorias no estoque emite nota fiscal de saída sem tributação para regularizar, e constatando mercadorias sobrando no estoque emite nota fiscal de entrada também sem tributação para regularizar seus estoques.

Observo que resta patente nos autos pela narrativa do próprio autuado que procede de forma totalmente aleatória a regularização de seus estoques nos casos em que ocorrem perdas ou sobras, uma vez que, ignora totalmente a previsão estatuída no art. 312, do RICMS-BA/12.

As Autuantes informaram que acataram as alegações da defesa no que se referem as notas fiscais de retorno de locação, pois restou comprovada a devolução de equipamento locado pelo Impugnante. As Autuantes acolheram também a redução da base cálculo alegada pela Impugnante em relação ao produto Monitor depois que verificou que o produto de NCM 8528.5 está alcançado pelo benefício fiscal. Refizeram o demonstrativo de apuração contemplando essas considerações acostado às fls. que resultaram na redução do débito para R\$190.034,78, fls. 1507-A e 1508.

Explicaram que a não incidência de ICMS prevista no RICMS-BA/12, é para transferência dos estoques da empresa sucedida para empresa sucessora, e não o contrário como aduz o Autuado, frisando que a circulação de mercadorias entre estabelecimento da mesma empresa é tributado normalmente

Depois de compulsar as peças que lastreiam esse item da autuação, verifico que estão em consonância com legislação aplicável as intervenções das Autuantes tanto, a exclusão do levantamento fiscal as notas fiscais de devolução de equipamento locado, como a redução de base cálculo nas operações com monitores - NCM 8528.5.

Nestes termos, acolho o novo demonstrativo elaborado pelas Autuantes acostado às fls. 1507-A e 1508.

A Infração 04 remanesce parcialmente subsistente, no valor de R\$190.034,78.

A Infrações 05 e 06 cuidam da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas, respectivamente, destinadas ao ativo fixo e ao consumo do estabelecimento, conforme planilhas “DEM ICMS DIFAL ATIVO IMOB”, Anexo VI e “DEM ICMS DIFAL USO E CONSUMO”, Anexo VII.

Em suas razões de defesa o Impugnante requereu o cancelamento da exigência da falta de recolhimento do diferencial de alíquota por considerar extinto por pagamento. Asseverou haver incongruência lógica no lançamento de exigência à razão de 17%, pois, sendo o diferencial de

alíquotas apurado a partir da diferença entre a alíquota interna e a interestadual, de forma alguma, o diferencial corresponderá à alíquota interna, a menos que a alíquota interestadual corresponesse a 0%, não havendo, até então, Resolução do Senado que autorize a instituição de alíquota interestadual menor que 4%. Sustentou que, mesmo tendo efetuado o recolhimento do diferencial de alíquotas que aqui se exige, as Infrações 05 e 06 são totalmente nulas, pois tem como referência a alíquota interna, quando se está a exigir da Impugnante o pagamento da diferença entre as alíquotas interna e interestadual.

As Autuantes, em sede de informação fiscal, sustentaram que a alegação da defesa não corresponde à realidade dos fatos, pois, conforme consta nos Anexos VI e VII, fls. 246 a 275 e 276 a 300, que conforme “Demonstrativos do ICMS Devido por Diferença de Alíquota - Entrada de Mercadorias para o Ativo Imobilizado e para Uso e Consumo”, onde constam todos os elementos necessários à identificação das operações realizadas pelo contribuinte, bem como o valor do ICMS devido, correspondente à diferença entre a alíquota interna de 17% e a alíquota interestadual da UF de origem do bem. Explicam que se o bem foi procedente do sul e sudeste a DIFAL lançada foi de 10% (17% - 7%), se procedente do norte, nordeste ou centro oeste a DIFAL foi 5% (17% - 12%).

Asseveraram que todo o imposto recolhido com o Código de Receita 0791 (ICMS Complemento alíquota Uso/Consumo/Ativo Imobilizado) foi abatido do montante do imposto devido em cada mês sob o título “VI ICMS Recolhido”, conforme se pode verificar nas citadas planilhas, à exceção dos valores R\$10.073,68 e R\$943,44, que serão apropriados nas competências out/12 e jul/13, respectivamente. Esclareceram que todo o imposto recolhido com o Código de Receita 0791 (ICMS Complemento alíquota Uso/Consumo/Ativo Imobilizado) foi abatido primeiramente na Infração 05 e o saldo remanescente foi apropriado à infração 06, conforme se pode verificar nas citadas planilhas.

Depois de cotejar os elementos que constituem esses dois itens da autuação, precipuamente, os demonstrativos de apuração que lastreiam a exigência fiscal, constato que não assiste razão ao Autuado, haja vista que a apuração do diferencial de alíquota não considerou exclusivamente a alíquota interna de 17%, como quer fazer crer a defesa. Resta claramente evidenciado nos referidos demonstrativos que efetivamente foram lançados os diferenciais a depender da região de origem, ou seja, se o bem foi procedente do sul e sudeste a DIFAL lançada foi de 10% (17% - 7%), se procedente do norte, nordeste ou centro oeste a DIFAL foi 5% (17% - 12%).

Verifico também que os valores recolhidos no correspondente código de receita e que ainda não tinham sido considerados foram devidamente incluído pelas Autuantes nos novos demonstrativos elaborados e acostados às fls. 1507-A e 1508, reduzindo os valores dos débitos, respectivamente, para R\$73.636,54 e R\$99.415,50.

Nestes termos, acolho os novos demonstrativos acostados pelas Autuantes.

Assim, resta patente a subsistência parcial das Infrações 05 e 06.

A Infração 07 apura o recolhimento a menos do ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de junho a agosto de 2012 e janeiro a dezembro de 2013, conforme planilha do Anexo VIII. Exigido o valor de R\$705.439,32, acrescido da multa de 60%;

O impugnante em suas razões de defesa afirmou que a maior parte dos recolhimentos efetuados está correta, e que identificou diversas inconsistências nos cálculos da Fiscalização, bem como que o Fisco desconsiderou a redução de base de cálculo para aparelhos de telefonia celular à qual tem direito e que aplicou incorretamente um crédito de 7% sendo que na verdade o crédito seria de 12% e que as inconsistências verificadas estariam demonstradas no Doc. 08, fls. 426 e 427.

As Autuantes observaram que toda mercadoria inserida no regime de substituição tributária deve ter o ICMS ST recolhido antecipadamente, seja por retenção interestadual, seja por antecipação quando da entrada da mercadoria no estabelecimento, conforme determinam os art. 289 e art. 290,

da Lei 7.014/96, citados anteriormente. Acrescentam assinalando que, ao adquirir mercadorias de Unidades da Federação não signatárias de Convênios ou Protocolos, o contribuinte é responsável por fazer a antecipação tributária do ICMS ST devido sobre a operação subsequente.

Explicaram que foram lançadas todas as aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, que atendem ao requisito acima citado, e nas planilhas constantes do Anexo VIII, fls. 301 a 333, detalhando a forma como o ICMS ST foi calculado. Assinalaram que foi observado que o Termo de Acordo, quanto aos aparelhos de telefonia celular e chip, para reduzir a base de cálculo da substituição tributária em 29,41%, incluída na coluna “BC ICMS ST” das planilhas “Demonstrativo do ICMS Devido por Antecipação Total - Entradas de Mercadorias de UFs não Signatárias dos exercícios 2012, 2013 e 2014”.

Registraram que acolheram a alegação do contribuinte quanto ao percentual do crédito concedido à mercadoria “nokia lumia 710 bco rosa”, conforme consta à fl. 427.

Exame no novo demonstrativo de apuração elaborado pelas Autuantes demonstram que todas alegações do Impugnante não encontram respaldo fático, uma vez que se encontram contempladas no demonstrativo, inclusive, no que diz respeito ao percentual do crédito concedido à mercadoria “nokia lumia 710 bco rosa”. Verifico também que observada a legislação de regência, precípua mente, o art. 289 e o art. 290, da Lei 7.014/96.

Assim, acolho o novo demonstrativo acostado à fl. 1508 e 1508-A, que reduz o valor do débito para R\$697.218,05.

Concluo pela subsistência parcial da Infração 07.

Infração 08. Falta de recolhimento do ICMS devido por responsabilidade solidária em aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária em virtude de convênio ou protocolo, em que não houve nem retenção nem recolhimento do imposto, no valor de R\$249.952,89.

O Impugnante em sua defesa asseverou que, nos casos em que procedeu à remessa dos produtos, efetuou o recolhimento do ICMS por antecipação, conforme se verifica dos comprovantes que afirmou ter colacionados aos autos. Destacou que não se confirmaram as premissas de que se valeu o Fisco Estadual para lhe imputar a responsabilidade solidária, uma vez que procedeu à retenção do imposto por substituição tributária e os remetentes dos produtos por ela adquiridos recolheram o ICMS a título de antecipação aos cofres estaduais.

As Autuantes esclareceram que o Autuado conseguiu elidir parte dessa infração, pois foram lançadas no levantamento fiscal todas as aquisições de UFs signatárias e contribuintes não inscritos, quando, na verdade, o Autuado somente é responsável pelo pagamento do ICMS ST não retido na nota fiscal e nem recolhido pelo remetente não inscrito na Bahia. Por essa razão, informou que refez o demonstrativo, acostado à fls. 1508 - A, ajustando para atender à obrigação estritamente contida na legislação, resultando na exigência para o valor de R\$4.888,00.

Informaram também que após o ajuste nas planilhas o contribuinte foi instado (via e-mail) a comprovar se efetuou o recolhimento do ICMS ST devido por solidariedade, conforme previsto no art. 6º, da Lei 7.014/96, e não se manifestou.

Consigno que, ante os ajustes procedidos pela fiscalização, alicerçados que foram nas comprovações carreadas aos autos pela defesa e consentâneos com a legislação de regência, deve ser mantido o valor remanescente apurado.

Acolho o novo demonstrativo elaborado pelas Autuantes e acostado às fl. 1508-A, no valor de R\$4.888,00.

Logo, a Infração 08 é parcialmente subsistente.

Infração 09 - Falta de recolhimento no prazo regulamentar o ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de agosto, outubro e dezembro de 2012 e março e maio de 2013, conforme consta na planilha anexada às fls. 348 a 351.

O Impugnante em suas razões de defesa não abordou especificamente a acusação fiscal e nem apontou qualquer inconsistência no demonstrativo de apuração elaborado pela fiscalização.

As Autuantes explicaram que a imputação decorreu da falta de recolhimento nos prazos regulamentares de ICMS referente às operações não escrituradas nos livros Fiscais próprios, conforme consta no Anexo X, fls. 348 a 351, que o Impugnante emitiu diversas notas fiscais para proceder a saída de mercadorias tributadas sem destacar o imposto devido sobre as respectivas operações, e nem tampouco as escriturou no livro Registro de Saídas de Mercadorias, resultando na falta de recolhimento do ICMS devido sobre essas operações.

Depois de examinar as peças que compõem esse item da autuação constato que resta comprovado nos autos o cometimento pelo Autuado da irregularidade imputada que se afigura devidamente demonstrada no Anexo X, cuja foi devidamente entregue ao Defendente.

Nestes termos, concluo pela subsistência da Infração 09.

As Infrações 10 e 11 tratam de entrada no estabelecimento, respectivamente, de mercadoria tributável e não tributável, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de junho de 2012 a dezembro de 2013, conforme demonstrativo nos anexos XI e XII, fls. 353 a 383, sendo aplicadas as multas de 10% e 1%.

Em sede de defesa, com respeito a essas infrações, o Impugnante asseverou que carreou aos autos comprovação, fls. 749 a 1060, de que para diversas notas fiscais de saída emitidas, arroladas no levantamento fiscal, foram emitidas outra nota fiscal de entrada pelo próprio fornecedor. Informou também que outras notas fiscais apontadas como não escrituradas são referentes a transferência de saldo credor para outros estabelecimentos da empresa.

As Autuantes ao prestarem informação fiscal explicaram que, depois de examinar as alegações e documentação carreada pela defesa, acatou parcialmente, consoante as comprovações colacionadas aos autos, inclusive, procedendo a exclusão das notas fiscais canceladas.

Em decorrência dos ajustes efetuados assinalaram que elaboraram novos demonstrativos de débito para essas infrações, consignando que ficou reduzido o valor da exigência para R\$2.197.023,34 - Infração 10, demonstrativo acostado às fls. 1972, 1974 e 1975 e R\$39.284,91, para a Infração 11, conforme no demonstrativo acostado à fl. 1509.

Depois de compulsar os elementos que compõem o contraditório em torno desses dois itens da autuação, constato que a intervenção realizada pelas Autuantes que resultou no refazimento dos demonstrativos de apuração e a consequente redução dos valores apurados inicialmente, decorreu de ajustes lastreados na efetiva comprovação das alegações da defesa.

No que concerne a alegação da defesa de que as mercadorias relativas às demais notas fiscais não entraram em seu estabelecimento ou não geraram pagamentos aos fornecedores, não deve subsistir, tendo em vista que uma mera alegação desprovida de efetiva comprovação não há como prosperar, eis que não possui o condão de elidir a acusação fiscal devidamente lastreada em inequívoca constatação de notas fiscais autorizadas de mercadorias tributáveis não escrituradas.

Por isso, acolho os novos demonstrativos colacionados aos autos, por ocasião da informação fiscal prestada pelas Autuantes, cujas cópias foram entregues ao Autuado.

Entretanto em relação à tipificação da multa relativa à Infração 10, saliento que, consoante alteração do inciso IX, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, através da Lei nº 13.461 de 10/12/2015, publicada no DOE de 11 dez/2015, o percentual de 10% da multa anteriormente estabelecido foi reduzido para 1%, *in verbis*:

“Art. 42.

[...]

IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;"

Por se tratar de multa por descumprimento de obrigação acessória, conforme a disposição prevista na alínea "c", inciso II do art. 106 do CTN, entendo ser cabível a aplicação à infração 01 a retroatividade benigna preconizada no referido dispositivo legal, *in verbis*:

"Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática."

Assim, na Infração 10 deve ser aplicada multa de 1% sobre o valor das mercadorias tributáveis arroladas no novo demonstrativo de débito.

Nestes termos, acolho o novo demonstrativo elaborado pelo autuante às fls. 1972, 1974 e 1975, que expurgou as notas fiscais comprovadamente canceladas, reduzindo o valor apurado pelas Autuantes com a correção do percentual da multa para 1%, reduzindo o valor do débito para R\$219.702,34.

Assim, ante a ausência de qualquer comprovação inequívoca pelo deficiente de que as mercadorias remanescentes não entraram em seu estabelecimento as Infrações 10 e 11 também afiguram-se parcialmente caracterizada, respectivamente, nos valores de R\$219.702,34 e R\$39.284,91.

Concluo pela subsistência parcial das Infrações 10 e 11.

No tocante ao pleito do autuado para relevação das multas aplicadas por ausência de prejuízo ao erário, além de restar evidenciado nos autos a caracterização das infrações deixo de acatar a pretensão do autuado, primeiro, porque as multas aplicadas estão expressamente tipificadas na Lei nº 7.014/96, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia e, segundo, por falta de previsão legal para vinculação da exigência com prejuízo causado ao erário.

Convém salientar a importância do cumprimento das obrigações pelo contribuinte, uma vez que foram legalmente estatuídas com o propósito imprescindível de dar suporte às atividades de controle exercidas pela fiscalização, portanto, independe de motivação com repercussão financeira direta ao Erário.

Quanto à alegação de que devem ser canceladas as multas por não terem sido praticadas com dolo fraude ou simulação, entendo que as multas devem ser mantidas tendo em vista que, mesmo inexistindo nos autos indícios do cometimento dessas irregularidades, os elementos necessários para se comprovar de forma inequívoca que a irregularidade constatada não causou falta de recolhimento do ICMS devido também não constam dos autos. Quanto ao fato das irregularidades decorrerem da constatação da não escrituração de notas fiscais entradas de mercadorias no estabelecimento, deve também ser ressalvado que esse aspecto é insuficiente para asseverar, inequivocamente, a não ocorrência de falta de recolhimento do ICMS devido. Nestes termos, não acolho, portanto, a pretensão do autuado.

Em relação às infrações que foram objeto de ajustes e correções pelas Autuantes ao prestarem informação fiscal e resultaram na redução do débito e acatada por este Relator, saliento que, não foi apresentado pelo Impugnante, de forma inequívoca, qualquer inconsistência nos valores remanescentes.

Concluo pela subsistência parcial da autuação no valor de R\$1.598.242,48, conforme demonstrativo abaixo.

COMPARATIVO DE DÉBITO - LANÇADO/JULGADO				
INFR.	A. I.	INF. FISCAL	JULGAMENTO	
01	87.945,19	87.945,19	87.945,19	PROCEDENTE
02	3.820.454,48	3.820.454,48	-	N U L A
03	157.636,83	157.515,70	157.515,70	PROC. EM PARTE
04	227.865,77	190.034,78	190.034,78	PROC. EM PARTE
05	86.466,59	73.635,54	73.635,54	PROC. EM PARTE
06	100.416,38	99.415,50	99.415,50	PROC. EM PARTE
07	705.439,32	697.218,05	697.218,05	PROC. EM PARTE
08	249.952,89	4.888,00	4.888,00	PROC. EM PARTE
09	28.602,47	28.602,47	28.602,47	PROCEDENTE
10	3.933.594,14	2.879.687,45	287.968,75	PROC. EM PARTE
11	53.176,13	39.284,91	39.284,91	PROC. EM PARTE
TOTAL	9.451.550,19	8.078.682,07	1.666.508,89	

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279465.0015/15-4, lavrado contra **MAGAZINE LUIZA S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.339.255,23**, acrescido das multas de 60% sobre R\$1.310.652,76 e 100% sobre R\$28.602,47, previstas, respectivamente no art. 42, inciso VII, alínea “a”, inciso II, alíneas “b”, “a”, “f” e “d”, inciso III, alínea “g”, da Lei nº 7.014/96, dos acréscimos legais, além das multas Percentuais no total de **R\$327.253,66**, previstas no art. 42, incisos IX e XI, da mesma Lei e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

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-BA/99, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, alterado pelo Dec. nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de dezembro de 2017

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA