

A. I. Nº - 298932.0001/17-2
AUTUADO - VIA VAREJO S/A.
AUTUANTES - NILDA BARRETO SANTANA e ANNA CRISTINA ROLLEMBERG NASCIMENTO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 25/02/2019

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0051-06/18

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS SOB O REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O procedimento adotado pelo autuado contraria a legislação fiscal. Infração caracterizada; **b)** EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Infração reconhecida; **c)** A MAIOR DO QUE O AUTORIZADO EM PROCESSO DE RESTITUIÇÃO. Infração reconhecida. 2. ENERGIA ELÉTRICA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL. CONSUMO NO PROCESSO PRODUTIVO. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. Infração acatada. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 4. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. Infração acatada. 5. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. OMISSÃO DE SAÍDAS SUPERIOR À OMISSÃO DE ENTRADAS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Infração caracterizada. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Constatada diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve ser exigido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documentação fiscal, bem como o imposto devido por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Infrações comprovadas. 6. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS PARA USO E CONSUMO EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. A utilização dos créditos fiscais relativos aos materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento somente está prevista a partir de 1º/01/2020, conforme art. 33, I da Lei Complementar nº 87/96, alterada pela LC 138/10, consoante consignado no art. 29, § 1º, II da Lei nº 7.014/96. Infração reconhecida. 7. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO

REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES ORIUNDAS DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOR. O autuado possui autorização para reduzir a base de cálculo de aparelhos de telefonia celular, na forma prevista no art. 266, XVII do RICMS/12. Infração elidida. 8. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. MULTA. Infração reconhecida. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 15/12/2017, refere-se à exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$5.347.142,59, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.06: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, no valor de R\$224.773,15, relativo aos meses de janeiro a dezembro de 2015. Refere-se a crédito indevido de mercadorias com ICMS substituído.

Enquadramento Legal: art. 9º e art. 29, § 4º, inciso II, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 290, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 – 01.02.40: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, no valor de R\$39.202,12, referente aos meses de janeiro e abril de 2015, janeiro, março, abril, julho, novembro e dezembro de 2016.

Enquadramento Legal: art. 29 e art. 31, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 309, §6º do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 – 01.03.10: Utilizou crédito fiscal de ICMS a maior que o autorizado em processo de restituição, no valor de R\$8.495,73, referente ao mês de março de 2016.

Enquadramento Legal: art. 33, da Lei nº 7.014/96 C/C artigos 73, 74, 75, I e 78, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Multa prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 04 – 02.01.24: Deixou o contribuinte de recolher o ICMS incidente sobre a entrada de Energia Elétrica em seu estabelecimento, adquirida por meio de Contrato de Compra e venda, firmado em ambiente de contratação livre - ACL. Estando ele conectado, diretamente à Rede Básica de transmissão, para fim do seu próprio consumo. Mesmo tendo sido a operação regularmente escriturada. No valor de R\$38.260,18, referente aos meses de outubro a dezembro de 2016.

Enquadramento Legal: artigos 400 e 401 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, C/C art. 16, II, “i”, art. 16-A, V, art. 17, §1º e art. 34, III, da Lei nº 7.014/96 C/C Cláusulas 1ª, 2ª e 3ª, I, do Convênio ICMS 77/2011. Multa prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 05 – 03.02.02: Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no valor de R\$229.417,67, referente aos meses de janeiro a dezembro de 2015 e janeiro a maio de 2016.

Enquadramento Legal: artigos 15, 16 e 16-A, da Lei nº 7.014/96. Multa prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 06 – 03.02.05: Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no valor de R\$4.665,53, referente aos meses de janeiro e março a agosto de 2016.

Enquadramento Legal: artigos 17 a 21, e art. 23, da Lei nº 7.014/96. Multa prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 07 – 04.05.02: Falta de recolhimento do imposto, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentação fiscal, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro da entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2015 e 2016, no valor de R\$2.393.499,01.

Enquadramento Legal: art. 2º, I e art. 23-B, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 83, I, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012; e art. 13, I, da Portaria 445/98. Multa prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

Infração 08 – 04.05.08: Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2015 e 2016, no valor de R\$449.356,46.

