

PROCESSO - A. I. Nº 279462.0006/18-1  
RECORRENTE - MAGAZINE LUÍZA S. A.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0208-02/18  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 08/07/2020

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0098-11/20-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Embora seja vedada a utilização de crédito fiscal de mercadorias com fase de tributação encerrada por antecipação ou substituição tributária, no caso dos autos não houve prejuízo ao erário. Infração insubstancial. 2. RECOLHIMENTO A MENOS. **a)** ERRO APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. SAÍDAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. RECOLHIMENTO A MENOS. **b)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Infrações não elididas materialmente e comprovadas nos autos. Infrações subsistentes. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO. Redução de base de cálculo expressamente impedida pelo § 4º do art. 267 do RICMS-BA. Não acolhidas as preliminares de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 2ª JJF Nº 0208-02/18, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 28/06/2018, para exigir ICMS no valor histórico de R\$88.706,63, em razão de cinco infrações distintas, todas objeto do presente recurso, descritas da forma a seguir.

*Infração 01 - 01.02.06. Utilização indevida de crédito de ICMS em decorrência da aquisição de mercadorias sujeitas à substituição tributária. Valor: R\$155,81. Período: Março 2015. Enquadramento legal: Arts. 9º e 29 da Lei 7.014/96, c/c art. 290 do RICMS-BA/2012. Multa: Art. 42, VII, da Lei 7.014/96.*

*Infração 02 - 03.02.02. Recolhimento a menos de ICMS em decorrência da aplicação de alíquota diversa daquela prevista na legislação nas saídas escrituradas. Valor: R\$ 906,30. Período: Março e Abril 2015, Janeiro, Fevereiro, Maio, Junho e Julho 2016. Enquadramento legal: Arts. 15, 16 e 16-A da Lei 7.014/96. Multa: Art. 42, II, "a", da Lei 7.014/96.*

*Infração 03 - 03.02.02. Recolhimento a menos de ICMS em decorrência da aplicação de alíquota diversa daquela prevista na legislação nas saídas escrituradas. Valor: R\$ 61.246,61. Período: Março a Maio, Agosto a Novembro 2016. Enquadramento legal: Arts. 15, 16 e 16-A da Lei 7.014/96. Multa: Art. 42, II, "a", da Lei 7.014/96.*

*Infração 04 - 03.02.05. Recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas escrituradas. Valor: R\$ 25.626,44. Período: Fevereiro, Julho, Outubro 2015 e Julho 2017. Enquadramento legal: Arts. 17 a 21 e 23, da Lei 7.014/96. Multa: Art. 42, II, "a", da Lei 7.014/96.*

*Infração 05 - 06.05.01 Deixou de recolher ICMS decorrente de diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do estabelecimento. Valor: R\$ 771,47. Período: Maio e Dezembro 2015. Enquadramento legal: Art. 4º, XV, da Lei 7.014/96 c/c art. 305, § 4º, III, "a", do RICMS-BA/2012. Multa: Art. 42, II, "f", da Lei 7.014/96.*

A 2ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 11/12/2018 (fls. 79 a 84) e julgou Procedente, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

**“VOTO”**

*O Auto de Infração em exame acusa cometimento de cinco infrações à legislação do ICMS.*

*Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.*

*Assim, considerando que: a) conforme recibo de fls. 03, 05, 14, 15, 17, 19, 20, 22, 24, 26, 28, 30, 31, 32 e 35, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (CD de fl. 36); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.*

*O sujeito passivo suscitou, preliminarmente, a nulidade do lançamento de ofício, mais especificamente com relação às infrações 02, 03 e 04, alegando deficiência na fundamentação e imperfeição no enquadramento legal dos fatos que tratam das alíquotas e da base de cálculo de forma genérica, concluindo que o AI não conteria elementos suficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária, ofendendo, assim, aos princípio da ampla defesa e do contraditório. Em relação à Infração 05, alega que a nulidade decorre da violação ao princípio constitucional da não-diferenciação tributária, conforme a origem da operação.*

*Não há como prosperar a arguição defensiva, haja vista que a descrição das irregularidades apuradas foi feita de forma clara e objetiva. Ademais, o Auto de Infração está acompanhado de demonstrativos contendo a indicação dos documentos fiscais objeto de autuação e demais expressões das irregularidades contatadas, cujas cópias, como acima indicado, foram entregues ao autuado elucidando e discriminando todos os dados necessários para o entendimento das infrações, dos valores apurados e da metodologia empregada no procedimento fiscal.*

*Em relação à Infração 05, o fundamento de nulidade alegada se confunde com o aspecto material envolvida na questão de direito do caso, já que, como oportunamente se verá, a legislação específica expressamente veda a redução de base de cálculo considerada pelo autuado.*

*Além disso, os dispositivos legais dados como infringidos afiguram-se devidamente consignados no Auto de Infração, aduzindo a sua motivação, com a indicação dos fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática, restando clara a finalidade e o objeto do ato de constituição do crédito tributário, permitindo a compreensão das irregularidades e esclarecendo a motivação da autuação.*

*Constatou que a apuração do imposto devido foi realizada com aplicação da alíquota correta em cada uma das infrações, bem como consideradas na apuração do débito todas as peculiaridades tributárias e as sistemáticas de apuração, conforme se verifica nos Demonstrativos Anexados ao Auto de Infração, fls. 13-36.*

*Observo também que os valores mensais apurados e discriminados nos anexos respectivos de cada infração, fls. 13 a 36, foram transportados para o Auto de Infração, fls. 01 a 03, e para os Demonstrativos de Débito, fls. 04 e 05, corretamente, não havendo qualquer alteração nos valores. Apenas por uma exigência técnica do Sistema Automatizado Emissor de Auto de Infração - SEAI, os Demonstrativos de Débitos são elaborados utilizando a alíquota de 17 %. Entretanto, o imposto que está sendo exigido, de fato, corresponde, efetivamente, ao montante apurado em cada uma das infrações com as correspondentes alíquotas, não ocorrendo, portanto, a alegada exigência de imposto indistintamente com aplicação de alíquota genérica.*

*Em suma, como já expressado acima, o Auto de Infração foi lavrado em obediência ao devido processo legal e na forma do art. 39, do RPAF-BA/99. Portanto, está revestido de todas as formalidades legais, sem violação aos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo fiscal, sendo entregues ao sujeito passivo cópia dos papéis de trabalho que acompanham o AI, fornecendo-lhe os elementos necessárias à sua defesa.*

*Logo, presentes nos autos os pressupostos de validade processual, eis que, definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários exigidos, não estando o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no art. 18 do RPAF-BA/99, constato que o processo cumpre o devido processo legal e seus corolários de ampla defesa e contraditório, visivelmente caracterizados nos aspectos abordados nas pertinentes participações das partes de acusação e defesa. Rejeito, pois, as preliminares de nulidade arguidas pelo sujeito passivo.*

*Superadas as questões preliminares, passo a apreciar o mérito do caso.*

*Trata-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo*

*a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).*

#### *Infração 01*

*Refere-se a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS na aquisição de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, conforme demonstrativo Anexo I (fls. 13-15), no qual se relaciona mercadorias contidas na NF 881986, relativa a transferência entre estabelecimentos do sujeito passivo (fl. 66).*

*A alegação defensiva é que, a despeito do enquadramento das mercadorias no regime de substituição tributária, utilizou o crédito destacado na NF, pois ele teria sido recolhido pelo emitente.*

*Conforme previsto no art. 29, §4º, inciso II, da Lei 7.014/96, in verbis:*

*“§ 4º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:*

*[...]*

*II - para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior;”*

*O defendente alegou que, embora tenha se creditado do ICMS referente a mercadorias arroladas no levantamento fiscal, não houve prejuízo para o Erário. Sustenta ser indevida a glosa dos créditos de ICMS apropriados, uma vez que os produtos adquiridos foram submetidos ao regime normal de apuração do imposto, sob pena de violação do princípio da não-cumulatividade.*

*Em relação às mercadorias objeto deste item da autuação, verifico que se tratam de equipamentos eletrônicos automotivos identificados no demonstrativo de fl. 15 (acessórios para veículos), sujeitas ao pagamento do imposto por antecipação tributária total, consoante previsão expressa no item 28 do Anexo I do RICMS-BA/12, encerrando-se a fase de tributação na forma prevista pelo art. 289 do RICMS-BA.*

*Assim, as operações internas subsequentes ficam desoneradas de tributação e, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas – o que não é o caso –, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.*

*Vale salientar que, ainda que a tributação houvesse ocorrida dentro do regime de conta corrente fiscal como teoricamente alega o Impugnante, tendo o ônus probatório para tanto, ele não provou que isso ocorreu, nem que se ocorrida, se deu sem prejuízo ao Erário, conforme previsto no §1º do art. 123 do RPAF-BA/99, haja vista não incumbir ao fisco coletar provas que, se existentes, estão em poder do próprio sujeito passivo.*

*Ademais, mesmo na eventual possibilidade de se comprovar que ocorreu o recolhimento do imposto integralmente pelo regime normal de apuração, entendo que nesta fase processual não cabe fazer a compensação de créditos. Sem embargo, caso em processo específico, se comprove a alegação defensiva, o contribuinte pode requerer seu direito à restituição do indébito, na forma prevista nos artigos 75 a 78 do RPAF-BA/99 e no art. 33 da Lei 7.014/96.*

*As argüições de inconstitucionalidade quanto à violação do princípio de não cumulatividade, está fora do alcance de análise desse órgão julgador.*

*Concluo pela subsistência da infração 01, considerando que a legislação não permite uso de crédito fiscal em decorrência de operação com mercadorias com a fase de tributação encerrada.*

*Para as infrações 02, 03 e 04 há uma impugnação conjunta em que, fugindo à questão de mérito, basicamente, se alegam situações de ordem formal já apreciadas, tais como: a) que os dispositivos legais que tratam das alíquotas e da base de cálculo estão postos de forma genérica ocasionando cerceamento do seu direito de defesa; b) que não se expressam os fundamentos de fato e de direito das exações fiscais.*

*Ora, não é esse o caso, pois a Infração 02 acusa o contribuinte de ter recolhido imposto a menos que o devido por ter informado carga tributária inferior à legalmente prevista para as saídas das mercadorias relacionadas no Anexo II (fls. 16-22), sendo que tais saídas ocorreram acobertadas por Cupom Fiscal emitidos em ECF e o detalhamento citado pelo Impugnante consta do AI em combinação com o Anexo II.*

*Do mesmo modo, ocorre com a Infração 03 em que a acusação de recolhimento a menos de ICMS decorre de aplicação de alíquota diversa da prevista legalmente, em face de erro para os respectivos CFOPs e UFs, tudo detalhado e informado nas planilhas que compõe o Anexo III (fls. 23-26).*

*Nesses casos, os resultados das exações decorrem da confrontação das cargas tributárias indicadas nas colunas “H” x “K”.*

*Também, isso ocorre com relação à Infração 04 em que o recolhimento a menos de ICMS decorre de erro na*

*determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, tudo conforme informado e detalhado nas planilhas que compõem o Anexo IV (fls. 27-32). Nesse caso, o resultado da exação decorre da confrontação das bases de cálculos expostas nas colunas “R” - “M”.*

*Infrações subsistentes.*

*Para a Infração 05 que cuida de falta de recolhimento de ICMS por DIFAL a alegação defensiva é de que as diferenças lançadas seriam indevidas, pois o fisco não teria observado a redução de base de cálculo do imposto para os “itens de informática”, conforme prevê o art. 266, do RICMS-BA.*

*Contudo, como se vê claramente na descrição da Infração, tais itens de informática, relacionados e detalhados na planilha que forma o Anexo V (fls. 33-35) foram destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento. Nesse caso, o § 4º do art. 267 do RICMS-BA, dispõe o seguinte:*

*Art. 267...*

*§ 4º Para fins de pagamento da diferença de alíquotas, não será considerada qualquer redução da base de cálculo relativa à operação interna prevista neste artigo ou em outro dispositivo da legislação tributária estadual.*

*Portanto, sem fundamento legal a alegação defensiva.*

*Infração subsistente.*

*As intimações fiscais seguem as disposições do RPAF para tanto, contudo nada impede que o Impugnante seja atendido em seu pleito, com cópia enviada a qualquer dos seus procuradores legais.*

*Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infrações.”*

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 94 a 106, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Quanto à infração 01, explica que a decisão da JJF considerou procedente a acusação de ter a Recorrente utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS, relativamente à entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária (jogos de video game XBOX), com fase de tributação encerrada, de cuja nota fiscal de entrada consta destaque indevido de ICMS normal, com o respectivo crédito escriturado na escrita fiscal, referente ao exercício de 2015, no valor de R\$ 155,81 (cento e cinquenta e cinco reais e oitenta e um centavos).

Alega, entretanto, que a referida imputação é totalmente improcedente porque, conforme se pode verificar através do exame do corpo da Nota Fiscal nº 881986 (doc. 2 da impugnação fiscal), o emitente destacou e recolheu o ICMS aos cofres públicos estaduais exatamente no valor creditado pela Recorrente, de modo que não pode ser considerada indevida a utilização do referido crédito, conforme cobrado no presente lançamento.

Destaca que o ICMS é tributo sujeito ao Princípio da não-cumulatividade, conforme determinado pelo art. 155, II, da Constituição Federal de 1988 (cujo texto reproduz). Sendo assim, se a nota fiscal de entrada traz um determinado crédito destacado, entende que o destinatário tem o direito constitucional de se creditar desse valor, pois o mesmo já foi objeto de recolhimento ao Erário Público Estadual.

Explica que a referida autorização também se encontra expressa no RICMS/BA (Decreto nº 13.780/2012), que em seu art. 309 versa sobre o direito à utilização do crédito fiscal (cujo texto reproduz). Ademais, ressalta que o § 3º, do artigo 305 do RICMS/BA, traz um direito-dever do contribuinte, de se creditar pelo valor nominal (transcreve texto regulamentar citado).

Argumenta que, mesmo tendo a Recorrente atendido perfeitamente as disposições legais pertinentes, a i. 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual decidiu, equivocadamente, pela total procedência da infração 01.

Diante do exposto, entende não ter qualquer cabimento a presente cobrança, posto ter a Recorrente utilizado devidamente o crédito fiscal de ICMS destacado na nota fiscal de aquisição e devidamente recolhido aos cofres públicos, motivo pelo qual deve a decisão de primeira instância ser reformada para que seja decretada a total improcedência da infração 01.

No que concerne às infrações 02, 03 e 04, explica que a decisão singular considerou totalmente

procedente o Auto de Infração, o qual se presta ao lançamento da multa prevista no art. 42, II, “a” da Lei Estadual nº 7.014/96, sob o pretexto de ter a Recorrente recolhido a menor o ICMS devido em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação fiscal, nos casos da infração 02 e 03, e em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, no caso da infração 04.

Argumenta, contudo, que, em defesa contra a cobrança, já teria demonstrado, inequivocamente, em sua impugnação fiscal, que as três infrações em questão apresentam fundamentação deficiente, o que inviabiliza o direito de defesa e torna o lançamento inegavelmente nulo. Afirma que a acusação se ampara em dispositivos legais que tratam das alíquotas e da base de cálculo, postos de forma genérica, sem especificação nenhuma, o que repercute negativamente sobre a legalidade do procedimento. Assim, a par da generalidade do conteúdo destes instrumentos normativos, fato é que o Auto de Infração não especificou qual teria sido aquele/aqueles infringidos pela Recorrente.

Explica que o Auto de Infração se encontra fundamentando nos artigos 15, 16, 16-A (infrações 02 e 03), 17 a 21 e 23 (infração 04), todos da Lei nº 7.014/1996, os quais contêm diversos incisos, alíneas e parágrafos, entretanto sem qualquer especificação sobre quais destes tenham sido os efetivamente infringidos pela Recorrente. Argumenta que é preciso haver uma correlação específica entre normas e o fato dito infringente, qual seja a obrigação que deixou de ser praticada pelo contribuinte. À evidência, portanto, o enquadramento legal da suposta infração foi feito sem o necessário rigor técnico. A conclusão disto é que, ao contrário do decidido pela i. 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, o Auto de Infração não contém elementos suficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária.

Destaca que a clareza da acusação é o primeiro pressuposto do devido processo legal, constituindo-se, na verdade, no ponto inaugural de uma relação dialética justa e pautada na igualdade dos litigantes. É por isso, inclusive, que a Lei do Processo Administrativo Fiscal (Decreto nº 7.629/1999) enfatiza que são nulos os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária, restando imprestável, para todos os efeitos, ato administrativo dotado de fundamentação deficiente (implícita, obscura ou contraditória). Transcreve o art. 18 do diploma regulamentar citado para concluir que tais exigências legais, como se sabe, objetivam garantir o direito constitucional do contribuinte – especialmente para ter condições de exercer a ampla defesa e o contraditório – de conhecer com clareza e precisão a infração que lhe é atribuída e quais os fundamentos de fato e de direito em que se arrimou o autuante para caracterizá-la e definir a necessidade do recolhimento adicional de qualquer exação.

Logo, com base nos princípios e dispositivos legais citados, qualquer lançamento tributário, decorrente de infração à legislação, deve especificar a conduta típica do contribuinte e os dispositivos específicos tidos como infringidos pelo Fisco. Sendo certo que, sem os quais, por ser impossível ao contribuinte conhecer a acusação conferida a si, acaba-se por impedir a sua ampla defesa, bem como, o contraditório, tornando nulo o trabalho fiscal.

Alega que não cabe ao contribuinte, vale frisar, dar a sua própria interpretação à conjecturada infração vislumbrada pelo Fisco estadual. É dever da Administração Pública, e requisito do ato administrativo, tal demonstração. Transcreve o texto do art. 142 do CTN em apoio aos seus argumentos para concluir que, ausente algum dos elementos exigidos para o adequado lançamento tributário, o ato administrativo estará maculado e deverá ser declarado nulo, tal qual no caso em debate.

Argumenta que a não identificação precisa da infração ocasionou inegável cerceamento ao direito de defesa da Recorrente, que não teve disponibilizado ao seu favor os elementos necessários à precisa identificação e compreensão da infração que lhe foi imputada. Discorre sobre o princípio do contraditório, o qual teria sido violado pela autoridade fiscal. Transcreve jurisprudência do órgão administrativo da SEFAZ/CE em apoio aos seus argumentos.

Conclui, portanto, que a cobrança perpetrada em face da Recorrente verifica-se totalmente

insustentável, motivo pelo qual deve, a decisão de primeiro grau, ser reformada para que seja decretada a total nulidade das infrações 02, 03 e 04.

Quanto à Infração 05, explica que a Decisão recorrida corroborou com a autuação, neste ponto, em que imputou à Recorrente a responsabilidade por deixar de recolher, a título de ICMS, a quantia de R\$771,47 (setecentos e setenta e um reais e quarenta e sete centavos), decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento. Explica, ainda, que, em suporte da acusação sob análise, a autoridade fiscal elaborou planilha, na qual discriminou as mercadorias as quais supostamente tiveram o ICMS DIFAL recolhido a menor no exercício de 2015.

Argumenta, todavia, que, conferindo o referido levantamento, identificou que as mercadorias incluídas pelo i. auditor fiscal em seu levantamento fazem jus à redução da base de cálculo prevista no RICMS/BA (Decreto nº 13.780/2012), em seu art. 266, inciso XIII (redação anterior ao Decreto nº 17.304/2017, com efeitos até 31.01.17). Transcreve o teor do dispositivo citado para explicar que foi exatamente com esse no referido dispositivo que a Recorrente utilizou de redução da base de cálculo (“de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%”) para calcular o ICMS diferencial de alíquotas.

Explica que, inobstante a operação realizada pela Recorrente estar em completa consonância com o que dispõe a legislação fiscal, o i. auditor fiscal achou por bem lavrar Auto de Infração para cobrança de ICMS supostamente não pago, sob o fundamento de que a redução da base de cálculo aproveitada pela Recorrente não pode ser utilizada no cálculo do valor do ICMS DIFAL devido, correspondente à diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna do Estado da Bahia, mas tão somente nas operações internas realizadas neste Estado.

Ataca o lançamento fiscal, pois entende que, ao se estabelecer essa vedação à utilização da redução de base de cálculo concedida pela legislação interna do Estado da Bahia, passa-se a validar uma distinção na carga tributária em função da origem da mercadoria, o que contraria o texto constitucional. Transcreve o teor do art. 152 da CF/88 em apoio aos seus argumentos.

Assim, entende tratar-se de primado maior não se estabelecer qualquer tipo desigualdade tributária em função da procedência ou destino dos bens e serviços, sendo o contrário peremptoriamente inconstitucional. Transcreve a doutrina de Aliomar Baleeiro em apoio à sua tese.

Alega ser indiscutível que a autuação em questão estabelece inegável diferenciação em razão da procedência das mercadorias objeto das operações ora autuadas, ao determinar que as mercadorias provenientes de outro Estado não gozam dos benefícios de redução da base de cálculo que são concedidos nas operações com mercadorias provenientes do próprio Estado da Bahia, sendo, portanto, de clareza incontestável afronta ao princípio constitucional da não-diferenciação tributária. Transcreve trecho de decisão do STF, exarada no julgamento da ADI 3389-RJ, em apoio aos seus argumentos.

Diante do exposto, defende que não merece prosperar o lançamento tributário ora combatido por ser absolutamente inconstitucional, nos termos do Art. 152, CF, posto que estabelece inegável diferenciação em razão da procedência ou destino das mercadorias objeto das operações ora autuadas.

Por fim, observa que os motivos que justificam a decretação da nulidade da infração 05 servem igualmente a demonstrar a sua absoluta improcedência, já que é o caso típico em que a preliminar se confunde com a matéria de mérito.

Ante o exposto, a Recorrente vem requerer: (a) que seja declarada a improcedência total da infração 01, posto o devido aproveitamento do crédito fiscal; (b) que seja reconhecida a nulidade total das infrações 02, 03 e 04, tendo em vista a deficiência na fundamentação legal; (c) que seja reconhecida a nulidade total da infração 05, pela efetiva violação ao Princípio Constitucional da Não-Diferenciação Tributária ou, caso assim não entenda, que seja declarada a sua total

improcedência, tendo em vista a legítima redução da base de cálculo utilizada pela Recorrente. Termos em que, pede deferimento.

#### VOTO

Preliminarmente, noto que o Sujeito Passivo pede a decretação de nulidade das infrações 02, 03, 04 e 05. Passo a enfrentá-las.

Quanto às infrações 02, 03 e 04, a Recorrente alega nulidade sob o argumento de que o Auto de Infração apresenta fundamentação deficiente.

Examinando os fólios processuais, é possível notar que as infrações 02 e 03 tiveram o mesmo enquadramento legal, qual seja, os artigos 15, 16 e 16-A da Lei nº 7.014/96, dispositivos esses que disciplinam a alíquota a ser aplicada nas operações nas saídas de mercadorias do estabelecimento.

Como se vê, trata-se de enquadramento legal que guarda coerência com a descrição da conduta infratora, pois a acusação se refere a “recolhimento a menor em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação”. Ademais, o lançamento fiscal não se limita ao formulário SEAI emitido (folhas 01/05), mas se encontra devidamente instruído com os papéis de trabalho anexados pela autoridade fiscal, especificamente pelos demonstrativos de apuração da base de cálculo (folhas 16/26), nos quais se encontram explicitados os cálculos efetuados e, consequentemente, a alíquota que a fiscalização entendeu aplicável.

Quanto à Infração 04, o enquadramento legal citado na peça inaugural do lançamento faz referência aos artigos 17 a 21, além do artigo 23, todos da Lei nº 7.014/96. O exame da lei citada revela tratar-se de dispositivos que disciplinam as regras de apuração da base de cálculo, coerentemente com a acusação fiscal, pois a conduta autuada foi descrita como “recolhimento a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo”. O demonstrativo de débito às folhas 27/32 explicitam a contento a metodologia de apuração da base de cálculo, afastando qualquer prejuízo à compreensão do Auto de Infração.

Finalmente, quanto à alegação de nulidade suscitada relativamente à Infração 05, por aplicação de entendimento que desobedece norma constitucional, trata-se de questão de mérito e como tal será tratada, no momento próprio.

Assim, rejeito as alegações de nulidades suscitadas.

No Mérito, quanto à Infração 01, a conduta autuada foi descrita como “*Utilização indevida de crédito de ICMS em decorrência da aquisição de mercadorias sujeitas à substituição tributária...*”. Trata-se de uma única NF, de nº 881.986 (cópia à folha 66), emitida por outro estabelecimento da Recorrente, situado em Simões Filho, em operação de transferência, com mercadorias descritas como “FORZA HORIZON 2 X360”, “JOGO RYSE SON OF ROME WBOX ONE” e “JOGO XBOX ONE DEAD RISING 3 REPLEN”, cujo NCM descrito é 8523.4990.

Como se vê, trata-se de jogos para video games, classificados como “suportes óticos”, com NCM 8523.4990, conforme tabela de NCM abaixo.

## CAPÍTULO 85

Máquinas, aparelhos e materiais elétricos, e suas partes; aparelhos de gravação ou de reprodução de som, aparelhos de gravação ou de reprodução de imagens e de som em televisão, e suas partes e acessórios

NCM	Descrição	Alíquota (%)
...		
8523	Discos, fitas, dispositivos de armazenamento de dados, não volátil, à base de semicondutores, "cartões inteligentes" e outros suportes para gravação de som ou para gravações semelhantes, mesmo gravados, incluindo as matrizes e moldes galvânicos para fabricação de discos, exceto os produtos do Capítulo 37.	
8523.4	<b>Suportes ópticos:</b>	
8523.49	Outros	15
8523.49.90	Outros	15
...		

O RICMS/12 previu a sistemática da substituição tributária para os suportes ópticos, conforme Item “17” do seu Anexo, que assim descreveu:

*“Discos fonográficos – 8523.8, Fitas magnéticas não gravadas e gravadas 8523.29.2 e 8523.29.3; Outros suportes magnéticos – 8523.29.90, Suportes ópticos – 8523.4”*

Não resta dúvida, assim, que a mercadoria acima citada se enquadra no regime de substituição tributária.

Nota, contudo, que a operação autuada se relaciona com uma transferência interna de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo sujeito passivo, cujo lançamento e recolhimento do ICMS se encontra dispensado por força da Súmula 166, bem como do Incidente de Uniformização da PGE nº 2016.169506-0, cujo enunciado reproduzo abaixo.

*“Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular”*

Assim, inexistindo obrigatoriedade de destacar o imposto e o tendo feito, entendo que nenhum prejuízo trouxe ao erário, pois poderia, o Contribuinte, licitamente, emitir nota fiscal e transferir o crédito para outro estabelecimento seu, dentro do Estado da Bahia, sem necessitar de autorização da SEFAZ/BA.

Assim, reforço a decisão de piso e julgo Improcedente a Infração 01.

Quanto às infrações 02, 03 e 04, tratam de erros na aplicação da alíquota e na determinação da base de cálculo, conforme baixo. Infração 02 – *“Recolhimento a menos de ICMS em decorrência da aplicação de alíquota diversa daquela prevista na legislação nas saídas escrituradas. ...”*. Infração 03 – *“Recolhimento a menos de ICMS em decorrência da aplicação de alíquota diversa daquela prevista na legislação nas saídas escrituradas. ...”*. Infração 04 – *“Recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas escrituradas. ...”*.

O Sujeito Passivo se limitou a alegar questões preliminares, nada tratando daquilo que se refere ao mérito dessas questões. Assim, assumiu o risco de, sendo rejeitadas as nulidades suscitadas, quedar-se vencido no mérito.

Tenho, portanto, como Procedentes as infrações 02, 03 e 04, mantendo a decisão de piso.

Quanto à Infração 05, a conduta autuada foi descrita como *“Deixou de recolher ICMS decorrente de diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do estabelecimento. ...”*

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando que as aquisições autuadas gozam de redução

da base de cálculo, prevista no art. 226, inciso XIII do RICMS/12, cujo texto então vigente reproduzo abaixo.

*“Art. 266. É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:*

...  
*XIII - das operações internas (grifo acréscido) com aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos (“hardware”), inclusive automação, bem como com suprimentos de uso em informática para armazenamento de dados e impressão, indicados no quadro a seguir, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%:*

...”

Examinando o demonstrativo de débito, à folha 34, é possível notar que as operações autuadas referem-se a aquisições interestaduais, oriundas, todas, do Estado de São Paulo, já que as irregularidades apontadas se limitaram aos meses de maio e dezembro de 2015.

Ora, tratando-se de operações interestaduais, não há porque se reivindicar a incidência do benefício fiscal previsto no art. 266, inciso XIII, pois só foram concebidos para as operações internas ao Estado da Bahia, conforme menção expressa do seu texto, acima reproduzido (trecho em destaque).

Quanto à alegação de que a regra regulamentar contraria o princípio constitucional de vedação ao estabelecimento de diferenças em função da origem/destino, tal questão refoge à competência desta Corte, conforme limitação prevista no art.

*“Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

*I - a declaração de inconstitucionalidade;*  
...”

Assim, dou Provimento em Parte ao Recurso Voluntário.

Do exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para reduzir o valor lançado, conforme abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS
1	R\$ -
2	R\$ 906,30
3	R\$ 61.246,61
4	R\$ 25.626,44
5	R\$ 771,47
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 88.550,82</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279462.0006/18-1, lavrado contra **MAGAZINE LUIZA S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$88.550,82**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de maio de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS