

PROCESSO	- A. I. N° 298932.0001/17-2
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e VIA VAREJO S/A.
RECORRIDOS	- VIA VAREJO S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 6 ^a JJF n° 0151-06/18
ORIGEM	- DAT METRO / IFEPE COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 16/07/2023

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0161-11/23-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS SOB O REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O procedimento adotado pelo autuado contraria a legislação fiscal. Infração 1 caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. 2. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração 11 subsistente. Mantida a Decisão recorrida. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. OMISSÃO DE SAÍDAS SUPERIOR À OMISSÃO DE ENTRADAS. Após a conversão em diligência à INFRAZ DE ORIGEM, reduziu para os exercícios de 2015 e 2016, os valores de acordo com o art. 3º, parágrafo único, inciso XI da Portaria nº 445/98, no percentual de 0,46%. Entretanto, ocorreu um erro meramente material, tendo em vista que para chegar à base de cálculo destacada no resumo acima acostado, a autuante utilizou na fórmula matemática a alíquota de 18% para o ano de 2015, quando deveria ser 17%, ficando o valor correto de base de cálculo em montante inferior ao constatado pela revisão, podendo ser extraída e comprovada através dos relatórios da fiscalização apresentados nas folhas dos autos. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Constatada diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve ser exigido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documentação fiscal, bem como o imposto devido por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Infrações comprovadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário contra a decisão de piso que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 15/12/2017, o qual refere-se à exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$5.347.142,59, em decorrência de 12 infrações, sendo objeto de análise as infrações 01, 07, 08 e 11, quais sejam:

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

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

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

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

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

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

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

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

Após a devida instrução processual, assim decidiu a referida Junta:

VOTO

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Infração caracterizada.

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

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

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

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

Descabe a alegação defensiva de que tais cobranças, somente podem ser concebidas em exercício aberto, pois o procedimento se encontra devidamente regulado pela Portaria nº 445/98, em seu art. 13, I para infração 07, e art. 10, I, “a” (devidamente autorizada pela Lei nº 7.014/96, art. 4º, § 4º, inciso IV), para a infração 8, cujos teores reproduzo abaixo:

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

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

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

...

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Infrações subsistentes.

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

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

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

Infração elidida.

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

Nos termos do art. 169, inciso I, alínea "a" do RPAF/99, a JJF recorreu de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

No Recurso Voluntário, o contribuinte informa a tempestividade da peça recursal e tece um breve relato dos fatos.

No mérito, quanto à infração 01, que imputa à recorrente a apropriação indevida de crédito, posto que as mercadorias que geraram o direito ao crédito estavam sujeitas ao regime de recolhimento do ICMS por substituição tributária, alega que, em que pese tenha a Recorrente efetivamente escriturado os créditos, esta efetuou a sua anulação emitindo notas fiscais de transferência e na sequência notas fiscais de devolução, com débito do imposto.

Desta forma, afirma que não houve prejuízo ao erário em razão do creditamento imputado como devido pela Fiscalização, de modo que a cobrança no presente ato significaria enriquecimento sem causa do Estado, posto que o valor do tributo já foi devidamente recolhido aos cofres públicos.

Salienta que tal fato foi devidamente comprovado com exemplos anexados na sua peça de defesa (Doc.03 da Impugnação), retirados por amostragem, mas que se repetem representando cerca de 80% da infração ora rechaçada.

Nas infrações 07 e 08, referentes a omissões de entrada e saídas foram apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque, afirma que o levantamento fiscal executado não retrata a realidade da movimentação mercantil dentro do exercício social fiscal, contendo vícios tanto no seu aspecto legal material, bem como formal.

Diz que, sob o ponto de vista formal, em relação às infrações 07 e 08, o procedimento adotado pela fiscalização é pertinente ao regime de exercício aberto, e não ao de exercício fechado que está sendo aqui discutido, de modo que não encontra qualquer respaldo legal na Portaria nº 445/98, sendo, portanto, nulo. Em relação aos vícios de natureza material, a autuação desconsiderou operações de entradas e saídas registradas em “códigos genéricos”, conforme será demonstrado a seguir.

Cita decisões do CONSEF neste sentido e afirma que resta comprovada a improcedência das infrações 07 e 08, motivo pelo qual devem ser julgadas nulas, tendo em vista que foram lavradas sem qualquer embasamento legal previsto na Portaria nº 445/98, contrariando, especialmente, o quanto previsto nos seus artigos 13, inciso I e 15, haja vista que não poderia o fiscal ter adotado um procedimento de fiscalização pertinente ao regime aberto, em se tratando o caso de regime fechado.

Destaca, ainda, que o procedimento adotado pela fiscalização apresentou falhas, posto que, embora alguns itens considerados pela fiscalização na autuação estivessem sujeitos ao Regime de Substituição Tributária, o sistema não identificou outros itens similares, que foram objeto de baixa em um determinado SKU.

Em segundo plano, traz que outra parte da diferença de estoque foi ocasionada em virtude de quebras e perdas normais de mercadorias em estoque, seja pelo extravio, quebra, furtos etc., ensejando, portanto, a diferença de estoque e, para elidir qualquer dúvida, conforme comprova a 13ª Avaliação de Perdas no Varejo Brasileiro (Doc. 01), a atividade da Recorrente está submetida a um percentual de perda natural que pode ser assim classificado.

Assevera que o percentual de quebra trazido pela Recorrente somente pode ser considerado pela Fiscalização, para fins de amortização da diferença de estoque apurada, caso reste documentalmente comprovado, por ser exigência descabida e impraticável, considerando-se a atividade exercida pela Recorrente, na qual, em termos práticos, muitas vezes, não há como se formalizar/vislumbrar uma quebra ou perda de mercadoria, como, por exemplo, a prática de furtos de pequenos itens.

Nesse sentido, cita decisões deste CONSEF em casos idênticos (levantamento quantitativo de estoque), no sentido de ser indevida a exigência do ICMS, quando demonstrada a existência de perdas normais e/ou quebras.

Por fim, requer o provimento do presente Recurso Voluntário, para que seja reformada a decisão *a quo*, cancelando-se integralmente as infrações imputadas no Auto de Infração nº 298932.0001/17-2.

Em 20/11/2019, fls. 428-29, o processo foi convertido em diligência à PGE/PROFIS para que se manifestasse acerca da aplicação da Portaria nº 159/2019, que passou a admitir um percentual de quebras/perdas normais, inerentes à atividade varejista.

Em resposta, fls. 434/441, a PGE se manifestou no sentido da possibilidade da aplicação retroativa

das normas do parágrafo único do art. 3º, trazido pela Portaria nº 159/19.

Em manifestação, fls. 446-47, o contribuinte se manifestou pela aplicação da Portaria, para que seja admitido o percentual de 0,46% de quebras/perdas (inciso IX).

Novamente, na fl. 451, o colegiado de segundo grau converteu os autos em diligência à INFRAZ DE ORIGEM, exclusivamente na infração 07, aplicar a Portaria nº 445/98 com a nota alteração através da Portaria nº 001/2020, a qual alterou a redação do § 1º, do art. 3º do mesmo diploma legal, passando a prever consideração nos levantamentos quantitativos, as perdas, roubos e extravio, para efeito de apuração de omissões de saídas em relação a cada item de mercadoria, portanto, solicitou a devida consideração, no qual o autuante deve refazer o demonstrativo da infração ora discutida, reduzindo as diferenças encontradas do levantamento, aplicando o art. 3º, parágrafo único, inciso XI da Portaria nº 445/98.

O fiscal autuante, nas fls. 454/456, cumpriu a diligência solicitada e reduziu para os exercícios de 2015 e 2016 (R\$1.286.749,79 e R\$527.640,74), conforme fls. 458/461 e de acordo com o art. 3º, parágrafo único, inciso XI da Portaria nº 445/98, no percentual de 0,46%.

Em nova manifestação do contribuinte, fls. 466/469, verificou a redução feita para a infração 07, após a diligência deliberada, afirmou que contém erro de cálculo, sendo que passa ser de R\$1.286.749,79 para R\$1.215.263,69 (exercício de 2015) e manteve o exercício de 2016 no valor autuado, R\$527.640,74. Reitera a necessidade dos argumentos recursais: **a) atualização de códigos genéricos; e b) aplicação da regra do art. 13, I da Portaria nº 445/98.**

Em nova informação fiscal, fls. 472-73, os autuantes ressalvaram que o valor do ICMS da infração apurado nas planilhas 2 e 3, não foi modificado, apenas corrigidos os valores indicados nas colunas “base cálculo” e “Alíquota” no sentido de ficar de acordo com os valores informados (R\$1.286.749,79 e R\$527.640,74).

Nas fls. 483/485 (frente e verso), o contribuinte se manifesta rechaçando o solicitado na manifestação anterior.

Na fl. 488, os autuantes informaram que nenhum fato novo foi acrescido e que os esclarecimentos expostos da diligência feita são suficientes para os fatos abordados.

Este PAF foi redistribuído a esta relatora devido ao término do mandato da conselheira Laís da Silva Carvalho.

VOTO

Cuidam os presentes autos, de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário interpostos pela 6ª JJJF e pelo Contribuinte Autuado, respectivamente, em razão do Acórdão de nº 0051-06/18-VD, que julgou por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, no valor de R\$3.417.170,92, que teve como imputação 12(doze) infrações, para exigir ICMS no valor histórico de R\$5.347.142,59, sendo o objeto do Recurso de Ofício apenas a infração de nº 11 e as do Recurso Voluntário as infrações de nºs 01, 07 e 08, assim descritas:

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

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

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

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

No pertinente Recurso de Ofício, observo que a decisão da 6ª JJF (Acórdão N° 0051-06/18-VD), desonerou parcialmente o sujeito passivo reduzindo o débito lançado de R\$5.347.142,59, para o montante de R\$3.445.716,29, em valores históricos, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

A redução do valor lançado decorreu da revisão efetuada pelas agentes Autuantes, em Informação Fiscal acostadas às fls. 279 a 292, reconhecendo erros na elaboração do demonstrativo de débito referente a infração 01, identificados na manifestação da defesa.

Os membros da 6ª JJF acolheram o resultado da revisão fiscal e julgaram o Auto de Infração nº 298932.0001/17-2, composto de 12 infrações, procedente em parte nos termos do Acórdão N° 0051-06/18.

Examinando os autos, é possível notar que a Decisão recorrida se encontra adequadamente amparada por informação fiscal minudente, apresentada pelas agentes Autuantes às folhas 279 a 292, em que relatam com detalhes as incongruências apontadas pelo contribuinte e acolhidas pela fiscalização, tendo em vista que o autuado utilizou a alíquota de 12%, para o cálculo da antecipação tributária de celulares, o que o fez de modo correto, conforme prevê o art. 266, inciso XVII do RICMS e como bem foi destacado no voto condutor da presente Decisão, trecho abaixo:

“[...]

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

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

Ressalte-se ainda, que a autuada possui autorização do Estado para utilizar benefício fiscal da Redução de Base de Cálculo na apuração da Antecipação Tributária de celulares de modo que a carga tributária seja 12% - concedido através do Parecer Final de nº 17.323/2012, acostado às folhas 272 a 275.

Logo, vejo que a Decisão recorrida não merece reparo, pois se escorou no exame dos autos perpetrado pelas agentes Fiscais Autuantes.

Assim, Nego Provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, a recorrente arguiu nulidades nas infrações 07 e 08. Sendo que a 1ª (infração 07) se refere a cobrança do ICMS normal relativo a omissões de saída de mercadorias tendo em vista operações tributáveis sem emissão de documentos fiscais, e a 2ª (infração 08) são referentes a aquisições de mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, cujos itens são sujeitas ao regime da substituição tributária, na condição de responsável solidário, todas apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque nos exercícios de 2015 e 2016. A recorrente alegou que o levantamento fiscal executado não retratou a realidade da movimentação mercantil dentro do exercício fiscal, pois contem vícios tanto no seu aspecto legal material, bem como formal.

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

No que diz respeito ao vício formal alegou que, o procedimento adotado pela fiscalização é pertinente ao regime de exercício aberto, e não ao de exercício fechado como alegado nas infrações e que dessa forma não encontra embasamento legal na Portaria nº 445/98, sendo, portanto, nulo.

Já em relação ao vício material, arguiu que a autuação desconsiderou operações de entradas e saídas registradas em “códigos genéricos”.

Tais argumentos não são razoáveis, tendo em vista que toda a fiscalização, como já mencionada na decisão de 1ª Instância, está embasada na Portaria nº 445/98, em seu art. 13, inciso I para infração 07, e no art. 10, inciso I, alínea “a” (devidamente autorizada pela Lei nº 7.014/96, art. 4º, § 4º, inciso IV), para a infração 8, que ora volto a transcrever:

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

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

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

...

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

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

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

Quanto ao segundo argumento, também não merece guarida tendo em vista que o Registro 0220 da Escrituração Fiscal Digital – EFD, obriga a recorrente a unificar a codificação da mercadoria, ou seja, adotar o mesmo código do item tanto na entrada quanto na saída, assim como no estoque, a fim de não haver divergência de informação.

Isto posto, rejeito as preliminares arguidas.

No mérito, a infração 01 tem como acusação a utilização indevida de “*crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária*” em seu recurso, a recorrente voltou a alegar que efetivamente escriturou os créditos, entretanto efetuou a sua anulação emitindo notas fiscais de transferência e na sequência notas fiscais de devolução, com débito do imposto.

Desta forma, afirma que não houve prejuízo ao erário em razão do creditamento imputado como devido pela Fiscalização, para tanto, apresentou exemplos em sua peça de defesa (Doc. 03 da Impugnação), retirados por amostragem, que segundo a mesma se repetem representando cerca de 80% da infração.

Ora, tal alegação não se sustenta, pois como bem afirmou a recorrente, se trata de um Centro Distribuidor que atende a Bahia bem como o Nordeste do país, de tal sorte que as saídas interestaduais poderiam ter sido parciais, como bem afirmou a mesma quando disse que o fato representou “*80% da infração*”.

Ademais, conforme planilha às fls. 27/28, essas operações ocorriam com de aparelhos celulares, elencadas no Anexo I do RICMS/12, de acordo com o que prevê o art. 8º, II da Lei nº 7.014/96, o autuado fazia a antecipação tributária na entrada de tais produtos neste Estado. Entretanto creditava indevidamente do imposto normal, destacado nos documentos de aquisição, contrariando as disposições do art. 9º e art. 29, § 4º, II da Lei nº 7.014/96, ora transcrita:

"Art. 9º Ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre as mercadorias constantes no Anexo I desta Lei.

...

Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

§ 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; "

Quando há remessa dessas mercadorias para outro Estado, não signatário de convênio ou protocolo, a recorrente efetua o ressarcimento do imposto na forma estabelecida no art. 302, I do RICMS/12, que diz:

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

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

De todo exposto, me alinho ao julgador de piso quando concluiu que:

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

Já no tocante a infração 07 e 08, alegou que o procedimento adotado pela fiscalização apresentou falhas, posto que, embora alguns itens considerados pela fiscalização na autuação estivessem sujeitos ao Regime de Substituição Tributária, o sistema não identificou outros itens similares, que foram objeto de baixa em um determinado SKU. Alegou, mas não trouxe aos autos quaisquer provas, ainda que por amostragem, que pudesse corroborar com tal afirmação.

Também em sua peça recursal requereu a atualização de códigos genéricos; entretanto, novamente, não trouxe qualquer prova que pudesse socorrê-lo, ressalte-se que bem observou o julgador de piso neste diapasão, quando disse:

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

Sustentou que outra parte da diferença de estoque foi ocasionada em virtude de quebras e perdas normais de mercadorias em estoque, seja pelo extravio, quebra, furtos etc., ensejando, portanto, a diferença de estoque. Diante da alegação, o processo foi convertido em diligência à PGE/PROFIS para que se manifestasse acerca da aplicação da Portaria nº 159/2019, que passou a admitir um percentual de quebras/perdas normais, inerentes à atividade varejista, onde a mesma se manifestou no sentido da possibilidade da aplicação retroativa das normas do parágrafo único do art. 3º, trazido pela Portaria nº 159/19.

Assim, os autos foram convertidos em diligência à INFRAZ DE ORIGEM, para que fosse aplicado a Portaria nº 445/98 art. 3º, parágrafo único, inciso XI, que passou a prever nos levantamentos quantitativos, as perdas, roubos e extravio, para efeito de apuração de omissões de saídas em relação a cada item de mercadoria, ressalte-se que essa regra aplicar-se-ia exclusivamente na infração 07.

E assim foi feito, o autuante em nova Informação Fiscal, às fls. 454/456, reduziu para os exercícios

de 2015 e 2016, os valores de R\$1.286.749,79 e R\$527.640,74, respectivamente, de acordo com o art. 3º, parágrafo único, inciso XI da Portaria nº 445/98, no percentual de 0,46%.

O recorrente voltou a arguir erro de cálculo, alegando que ao calcular 17% sobre a base de cálculo de R\$7.148.609,94, tem-se um resultado de R\$1.215.263,69, tendo em vista que o autuante assim reproduziu o resumo:

INFRAÇÃO 07-04.05.02					
Data Ocorr	Data Vencto	Base Cálculo (R\$)	Aliq%	Multa %	VI Histórico (R\$)
31/12/2015	09/01/2016	7.148.609,94	17	100	1.286.749,79
31/12/2016	09/01/2017	2.931.337,44	18	100	527.640,74
Total da Infração					1.814.390,53

Entretanto, o que ocorreu foi um erro meramente material, tendo em vista que para chegar à base de cálculo destacada no resumo acima acostado, a autuante utilizou na fórmula matemática a alíquota de 18% para o ano de 2015, quando deveria ser 17%, ficando o valor assim calculado: $=1.286.749,79/18*100$, que resultou no valor de R\$7.148.609,94, quando deveria ter sido: $=1.286.749,79/17*100$, que corresponderia ao valor correto de base de cálculo de R\$7.569.116,41. Tal afirmação pode ser extraída e comprovada através dos relatórios da fiscalização apresentados às folhas conforme fls. 458/461.

Dessa forma, o resumo correto da infração 07, fica assim demonstrado:

INFRAÇÃO 07-04.05.02					
Data Ocorr	Data Vencto	Base Cálculo (R\$)	Aliq%	Multa %	VI Histórico (R\$)
31/12/2015	09/01/2016	7.569.116,41	17	100	1.286.749,79
31/12/2016	09/01/2017	3.109.769,06	17	100	527.640,74
Total da Infração					1.814.390,53

De todo exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, ficando assim liquidado:

Infrações	Vlr Autuado	Julgado 1ª Inst.	Julgado 2ª Inst	Multa
1	224.773,15	224.773,15	224.773,15	60%
2	39.202,12	39.202,12	39.202,12	60%
3	8.495,73	8.495,73	8.495,73	60%
4	38.260,18	38.260,18	38.260,18	60%
5	229.417,67	229.417,67	229.417,67	60%
6	4.665,53	4.665,53	4.665,53	60%
7	2.393.499,01	2.393.499,01	1.814.390,53	100%
8	449.356,46	449.356,46	449.356,46	100%
9	27.677,93	27.677,93	27.677,93	60%
10	1.823,14	1.823,14	1.823,14	60%
11	1.901.426,30	-	-	-----
12	28.545,37	28.545,37	28.545,37	-----

Totais	5.347.142,59	3.445.716,29	2.866.607,81
---------------	---------------------	---------------------	---------------------

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298932.0001/17-2, lavrado contra **VIA VAREJO S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 2.838.062,44**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 574.315,45 e 100% sobre R\$ 2.263.746,99, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d” e “f”, VII, “a” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no montante de **R\$ 28.545,37**, prevista no inciso IX do citado dispositivo legal, com os acréscimos moratórios, conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 06 de junho de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALDIRENE PINTO LIMA – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS