

A. I. Nº - 206903.0006/21-8
AUTUADO - GP COMÉRCIO VAREJISTA DE MÓVEIS LTDA.
AUTUANTE - RITA DE CÁSSIA MORAES IUNES
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 03.01.2022

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0165-05/21-VD

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE RECOLHIMENTO. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Rejeitados os pedidos de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 20/01/2021, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de **R\$ 78.741,45**, em decorrência da seguinte irregularidade:

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 saídas de mercadorias** em valor superior ao **das entradas efetivas omitidas**, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.

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

A Autuante acrescentou que:

“Referente às operações com móveis importados – poltronas, sofás, cadeiras, mesas, módulos, puff, almofadas, banquetas, tapetes, luminárias, conforme demonstrativo GP_2019_Estoques, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado.”

Consta apensado aos autos, dentre outros documentos: O Demonstrativo de Cálculo das Omissões de Mercadorias – Auditoria de Estoques – Exercício Fechado (fls. 05 a 09); O Demonstrativo das Notas Fiscais de Entrada (fls. 10 a 13); o Demonstrativo das Notas Fiscais de **Entrada Excluídas** do Levantamento (fls. 13 a 14); O Demonstrativo do Resumo das Entradas por Item – período de 01/01 a 31/12/2019 (fls. 15 a 19); O Demonstrativo do Preço Médio Entradas (fls. 20 a 24); O Demonstrativo das **Notas Fiscais de Saídas (fl. 25)**; O Demonstrativo das Notas Fiscais de Saída Excluídas do Levantamento, CFOP 6915 - Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo e CFOP 6552 - Transferência de bem do ativo imobilizado (fl. 26); O Demonstrativo do Resumo das Saídas por Item (fl. 27); O Demonstrativo do Preço Médio das Saídas (fl.28).

O Autuado se insurge contra o lançamento, por meio de advogado, manifestando impugnação, apensada aos autos (fls. 35 a 41vs.), protocolizada na CORAP SUL/PA SAC L. FREITAS na data de 08/04/2021 (fl. 34).

Em seu arrazoado o Autuado iniciou sua impugnação, no Tópico “Dos Fatos” discorrendo que a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (SEFAZ/BA) pretende constituir um crédito tributário de ICMS no valor de R\$78.741,45, baseando-se, para tanto, em uma suposta infração à legislação tributária estadual a qual a descreve pormenorizada bem como as bases legais do enquadramento e da multa lhe imputada.

Consignou que uma vez que **a autuação veio desacompanhada de qualquer relatório ou notas explicativas** da evolução do trabalho da fiscalização baiana, o Autuado, baseando-se tão somente na descrição do tipo legal supostamente infringido, infere que o lançamento decorre da identificação, em 31/12/2019, de **uma diferença na movimentação física das mercadorias armazenadas no seu estabelecimento** localizado no Estado da Bahia, utilizando como parâmetro as CFOPs 5102, 6152, 6209, 6915 e 6949.

Apontou que **os documentos acostados ao lançamento** indicam, também, que os valores unitários das mercadorias foram apurados **através da média ponderada móvel** entre os valores de entradas e saídas. No entanto, a presente autuação não reúne condições de prosperar.

Dissertou no Tópico **“Do Direito” no item “Do princípio da verdade material”** que conquanto decorrente do princípio da legalidade, aquele consiste no reconhecimento, por parte da Administração Pública, da veracidade dos fatos, com a utilização dos mais diversos meios de prova, ainda que a verdade não esteja materializada, por exemplo, nas obrigações acessórias do contribuinte ou em seus registros fiscais, sendo que o princípio da estrita legalidade vincula a Administração Pública a observância dos fatos, e sendo o lançamento tributário atividade vinculada (CTN, art. 142), esta deve sempre verificar a ocorrência do fato gerador, citando o Tributarista Alberto Xavier e Celso Antônio Bandeira de Mello que discorrem sobre a verdade material.

Advertiu que além de analisar as provas juntadas pelas partes no processo administrativo tributário, o Fisco, também tem o dever de buscar elementos que comprovem aquilo que realmente aconteceu, não podendo desprezar a realidade dos fatos, mas sim, justamente com as partes, buscá-la sempre que possível, independentemente de presunções, indícios ou falsas realidades.

Assinalou no Tópico Do Direito no item **“Da nulidade do Auto de Infração – Imprecisão da Capitulação Legal – Ofensa Indireta ao Princípio da Ampla Defesa e do Contraditório”** que o lançamento ora contestado parte de uma suposta diferença na conta contábil do estoque do estabelecimento baiano da Autuada, o que fez com que a Autoridade Tributária **presumisse a omissão de saídas de mercadorias tributáveis** e exigisse o ICMS incidente sobre as respectivas operações, aplicando-se sobre elas uma alíquota linear de 18% e além de cobrar o imposto propriamente dito, a Fiscalização **aplicou sobre as diferenças de estoque um percentual de multa de mora de 100%.**

Consignou a imprecisão técnica na capitulação do dispositivo legal supostamente violado que de acordo com o Autuante a base legal é o art. 23-B c/c art. 83 do RICMS/BA/12, donde embora o art. 23-B da Lei de nº 7.014/1996 **se desdobre em diversos incisos e alíneas**, cada qual disciplinando uma determinada situação hipotética, a fiscalização se limitou a capitular a infração da Autuada **no respectivo caput do tipo legal**, o qual, por si só, é insuficiente para fornecer **todos os elementos do arquétipo tributário** tido por desrespeitado.

Acentuou que a função do comando **é a definição do critério quantitativo** da obrigação tributária nascida de apuração de omissão de saída de mercadorias, que será variável conforme o arcabouço probatório à disposição do Fiscal. Em termos diretos, tem-se **que a base de cálculo será o preço médio das saídas** praticado pelo contribuinte no último mês de circulação da mercadoria no período fiscalizado (art.23-B, inc. II, “a” e “b”), ou por fim, o preço médio praticado em outro estabelecimento da mesma praça (art. 23-B, inc. III). Vale dizer a perfeita aplicação da premissa fixada no caput do art. 23-B **exige a complementação por um dos seus incisos**, os quais, estes sim, trazem os elementos concretos para a definição da mesma praça (**art. 23-B, inc. III**).

Asseverou **que o não detalhamento do tipo legal** empregado pela Fiscalização para o cálculo do ICMS ora exigido, **retira do presente lançamento tributário os seus atributos de liquidez e certeza**, bem como representa uma grave violação aos requisitos formais exigidos no art. 39 pelo Decreto de nº 7.629/1999, que regula o processo administrativo tributário no Estado da Bahia, onde

a opção do legislador pela expressão “conterá” não é à toa, vez que seu emprego transmite a ideia de algo cogente, obrigatório, mandatório e inegociável. E é assim porque **a ausência de um deste elementos** no ato da constituição da obrigação e do crédito tributário certamente provocarão um evidente prejuízo ao exercício do direito de defesa do administrado.

Complementou que a falta e cuidado **na correta e exata tipificação legal** utilizada pelo Fiscal Estadual **para fins de quantificação do saldo devedor**, impede que a Autuada exerça o seu direito constitucional de defesa em sua plenitude, já que dela foi sonogada uma informação determinante na definição da base de cálculo citando as hipóteses de nulidade do art. 18 do RPAF/99.

Explicou no Tópico Do Direito no item “**Da nulidade do Auto de Infração – Indevida aferição indireta e de uma alíquota linear de ICMS de 18%**” que o lançamento, também, não prospera por **partir de uma falsa premissa da diferença de estoque** do estabelecimento local da Autuada, o que levou a Fiscalização a constituir o seu crédito tributário pelo método da aferição indireta, sendo que embora prevista no RICMS/BA/12, **não se aplica ao caso presente já que a Autuada**, funcionava como um mero **showroom** de vendas das mercadorias importadas e comercializadas por sua matriz localizada no Estado de São Paulo.

Destacou que **embora inscrita no cadastro de contribuintes do ICMS da Bahia** a Autuada, pela sua própria natureza de figurar como um ponto de exibição, **não praticava operações comerciais sujeitas ao imposto estadual**, já que todas as encomendas dos seus clientes baianos eram faturadas pela unidade paulista. Assim, é um erro de largada se identificar divergências na conta contábil de estoque em um determinado momento histórico no tempo (no caso, o último dia do exercício de 2019), **já que as operações de entrada e saída que serviam de parâmetro para essa análise não eram tributadas pelo ICMS**, fazendo-se prova os CFOPs que integram o Auto de Infração, **os quais não revelam operações mercantis propriamente ditas:**

CFOP	DESCRIÇÃO
5101	Venda de produção do estabelecimento
5102	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros
5403	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria
6152	Transferência de mercadoria ou recebida de terceiros
6209	Devolução de mercadoria recebida em transferência para comercialização
6915	Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo
6949	Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado

Enfatizou que, afora os CFOPs 5101 e 5102, as operações identificadas pela autuação e que embasaram a presunção de omissão de saída de mercadorias não representam circulações mercantis no sentido técnico do termo, mas sim meras transferências físicas de itens seja para remessa ou conserto (CFOP 6915) ou exposição em showroom (CFOP 6152 - não à toa, o código que mais se sobressai na NFs emitidas pela Autuada).

Salientou que além de assumir uma suposta diferença de estoque a partir de operações não tributáveis pelo imposto, o lançamento tributário ora questionado **aplicou uma única alíquota de 18%**, como se a incidência do ICMS sobre esta suposta divergência entre entradas e saídas de mercadorias fosse linear e uniforme, sendo que há aquelas operações que sequer são tributadas pelo ICMS, enquanto há outras sujeitas à alíquotas diferentes de 18% (até porque **se está aqui diante de uma transação interestadual**).

Este procedimento de arbitramento da base de cálculo violou frontalmente o art. 22 da Lei de nº. 7.014/1996, assim redigido:

Art. 22. A autoridade lançadora poderá arbitrar a base de cálculo do ICMS, quando não for possível a apuração do valor real, nas seguintes hipóteses:

I - operação ou prestação sem emissão de documento fiscal ou com documentação fiscal inidônea;

II - falta de apresentação dos documentos fiscais e contábeis relativos às atividades da empresa, inclusive sob alegação de perda, extravio, desaparecimento ou sinistro dos mesmos;

III - utilização irregular de sistema eletrônico de processamento de dados, equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) ou terminal ponto de venda (PDV), de que resulte redução ou omissão do imposto devido, inclusive no caso de falta de apresentação do equipamento;

IV - qualquer outro caso em que se comprove a sonegação do imposto.

Frisou que o arbitramento é medida de exceção e deve ser aplicada com parcimônia pela Autoridade Tributária, sendo que no presente caso, a Autuada não cometeu nenhuma das irregularidades figuradas hipoteticamente no tipo legal acima, e que, em tese, abririam espaço para o arbitramento de base de cálculo.

Ao contrário, ao longo do procedimento fiscalizatório ela disponibilizou todos os documentos fiscais relativos às operações investigadas, o que impedia que o Autuante desconsiderasse a base concreta de dados que tinha em mãos para constituir um crédito tributário apoiado exclusivamente em premissas e suposições.

Destacou no Tópico Do Direito no item “**Da Ausência de Prejuízo ao Erário**” que a imposição tributária aqui exigida deve respeito ao princípio da legalidade, proporcionalidade e razoabilidade, não havendo, no caso concreto, qualquer valor a recolher ao Estado da Bahia, **seja porque a operação fiscalizada não era sujeita ao ICMS, seja porque o imposto já foi inteiramente recolhido ao Estado de São Paulo.**

Destacou que diante disso, **como não houve divergências de estoque no estabelecimento da Autuada** e, por decorrência lógica, **não houve falta de recolhimento** de imposto estadual, resta óbvio que não houve prejuízo ao Erário. É lícito afirmar, então, que na ausência de prejuízo ao erário, não há que se falar em manutenção da cobrança do valor principal e da multa correlata.

Tratou no Tópico Do Direito no item “**Da Vedação ao Princípio do Confisco – Necessidade da Redução da Multa de 100%**” que a multa consignada na autuação questionada não pode, de forma alguma, ser aplicada validamente, pois, como sabido, a multa, seja ela qual for, tem caráter punitivo, ou seja, pretende punir aqueles que conscientemente tenham agido de má fé para sonegar aos cofres públicos, restando incontestado ter a Autuada agido em estrita obediência à legislação vigente, já que todas as operações se concretizaram, tendo tomado todos os devidos cuidados na análise dessa documentação.

Depreendeu que tal situação conduz à conclusão de não ter a Autuada agido com má-fé em momento algum, porquanto esta somente poderia ser presumida na hipótese de efetiva sonegação ou qualquer outra modalidade de fraude, uma vez que o percentual de 100% da multa ofende claramente o princípio constitucional da vedação ao confisco, previsto no art. 150, inc. IV da CF/88, citando a posição dominante do Supremo Tribunal Federal sobre o assunto, e os demais tribunais que não destoam do entendimento do caráter confiscatório da multa, impondo-se o necessário cancelamento integral da multa exigida no presente Auto de Infração.

Finalizou no Tópico “Do Pedido” requerendo que esta defesa seja regularmente recebida, processada e, ao final, julgada procedente para declarar nula a presente autuação, ou, caso assim não se entenda, seja o lançamento reduzido com o cancelamento da multa de mora.

Por fim, requer que todas as intimações sejam realizadas em nome de **HELICIO HONDA**, OAB/SP 90.389, com endereço na Av. Paulista, 925, 3º andar, CEP 01311-000, Cerqueira Cezar, SP/SP.

A Autuante prestou Informação Fiscal às folhas 82 a 83 onde no tópico “Dos Fatos” explanou que o Auto de Infração de nº 206905.0006/21-8, lavrado em 20/01/2021, exige ICMS no valor de R\$78.741,45, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, no exercício de 2010 e que a Autuada interpôs defesa administrativa às fls. 55 a 80.

Informou que em relação à arguição de nulidade às folhas 36 a 38 descabia qualquer informação por parte da Autuante sendo totalmente descabida.

Discorreu em relação ao Mérito, que primeiramente não se trata de uma "falsa premissa da diferença de estoque do estabelecimento" (fl. 38), e sim comprovação através de documentos e registros fiscais aferidos da Escrituração Fiscal Digital - EFD - da Autuada, fartamente demonstrada das fls. 05 a 28 do PAF.

Proferiu que o Autuado alegou que "*não praticava operações comerciais sujeitas ao imposto estadual, já que todas as encomendas dos seus clientes baianos eram faturadas pela unidade paulista*", então assim sendo, **eram faturadas pela unidade paulista e entregues** pela filial no Estado da Bahia, sem emissão de Nota Fiscal? Pelo menos, é o que está comprovado na ação fiscal, a partir do exame da documentação fiscal do Autuado.

Apontou que se veja, por exemplo, a quantidade de mercadorias recebidas a título de transferência às folhas 10 a 15 e que não deram saída... "desapareceram" do estoque?

Asseverou que o **confronto das entradas e saídas das mercadorias** comprova que *parte das entradas deu saída sem documentação fiscal*. Logo, sem destaque e recolhimento do imposto devido ao Estado da Bahia.

Acrescentou que quanto à questão da aplicação da alíquota de 18%, descabe qualquer comentário. Estamos tratando de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias. E mais, o levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias não se configura como "arbitramento" (fl. 39). Da mesma forma, não há nenhum fato "hipotético" e sim comprovado através dos documentos fiscais da Autuada.

Registrou que quanto à "ausência de prejuízo ao Erário" disse não caber qualquer comentário.

Finalizou concluindo que a acusação não foi elidida. Foi apurada omissão de saídas de mercadorias tributadas através de levantamento quantitativo de estoque e que os argumentos do Autuado são incapazes de fazer prova do contrário. Diante do exposto, requer a Autuante a procedência do Auto de Infração de nº 206903.0006/21-8.

Distribuído o Processo Administrativo Fiscal - PAF para esta Junta, fiquei incumbido de apreciá-lo. Entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos presentes nos autos, estando o PAF devidamente instruído. É o relatório.

VOTO

O presente Auto de Infração, exige do Autuado ICMS no valor histórico de **R\$ 78.741,45**, em decorrência de uma única infração (**04.05.02**) - falta de recolhimento do imposto relativo à **omissão de saídas de mercadorias tributáveis**, efetuadas **sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração**, decorrente da **falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior** ao **das entradas efetivas omitidas**, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias **em exercício fechado**.

Tem-se que o Autuado alicerçou sua defesa e apresentou a sua contradita no assente do Direito, onde trouxe **dois argumentos relacionados à nulidade** do Auto de Infração, os quais serão analisados e ponderados preliminarmente, embora não tenham sido enfrentados pela Autuante com clareza, precisão e fundamentação, conforme dispõe o art. 127 § 6º do RPAF/99.

Inicialmente, cabe ressaltar, que conquanto a Autuada inaugura sua peça de defesa consignando que a presente autuação lhe fora enviada desacompanhada de qualquer relatório ou notas explicativas, verifico que quando da intimação da lavratura, à folha 31, há o atesto da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia – SEFAZ, do envio da "**Cópia do Auto de Infração/Documentos**" (Aviso de Recebimento - AR recebido pela Autuada na data de 18/02/2021 – fl. 32), sendo que estes documentos são os papéis produzidos pelo Autuante em sua auditoria, e dispostos em demonstrativos explicativos, como peças processuais, fartamente dispostos às folhas 05 a 28 do presente processo, onde às folhas 05 a 09, consta o Demonstrativo de Cálculo das Omissões de Mercadorias – Auditoria de Estoques – Exercício Fechado, sendo que à folha 09 está disposto o registro final do total do ICMS apurado.

A Autuada trouxe de forma sucinta, **em primeira nulidade**, a questão da “**Imprecisão da Capitulação Legal – Ofensa Indireta ao Princípio da Ampla Defesa e do Contraditório**”, aventando que a imprecisão técnica na capitulação do dispositivo legal supostamente violado, cuja base legal é o art. 23-B, c/c art. 83 do RICMS/BA/12, donde embora o art. 23-B da Lei de nº 7.014/1996, **se desdobre em diversos incisos e alíneas**, cada qual disciplinando uma determinada situação hipotética, a fiscalização se limitou a capitular a infração da Autuada **no respectivo caput do tipo legal**, o qual, por si só, é insuficiente para fornecer **todos os elementos do arquétipo tributário** tido por desrespeitado.

Asseverou **que o não detalhamento do tipo legal** empregado pela Fiscalização para o cálculo do ICMS ora exigido, **retira do presente lançamento tributário os seus atributos de liquidez e certeza**, bem como represente uma grave violação aos requisitos formais exigidos no art. 39, alínea b do Decreto de nº 7.629/1999, sendo que a falta e cuidado **na correta e exata tipificação legal** utilizada pelo Fiscal Estadual **para fins de quantificação do saldo devedor**, impede que a Autuada exerça o seu direito constitucional de defesa em sua plenitude, já que dela foi sonegada uma informação determinante na definição da base de cálculo, citando as hipóteses de nulidade do art. 18 do RPAF/99.

No entanto, não é isto que vejo ao compulsar os documentos processuais que compõem este auto. Verifico que o Auto de Infração contém todos os elementos necessários e indispensáveis à legitimação do lançamento do crédito tributário, tais como: a infração, o infrator, natureza da infração e o montante do débito tributário. Embora não se tenha descido em nível de detalhes na tipificação do artigo 23-B onde em seu caput indica a especificação em seus incisos da base de cálculo do ICMS, constato que, nos documentos acostados pelo Autuante, em específico o “Demonstrativo do Preço Médio Entradas (fls. 20 a 24)”, estabeleceu-se a base de cálculo de forma inequívoca.

Ressalta-se que o art. 19 do RPAF/99, traz que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, **não implicando nulidade o erro da indicação, desde que pela descrição dos fatos fique evidente o enquadramento**, não apondo no presente caso concreto referir-se a erro de indicação, mas tão somente de detalhamento específico, do que, conforme pode-se auferir, o Autuado entendeu perfeitamente a infração imputada, inclusive dissertando sobre as especificidades do enquadramento legal, que deveria ser, em relação aos incisos do artigo 23-B, entendido que como houve saídas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, em quase sua totalidade, a fonte a se estabelecer ter-se-ia obrigatoriamente pelo custo médio das entradas.

Afasto, portanto, a nulidade suscitada pela Autuada.

A Autuada trouxe **na segunda argumentação “Da nulidade do Auto de Infração – Indevida aferição indireta e de uma alíquota linear de ICMS de 18%”**, aqui transcrita de modo conciso, que a partir de uma falsa premissa da diferença de estoque do estabelecimento local da Autuada, levou a constituir-se o seu crédito tributário pelo método da aferição indireta, sendo que embora prevista no RICMS/BA/12, **não se aplica ao caso presente, já que a Autuada** funcionava como um mero **showroom** de vendas das mercadorias importadas e comercializadas por sua matriz localizada no Estado de São Paulo, sendo que embora **inscrita no cadastro de contribuintes do ICMS da Bahia**, a Autuada, pela sua própria natureza de figurar como um ponto de exibição, **não praticava operações comerciais sujeitas ao imposto estadual**, já que todas as encomendas dos seus clientes baianos eram faturadas pela unidade paulista.

Aduziu que é um erro identificar divergências **na conta contábil de estoque** em um determinado momento histórico no tempo (no caso, o último dia do exercício de 2019), **já que as operações de entradas e saídas que serviam de parâmetro para essa análise, não eram tributadas pelo ICMS**, fazendo-se prova os CFOPs que integram o Auto de Infração, **os quais não revelam operações mercantis propriamente ditas**. Salientou que além de assumir uma suposta diferença

de estoque a partir de operações não tributáveis pelo imposto, o lançamento tributário ora questionado **aplicou uma única alíquota de 18%**.

Frisou que o arbitramento é medida de exceção, e deve ser aplicado com parcimônia pela Autoridade Tributária, sendo que no presente caso, a Autuada não cometeu nenhuma das irregularidades figuradas hipoteticamente no tipo legal acima, e que, em tese, abririam espaço para o arbitramento de base de cálculo.

Compulsando os autos, afiro acostado à folha 29 os Dados Cadastrais da Autuada, extraído do Sistema da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia de Informação ao Contribuinte – INC, onde consta como nome fantasia da Autuada “Show Romm”, entretanto, a apuração do imposto se faz através de Conta Corrente Fiscal e sua Atividade Econômica Principal está alicerçada, sem secundárias, sob o CNAE de nº 4754-7/01 – **Comércio Varejista de móveis**.

Entendo que vender produto por um estabelecimento virtual e o adquirente retirar a mercadoria numa loja física é factível, no entanto, tem-se que ater às regras da legislação do ICMS, que é o imposto que trata das operações comerciais de circulação de mercadorias, sendo que uma dessas regras é a emissão da nota fiscal antes da saída da mercadoria do estabelecimento, conforme dispõe o art. 83 em seu inciso I do RICMS/BA/12, publicado pelo Decreto de nº 13.780/2012.

Entretanto, a situação em que o estabelecimento virtual realiza a venda da mercadoria e emite nota fiscal de venda para o destinatário e combina com o adquirente que ele retire a mercadoria em uma das lojas físicas (filial), não está prevista na legislação do RICMS/BA/12.

Nesta situação, para que o destinatário não contribuinte do ICMS retire mercadorias na loja física em que pagou pela virtualmente, é necessário que a loja virtual **faça a transferência da mercadoria para a filial que vai entregar a mercadoria fisicamente para o adquirente, e a loja física emita a nota fiscal de venda para o destinatário da mercadoria**. Assim cumpre-se o art. 83, que é a emissão da nota fiscal na saída da mercadoria pelo estabelecimento que entrega a mercadoria.

O Autuado trouxe aos autos como documentação comprobatória à sua tese impugnatória, as notas fiscais apostas às folhas 62vs. a 79, onde encontram-se **apenas 02 Notas Fiscais (NF-e) de saída do estabelecimento** do Autuado, sendo estas as de nºs 50 e 51 (devolução de mercadoria recebida em transferência), para a filial em São Paulo Empresa GP Comércio Varejista de Móveis Ltda, CNPJ 00.591.175/0001-10, tendo sido estas devidamente contabilizada pela Autuante (Demonstrativo das **Notas Fiscais de Saídas - fl. 25**), e diversas outras **notas fiscais de saída**, entretanto, **da filial de São Paulo**, sob o enforque de transferência de mercadoria adquirida e recebida, também devidamente contabilizada pela Autuante, **as quais foram convertidas em notas de entrada no estabelecimento do Autuado** (Demonstrativo das Notas Fiscais de Entrada - fls. 10 a 13, Demonstrativo das Notas Fiscais de **Entrada Excluídas** do Levantamento - fls. 13 a 14).

Neste sentido, o presente Auto de Infração não reclama crédito tributário por presunção, justamente porque **o valor da omissão de saídas foi maior que a omissão de entradas**. A exigência recai em função de diferença apurada no quantitativo por meio da fórmula “*Estoque final = Estoque inicial + Entradas – Saídas*”. Quando o valor do estoque final está aquém do resultante desta equação, fica evidenciada a falta de emissão de documentação fiscal nas saídas de mercadorias (art. 13 inciso I da Portaria 445/98):

***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 com a multa correspondente, que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas; (**Redação do inciso dada pela Portaria SEFAZ Nº 445 DE 24/10/2019**).*

Nesta seara, a Autuante apontou a quantidade de mercadorias recebidas a título de transferências, às folhas 10 a 15, que não deram saída, uma vez que o Estoque Final encontrava-se zerado, assim no **confronto das entradas e saídas das mercadorias**, comprova-se que *parte das entradas*

deram saída sem documentação fiscal. Logo, sem destaque e **recolhimento do imposto devido ao Estado da Bahia.**

Em relação à alíquota aplicada, estabelece o art. 15 da Lei de nº 7.014/96, que é utilizada a alíquota **de 18% nas operações e prestações internas**, em que o **remetente ou prestador e o destinatário** da mercadoria, bem ou serviço **estejam situados neste Estado**, sendo esta a utilizada pelo Autuante, corroborando com o que fora dito pela Autuada, onde esta estabeleceu que os destinatários das mercadorias eram “*seus clientes baianos*”.

Afasto, portanto, a nulidade suscitada pela Autuada.

Em relação à argumentação no Tópico Do Direito no item “**Da Ausência de Prejuízo ao Erário**”, entendo que a alegação de que não houve prejuízo ao Fisco Estadual não tem o condão de elidir a acusação fiscal, posto que a infração tributária tem caráter objetivo, não sendo necessária a verificação de prejuízo ao erário, para o fim de apuração da ocorrência ou não do evento tributário.

No que se refere ao pleito no Tópico Do Direito no item “**Da Vedação ao Princípio do Confisco – Necessidade da Redução da Multa de 100%**”, sob a alegação de que a multa aplicada no Auto de Infração afronta os princípios da razoabilidade, proporcionalidade, e do não confisco, não acolho a postulação defensiva. Registro, que a multa por descumprimento de obrigação principal, no percentual de 100% do valor do imposto não recolhido, está prevista no **art. 42, inciso III** da Lei nº 7.014/96. E que não estão inclusos no campo de competência dos órgãos administrativos de julgamento, a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. É o que prescreve o art. 167 incisos I e III do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto de nº 7.629/99.

Em referência ao endereço para correspondências processuais, deve ser feita tendo em vista as prescrições do art. 272 § 5º do CPC (Código de Processo Civil):

“§ 5º Constando dos autos pedido expresse para que as comunicações dos atos processuais sejam feitas em nome dos advogados indicados, o seu desatendimento implicará nulidade”.

Ademais, deverá o órgão de preparo, quando da ciência do acórdão, intimar os defensores constituídos nos autos no endereço de representação (fl. 31).

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração de nº **206903.0006/21-8**, lavrado contra **GP COMÉRCIO VAREJISTA DE MÓVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 78.741,45**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de novembro de 2021.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

EDUARDO DUTRA FREITAS - RELATOR