Enquadramento Legal: art. 6º, IV e art. 23, I, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 217, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012; e art. 10, I, “a”, da Portaria 445/98. Multa prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

Infração 09 – 04.05.09: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, no exercício fechado de 2015, no valor de R\$27.677,93.

Enquadramento Legal: art. 6º, IV e art. 23, II, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 217, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012; e art. 10, I, “b”, da Portaria 445/98. Multa prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Infração 10 – 06.02.01: Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, no valor de R\$1.823,14, referente aos meses de abril a agosto e outubro de 2015; fevereiro, maio e junho de 2016.

Enquadramento Legal: art. 4º, XV da Lei nº 7.014/96 C/C art. 305, §4º, III, “a”, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 11 – 07.01.04: Efetuou o recolhimento do ICMS a menor por antecipação, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 69 e 88, no valor de R\$1.901.426,30, nos meses de janeiro a dezembro de 2015 e janeiro a agosto de 2016.

Enquadramento Legal: art. 8º, II e § 3º; art. 23, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 289, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 12 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s), bem (s) ou serviço (s) sujeito (s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Multa no valor de R\$28.545,37, referente aos meses de janeiro a dezembro de 2015 e janeiro a dezembro de 2016.

Enquadramento Legal: artigos 217 e 247, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa prevista no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 21/12/17 e ingressou tempestivamente com defesa administrativa em 16/02/18, peça processual que se encontra anexada às fls. 166 a 180. A Impugnação foi formalizada através de petição subscrita por seu representante legal, o qual possui os devidos poderes, conforme instrumentos de substabelecimento e de procuração, constantes nos Autos às fls. 182/184.

Em sua peça defensiva, a Impugnante inicia fazendo comentários sobre a tempestividade da impugnação. Na sequência, faz um breve resumo sobre a acusação fiscal, transcrevendo, ainda, as imputações que deram origem ao Auto de Infração e o valor do crédito tributário lançado.

Prossegue a defesa anunciando, que será demonstrado, que as exigências consubstanciadas nas infrações 01, 07, 08 e 11 devem ser julgadas insubstinentes.

Em relação às infrações 02, 03, 04, 05, 06, 09, 10 e 12, pede a extinção do crédito tributário, informando que providenciará o pagamento.

No que diz respeito à infração 01, apesar de reconhecer que tenha escriturado os créditos relativos a mercadorias com o imposto substituído, alega que efetuou a anulação dos mesmos emitindo notas fiscais de transferência e na sequência notas fiscais de devolução, com débito do imposto. Anexa alguns documentos fiscais a sua defesa (Doc. 03), informando se tratar de amostragem, mas que entende demonstrarem que não houve qualquer prejuízo ao Erário, e pede o cancelamento da infração.

No que tange às infrações 07 e 08, que trata da omissão de saída de mercadorias, apurada através de levantamento quantitativo de estoque, inicialmente transcreve a Portaria nº 445/1998, que embasou o procedimento fiscal, porém entende que o levantamento executado não retrata a realidade da movimentação mercantil dentro do exercício social fiscal, alegando conter vícios tanto no seu aspecto legal material, bem como formal.

Aduz que sob o ponto de vista formal, o procedimento adotado pela fiscalização é pertinente ao regime de exercício aberto, e não ao de exercício fechado que está sendo aqui discutido, de modo que considera não encontrar qualquer respaldo legal na Portaria nº 445/98, e entende que o procedimento é nulo.

Em relação aos vícios de natureza material, afirma que o autuante desconsiderou operações de entradas e saídas registradas em “códigos genéricos”.

Acrescenta que a partir da aplicação da fórmula EI + Entradas – Saídas = Estoque Final, a autuante efetuou supostas omissões de entradas/saídas, pois, sob a ótica da fiscal, as quantidades em Estoque inicial e as mercadorias adquiridas no período, se demonstram superiores/inferiores às saídas e ao Estoque Final.

Enfatiza que a fiscal deixou de considerar integralmente os produtos registrados pela impugnante com “códigos genéricos”, fato este quem em parte, ensejou a diferença apontada.

Explica que a empresa utiliza em seu controle de estoque alguns códigos de produtos com descrição “Produtos Genéricos”, os quais são empregados nas hipóteses em que, no momento das saídas ou entradas, os usuários não têm conhecimento do real código dos produtos no estoque.

Esclarece, ainda, que tendo em vista a quantidade de produtos diferentes, de espécies distintas, em embalagens de apresentação e quantidade diversas, oriundos de fabricantes e fornecedores distintos, o mesmo tipo (espécie) da mercadoria (gênero) é registrado no sistema da Impugnante com mais de um código, caso haja, por exemplo, mais de um fabricante daquele produto.

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

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

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

Ressalta, também, que as infrações tendo sido apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, o procedimento correto a ser adotado pela fiscalização seria o previsto no artigo 13, inciso I, da Portaria nº 445/98, *in verbis*:

Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:

I - o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas: nesse caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas (RICMS/97, art. 60, I, “a”, e § 1º), com a multa correspondente (70%), que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas;

Todavia, diz que não foi levado em consideração pela Fiscalização o quanto previsto no artigo 15 da Portaria nº 445/998, que assim dispõe:

Art. 15. Tratando-se de levantamento quantitativo em exercício aberto detectando-se tanto omissão de entrada como omissão de saída de mercadoria:

I - deve ser cobrada:

a) o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadorias recebidas de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V), se as mercadorias correspondentes à omissão de entradas ainda estiverem fisicamente em estoque, observado o seguinte:

1 - a base de cálculo é o valor das mercadorias adquiridas, que corresponde ao preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (RICMS/97, art. 60, I, “b”);

2 - a multa aplicável é a prevista para a falta de recolhimento tempestivo em razão da falta de registro de documentos nos livros próprios, apurada mediante levantamento quantitativo (70%); e

Deduz que, nos termos da legislação, o procedimento adotado no presente caso, só poderia ter sido realizado caso se tratasse de exercício aberto, mas não nos casos onde o exercício é fechado, como no presente.

Aduz que nessa esteira de raciocínio, foi o voto proferido pela Ilustre Relatora Rosany Nunes de Mello Nascimento no julgamento do Auto de Infração nº 274068.0014/13-0, bem como na decisão proferida pelo Eg. Conselho de Fazenda do Estado da Bahia no julgamento do Acórdão nº 0305-02/11, cujos trechos traz à colação em sua peça defensiva.

Assevera que além da argumentação acima desenvolvida, cumpre destacar que embora alguns itens considerados pela fiscalização na autuação estivessem sujeitos ao Regime de Substituição Tributária, o sistema não identificou outros itens similares, que foram objeto de baixa em um determinado SKU. Desta forma, diz está apresentando planilhas demonstrando, por amostragem, as diferenças que foram desconsideradas pela fiscalização na elaboração dos demonstrativos das infrações ora impugnadas (Doc. 04).

Em relação à infração 11, que reclama o recolhimento a menor da antecipação tributária, afirma que o ajuste de MVA realizado pela fiscalização estadual, considerou itens como aparelhos celulares e chips (classificados respectivamente no NCM/SH sob os nºs 8517.12.31 e 8523.52.00) que não deveriam compor a infração impugnada.

Explica que, com fulcro na legislação do Estado da Bahia, os produtos aparelhos celulares e chips estão sujeitos ao regime de substituição tributária, e que devem ser observados os §§ 14 e 15 do art. 289 do Regulamento de ICMS do Estado da Bahia (RICMS/12), que transcreve.

Ressalta que possui autorização no Estado da Bahia para fruição do benefício para os produtos acima especificados de redução de base de cálculo de forma que corresponda ao percentual de 12%, e que sendo assim, para equalização da carga tributária nas operações interestaduais deverá ser aplicado MVA original 9% (produtos nacionais).

Ao final, requer a realização de diligência por auditor estranho ao feito, bem como o julgamento pela improcedência do lançamento consubstanciado nas infrações 01, 07, 08, e 11, com o consequente arquivamento do processo.

As autuantes prestam informação fiscal às fls. 278/292, inicialmente dizendo que das 12 (doze) infrações lançadas no presente processo, o autuado efetuou o pagamento integral das infrações 02, 03, 04, 05, 06, 09, 10 e 12, recolhendo ao erário o valor de R\$488.296,92, conforme consta no Sistema de Arrecadação da SEFAZ. Dessa forma, para essas infrações, consideram extinto o crédito tributário correspondente, conforme disposição do art. 122, I, e parágrafo único do RPAF.

Em relação aos lançamentos das infrações 01, 07, 08 e 11, apresentam os esclarecimentos que se seguem.

Quanto à Infração 01, explicam que conforme previsto na legislação do ICMS, as mercadorias sujeitas à antecipação e/ou substituição tributária tem sua fase de tributação encerrada na entrada da respectiva mercadoria no estabelecimento, sendo vedada a utilização de créditos nas operações subsequentes. Trazem a colação o art. 9º, parágrafo único, da Lei nº 7.014/96.

Ressaltam, no entanto, que caso estas mercadorias tenham destinação interestadual, o contribuinte terá direito de reaver o imposto pago por antecipação, uma vez que o fato gerador presumido – revenda no mercado interno – não se realizou.

Expõem que a forma de reaver o ICMS normal e ICMS-ST da operação anterior se dá através do Ressarcimento, conforme disciplinado nos Art. 299 ao Art. 303 do RICMS/BA, que prevê duas formas de ressarcimento, quais sejam: I. Através do lançamento dos créditos (Normal e ST) no livro de apuração ou; II. Estorno do ICMS Normal destacado na operação de saída interestadual. Enfatizam que, contudo, somente é possível que o contribuinte adote apenas um procedimento, nunca as duas formas, pois são conflitantes.

Asseveram que conforme consta na escrituração do livro Registro de Apuração do ICMS da empresa, e também com base na planilha enviada pelo contribuinte (memória de cálculo), que apurou os valores lançados à título de Ressarcimento ICMS Normal e ICMS-ST, que a forma de ressarcimento adotada foi através do lançamento dos créditos (Normal e ST) no livro de apuração, conforme item I do Art. 302, do RICMS/12.

Observam também que as operações que lastrearam o ressarcimento foram de grande monta (média de 1,2 milhão/mês) e que o contribuinte apurou e se creditou corretamente dos respectivos valores através dos lançamentos efetuados mês a mês no livro Registro de Apuração do ICMS, sob as rubricas ICMS RESSARCIMENTO ICMS ST e ICMS RESSARCIMENTO ICMS PROPRIO, conforme exemplo abaixo, relativo ao mês de Jan/15:

Código Ajuste	Descrição do Ajuste	Valor do Ajuste
BA029999	OUTROS CRÉDITOS - OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE - ICMS RESSARCIMENTO ICMS ST	570.659,35
BA029999	OUTROS CRÉDITOS - OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE - ICMS RESSARCIMENTO ICMS PROPRIO	758.965,82

Acrescentam que uma vez desfeita a operação de substituição tributária, tais mercadorias retornam à condição normal. Assim, nas operações interestaduais deve-se destacar o ICMS normal na nota fiscal a fim de que o destinatário tenha direito ao crédito do imposto sob a respectiva operação e, consequentemente, escriturar tal valor no livro Registro de Saídas, preservando-se assim o princípio da não cumulatividade do imposto.

Explicam que a alegação defensiva de que “efetivamente tenha escriturado os créditos” procede, mas que a alegação de que “efetuou a anulação dos mesmos emitindo notas fiscais de transferência” não coaduna com o procedimento adotado pela empresa. Enfatizam que as saídas de mercadorias listadas no “Doc. 3” já foram objeto de ressarcimento, não havendo porque a empresa emitir nota de devolução e se creditar do imposto, uma vez que tal procedimento não encontra respaldo na legislação.

Quanto à Infração 07, esclarecem que a Via Varejo S/A., é uma empresa de grande porte, com filiais em diversas unidades da federação, exercendo a atividade de comércio varejista de eletrodomésticos, eletrônicos, celulares e produtos de informática e móveis. Assim, consideram que não faz sentido alegar que as mercadorias circulam pelo estabelecimento como "itens genéricos", pois as mercadorias comercializadas pela autuada são itens de consumo durável e de valor representativo, que são transportados com apólice de seguro e com garantia dada pelo fabricante.

Acrescentam que nenhum fabricante dá garantia a um produto se a nota fiscal não especificar com clareza a mercadoria adquirida pelo consumidor. Tampouco, nenhum consumidor vai aceitar comprar um Refrigerador, ou um Televisor, cuja nota fiscal descreva o item como "Produtos Genéricos".

Por outro lado, asseveram que a nota fiscal emitida pelo fabricante descreve o item de mercadoria revendido, sendo inclusive obrigatória a inserção da NCM do mesmo, pois de igual forma precisa comprovar qual foi o item de mercadoria transportado num eventual pagamento de premio de sinistro ou em recuperação de carga roubada.

Entendem, ainda, que sendo o estabelecimento autuado o Centro de Distribuição - CD responsável por administrar o estoque da empresa na Bahia, dando suporte às entregas de mercadorias revendidas pelas filiais (cerca de 60 lojas), é de se imaginar que tenha um rigoroso controle de estoques item a item, produto a produto, dado ao vultoso valor monetário do estoque sob sua guarda. Também, dizem ser evidente que numa empresa de tal porte, a contagem física de estoques seja efetuada periodicamente, sendo improvável que se admita no estoque itens de mercadorias inventariados como "Produtos Genéricos".

Por fim, acrescentam que o Registro 0220 da Escrituração Fiscal Digital - EFD obriga o contribuinte a unificar a codificação da mercadoria, ou seja, adotar o mesmo código do item tanto na entrada quanto na saída, assim como no estoque, a fim de não haver divergência de informação.

Em relação à alegação defensiva de que um mesmo produto pode estar registrado com mais de um código, enfatizam que a contagem física de estoques de mercadorias obedece às normas contidas na legislação, especialmente a Portaria 445/98.

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

Asseveram que caberia ao contribuinte comprovar em qual item de mercadoria a contagem efetuada pelo fisco diverge da quantidade constante em documento fiscal regularmente escriturado ou da quantidade existente nos inventários inicial e final de sua escrituração fiscal.

Acrescentam, ainda, que as alegações do autuado quanto à existência de mercadorias genéricas não procedem, posto que as mercadorias possuem características diferentes, preços diferentes, regimes de tributação diferentes, cargas tributárias diferentes, e até porque a Portaria 445/98 em seu art. 3º, inciso III somente admite agrupamento de espécies de itens afins.

Quanto à planilha apresentada pelo autuado (Doc. 04), consideram que não faz nenhuma prova acerca do quantitativo de estoques, tampouco os arquivos EFD constantes da mídia, também anexada pela defendant, pois para efeitos da fiscalização afirmam que foram utilizados os arquivos enviados pelo SPED, conforme determina a legislação. Enfatizam que não se aceita correção pontual de arquivos depois da fiscalização, nem apresentados fora do ambiente SPED.

Quanto à Infração 08, salientam que as infrações 07, 08 e 09 decorreram de um único roteiro de fiscalização, qual seja, o levantamento quantitativo de estoques. Explicam que a primeira delas exige o imposto normal, resultante de operações de saída sem emissão de documentos fiscais; a segunda exige o imposto relativo às operações de entrada omitidas, por solidariedade; enquanto

que a terceira exige das mercadorias cujas compras foram omitidas, o ICMS-ST relativo ao imposto incidente nas etapas subsequentes.

Esclarecem que sobre as omissões de saídas de mercadorias ST, não foi lançado nenhum valor de ICMS na Infração 07, pois o momento do lançamento do ICMS-ST é a entrada da mercadoria no estabelecimento, uma vez que tal empresa deve ser substituída por antecipação.

Expõem que se o levantamento quantitativo de estoques comprovou que a empresa adquiriu mercadorias ST sem registro na escrituração fiscal, conseguintemente sem pagamento do ICMS-ST correspondente, a legislação - Lei nº 7.014/96 e Portaria 445/98 - autorizam o lançamento do ICMS sobre a operação - ICMS Normal Solidariedade e o ICMS-ST por antecipação.

No que diz respeito ao voto proferido no julgamento do Auto de Infração nº 279068/0014-13-0, e mencionado pelo sujeito passivo, aduzem que o mesmo foi voto vencido na decisão proferida no ACÓRDÃO CJF Nº 0230-11/14.

No que tange ao outro processo mencionado pelo autuado (Auto de Infração nº 269193.0150/11-5 - Acórdão JJF Nº 0305-02/11), destacam que o mesmo foi reformado em segunda instância, conforme consta no Acórdão CJF Nº 0242-11/13.

Enfatizam que esta matéria já tem entendimento reinante no Conselho de Fazenda da Bahia, e que se coaduna com o lançamento efetuado no presente processo. Como exemplo, citam o voto proferido pelo relator Luiz Alberto Amaral de Oliveira no ACORDÃO CJF Nº 0149-12/16.

Ratificam que a cobrança do ICMS incidente sobre as operações de entradas omitidas tem lugar sempre, seja em exercício fechado ou exercício aberto, conforme inciso I, “a” c/c o inciso II, “b” do artigo 10, da Portaria 445/98.

Ressaltam que quanto ao ICMS que deveria ter sido pago por antecipação, somente não caberá a sua exigência se “ficar comprovado que a operação de saída posterior foi tributada normalmente”, nos termos do inciso II do artigo acima citado, fato que o contribuinte não comprovou.

Salientam que o percentual de multa incidente sobre a Infração está prevista na alínea “g” do inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que majorou a anteriormente prevista na Portaria nº 445/98.

Quanto à Infração 11, reconhecem que razão assiste ao contribuinte, uma vez que o RICMS/BA prevê que a MVA seja ajustada não somente em função da alíquota interna da mercadoria, conforme consta no Convênio 135/06, mas, extrapola seu alcance prevendo também o ajuste da MVA em função da carga tributária.

Portanto, sendo a norma interna mais benéfica para o contribuinte, posto que o mesmo possui autorização para reduzir a base de cálculo de aparelhos de telefonia celular na forma prevista no Art. 266, inciso XVII do RICMS, aduzem que a utilização do percentual da MVA ajustada utilizado pelo autuado está correto, não havendo imposto a ser exigido.

Ao final, dizem que as infrações contestadas pelo autuado não foram acatadas e reafirmam a legitimidade do crédito lançado, com exceção da infração 11.

O autuado, ao tomar ciência da informação fiscal produzida, apresentou nova impugnação às fls. 306 a 315, ratificando suas alegações no que diz respeito às infrações 1, 7 e 8, e acrescentando o que se segue.

Infração 01 – Aduz que o argumento formalista apresentado pela Fiscalização nas suas informações fiscais não merece prosperar, pois não se coaduna com o objetivo precípua do processo administrativo fiscal de busca pela verdade material consagrando princípios como a primazia das formas e a informalidade.

Afirma que efetuou a anulação dos créditos questionados, emitindo notas fiscais de transferência e na sequência notas fiscais de devolução, com o débito do imposto.

Cita a Constituição Federal (art. 5º, LV), aborda o princípio da verdade material e da ampla defesa, com o intuito de demonstrar que não causou prejuízo o erário estadual, e que a infração deve ser cancelada.

Infrações 07 e 08 – Transcreve o art. 3º, I, da Portaria nº 445/98, dizendo que o procedimento realizado exige um caráter abrangente e rigoroso do trabalho fiscal.

A seguir ratifica os mesmos argumentos apresentados na sua primeira impugnação, e volta a requerer a realização de diligência por estranho ao feito, e o julgamento pela improcedência da autuação.

As autuantes produziram nova informação fiscal, às fls. 318 a 319, dizendo que apesar de manifestar-se nos autos do processo, o defendant não trouxe nenhuma nova argumentação que já não estivesse sido contemplada na sua primeira defesa. Aduzem não existir, portanto, nenhum ponto que suscite necessidade de nova revisão dos valores apresentados pelos autuantes.

Assim, considerando que todos os argumentos e/ou questionamentos já foram devidamente esclarecidos na Informação Fiscal supracitada, e que nenhum documento ou fato novo foi acostado nesta Segunda Impugnação, informam que nada mais tem a acrescentar.

Ao final, reafirmam a legitimidade do crédito lançado no Auto de Infração em exame.

O autuado, na assentada do julgamento, apresenta memorial que são anexados aos autos, às fls. 355 a 358, resumindo os argumentos defensivos que já foram objeto de suas impugnações anteriores, referentes às infrações 01, 07 e 08.

VOTO

Inicialmente, apesar de não ter sido arguida questão específica de nulidade, verifico que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e das multas aplicadas relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. Foram observados, portanto, todos os requisitos previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99, não havendo do que se cogitar qualquer hipótese de nulidade da autuação.

Quanto ao pedido de diligência, as manifestações recíprocas das partes, contribuíram para elucidar os pontos controvertidos, suprimindo a necessidade de qualquer providência nesse sentido. Rejeito, assim, a solicitação de diligência, com base no art. 147, inciso I do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide.

No mérito, versa o Auto de Infração em exame, sobre o cometimento de doze infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, acima já descritas, entre as quais este reconheceu as infrações 02, 03, 04, 05, 06, 09, 10 e 12, inclusive efetuando o pagamento do valor do débito atinente a estas infrações reconhecidas, conforme constam nos extratos do Sistema de Arrecadação da SEFAZ, acostados aos autos, às fls. 294 a 303, não havendo mais lide.

O autuado impugnou as infrações 01, 07, 08 e 11.

No que concerne à infração 01, o sujeito passivo reconheceu que escriturou indevidamente créditos relativos a mercadorias que foram objeto de antecipação tributária, porém entende não ter causado prejuízo ao erário estadual, alegando que efetuou a anulação dos mesmos emitindo notas fiscais de transferência e na sequência notas fiscais de devolução, com débito do imposto.

De acordo com a planilha às fls. 27/28, bem como os documentos às fls. 28-A a 28-D, percebo que se trata de aparelhos celulares que o autuado adquiriu, de Estados que não eram signatários de Protocolo que determinasse o recolhimento do imposto devido por substituição tributária pelo remetente.

Todavia, tratando-se de mercadorias elencadas no Anexo I, do RICMS/12, de acordo com o que prevê o art. 8º, II da Lei nº 7.014/96, o autuado fazia a antecipação tributária na entrada de tais produtos neste Estado.

Ocorre que o autuado se creditava indevidamente do imposto normal, destacado nos documentos de aquisição, contrariando as disposições do art. 9º e art. 29, § 4º, II da Lei nº 7.014/96. Estes valores são justamente o objeto de cobrança da infração em comento.

Por outro, lado como o autuado é um Centro Distribuidor para todo o Nordeste do país, quando transfere tais mercadorias para outro Estado, não signatário de convênio ou protocolo, efetua o ressarcimento do imposto na forma estabelecida no art. 302, I do RICMS/12, abaixo transscrito:

Art. 302. Na saída interestadual de mercadoria que já tiver sido objeto de retenção ou antecipação do imposto, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de destino dispondo sobre a substituição tributária para a mesma espécie de mercadoria, o contribuinte poderá:

I - utilizar como créditos fiscais ambas as parcelas do imposto, o normal e o antecipado, total ou proporcionalmente, conforme o caso, a serem lançados no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS; ou

Portanto, o procedimento por parte do impugnante, de emitir notas fiscais de transferência dessas mercadorias, debitando-se do ICMS normal e em seguida emitir nota de devolução se creditando deste ICMS normal, não interfere no fato dele ter se creditado indevidamente do imposto destacado nas notas fiscais de aquisição, uma vez que as mercadorias foram objeto de antecipação tributária na entrada. Justamente são esses valores que estão sendo corretamente exigidos na infração em comento, e não o ressarcimento efetuado.

Infração caracterizada.

No que tange às infrações 07 e 08, o autuado negou o cometimento, alegando que utiliza em seu controle de estoque alguns códigos de produtos com descrição "Produtos Genéricos", e que as autuantes desconsideraram as operações de entrada e saídas registradas com tais "Códigos Genéricos".

Argumentou também, que tendo em vista a quantidade de produtos diferentes, de espécies distintas, em embalagens de apresentação e quantidade diversas, oriundos de fabricantes e fornecedores distintos, o mesmo tipo (espécie) de mercadoria (gênero) é registrado no sistema da Impugnante com mais de um código.

Por fim, entende que nos termos da legislação, o procedimento adotado no presente caso, só poderia ter sido realizado caso se tratasse de exercício aberto, mas não nos casos onde o exercício é fechado.

Inicialmente, devo esclarecer que a infração 07 exige o imposto normal, resultante de operações de saída sem emissão de documentos fiscais, que foram superiores ao das entradas omitidas, enquanto a infração 08, exige o imposto relativo às operações de entrada omitidas de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, na condição de responsável solidário.

Descabe a alegação defensiva de que tais cobranças, somente podem ser concebidas em exercício aberto, pois o procedimento se encontra devidamente regulado pela Portaria nº 445/98, em seu art. 13, I para infração 07, e art. 10, I, "a" (devidamente autorizada pela Lei nº 7.014/96, art. 4º, § 4º, inciso IV), para a infração 08, cujos teores reproduzo abaixo:

"Art. 10. No caso de omissão de registro de entrada de mercadoria no regime de substituição tributária:

I - se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:

a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V), observando o seguinte:

...

b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS/97, art. 915, II, "d").

Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:

I - o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas: nesse caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas (RICMS/97, art. 60, I, "a", e § 1º), com a multa correspondente (70%), que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas;

Vale registrar que infração 09, também decorreu do mesmo procedimento, amparada no art. 10, I, "b", acima transcrito, e foi acatada pelo sujeito passivo que já efetuou o recolhimento do imposto exigido.

Quanto às demais alegações do impugnante, também não merecem prosperar, uma vez que o controle do estoque de mercadorias é uma atribuição do contribuinte, sendo inadmissível acatar a argumentação de que um determinado item de mercadoria entre no estoque com uma codificação e sai do estoque com outra codificação.

Assiste razão às autuantes, quando observam que o autuado exerce a atividade de comércio varejista de eletrodomésticos, eletrônicos, celulares e produtos de informática e móveis, não sendo plausível que tais mercadorias circulem pelo estabelecimento como "itens genéricos".

Tratando-se de mercadorias de consumo durável e de valor representativo, são transportados com apólice de seguro e com garantia dada pelo fabricante, que exige especificação clara da mercadoria adquirida.

Vale ainda observar, que o Registro 0220 da Escrituração Fiscal Digital – EFD, obriga o contribuinte a unificar a codificação da mercadoria, ou seja, adotar o mesmo código do item tanto na entrada quanto na saída, assim como no estoque, a fim de não haver divergência de informação.

Também não se justifica a alegação defensiva de que uma mesma mercadoria tenha códigos distintos, uma vez que o programa utilizado pelas autuantes (SIAF – Sistema Integrado de Auditoria Fiscal) faz o agrupamento de mercadorias com denominações iguais. A contagem física de estoques de mercadorias, obedece às normas contidas na legislação, especialmente a Portaria 445/98.

Por fim, caberia ao contribuinte comprovar em quais itens de mercadorias a contagem efetuada pelas autuantes diverge das quantidades constantes em documentos fiscais regularmente escriturados, ou se há erro nas quantidades consideradas, extraídas dos inventários inicial e final da escrituração fiscal do autuado.

Tais comprovações não foram apresentadas nos autos, inclusive a planilha apresentada pelo autuado (fls. 268 a 270 - Doc. 04), não faz nenhuma prova acerca do quantitativo de estoques.

Ademais, conforme dispõe o art. 142 do RPAF/99, a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Infrações subsistentes.

Quanto à infração 11, as autuantes acataram as alegações defensivas.

O RICMS/BA, prevê que a MVA seja ajustada não somente em função da alíquota interna da mercadoria, conforme consta no Convênio 135/06, mas, extrapola seu alcance prevendo também o ajuste da MVA em função da carga tributária.

Portanto, sendo a norma interna mais benéfica para o contribuinte, posto que o mesmo possui autorização para reduzir a base de cálculo de aparelhos de telefonia celular, na forma prevista no Art. 266, inciso XVII do RICMS, a utilização do percentual da MVA ajustada utilizado pelo autuado está correto, não havendo imposto a ser exigido.

Infração elidida.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, em virtude da exclusão dos valores exigidos na infração 11, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos, pelo setor competente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298932.0001/17-2, lavrado contra **VIA VAREJO S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$3.417.170,92**, acrescido das multas de 60% sobre R\$574.315,45 e 100% sobre R\$2.842.855,47, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d” e “f”, VII, “a” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no montante de **R\$28.545,37**, prevista no inciso IX, do citado dispositivo legal, com os acréscimos moratórios, conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de dezembro de 2018.

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

EDNA MAURA PRATA DE ARAUJO – JULGADORA

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR