

**A. I. N°** - 279733.3009/16-7  
**AUTUADO** - ESPLANADA BRASIL S.A. - LOJAS DE DEPARTAMENTOS  
**AUTUANTE** - LINDOMAR PINTO DA SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 03/06/2019

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0106-03/19

**EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. a)** OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS E ESCRITURAÇÃO. REGISTRO DAS ENTRADAS EM VALOR INFERIOR AO DAS SAÍDAS. Infração 01 parcialmente subsistente. **b)** RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. MERCADORIAS DE TERCEIRO DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DAS ENTRADAS EM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração 02 parcialmente subsistente. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE DO SUJEITO PASSIVO. APURADA EM FUNÇÃO DO VALOR ACRESCIDO. Infração 03 parcialmente subsistente. **2.** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS DE OUTRA UNIDADE FEDERADA. FALTA DE RECOLHIMENTO. Infração parcialmente elidida pelo sujeito passivo. Infração 04 parcialmente subsistente. **3.** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Os argumentos defensivos não são capazes de elidir a infração, cujo fato gerador ocorreu nos termos do Art. 12-A da Lei nº 7.014/96. Infração 05 subsistente. Acolhida parcialmente a preliminar de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, foi lavrado em 26/12/2016, para exigir o crédito tributário no valor de R\$569.874,79, através das seguintes infrações:

Infração 01 - **04.05.02.** Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2011, 2012 e 2013. Exigido o valor de R\$211.513,40, acrescido da multa de 100%;

Infração 02 - **04.05.08.** Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2011 e 2012. Exigido o valor de R\$14.613,75, acrescido da multa de 100%;

Infração 03 - **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 desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, nos exercícios fechados de 2011 e 2012. Exigido o valor de R\$7.846,41, acrescido da multa de 60%;

Infração 04 - **07.01.01.** Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, nos meses de janeiro, março a junho, agosto, setembro e dezembro de 2011, janeiro a maio de 2012. Exigido o valor de R\$86.120,75, acrescido da multa de 60%;

Infração 05 - **07.15.02.** Recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, nos meses de julho, outubro e novembro de 2011, junho a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$249.780,48, acrescido da multa de 60%;

O Autuado apresenta peça defensiva, fls. 30 a 44, inicialmente, descreve as infrações e requer a decadência do lançamento para os fatos geradores ocorridos até janeiro de 2012, onde diz encontrar-se extinto o crédito tributário.

Explica que os tributos lançados de ofício por declaração ou por homologação, é determinado conforme a participação do contribuinte na determinação do crédito tributário. Saliencia que a identificação das espécies de lançamento é importante para o fim de determinar o prazo decadencial, aplicando-se o previsto no art. 150, §4º, do CTN para os casos de lançamento por homologação.

Aduz que nos tributos lançados por homologação, caso o fisco não se manifeste acerca do lançamento feito pelo contribuinte no prazo de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador, o crédito tributário é extinto pela decadência (art. 156, inciso V, do CTN). Assinala o ICMS é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, havendo a declaração e pagamento pelo contribuinte, é clarividente que o Fisco possui o prazo de cinco anos desde o fato gerador para homologar ou realizar o lançamento complementar do imposto e suas respectivas multas, sob pena de extinção do seu direito de constituir o crédito tributário.

Observa que a presente autuação cobra valores supostamente devidos a título de multa de ICMS de fatos geradores ocorridos entre 01/2011 e 12/2015, sendo que a ciência só ocorreu em 05/01/2017. Esclarece que não deixou de declarar nem pagou valores menores do que declarou, pois é clarividente que ocorreu a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até 01/2012, razão da parcial improcedência de todas as infrações constantes nos presentes autos.

Pugna pela redução das omissões de entrada e saída pela realização do agrupamento de mercadorias idênticas (Infrações 01, 02 e 03). Alega serem improcedentes estas autuações. Registra que a suposta existência de omissão de entradas e saídas disposto nos relatórios da fiscalização, o que resultou nas Infrações 01, 02 e 03, ocorreu que ao analisar as planilhas do fiscal, foram detectadas incongruências no resultado, mormente pelo fato de que algumas mercadorias foram enquadradas como diferentes, quando, em verdade, se tratavam do mesmo produto (mesma descrição e mesmo NCM).

Afirma que acosta planilha, a título de exemplo, onde diz destacar os equívocos cometidos com as mercadorias, fl. 33. Explica que esses produtos só poderiam ser considerados idôneo para aferir eventuais entradas e saídas se o mesmo produto (mesma descrição e mesmo NCM) fosse enquadrado em um único código, pois se num código só constam as compras e no outro só constam as vendas, pondera ser elementar que sempre restará configurada a omissão de saída e a omissão de entrada.

Frisa que realizou o trabalho de agrupamento de milhares de itens nos anos de 2011, 2012 e 2013 (doc. 04), resultando na diminuição drástica das omissões apontadas. Sustenta que deve ser reconhecida a improcedência do lançamento realizado nos atuais termos, devendo ser realizado o

agrupamento dos produtos de mesma descrição e mesmo NCM.

Em relação às Infrações 02, 03 e 04, reproduz o dispositivo enquadrado para a imputação - art. 42, inciso III, alínea “g” - Infração 02 - art. 42, inciso II, alínea “d” - Infrações 03 e 04. Assinala que na Infração 04, cobra-se imposto por antecipação, cuja detecção da mesma não se deu através de levantamento de estoques, mas de mero cruzamento de informações, resultando na aplicação da mesma penalidade apontada na Infração 03.

Esclarece que o imposto cobrado nessas infrações se tratou daquele calculado mediante aplicação da alíquota interna sobre o preço de aquisição acrescido da MVA disposta no ANEXO 1, do RICMS: “CD e DVD - MVA 25%; CALÇADOS - MVA 40%; BOLSAS - MVA 43%; BRINQUEDOS - MVA 57%; COLCHÃO - MVA 76,87%; TRAVESSEIRO - MVA 83,54%; TAPETES - MVA 49%; CORTINA - MVA 47%”.

Sustenta não merecer prosperar a cobrança, pois, em que pese não ter havido o recolhimento do ICMS de forma antecipada, houve o devido recolhimento do imposto sobre as saídas, de modo que a fiscalização deve descontar o valor do imposto recolhido do valor que está sendo cobrado. Salaria que o levantamento do fiscal cobra imposto antecipado sobre as operações com CORTINAS, mercadoria cuja operação não está sujeita ao ICMS devido por antecipação.

Ressalta que, por força do art. 112, do CTN, não poderia ter sido aplicada a penalidade mais gravosa para a Infração 02, devendo ser imposta a mesma penalidade da Infração 03, posto que menos gravosa e aplicável aos mesmos fatos.

Pugna pela improcedência parcial devido à consideração do imposto que foi indevidamente pago na saída das mercadorias sujeitas ao recolhimento do ICMS por antecipação. Explica que, por erro na parametrização do sistema fiscal do contribuinte, alguns produtos sujeitos à antecipação tributária, deixaram de ter aplicado esse regime, havendo o recolhimento do ICMS apenas sobre as saídas. Menciona que, ainda não tendo havido a falta de pagamento quando da entrada de mercadorias, esse mesmo erro de parametrização terminou por ocasionar o pagamento indevido de ICMS sobre as saídas dessas mercadorias.

Ressalta que o erro acarretado pela falta de tributação na entrada dessas mercadorias, pode-se verificar que o fiscal não poderia simplesmente cobrar esses valores sem descontar o imposto recolhido sobre as saídas desses mesmos produtos.

Observa ainda, que alguns relatórios extraídos do seu sistema contábil atestam que as mercadorias que constam na planilha do fiscal acabaram sendo tributadas nas saídas do contribuinte (doc. 05). Registra que a revisão levada a efeito pelo fiscal não deve ser realizada apenas em proveito do fisco, podendo e devendo ser realizada também em favor dos contribuintes, uma vez que os tributos decorrem diretamente da lei, conforme lecionam os tributaristas Luciano Amaro e Leandro Paulsen, cujas lições trás a colação.

Afirma que não pode o ente tributante, fiscalizar um período e, concluir haver incorreção na apuração do ICMS deste período, procedendo com a revisão, de ofício, apenas levando em consideração os aspectos que aumentem o crédito fiscal.

Acosta jurisprudência do TJ/BA, TJ-BA - APELAÇÃO: APL 2340952004 BA 0023409-5/2004. Relator: ILZA MARIA DA ANUNCIACAO, Data de Julgamento: 14/09/2010, com o fito de observar que o ente tributante verifica se houve prejuízo ao erário, só sendo devida a autuação para cobrar ICMS caso, após o batimento de contas (compensação), tenha restado débito de imposto a pagar, conforme pacífica jurisprudência pátria.

Requer a improcedência do Auto de Infração, sob alegação de que deveria ser reapurado todo o ICMS nas operações com mercadorias indevidamente classificadas como sujeitas ao regime normal, descontando-se do valor da autuação o montante recolhido indevidamente sobre as saídas dessas mesmas mercadorias.

Alega ainda impossibilidade de cobrança de ICMS por antecipação sobre as operações com

CORTINAS (NCM 63031990). Destaca que ao analisar as planilhas elaboradas pela fiscalização, identificou mercadoria que não está sujeita ao regime de substituição tributária, mas que, equivocadamente, foi incluída no computo da infração. Aponta o equívoco e diz que decorre do indevido enquadramento das CORTINAS, cujo NCM é o 6303.19, como PERSIANAS, classificadas no NCM 6303.99, sendo que, conforme se verifica pelo ANEXO 1, apenas as PERSIANAS DE MATERIAIS TÊXTEIS é que se sujeitam ao ICMS devido por antecipação.

Pugna pelo reconhecimento parcial do Auto de Infração em análise, sendo determinada, ainda, a exclusão do valor da infração relativos às mercadorias que não estão sujeitas ao regime de antecipação tributária.

Em relação à Infração 02, solicita o reenquadramento da penalidade imposta que dispõe sobre as penalidades aplicáveis no caso de não pagamento do imposto devido por antecipação. Diz que, ao constatar a falta de recolhimento de imposto, a autoridade fiscal entendeu por impor a penalidade de 100% (cem por cento) do imposto devido, nos termos do art. 42, inciso III, alínea “g”, da Lei nº 7.014/96. Entretanto, assevera que a situação fática se amolda perfeitamente à previsão do art. 42, inciso II, alínea “d”, no montante de 60% do imposto devido, tendo o Autuante aplicado a penalidade mais gravosa para o caso.

Esclarece que, por força do art. 112, do CTN, em caso de dúvida em matéria de infrações e de penalidades, a regra é a da interpretação benigna, prevalecendo o princípio originário do Direito Penal *in dubio pro reo*. Pede o reenquadramento da penalidade para aquela que é mais consentânea com a infração, além de mais benéfica, a disposta no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96.

Quanto à Infração 05, afirma ser improcedente, pois ocorrera o recolhimento da antecipação parcial sobre as notas fiscais apontadas pela fiscalização. Acrescenta que mesmo se supostamente não tivesse havido o recolhimento do ICMS antecipado parcialmente, esse fato conduziria a falta de creditamento sobre esses mesmos valores, de modo que, ao dar saída nos produtos, ter-se-ia recolhido todo o ICMS devido ao Estado da Bahia, sem qualquer prejuízo ao erário.

Assevera quanto à inexistência de valores a serem cobrados a título de ICMS antecipado parcialmente. Pondera que o fiscal apresentou planilha com as notas fiscais para as quais não teria havido o pagamento do ICMS ANTECIPADO PARCIALMENTE e, conseqüentemente cobrou o imposto referente a essas aquisições. Explica que, por razões completamente desconhecidas, o Autuante não considerou o pagamento do imposto realizado a título de ICMS ANTECIPADO PARCIALMENTE para essas mesmas mercadorias.

Declara que para demonstrar, basta comparar a planilha utilizada pelo fiscal com a planilha de apuração de ICMS ANTECIPADO PARCIALMENTE que elaborou (doc. 06), em que se vê que as notas para as quais houve o recolhimento do ICMS ANTECIPADO PARCIALMENTE (doc. 07) são as mesmas apontadas pelo fiscal. Reitera que, se houve o pagamento, não há infração, não há que se falar em cobrança de ICMS, revelando-se totalmente improcedente a autuação.

Sustenta a impossibilidade de cobrança do montante principal de ICMS quando devidamente recolhido na saída. Declara que o ICMS ANTECIPADO PARCIALMENTE trata-se de técnica de arrecadação segundo a qual parte do imposto presumivelmente devido na operação subsequente é antecipadamente pago. Ou seja, o próprio contribuinte é responsável por antecipar o recolhimento do imposto relativo à operação que ele mesmo irá praticar.

Aponta que o valor a ser recolhido a título de ICMS ANTECIPADO PARCIALMENTE equivale à diferença entre a alíquota interna e a interestadual destacada na nota fiscal e, por se tratar de uma antecipação do tributo que será recolhido na saída, permite-se a apropriação dos valores pagos a título de ICMS ANTECIPADO como crédito para que o contribuinte compense com os débitos ocasionados pelas saídas, conforme revê o art. 93, inciso I-A, do RICMS-BA/99.

Destaca que não houve o recolhimento do ICMS ANTECIPADO PARCIALMENTE,

consequentemente, não teve creditamento. Arremata frisando que, inexistindo o pagamento do ICMS ANTECIPADO PARCIALMENTE nem seu correspondente aproveitamento como crédito, não haverá qualquer prejuízo para o Fisco, visto que o contribuinte terá arcado integralmente com o ICMS devido nas saídas subsequentes.

Declara que seria o mesmo que validar o enriquecimento indevido do erário público, que seria beneficiado com o pagamento do ICMS ANTECIPADO PARCIALMENTE quando da entrada das mercadorias e, novamente, com o pagamento do ICMS incidente sobre a saída das mercadorias.

Postula que o ente tributante deveria verificar se houve prejuízo ao erário, sendo indevida a autuação. Junta jurisprudência pátria pacífica (TJ-BA - APELAÇÃO: APL 2340952004 BA 0023409-5/2004. Relator: ILZA MARIA DA ANUNCIACAO, Data de Julgamento: 14/09/2010, QUINTA CÂMARA CÍVEL; TJ-SP - APL: 90011203920078260014 SP 9001120-39.2007.8.26.0014, Relator: Fermino Magnani Filho, Data de Julgamento: 10/03/2014, 5ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 19/03/2014). Arremata requerendo a improcedência da autuação.

Conclui pugnando pelo:

- reconhecimento da decadência dos lançamentos realizados para os fatos geradores ocorridos até 01/2012;
- reconhecimento da improcedência da autuação diante da inexistência de omissões de entrada e saída após o agrupamento das mercadorias idênticas;
- improcedência das infrações conforme as razões jurídicas e fáticas expostas ao longo do presente recurso;
- realização de perícia, caso se entenda pela necessidade.

Na informação fiscal prestada nas fls. 1353 a 1354, o Autuante afirma discordar quanto à decadência informa que a autuação está de acordo o que determina o art. 965, do RICMS-BA/97, cujo teor reproduz.

Revela que as medidas preparatórias para o lançamento do crédito tributário foram iniciadas muito antes do encerramento do exercício em que ocorreria a decadência referente ao ano de 2011, conforme descrito nas fls. 8 a 20. Neste sentido, sustenta que não há que se defender a decadência do referido tributo.

Observa que refez os cálculos e retiradas da relação de mercadorias substituídas, ou seja, aquelas que foram equivocadamente enquadradas como tal. Acrescenta que, da mesma forma, e por conta disso, os valores da Antecipação Parcial e Antecipação Total foram modificados, tendo em vista que ao retirar as mercadorias da relação de substituição tributária, elas passam a integrar a relação das mercadorias sujeitas à antecipação parcial.

No que se refere aos argumentos do contribuinte de ter pago equivocadamente os impostos da antecipação total através do ICMS normal, considera que a cobrança do referido tributo deva ser mantido em sua totalidade, ficando o contribuinte na responsabilidade de solicitar a devolução do pago indevidamente.

Informa ainda que a dificuldade em finalizar as análises da defesa do contribuinte decorre exclusivamente pela forma como os arquivos magnéticos foram entregues à SEFAZ, conforme o próprio contribuinte assume ao descrever os problemas ocorridos na classificação de suas mercadorias. Frisa que o trabalho da fiscalização torna-se quase que totalmente inviabilizado, pois o que o trabalho através os sistemas disponíveis na SEFAZ são adequados para realizar, com a forma que o contribuinte entrega seus arquivos. Afirma que é impossível qualquer dos programas tratem adequadamente os itens de mercadorias na apuração do estoque. Por conta disso, sugere ao contribuinte, aplicação da penalidade prevista no art. 42, inciso XIII-A, alínea “e” da Lei nº 7.014/96, que dispõe o valor de R\$1.380,00.

Acrescenta que todos os cálculos estão devidamente comprovados nas planilhas em anexo a este

processo, devidamente identificadas pelo código da infração e ano do exercício.

Afirma que reconhece os equívocos cometidos na lavratura do Auto de Infração, destaca que parte significativa destes decorreu dos erros constantes nos arquivos entregues pelo contribuinte ao fisco. Sugere que os valores de cada infração sejam corrigidos conforme planilhas em anexo (CD-mídia), o que indica a Procedência Parcial do Auto de Infração [no valor de R\$308.368,89, conforme os demonstrativos no CD mídia].

Em nova manifestação, fls. 1359 a 1361, o Impugnante destaca que o Autuante reconheceu parcialmente as argumentações aduzidas, de forma a reduzir substancial os valores das cobranças.

Alega ainda equívoco na análise do Autuante em relação aos itens que permanecem em cobrança, de forma que o contribuinte, mantém as razões aduzidas na impugnação apresentada, pugnando pela total Improcedência do Auto de Infração.

Reafirma seu pleito pela decadência dos fatos geradores ocorridos até janeiro de 2012, onde alude as mesmas razões expostas na inicial.

Reprisa ainda a sua alegação, sobre a desconsideração do imposto que foi indevidamente pago na saída das mercadorias sujeitas ao recolhimento do ICMS por antecipação, mencionando o não reconhecimento por parte do fisco, de seu direito de abater do montante cobrado à título de ICMS-ST os valores que foram equivocadamente recolhidos na saída das mercadorias.

Verifica que a auditoria, pontuou que o contribuinte deveria optar pelo ajuizamento de ação de repetição de indébito para solicitar a devolução de tais valores. Frisa que ao agir de tal forma, a auditoria, contraria todo o ordenamento jurídico que busca evitar o enriquecimento sem causa tanto de entes privados quanto de entes públicos. Por fim, pede pela realização do abatimento de contas (compensação) para verificar se houve prejuízo ao erário, e, somente, após o batimento de contas, caso tenha restado débito de imposto a pagar, se for o caso, realizar o lançamento.

Contesta novamente pelo reenquadramento da penalidade imposta por força do art. 112, do CTN, em caso de dúvida em matéria de infrações e de penalidades, a regra é a da interpretação mais favorável ao contribuinte, de forma que prevaleça o princípio originário do Direito Penal *in dubio pro reo*.

Pugna pela improcedência do Auto de Infração.

Em manifestação do Autuante, fl. 1365, informa que a peça manifestativa do contribuinte se refere à discordância das informações prestadas. Diz considerar que os dados informados atendem adequadamente e encaminha os autos para julgamento.

## VOTO

Em sede preliminar, o impugnante alegou que a presente autuação cobra valores supostamente devidos a título de multa de ICMS de fatos geradores ocorridos entre 01/2011 e 12/2015, sendo que a ciência só ocorreu em 05/01/2017. Esclarece que não deixou de declarar nem pagou valores menores do que declarou, pois é clarividente que ocorreu a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até 01/2012, razão da parcial improcedência de todas as infrações constantes nos presentes autos.

Observo que em relação ao tema Decadência, a PGE - Procuradoria Geral do Estado, por meio da Procuradoria Fiscal, através da emissão do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, manifestou o entendimento de que *“Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, §4º do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis, apura o monte do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior*

*àquele que corresponderia às operações declaradas”.*

Os recentes julgados, envolvendo questionamento em torno da contagem do prazo decadencial, prolatados pela Segunda Instância desse CONSEF, têm acompanhado o entendimento esposado no referido Incidente de Uniformização.

Assim, apurando-se débito não declarado e não pago (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda nos casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, aplica-se as disposições do art. 173, inciso I do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento, não há o que ser homologado.

No que concerne às Infrações 01, 02 e 03, cuja exigência decorre de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, no qual se apura imposto não declarado e não pago, o que implica dizer não haver pagamento a ser homologado, neste caso, se aplica a regra estabelecida no art. 173, inciso I do CTN. Logo, o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado, ou seja, sem qualquer pagamento não há o que ser homologado. Eis que, o débito foi apurado no dia 31/12/2011, e como o Auto de Infração foi lavrado em 26/12/2016, não ocorreu, portanto, a decadência.

A Infração 05, que por se tratar de recolhimento a menos de ICMS devido por antecipação parcial, tiveram as operações registradas pelo Autuado e parcialmente recolhidas. Logo, as exigências apuradas no período de julho, outubro e novembro de 2011, devem ser excluídas do Auto de Infração por terem sido tragadas pela decadência de acordo com o §4º, do art. 150 do CTN, ou seja, **R\$51.835,70** - [15.043,41+18.829,91+17.962,30].

Quanto aos valores apurados na Infração 04, devem ser mantidos por se referirem à falta de recolhimento, nada existindo a ser homologado, deve ser aplicado o art. 173, inciso I do CTN, portanto, não foram alcançados pela decadência.

No tocante à formalização do PAF, constato que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, fls. 21 a 23, e comprovante de recebimento fls. 26 e 27, CD fl. 25. O presente processo está revestido das formalidades legais, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O autuado requereu que a Autoridade Fazendária realizasse perícia fiscal para a apreciação das provas apresentadas nas razões de defesa. Fica indeferido o pedido com base nas alíneas “a” e “b”, do inciso II, do art. 147 do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos já constantes nos autos, além de não dependerem de conhecimento técnicos especializados para a sua compreensão, são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo Autuante, por isso, indefiro o pedido de perícia.

No mérito, o Auto de Infração imputa ao sujeito passivo o cometimento de cinco infrações à legislação baiana do ICMS, conforme devidamente pormenorizadas e circunstanciadas no preâmbulo relatório.

As Infrações 01, 02 e 03, apuram a falta de recolhimento do imposto apurado, mediante levantamento quantitativo de estoques de estoques por espécie de mercadorias fechados, de 2011, 2012 e 2013, conforme demonstrativo de apuração acostado à fl. 22 e CD à fl. 25.

Em sua Impugnação, o Autuado pugnou pela redução das omissões de entrada e saída pela

realização do agrupamento de mercadorias idênticas. Sustentou que a existência de omissão de entradas e saídas disposto nos relatórios da fiscalização, o que resultou nessas Infrações ocorreu pelo fato de que algumas mercadorias foram enquadradas como diferentes, quando, em verdade, se tratavam do mesmo produto (mesma descrição e mesmo NCM).

Ao proceder à informação fiscal, mesmo alegando dificuldade para levar a efeito a revisão pelo fato de os arquivos entregues à SEFAZ estarem desordenados, o Autuante acolheu as ponderações da defesa, elaborou novos demonstrativos de apuração que anexou à fl. 1355, reduzindo o valor do débito apurado originalmente.

Depois de examinar o levantamento fiscal revisado pelo Autuante, que apura esses itens da autuação, verifico que depois dos ajustes promovidos pelo Autuante, em sede de informação, conforme demonstrativos acostados à fl. 1355, se afiguram devidamente apuradas conforme discriminação a seguir:

*i)* Conforme estabelece o art. 13, inciso I da Portaria 445/98, constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas - Infração 03.

*ii)* Tratando-se de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária e ainda estando as mercadorias em estoque ou saído sem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal - Infração 03, conforme art. 15, inciso I, alínea “a” Portaria 445/98 e RICMS-BA/12.

*iii)* É devido também, o imposto apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA, relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada - Infração 05, conforme art. 10, inciso I, alínea “b” Portaria 445/98.

Não vislumbro nos autos, ao contrário do que alegou a defesa, qualquer ofensa aos princípios da verdade material e da boa-fé, uma vez que, nos presentes a acusação fiscal foi lastreada em levantamento fiscal que discrimina individualizadamente todas as operações que resultaram na exigência fiscal com base na documentação fiscal do estabelecimento autuado.

Em relação às multas indicadas pela fiscalização atinentes a esses três itens da autuação, verifico que devem ser mantidas integralmente, haja vista que correspondem às sanções previstas expressamente para as irregularidades cometidas, conforme estatuem, respectivamente, o inciso III e a alínea “d”, do inciso II, todos do art. 42 da Lei 7.014/96.

Nos termos expendidos, acato os demonstrativos ajustados pelo Autuante acolhendo as ponderações comprovadas pela defesa.

#### Infração 01

EXERCÍCIO	VLR. LANÇADO	VL. JULGADO
2011	65.277,65	972,78
2012	82.023,01	1.773,50
2013	64.212,74	1.639,84
<b>Total</b>	<b>211.513,40</b>	<b>4.386,12</b>

#### Infração 02

EXERCÍCIO	VLR. LANÇADO	VL. JULGADO
2011	6.150,18	0,00
2012	8.463,57	163,73
<b>Total</b>	<b>14.613,75</b>	<b>163,73</b>

#### Infração 03

EXERCÍCIO	VLR. LANÇADO	VL. JULGADO
2011	3.227,44	552,16
2012	4.618,97	144,03



<b>Total</b>	<b>7.846,41</b>	<b>696,19</b>
--------------	-----------------	---------------

Assim, concluo pela subsistência parcial das Infrações 01, 02 e 03.

A Infração 04, cuida da falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, consoante demonstrativos acostados à fl. 22 e CD à fl. 25.

Em sede de defesa, o Impugnante asseverou que a cobrança não deve prosperar tendo em vista que diversas operações com mercadorias indevidamente classificadas como sujeitas ao regime de substituição tributária, (Cortinas e Persianas - NCM 6306.1990), foram incluídas no levantamento fiscal. Alegou também o defendente que, embora não tenha efetuado a antecipação do ICMS na forma prevista na legislação, o recolhimento foi realizado por ocasião das saídas.

Por seu turno, o Autuante ao prestar informação fiscal esclareceu que refez o demonstrativo de apuração, excluindo as operações com mercadorias não sujeitas ao regime de substituição tributária.

Ao compulsar os elementos que integram esse item da autuação, constato que corrigida a falha cometida no levantamento original, excluídas que foram pelo Autuante as operações com mercadorias não sujeitas ao regime de substituição tributária.

No tocante à alegação de que foi efetuado o recolhimento dessas mercadorias nas saídas, consigno que, prevendo tal hipótese, o legislador no §1º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, previu que *“No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”*.

No presente caso, embora o Autuado tenha recebido cópia do demonstrativo de apuração, discriminando todas as operações com as respectivas notas fiscais que originaram o débito exigido, não conseguiu carrear aos autos de forma inequívoca comprovação que as mercadorias que ingressaram no estabelecimento, sem o pagamento total da antecipação, foram tributadas nas saídas subseqüentes, pelo que não pode ser aplicado a cobrança da penalidade com a dispensa do tributo que deveria ter sido pago por antecipação.

Nestes termos, não tendo o acolho o novo demonstrativo elaborado pelo Autuante que reduz a exigência fiscal conforme demonstrativo abaixo.

<b>Mês</b>	<b>Vlr. Lançado</b>	<b>Julgado</b>
01/2011	1.930,44	974,00
03/2011	6.358,60	0,00
04/2011	8.074,44	4.256,06
05/2011	5.017,99	4.139,28
06/2011	7.227,01	5.162,83
08/2011	9.338,49	6.797,89
09/2011	6.617,43	4.314,28
12/2011	6.462,07	4.601,49
01/2012	4.985,54	3.067,66
02/2012	7.662,58	5.656,60
03/2012	5.985,96	3.510,01
04/2012	8.230,17	5.372,76
05/2012	8.230,03	5.489,51
<b>Total</b>	<b>86.120,75</b>	<b>53.342,37</b>

No que diz respeito à multa sugerida, deve ser mantida, uma vez que é a prevista para a irregularidade cometida, conforme estatuída na alínea “d”, do inciso II, do art. 42 da Lei 7.014/96.

Concluo pela caracterização parcial da Infração 04.

A Infração 05 trata do recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização, consoante demonstrativo, constantes do CD acostado à fl. 28.

Em sua defesa, o Autuado asseverou que a infração é improcedente, pois ocorrera o recolhimento antecipado parcialmente do imposto, e que o Autuante não considerou os recolhimentos efetuados.

Ao examinar o Anexo 07, fls. 1340 a 1350, verifico que não se sustenta alegação da defesa de que não foram considerados no levantamento fiscal, os recolhimentos efetuados pelo Autuado. Eis que, todos os pagamentos efetuados no período fiscalizado sob o código de receita 2175, foram devidamente incluídos no levantamento fiscal.

O Autuante, em sua informação fiscal, assinalou que ao retirar as mercadorias da relação de operações sujeitas à substituição tributária, elas passaram a integrar o levantamento atinente à antecipação parcial.

Entretanto, ao compulsar os elementos que integram esse item da autuação, verifico que o demonstrativo apresentado pelo Autuante, mesmo com os ajustes e inclusão dos valores das operações com mercadorias equivocadamente incluídas indevidamente na Infração 04, permaneceram os mesmos apurados inicialmente no Auto de Infração.

Assim, ante a impossibilidade de, no presente Auto de Infração, ser agravada a exigência originalmente lançada, de acordo com o art. 156, do RPAF-BA/99, recomendo à Autoridade Fazendária, examinar a necessidade de se instalar um novo procedimento fiscal para apurar eventuais irregularidades.

No tocante à alegação do Impugnante de que fora efetuado o recolhimento do imposto nas saídas, mantenho o mesmo posicionamento alinhado na análise do item 04 da autuação.

Dessa forma, considerando que o sujeito passivo não carregou aos autos, elementos de prova necessários e com o condão de elidir a acusação fiscal, concluo pela manutenção da autuação.

Considerando as parcelas alcançadas pela decadência, concluo pela subsistência parcial da Infração 05.

Consigno não haver ilegalidade alguma nas multas incidentes sobre o imposto devido pelo Autuado e apurado nos cinco itens da autuação. O inciso V, do art. 97 do CTN - Código Tributário Nacional, determina que a Lei pode fixar a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas. As multas aplicadas às irregularidades cometidas, afiguram-se devidamente preconizadas no art. 42 da Lei 7.014/96.

Na forma supra expendida, concluo pela subsistência parcial da autuação, conforme demonstrativo abaixo.

DEMONSTRATIVO COMPARATIVO - AUTO DE INFRAÇÃO x JULGAMENTO

INF	VALOR LANÇADO	VALOR. JULGADO	MULTA	RESULTADO
01	211.513,40	4.386,12	100%	PROCEDENTE EM PARTE
02	14.613,75	163,73	100%	PROCEDENTE EM PARTE
03	7.846,41	696,19	60%	PROCEDENTE EM PARTE
04	86.120,75	53.342,37	60%	PROCEDENTE EM PARTE
05	249.780,48	249.780,45	60%	PROCEDENTE EM PARTE
<b>Total</b>	<b>569.874,79</b>	<b>256.533,19</b>		

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279733.3009/16-7**, lavrado contra **ESPLANADA BRASIL S.A. - LOJAS DE DEPARTAMENTOS**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$256.533,19**, acrescido das multas 60% sobre R\$251.983,34, e 100% sobre R\$4.549,85, previstas no art. 42, inciso II, alínea “d”, e inciso III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF-BA/99, aprovado pelo Dec. 7.629/99, alterado pelo Dec. 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de maio de 2019.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA