

**A. I. N°** - 279459.0002/07-8  
**AUTUADO** - MERCANTIL RODRIGUES LTDA.  
**AUTUANTE** - FERNANDO ANTONIO CÂNDIDO MENA BARRETO  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 18.03.2008

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0040-02/08**

**EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA. INAPLICABILIDADE DENEFÍCIO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Redução do valor da base de cálculo relativo ao benefício previsto no Dec. nº 7799/00, sem a observância da condição para fruição de tal benefício. Infração confirmada. **2. CRÉDITO FISCAL. ENTRADAS DE MERCADORIAS CUJAS SAÍDAS OCORRERAM COM REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO. FALTA DE ESTORNO DO CRÉDITO.** Sendo indevida a redução da base de cálculo no item precedente, descabe a exigência fiscal deste item. Infração não caracterizada. **3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. 4. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 5. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. 6. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. MERCADORIAS EXCLUÍDAS DO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 7. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO.** Infrações expressamente reconhecidas pelo autuado. Mantidas as exigências. **8. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. MERCADORIAS SAÍDAS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIA EXISTENTE NO ESTOQUE.** Contribuinte recolheu a menos ICMS, em decorrência de erro na apuração dos valores da base de cálculo relativa as mercadorias em estoque, quando saídas regime de substituição tributária. Acusação subsistente. Não acolhidas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/06/2007, para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$4.490.175,27, em decorrência:

1- Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$1.402.464,44, referente a saída de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Consta, ainda, da acusação que:

*“ANEXO 1 – folhas 20 a 76*

*1ª Infração – contribuinte com Termo de acordo de atacadistas, realizou vendas a não contribuintes, portanto varejo com ECF em percentual superior a 50% em todos os meses do exercício de 2005 e período de jan abril de 2006, ferindo dessa forma, o estabelecido no Art. 1º, inciso IV do Decreto nº 7799 de 09 de maio de 2000, tendo inclusive, cassado seu Termo de acordo.*

*2ª Infração – contribuinte realizou vendas pelo atacado via notas fiscais a não contribuintes cfe. Artigo citado acima.*

*Tudo cfe. Demonstrativos anexados.”*

2 – Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 792.381,40, relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. ANEXO 02 – folhas 77 a 87. Contribuinte calculou a maior o ICMS relativo ao estorno de crédito de 10% para 17% nas entradas internas na proporção das saídas a 17% no varejo - ECF, em seu livro de Registro de Apuração ICMS conforme demonstrativos em anexo

3 – Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$ 318.887,71, relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2004), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, ou seja, o das saídas omitidas. ANEXO 3 – folhas 88 a 166. Tudo conforme levantamento das entradas e saídas e demonstrativos de cálculo das omissões de mercadorias em anexo.

4 – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas. ANEXO 4 – folhas 167 a 172. Contribuinte omitiu registro de notas fiscais coletadas no CFAMT, conforme demonstrativo e notas fiscais em anexo.

5 – Recolheu a menos ICMS, R\$4.549,43, em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de apuração do ICMS. ANEXO 5 – folhas 173 a 180. Contribuinte recolheu a menos o ICMS da substituição tributária conforme demonstrativo, DMA e extrato de recolhimento em anexo.

6 – Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$325.039,64, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. ANEXO 6 – folhas 181 a 227. Após exclusão de mercadorias do regime da substituição tributária o contribuinte, para muitas delas, não fez a devida alteração das alíquotas, mantendo a alíquota de “0%”, quando deveria se creditar na entrada e tributar na saída.

7 – Deixou de recolher ICMS por antecipação, no valor de R\$826.003,91, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 88. ANEXO 07 – folhas 228 a 382. Contribuinte não efetuou o devido recolhimento de diversas mercadorias conforme demonstrativo detalhado por nota fiscal e descrição de cálculos.

8 – Recolheu a menos ICMS, no valor R\$811.245,12, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. ANEXO 08 – folhas 383 a 421. Contribuinte, ao excluir o ICMS da substituição tributária das mercadorias em estoque saídas deste regime, o fez com cálculos e recuperação a maior, gerando erro na apuração do imposto nos meses em que esta recuperação foi realizada. Tudo conforme demonstrativo e livro Registro de Apuração do ICMS em anexo.

O autuado apresentou defesa, fls. 426 a 442, mediante advogado habilitado, após transcrever as infrações esclarece que a defesa se reportará apenas aos itens 01, 02 e 08, pede que, doravante, sob pena de nulidade, toda intimação relativa ao feito seja encaminhada ao profissional subscritor da defesa.

Preliminarmente, suscita a nulidade das infrações 01, 02 e 08.

Em relação a nulidade da infração 01, aduz que o autuante tornou viciado o lançamento, no que tange o item 01, ao descrever três hipóteses distintas de infrações, maculando a autuação por insegurança na determinação da infração, o que também gera preterição aos princípios do contraditório e da ampla defesa. Com efeito, o item 01 registra, ao mesmo tempo, as seguintes situações:

*“Deixou de recolher ICMS referente a saída de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo.*

*ANEXO 1 – folhas 20 a 76*

*1ª Infração – contribuinte com Termo de acordo de atacadistas, realizou vendas a não contribuintes, portanto varejo com ECF em percentual superior a 50% em todos os meses do exercício de 2005 e período de jan/abril de 2006, ferindo dessa forma, o estabelecido no Art. 1º, inciso IV do Decreto nº 7799 de 09 de maio de 2000, tendo inclusive, cassado seu Termo de acordo.*

*2ª Infração – contribuinte realizou vendas pelo atacado via notas fiscais a não contribuintes conforme artigo citado acima. Tudo conforme demonstrativos anexados.”*

Prosseguindo apresentou os seguintes questionamentos:

- Diante da diversidade de infrações, apontadas no mesmo item, qual a orientação deve o contribuinte seguir para exercer livremente o contraditório e a ampla defesa?
- A autuação é relativa a “utilização indevida de redução da base de cálculo”?
- Esta redução decorreu da cassação de termo de acordo ou de venda pelo atacado via notas fiscais a não contribuintes?

Assevera que os fatos narrados no auto de Infração são autônomos e, se confirmados, revelariam infrações autônomas, não podendo haver uma “mistura”, pois não fica claro o fulcro da exigência, a causa de pedir.

Ressalta que o artigo 39, inciso II do RPAF/99, prevê que o Auto de Infração deverá conter: a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessória, de forma clara, precisa e sucinta. Já o inciso IV, do mesmo diploma legal, determina que o Auto de Infração deverá conter informações precisas, com discriminação, em relação a cada fato, de todos os elementos necessários à composição regular do lançamento.

Ainda como preliminar, arguiu a nulidade do item 01, na medida em que versa sobre exigência “amparada” pelo RICMS, sem que o Regulamento esteja autorizado pela Lei para impor o “estorno de crédito”. Entendendo que, mesmo se ultrapassadas as questões prejudiciais acima, há que se reconhecer que o RICMS é, no particular, ILEGAL, sendo ineficaz o lançamento nele fundado.

Frisa que a interpretação dos dispositivos acima citados conduz a assertiva de que não se pode conviver, numa mesma infração, fatos que, sendo autônomos, indicariam a existência de infrações distintas. Constatado o vício, o remédio aplicável é a decretação da nulidade da autuação, no que concerne ao item específico (infração 01).

No tocante a nulidade da infração 02, diz que a situação não é diferente. A redação é conflitante e confusa, prejudicando, sobremaneira, a regularidade do lançamento de ofício, provocando,

inclusive, embaraços à defesa. Duas situações irregulares viciam esta parte do Auto de Infração. Em primeiro lugar, a acusação de “falta de estorno de crédito” é incompatível com o fato narrado na seqüência, segundo o qual o autuado teria “calculado a maior o ICMS relativo ao estorno de crédito”. Ora, a primeira narrativa ensejaria uma omissão prejudicial ao fisco, enquanto a segunda demandaria prejuízo ao contribuinte, que teria estornado a maior crédito fiscal.

Argumenta que, por outro lado, os dispositivos indicados como infringidos, especialmente para o período de janeiro a abril de 2004, junho e julho de 2004, outubro e dezembro de 2004, maio e junho de 2005 e janeiro de 2005, não estabelecem nexo de causa e efeito com a descrição fática. Não se pode, através do artigo 116 do RICMS e seus inciso, se vislumbrar a obrigatoriedade de qualquer estorno de crédito fiscal, ainda mais que se prega na acusação que o citado estorno foi a “maior”.

Quanto a nulidade da infração 08, assevera que não existe clareza sobre a metodologia utilizada para a mensuração de “diferença”, assim como não há nexo de causa e efeito entre o fato narrado e os dispositivos indicados como infringidos, que tratam das regras gerais do “regime normal de apuração” e dos “prazos de recolhimento”.

Salienta que a jurisprudência emanada do CONSEF ampara as questões acima traduzidas, transcrevendo trechos dos Acórdãos: CJF Nº 0033-12/05; CJF Nº 0195-11/05; 0435-12/06; CJF Nº 0031-12/03; JJF Nº0325-03/02; JJF Nº 0005-01/05; JJF Nº 0104-01/05 e CJF Nº 0008-12/05.

No mérito, argumenta que a autuação, no que tange as infrações 01, 02 e 08 são improcedentes. As razões que determinam a improcedência da atuação coincidem, em parte, com aquelas suscitadas nas preliminares. Assim sendo, poderá o julgador optar pela aplicação do artigo 155, parágrafo único do RPAF, decidindo o mérito a favor do autuado, o qual prevê que quando houver possibilidade de se decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

No que tange a infração 01, argumenta que, admitindo que a causa de pedir do fisco é relativa ao Termo de Acordo de Atacadista, ou seja, ao Regime Especial que lhe fora deferido, cumpre dizer que o autuado não foi formalmente notificado da “cassação” do seu benefício. De maneira informal, contudo, tomou conhecimento do ato de junho de 2006, até este mês, portanto, não pode ter o direito à redução da base de cálculo negado, protegido que se encontra pelo direito adquirido a agir em conformidade com a orientação da autoridade fazendária, sendo a retroatividade da “cassação” do Termo de Acordo ilegal. A segurança jurídica da relação fisco contribuinte impõe o direito, ao contribuinte, de apurar o ICMS com base no acordo firmado entre as partes.

Destaca que o Auto de Infração, neste item, encontra-se baseado, conforme redação nele expressa, no fato de ter sido “cassado seu Termo de Acordo”. Acontece que a cassação somente teve lugar em julho de 2006, não existindo base legal para a aplicação retroativa do ato, muito menos para a “cassação” extemporânea via a própria autuação. Como os fatos geradores se reportam a períodos anteriores a “cassação”, ato este que sequer teve sua formalização finalizada com a intimação do autuado, resta flagrante a ineficácia da infração. Assim, entende que a homologação da infração significaria, ainda, a efetivação da “cassação” por autoridade incompetente (pelo autuante), meio irregular (autuação) e aplicação temporal ilegal, afrontando a segurança jurídica que deve prevalecer na relação entre o ente público e privado.

Salienta que a jurisprudência dominante no CONSEF socorre a defesa, não permitindo a retroatividade da “cassação” de regimes especiais, exigindo ainda que o ato seja privado na forma legal e pela autoridade competente, transcrevendo algumas decisões deste CONSEF, Acórdãos: CJF Nº 0434-12/02; JJF Nº 0286-03/03; JJF Nº 0377-03/02; CJF Nº 0145-11/05.

Ao finalizar os comentários sobre a posição do CONSEF, ressalta a ementa do acórdão CJF Nº 0008-12/05, cópia anexa, posto que o mesmo indica situação idêntica, qual seja, autuação sobre período posterior à ciência da cassação de regime semelhante, conforme segue:

## **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJF Nº 0008-12/05**

**EMENTA: ICMS. 1. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Exigência fiscal com base em dispositivo regulamentar sem amparo na lei tributária. Item nulo. 2. BASE DE CÁLCULO. a) REDUÇÃO. BENEFÍCIO FISCAL PREVISTO NO DECRETO Nº 7.799 DE 9/5/2000 NÃO ALCANÇADO PELO CONTRIBUINTE. DIFERENÇA DE IMPOSTO. b) VENDA PARA ATACADISTA. Infração parcialmente caracterizada, após corrigidos os equívocos do lançamento. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão não unânime.**

Argumenta que na esteira do CONSEF vem caminhando a PROFIS da Procuradoria Geral do Estado da Bahia, órgão responsável pelo controle da legalidade dos atos administrativos. Conforme anexo Acórdão CJF Nº 0458-11/06, e correspondente Parecer PROFIS, no qual preconiza que tal circunstância vem sendo afastada em reiteradas decisões do Poder Judiciário, sob o fundamento de que, pelo princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório, é necessário dar ciência ao interessado de eventual “penalidade” imposta pela administração pública. Entendendo que é patente a ilegalidade da autuação, sendo assegurado ao contribuinte o direito ao Regime Especial anteriormente concedido, não se configurando, por via conexa, qualquer infração a utilização da redução da base de cálculo no período autuado.

No tocante a infração 02, aduz que, admitindo-se, para viabilizar, ainda que de forma precária, o direito à defesa, que a acusação é realmente de “falta de estorno de crédito sobre saídas tratadas com redução de base de cálculo”, igualmente é ilegal a manutenção da exigência. Aliás, a ineficácia do item 01, automaticamente, afasta o item 02, pois mantida a possibilidade de adoção de Regime Especial, desaparece a possibilidade de tratamento genérico da questão. A condução do julgador, obrigatoriamente, deve seguir os ditames do “Termo de Acordo”, condição esta especial que impõe interpretação no mesmo condão.

Destaca que, de mais a mais, na improvável e ilegal hipótese de “cassação” do regime de maneira retro-operante, as operações listadas no item 02 não mais estariam sendo objeto da “redução de base de cálculo”, desaparecendo a necessidade de se fazer o “estorno”, que segundo redação do Auto de Infração, inclusive foi feito a maio.

Aduz que do ponto de vista da legislação aplicável, a Constituição Federal Brasileira, através do seu artigo 155, inciso II, § 2º, inciso II, alínea “a” e “b”, estabeleceu norma restritiva de direito, que deve ser aplicada, consoante regras de interpretação seguindo o mesmo princípio, ou seja, restritivamente. Seguindo a linha traçada pela Carta Magna, a Lei Complementar nº 87/96, no seu artigo 21, estabeleceu as hipóteses de estorno de crédito, não estando elencada, dentre elas, a “saída com redução de base de cálculo”.

Frisa que a norma acima citada não se reporta a “redução de base de cálculo”, instituto que difere, na sua natureza, da não incidência e da isenção. Mesmo nas ocorrências expressamente previstas na lei (não incidência e isenção), existe a condição de que a desoneração futura não seja previsível, o que também não acontece em relação a “redução de base de cálculo”, posto que este “benefício” é pactuado de forma específica entre o Contribuinte e o Ente Público, tornando, contrário sendo, para as aquisições realizadas a partir do “acordo”, previsível a situação, enquanto a concessão não for legalmente cassada. Alega que o dispositivo da Lei Complementar veio a inovar o convênio 66/88, retirando, a partir da sua edição, por vontade do legislador, das hipóteses de estorno de crédito, a saída com redução de base de cálculo. E a vontade do legislador, recheada de razões e manifestada na Lei, deve ser respeitada. Já a Lei Estadual nº

7.014/96, no artigo 30, repete integralmente as disposições da LC nº 87/96. Assim, a lei aplicável aos fatos narrados no Auto de Infração, tanto em se tratando de Lei Complementar, quanto de Lei estadual, excluíram do conjunto de normas que vigoravam em conjunto com o Convênio 66/88, a possibilidade de ser exigido estorno de crédito em razão de saídas contempladas com redução de base de cálculo. Sendo ilegal e inconstitucional o disposto no artigo 100, inciso II, do RICMS/97, ressaltando que este pensamento é exarado pela PROFIS da PGE em manifestação expressa durante a instrução do Auto de Infração nº 2985705112031, “Deve, então, o CONSEF assim se pronunciar, em obediência aos princípios administrativos da legalidade, em obediência aos princípios administrativos da legalidade, moralidade, eficiência, e revisibilidade pela administração dos seus próprios atos.”

Frisa que a PGE/PROFIS, no seu parecer, chama a atenção para o Enunciado da Súmula 473 do Supremo Tribunal Federal, que assim orienta:

“A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.”

Aduz que diverge da PGE/PROFIS, tão somente, quanto a impossibilidade de se julgar, diante da constatação da ilegalidade do RICMS/97 perante a Lei, pelo reconhecimento dessa ilegalidade. O autuado entende que deve ser aplicada a hierarquia das leis, com prejuízo da validação do decreto que regula matéria não autorizada pelo instituto legal que enseja razão e motivação para a sua existência. Assim, entende que é improcedente sim, diante da ilegalidade aventada, o item 02 do auto de Infração.

No tocante a infração 08, aduz que os cálculos apresentados pela fiscalização estão incorretos, pois não espelham a previsão regulamentar sobre a matéria, bem como deixaram de alcançar a totalidade das mercadorias em estoque em outubro de 2005. Além disso, o procedimento do autuado não acarretou prejuízos ao erário, uma vez que, excluídas da substituição tributária, as mesmas mercadorias foram tributadas pelas vendas, com base de cálculo acrescida de todos os ônus, inclusive MVA. O procedimento do autuado apenas fez valer o princípio constitucional da não cumulatividade, afim de recuperar parte do ICMS debitado por duas modalidades distintas, quais sejam, pela antecipação (com MVA legal) e pelas vendas. Entendo que a manutenção do Auto de Infração, assim, caracteriza o “bis in idem”.

Ressalta que, no particular, o autuado somente fez uso do direito assegurado pelo Decreto nº 9.547/2005, a saber:

“Art. 5º Os contribuintes distribuidores, atacadistas ou revendedores, inclusive varejistas, inscritos no CAD-ICMS na condição de normal, poderão utilizar como crédito fiscal tanto o valor do imposto da operação normal como o imposto antecipado relativo às mercadorias existentes em estoque dia 30/09/05 que foram excluídas por este decreto do regime de substituição tributária.

§ 1º O imposto antecipado deverá ser apropriado em três parcelas iguais, mensais e consecutivas a partir do mês da apuração do estoque.

§ 2º Os contribuintes referidos no caput ficam dispensados do recolhimento de débitos a vencer relativos à antecipação tributária sobre as mercadorias excluídas do regime, adquiridos de outras unidades federadas.

Ao final, protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de novos documentos e a revisão para conferência da fórmula adotada na apuração do item 08 e a repercussão econômica do fato, requer pela nulidade ou improcedência dos itens contestados do Auto de Infração.

Na informação fiscal, fl. 482 a 488, o autuante contesta à defesa apresentada, inicialmente, ressaltando que conforme protocolos às folhas 17 e 18 entregou para conferência em 13/04/07 e 02/05/07, todo o material resultando em infrações, tendo o contribuinte, apesar de todo o tempo possível para apresentar incorreções e/ou justificativas, não ofereceu nenhum questionamento ao trabalho fiscal, e, já que a ciência ao Auto de Infração se deu em 27/06/2007, diz que em relação as infrações 01 e 02 foram 74 dias e em relação a infração 08 foram 55 dias entre as datas dos protocolos e a lavratura do Auto de Infração para análise, conferência e questionamentos por parte do impugnante.

Quanto a infração 01, informa que decorre de 03 situações:

1ª situação - Relativa ao período de janeiro a dezembro de 2005, no valor de R\$1.159.616,62, folha 22 dos autos, da qual o autuado apresentou defesa em relação a base legal da autuação sem questionar os números da ação fiscal.

Destaca que o autuado possui “Termo de acordo de atacadista” onde o tratamento tributário é dado pelo artigo 1º, inciso IV do Decreto 7.799 de 09 de maio de 2000, que reza que a base de cálculo poderá ser reduzida em 41,176%, desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, ao percentual de faturamento de 50% tratando-se de contribuinte cuja receita do exercício anterior seja superior a R\$45.000.000,00, onde se enquadra o autuado.

Assevera que o autuado, conforme declarou nas DMA's, teve um crescimento de 210,6% entre os anos de 2003 a 2006, em seu faturamento, passando de R\$60.159.914,00 para R\$186.839.110,00, triplicando, folhas 470 e 471.

Diz que o autuante, como assinante do Termo de Acordo de Atacadista, é obrigado a não vender pelo varejo mais que 50% de suas vendas totais em cada período de apuração. Se ultrapassar essa relação, conforme Cláusula sétima do Termo de Acordo, estabelece que: “O não cumprimento, pela ACORDANTE, do disposto em qualquer das cláusulas do presente Termo de Acordo implicará em sua denúncia, independente de prévia comunicação”, folha 466.

Argumenta que o autuado, sabedor de que havia ultrapassado essa relação, nenhuma atitude tomou quanto ao exercício de 2005, recolhendo apenas o valor de R\$ 25.590,06, referente ao exercício de 2006, objeto de autuação e informação fiscal neste PAF, em função de cálculos errados realizados pelo autuado.

Frisa que em abril de 2006, à SEFAZ obrigou o autuado a abrir outra inscrição estadual para o atacado, ficando mantida esta de nº 30.062.559 para o hipermercado. Tentando contornar o problema, o sujeito passivo formulou consulta relativa ao expurgo das vendas brutas das mercadorias, o valor das vendas das mercadorias adquiridas sob o regime de substituição tributárias, alíquotas de 7% e isentas, folhas 36 e 37, aliado a isto, apresentou, também, planilha demonstrando que com o expurgo das vendas realizadas com mercadoria adquiridas com o regime de substituição tributárias, antecipações tributárias, alíquotas de 7% e isentas a relação de 50% para atacado e 50% para varejo, não teria sido ultrapassada, folha 28. No primeiro momento o pedido foi deferido.

Salienta que em 27/04/06, à SEFAZ revogou o Termo de Acordo em função da Cláusula primeira, Parágrafo único, folhas 33 a 35. Dentro do trabalho de fiscalização recalculou a planilha do exercício de 2005 apresentada pelo contribuinte que dizia que com os expurgos, não havia ultrapassado o percentual de 50% em suas vendas a varejo. O resultado obtido foi totalmente ao contrário, ou seja, como pode ser analisado nas folhas 23 e 30, mesmo com os expurgos mês a mês de janeiro a dezembro de 2005 as vendas com equipamentos ECF (varejo) são superiores as vendas por atacado, perfazendo para o ano de 2005 um percentual médio de 59% e para o ano de 2006, um percentual médio de 66%. E, analisando mês a mês o percentual de faturamento das

vendas a varejo deste janeiro/2005, vislumbrar o crescimento vertical dessa vendas passando de jan/2005 com percentual de 51% para abril/2006 com percentual de 77%, vide folhas 23 e 30.

Assevera que, diante ao exposto acima, para o exercício de 2005, não lhe restou outra alternativa que não fosse a autuação.

2ª situação - Relativa ao período de janeiro a abril de 2006, no valor de R\$204.423,99, folha 29 dos autos, da qual o autuado apresentou defesa em relação a base legal da autuação, entretanto o advogado do autuado não observou que o mesmo reconheceu o débito relativo ao período de janeiro a abril de 2006, realizando “Denúncia espontânea” no valor de R\$25.590,06, efetuando o pagamento em 25/10/2006, folhas 40 a 43, 467 a 469, sendo o valor calculado a menos pelo sujeito passivo. Pela folha 40, verifica-se o cálculo errado realizado para o mês de jan/2006, onde o contribuinte, simplesmente pegou a Base de Cálculo do imposto no valor R\$1.491.951,34 x 17%, apurou R\$253.631,73, comparou com o débito de R\$248.205,58 do registro e saídas e encontrou um débito de somente R\$5.426,15.

Entretanto, deveria ter calculado, considerando o arquivo SINTEGRA pelo CFOP 5102, encontrou as saídas de mercadorias contempladas com o benefício fiscal para então estornar a redução de base de cálculo realizada nas saídas, logo em seguida proceder da mesma maneira para as entradas dessas mesmas mercadorias, anulando os estornos de créditos de 17% para 10%. Feito isto, encontrou o valor de R\$ 204.423,99, folha 29, já deduzido o valor de R\$ 25.590,06 relativo a denúncia espontânea paga pelo autuado.

3ª situação - Relativa as vendas a contribuintes isentos de inscrição estadual, no valor de R\$38.423,84, folha 76 dos autos, da qual o autuado apresentou defesa em relação a base legal da autuação sem questionar os números da ação fiscal. Aduz que o artigo 1º do Decreto nº 7.799 de 09 de maio de 2000, estabelece que para os contribuintes que celebraram com a SEFAZ Termo de Acordo (Atacadista) suas saídas têm que ser destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia.

Destaca que as situações acima tiveram o mesmo enquadramento infracional – 03.02.06 – daí juntou os valores conforme quadro na folha 21 dos autos.

No tocante a infração 02, demonstrativos às folhas 78 e 86, embora paga através de parcelamento nº 542407-0 de 13/07/2007, o contribuinte apresenta defesa em relação a base legal da autuação, sem apresentar números contestatórios.

Destaca que o contribuinte até abril/2006 tinha uma só inscrição estadual, embora exercesse duas atividades econômica, atacado e varejo, passando posteriormente, em 30 de abril de 2006, a possuir 02 inscrições, uma para o atacado e outra para o varejo (supermercado). Como atacadista e possuidor de Termo de Acordo de Atacadista pode reduzir a base de cálculo de 17% para 10% em suas vendas com notas fiscais para contribuintes neste estado, devendo por sua vez, estornar suas entradas com 17% para 10% de forma que a carga tributária nas entradas e saídas estejam compatibilizadas em 10%. Nas saídas pelo varejo a alíquota é de 17%. Questiona, o que faz o contribuinte, já que para esta saída de 17% houve um estorno de 17% para 10% nas entradas com notas fiscais? Respondendo que, o autuado estorna parte desta passagem de 17% para 10% nas entradas na proporção de suas vendas a varejo (supermercado).

Afirma que nas folhas 78 a 86 estão todas as planilhas de cálculos que foram entregues ao autuado para conferência e contestação, conforme protocolo à folha 18, porém, nada foi questionado pelo autuado em relação aos cálculos.

Informa que, anexou a informação fiscal, a título de comprobatório e ilustrativo as DMA's onde o contribuinte lança a título de “estorno de débito” este reaproveitamento, folhas 472 a 481.



Aduz que, para melhor entendimento dos julgadores, detalha seus cálculos tomando o ano de 2004 para tal:

- Na folha 82 deste PAF, consta a participação % das vendas a atacado e a varejo mês a mês.
- Nas folhas 80 e 81, estão a relação dos créditos com 17% e 12% por CFOP, mês a mês, apurados mediante uso do arquivo SINTEGRA.
- Na folha 79, está a discriminação dos créditos aproveitados e corretos.
- Para os créditos em sua escrita com 17% encontrou um total de R\$2.0444.106,38 e para 12% encontramos um total de R\$1.207.265,74.
- Para os créditos corretos com 17% encontrou um total de R\$2.814.898,60 e para 12% um total de R\$1.388.211,38, reforçando a informação de que os créditos corretos, foram, calculados levando-se em consideração a participação das vendas de atacado e varejo, vezes o percentual de 10% e 17%, tudo sobre o valor total das entradas.
- Na folha 78, consta o resumo final onde no quadro “valores créditos aproveitados”, na coluna “C” consta o total de R\$3.251.372,12 como crédito total por notas fiscais que somado a coluna “d” onde consta o reaproveitamento conforme DMA’s anexas à informação fiscal, perfaz um total na coluna “E de R\$4.445.052,26 de creditamento do ICMS.

Diz que, no “quadro abaixo cruzamos o creditamento” total de R\$4.445.052,26 com o crédito correto de R\$4.203.109,98 que é soma de R\$ 2.814.898,60 + R\$ 1.388.211,38, vindos da folha 79. Para os meses onde houve creditamento a maior cobrou a diferença verificada de um total de R\$241.941,28.

No tocante a infração 08, demonstrativo as folhas 384 a 421, embora, também, paga através de parcelamento nº 542407-0 de 13/07/2007, contribuinte impugnou em relação a base legal, sem apresentar número contestatório.

Aduz que o autuado ao proceder os cálculos do ICMS normal e da substituição das mercadorias excluídas do regime de substituição tributária em 30 de setembro de 2005, o fez com valores a maiores, conforme planilhas de cálculos às folhas 385 a 418, o total a recuperar relativo ao ICMS normal e da substituição tributária contido nas mercadorias ainda em estoque em 30 de setembro de 2005 é de R\$394.327,87, folha 384. Inexplicavelmente, no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de outubro e novembro de 2005 e janeiro de 2006, folhas 419, 420 e 421, foi creditado um total de R\$ 1.205.572,96, gerando um diferença de R\$811.245,12.

Ao finalizar, opina pela manutenção do Auto de Infração.

O PAF foi submetido à pauta suplementar, tendo a 2ª JF decidido por sua conversão em diligência à INFAZ de origem, para que fossem entregues os documentos acostados às folhas 460 a 488, reabrindo o prazo de defesa em 30 (trinta) dias.

Em nova manifestação, após o recebimento dos documentos acima, o autuado informa que reitera todos os termos de sua defesa. Aduz que a informação fiscal nada acrescenta que possa servir de sustento para os itens contestados e, pelo contrário, implica em omissões e constatações que fortalecem os argumentos já apresentados, possibilitando ao CONSEF a decretação da nulidade ou improcedência dos itens 01, 02 e 08.

Frisa que a informação fiscal não preenche os requisitos estabelecidos pelo artigo 127 § 6º do RPAF, pois não se reporta de forma clara e direta sobre todos os pontos abordados na inicial, implicando em confissão da autoridade fiscal quanto à matéria fática, fortalecendo as questões prejudiciais levantadas.

Em relação ao mérito, argumenta que, repetindo a ofensa ao citado artigo 127 do RPAF, o autuante tentou, sem sucesso, mantendo os mesmos fundamentos da peça acusatória, acrescentar razões de “ordem prática” para sustentar seus cálculos, não enfrentando a matéria de direito que deveria, e não o faz, amparar de forma antecedente a autuação.

Frisa que é impossível ultrapassar as questões suscitadas na defesa, suportadas por farta jurisprudência e parecer jurídico da PGE/PROFIS, com o que a aplicabilidade dos fatos e correspondentes cálculos ficam inteiramente prejudicada. Se não há base legal para a sustentação do lançamento de ofício, não há que se falar em homologação dos cálculos.

Ao finalizar, protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitido especialmente a juntada posterior de novos documentos e a revisão para conferência da fórmula adotada na apuração do item 08 e a repercussão econômica do fato, requer a nulidade ou improcedência dos itens contestados.

## VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir imposto decorrente de 08 (oito) infrações.

Na peça defensiva, o autuado informa que a defesa se limita apenas as infrações 01, 02 e 08. Portanto, não existe lide em relação às referidas 03, 04, 05, 06 e 07, estando caracterizadas.

Assim, a lide no caso presente encontra-se restrita às acusações 01, 02 e 08, consignadas no Auto de Infração, as quais passo a analisar.

Na infração 01 é imputado ao atuado a falta de recolhimento do ICMS, referente a saída de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Consta, ainda, da acusação que:

“ANEXO 1 – folhas 20 a 76

*1ª Infração – contribuinte com Termo de acordo de atacadistas, realizou vendas a não contribuintes, portanto varejo com ECF em percentual superior a 50% em todos os meses do exercício de 2005 e período de jan abril de 2006, ferindo dessa forma, o estabelecido no Art. 1º, inciso IV do Decreto nº 7799 de 09 de maio de 2000, tendo inclusive, cassado seu Termo de Acordo.*

*2ª Infração – contribuinte realizou vendas pelo atacado via notas fiscais a não contribuintes cfe. Artigo citado acima.  
Tudo cfe. Demonstrativos anexados.”*

Em sua defesa, preliminarmente, o atuado suscita a nulidade da infração 01, aduzindo que o autuante descreveu três hipóteses distintas de infrações, maculando a autuação por insegurança na determinação da infração, o que também gera preterição ao princípio do contraditório e da ampla defesa. Assevera que os fatos narrados no Auto de Infração são autônomos e, se confirmados, revelariam infrações autônomas, não podendo haver uma “mistura”, pois não fica claro o fulcro da exigência, a causa de pedir, infringindo o artigo 39, inciso II do RPAF/99, que prevê que o Auto de Infração deverá conter: a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessória, de forma clara, precisa e sucinta. Já o inciso IV, do mesmo diploma legal, determina que o Auto de Infração deverá conter informações precisas, com discriminação, em relação a cada fato, de todos os elementos necessários à composição regular do lançamento. Frisa que a interpretação dos dispositivos acima citados conduz a assertiva de que não se pode conviver, numa mesma infração, fatos que, sendo autônomos, indicariam a existência de infrações distintas.

Inicialmente afasto a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, por entender que a descrição da infração foi feita de forma clara, como sendo, a falta de recolhimento do ICMS, referente a saída de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Tal descrição é a usualmente utilizada pela Administração Tributária de nosso Estado, sendo inclusive a padrão constante do sistema de Auto de Infração Informatizado.

Como a imputação (utilização indevida do benefício fiscal) decorreu de duas situações, o autuante especificou ambas. Na primeira, o autuado possuidor de Termo de Acordo (Atacadista), realizou vendas a não contribuintes, em percentual superior a 50% em todos os meses do exercício de 2005 e período de janeiro a abril de 2006. Na segunda, o contribuinte realizou vendas pelo atacado via notas fiscais a não contribuintes.

Observo que ambas as situações guardam perfeita identidade com a acusação consignada na infração 01, código 03.02.06, do Auto de Infração em lide, pois ambas resultaram em falta de recolhimento do ICMS, referente a saída de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Não sendo fatos autônomos e, se confirmados, não revelariam infrações autônomas, como alegou o impugnante.

Devo ressaltar que ambas as situações estão prevista no *caput* do artigo 1º, c/c o inciso IV do Decreto nº 7.799/00, com a redação dada pelo Decreto nº 8.435, de 03/02/03, DOE de 04/02/03, efeitos a partir de 01/01/03, abaixo transcritos para um melhor entendimento:

*“Art. 1º Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento:*

...

**IV - 50% (cinquenta por cento)**, tratando-se de contribuinte cuja receita do exercício anterior seja superior a R\$45.000.000,00 (quarenta e cinco milhões de reais).” *(grifos meu)*.

Da leitura dos dispositivos acima e dos fatos narrados no Auto de Infração, observo que o embasamento legal da infração é único, como não poderia deixar de ser, uma vez que a infração é única, ou seja, o autuante embasou a constituição do crédito tributário no artigo 1º, c/c o inciso IV do Decreto nº 7.799/00.

Saliento que o autuante acostou aos autos e entregou ao sujeito passivo os demonstrativos e documentos, folhas 22 a 76, que embasaram a autuação, inclusive antes da lavratura do Auto de Infração, conforme protocolo de entrega às folhas 17 e 18 dos autos, constando a informação de que era para análise e conferência. Assim, antes do prazo de defesa regulamentar de 30 dias, o autuado teve oportunidade de se manifesta.

Além dos prazos acima, o PAF foi convertido em diligência, tendo o autuado recebido cópia da informação fiscal, sendo reaberto o prazo de defesa em mais 30 (trinta) dias. Logo, de posse de todos os documentos que embasam a autuação, da informação fiscal onde o autuante esclarece, mais uma vez, o motivo da autuação, pois já constava no corpo do próprio Auto de Infração e no cabeçalho das planilhas, folhas 22, 29 e 76, não pode ser acolhido o argumento de cerceamento do direito de defesa.

No tocante a arguição de nulidade do item 01, sob a alegação defensiva de versa sobre exigência “amparada” pelo RICMS, sem que o Regulamento esteja autorizado pela Lei para impor o “estorno de crédito”, sendo, no particular, ILEGAL o RICMS, entendo que houve equívoco da defesa, uma vez que a autuação versa sobre outra matéria, ou seja, a utilização indevida da redução da base de cálculo, não se configurando a hipótese defensiva.

No mérito, o autuado, no período dos fatos geradores, era parte acordante no Termo de Acordo celebrado com esta Secretaria da Fazenda, na forma do Decreto nº 7.799/00. O referido termo vigorou até em 27/04/06, data em que foi revogado pela SEFAZ, em função da Cláusula primeira, Parágrafo único, folhas 33 a 35, por ter constado mediante levantamento fiscal a predominância da atividade varejista.

Entendo, assim, como o autuante entendeu, que o Termo de Acordo estava em vigor no período da ação.

Logo, devo analisar se o contribuinte cumpriu com as determinações do mesmo.

O Termo de Acordo (Atacadista) autorizava o autuado a usufruir do benefício fiscal de redução da base de cálculo do ICMS, nos termos do Decreto nº 7.799/00, entretanto, condiciona a fruição do benefício a que o acordante (autuado) atendessem todas as condições previstas no referido Decreto.

Por sua vez, o artigo 1º, c/c o inciso IV do Decreto nº 7.799/00, acima transcrito, estabelece condições para que o contribuinte goze do benefício fiscal da redução da base de cálculo.

Uma das condições é que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto. No caso do autuado, os percentuais de faturamento 50%, uma vez que se trata de contribuinte cuja receita do exercício anterior foi superior a R\$45.000.000,00 (quarenta e cinco milhões de reais).

Assim, o autuado não poderia realizar vendas no varejo em percentual igual ou superior a 50% e, ao mesmo tempo, usufruir do benefício fiscal da redução da base de cálculo.

Observo que esse percentual deve ser apurado mensalmente.

Por outro lado, conforme Parecer nº 6232/2006, da Diretoria de Tributação, acostado pelo autuante às folhas 38 e 39 dos autos, em resposta a consulta formulada pelo autuado, para apuração dos percentuais mínimos, o autuado deverá considerar o valor global das operações de saídas destinadas a contribuintes do ICMS, expurgando-se desse valor os decorrentes de operações de saídas cujas mercadorias tenham sido adquiridas com o imposto substituído ou antecipado e de operações que por qualquer outro mecanismo ou incentivo tenham sua carga tributária reduzida.

Entendo que o autuado não atendeu as condições acima, estabelecida no Termo de Acordo e no Decreto, acima indicados, mesmo calculando o valor global das operações de saídas destinadas a contribuintes do ICMS, conforme orientação da Consulta respondida pela Diretoria de Tributação, conforme restou demonstrado nas planilhas elaboradas pelo autuante às folhas 23 e 30 dos autos, as quais foram entregues ao autuado mediante recibo. Nessas planilhas o autuado demonstra que, mesmo com os expurgos, mês a mês de janeiro a dezembro de 2005 as vendas com equipamentos ECF (varejo) são superiores as vendas por atacado, perfazendo para o ano de 2005 um percentual médio de 59% e para o ano de 2006, um percentual médio de 66%. E, analisando mês a mês o percentual de faturamento das vendas a varejo deste janeiro/2005, vislumbrar o crescimento vertical dessa vendas passando de jan/2005 com percentual de 51% para abril/2006 com percentual de 77%, vide folhas 23 e 30. Já nas planilhas às folhas 22 e 29 constam os valores de ICMS devido em relação aos exercícios de 2005 e de janeiro a abril de 2006, nos valores respectivos de R\$1.159.616,62 e R\$ 204.423,99, os quais foram transportados para a planilha à folha 21, com o qual concordo que deve ser mantido na infração.

Outra condição prevista no o artigo 1º, do Decreto nº 7.799/00, para fruição do benefício fiscal em tela, é que as vendas sejam realizadas para contribuinte do ICMS. Tal condição também, não foi cumprida pelo autuado, conforme demonstrado na planilha à folha 76, onde consta o débito de ICMS no valor de R\$38.423,84, o qual foi transportado para a planilha à folha 21, com o qual concordo, devendo ser mantido na infração.

Antes ao acima exposto, fica afastado o argumento defensivo de retroatividade da “cassação” de regimes especiais, uma vez que os valores pelo autuante atendeu as determinações do Termo de Acordo e no artigo 1º, c/c o inciso IV do Decreto nº 7.799/00. Portanto, os Acórdãos citados pela defesa, não servem com decisões paradigmas, pois não tratam da matéria em lide, vez que não houve retroatividade da cassação” do Termo de Acordo.

Logo, entendo que a infração restou caracterizada integralmente, no valor R\$1.402.464,44, conforme consta no Auto de Infração.

Na infração 02 é imputado ao autuado a falta de estorno de crédito fiscal de ICMS, relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, demonstrado no ANEXO 02, folhas 77 a 87. Contribuinte calculou a maior o ICMS relativo ao estorno de crédito de 10% para 17% nas entradas internas na proporção das saídas a 17% no varejo - ECF, em seu livro de Registro de Apuração ICMS conforme demonstrativos em anexo.

Em sua defesa, preliminarmente, o autuado suscita a nulidade da infração 02, aduzindo que a redação é conflitante e confusa, prejudicando, sobremaneira, a regularidade do lançamento de ofício, provocando, inclusive, embaraços à defesa. Duas situações irregulares viciam esta parte do Auto de Infração. Em primeiro lugar, a acusação de “falta de estorno de crédito” é incompatível com o fato narrado na seqüência, segundo o qual o autuado teria “calculado a maior o ICMS relativo ao estorno de crédito”. Ora, a primeira narrativa ensejaria uma omissão prejudicial ao fisco, enquanto a segunda demandaria prejuízo ao contribuinte, que teria estornado a maior crédito fiscal.

Afasto a preliminar suscitada, uma vez que é lógico que a imputação decorre da falta de estorno de crédito fiscal de ICMS, uma vez que houve constituição do crédito tributário mediante lavratura do Auto de Infração, o que caracteriza que o autuante entendeu que houve prejuízo ao Estado. Devo ressaltar que na planilha acostada à folha 78, parte integrante da infração conforme descrito no campo do Auto de Infração relativa a infração, a qual foi entregue ao autuado mediante recibo, não deixa qualquer dúvida sobre a imputação que é feita: “DEMONSTRATIVO ESTORNO DE CRÉDITO CALCULADO A MAIOR”.

Alega o autuado que outro ponto que dificulta o exercício da ampla defesa é que os dispositivos indicados como infringidos, especialmente para o período de janeiro a abril de 2004, junho e julho de 2004, outubro e dezembro de 2004, maio e junho de 2005 e janeiro de 2005, não estabelecem nexo de causa e efeito com a descrição fática. Não se pode, através do artigo 116 do RICMS e seus inciso, se vislumbrar a obrigatoriedade de qualquer estorno de crédito fiscal, ainda mais que se prega na acusação que o citado estorno foi a “maior”.

Observo que tal alegação se refere apenas a um fato gerador, o que ocorreu em 31/01/2005, no valor de R\$113.628,38, enquanto o valor da infração é de R\$792.381,40, com diversos fatos geradores nos exercício de 2004 e 2005, estando com a indicação correta do dispositivo infringido. Tal fato, em meu entendimento, possibilita o pleno exercício do direito de defesa, pois o equívoco quanto à capitulação legal do fato, neste caso, não constituiu cerceamento de defesa, pois a descrição das situações verificadas foi feita de forma satisfatória.

No mérito, o autuado alega que, sendo procedente a infração 01, as operações listadas na infração 02 não mais estariam sendo objeto da “redução de base de cálculo”, desaparecendo a necessidade de se fazer o “estorno”.

Entendo que razão assiste ao autuado, uma vez que a infração foi enquadrada no artigo 100, inciso II do RICMS/97, o qual determina que:

*“Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas*

*correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:*

(...)

*II - forem objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução;”*

No meu voto em relação a infração 01 foi pela procedência, pois entendo que não era devida a redução da base de cálculo nas saídas, em conformidade com o Termo de Acordo e no artigo 1º, c/c o inciso IV do Decreto nº 7.799/00, uma vez que as vendas para o varejo foram superiores ao limite estabelecido nos dispositivos citados. Portanto, não havendo saída com base de cálculo reduzida, não há que se falar que o autuado deveria estornar o crédito, sendo improcedente a infração 02.

Logo, a infração 02 é improcedente, em que pese o parcelamento do referido valor como ressaltou o autuante em sua informação, cópia entregue o autuado com reabertura do prazo de defesa, e extrato do SIGAT acostados às folhas 490 e 491 dos autos.

Na infração 08 é imputado ao autuado o recolhimento a menos ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, demonstrado no ANEXO 08, folhas 383 a 421. Contribuinte ao excluir o ICMS da substituição tributária das mercadorias em estoque saídas deste regime, o fez com cálculos e recuperação a maior, gerando erro na apuração do imposto nos meses em que esta recuperação foi realizada. Tudo conforme demonstrativo e livro Registro de Apuração do ICMS em anexo.

Em sua defesa, preliminarmente, o autuado suscita a nulidade da infração 08, aduzindo que não existe clareza sobre a metodologia utilizada para a mensuração de “diferença”, assim como não há nexo de causa e efeito entre o fato narrado e os dispositivos indicados como infringidos, que tratam das regras gerais do “regime normal de apuração” e dos “prazos de recolhimento”, salientando que a jurisprudência emanada do CONSEF ampara as questões acima traduzidas, transcrevendo trechos dos Acórdãos: CJF Nº 0033-12/05; CJF Nº 0195-11/05; 0435-12/06; CJF Nº 0031-12/03; JJF Nº 0325-03/02; JJF Nº 0005-01/05; JJF Nº 0104-01/05 e CJF Nº 0008-12/05.

Inicialmente afasto a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, por entender que a descrição da infração foi feita de forma clara, como sendo, o recolhimento a menos ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Tal descrição é a usualmente utilizada pela Administração Tributária de nosso Estado, sendo inclusive o padrão constante do sistema de Auto de Infração Informatizado.

Saliento que o autuante acostou aos autos e entregou ao sujeito passivo os demonstrativos e documentos, que embasaram a autuação, inclusive antes da lavratura do Auto de Infração, conforme protocolo de entrega às folhas 17 e 18 dos autos, constando a informação de que era para análise e conferência. Assim, antes do prazo de defesa regulamentar de 30 dias, o autuado teve oportunidade de se manifestar.

Além, dos prazos acima, o PAF foi convertido em diligência, tendo o autuado recebido cópia da informação fiscal, sendo reaberto o prazo de defesa em mais 30 (trinta) dias. Logo, de posse de todos os documentos que embasa a autuação, da informação fiscal onde o autuante esclarece, mais uma vez, o motivo da autuação, pois já constava no corpo do próprio Auto de Infração e no cabeçalho das planilhas, folha 384, não pode ser acolhido o argumento de cerceamento do direito de defesa.

Quanto aos Acórdãos citados pela defesa não podem ser utilizados como parâmetro na presente lide, uma vez que tratam de situações diversas da constante na infração em tela, vejamos:

- CJF Nº 0033-12/05 – Trata de arquivos magnéticos.
- CJF Nº 0195-11/05 – VOTO “... ocorreu erro no enquadramento e na tipificação ...”
- CJF Nº 0435-12/06 – VOTO “... Não foi empregado nenhum roteiro de auditoria fiscal ou contábil capaz de prova a infração . Não há auditoria de caixa, como costumam fazer os autuantes em situações semelhantes. ...”
- CJF Nº 0031-12/03 – EMENTA: “...Alteração, a posteriori, pelo autuante, da acusação fiscal sem que o sujeito passivo fosse notificado da modificação efetuada. ...”
- JJF Nº 0325-03/02 – EMENTA; “...A imputação diz respeito à falta de antecipação do imposto nas aquisições efetuadas por microempresa, ao passo que a matéria fática é a falta de substituição tributária nas vendas para microempresa.”
- JJF Nº 0005-01/05 – EMENTA: ... Exigência de estorno de crédito fiscal com base em dispositivo regulamentar sem amparo na lei tributária....”
- JJF Nº 0104-01/05 – “EMENTA. ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. EXIGÊNCIA FISCAL COM BASE EM DISPOSITIVO REGULAMENTAR SEM AMPARO NA LEI TRIBUTÁRIA.”
- CJF Nº 0008-12/05 – EMENTA: “... 2- BASE DE CÁLCULO. a) REDUÇÃO. BENEFÍCIO FISCAL PREVISTO NO DECRETO Nº 7.799 DE 9/5/2000 NÃO ALCANÇADO PELO CONTRIBUINTE. DIFERENÇA DE IMPOSTO ... Recurso NÃO PROVIDO. ...”

Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para decidir com relação a presente lide, uma vez que, à folha 384 o autuante acostou planilha denominada de “DEMONSTRATIVO DÉBITO CÁLCULO A MAIOR ICMS DA ST RECUPERADO NA EXCLUSÃO DE MERCADORIAS DO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA”, consta os produtos objetos da mudança do regime de tributação, o cálculo efetuado pelo autuante, o valores apurados no livro Registro de Apuração do ICMS e uma 3ª planilha, na mesma folha 384, comportou os valores apurados pela fiscalização e os lançados livro do autuado. Às folhas 385 a 418 o autuado acosta às planilhas analíticas por produto.

Devo ressaltar, mais uma vez, que o autuado recebeu cópia dos levantamentos fiscal antes da lavratura do Auto de Infração, folha 18, constando a observação que era para ser conferido pelo contribuinte. De igual modo, ao ser cientificado da autuação, o autuado recebeu novamente as planilhas, mediante recibo à folha 423. Posteriormente o PAF foi convertido em diligência, tendo o autuado recebido cópia da informação fiscal, sendo reaberto o prazo de defesa em mais 30 (trinta) dias.

No mérito, alega o autuado que os cálculos apresentados pela fiscalização estão incorretos, pois não espelham a previsão regulamentar sobre a matéria, bem como deixaram de alcançar a totalidade das mercadorias em estoque em outubro de 2005. Entretanto, o impugnante não aponta de forma objetiva, apesar dos diversos prazos que teve, já mencionado acima, onde estão os supostos erros do autuante. Vale apenas lembrar, que o art. 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.

Também, não pode ser acolhido o argumento defensivo de que não houve prejuízo ao erário, uma vez que o autuante demonstrou claramente o valor do prejuízo, na importância de R\$811.245,12, ampara nos demonstrativos já mencionados acima.

Quanto a alegação defensiva que o autuado apenas fez valer o princípio constitucional da não cumulatividade, ressalto não caber a este CONSEF a sua apreciação, consoante dispõe o art. 167, I, do RPAF/99, razão pela qual não me manifestarei a respeito.

De igual modo, não pode ser acolhido a alegação defensiva de que as mesmas mercadorias foram tributadas pelas vendas, com base de cálculo acrescida de todos os ônus, inclusive MVA, uma vez que o argumento não foi comprovado pela defesa, foi simplesmente alegado. Devo ressaltar, que as mercadorias objeto da infração foram retiradas da substituição, portando, não há de se falar em MVA, como alegou a defesa.

Acolho os demonstrativos elaborados pelo autuante, pois como bem ressaltou em sua informação fiscal, o autuado ao proceder os cálculos do ICMS normal e da substituição das mercadorias excluídas do regime de substituição tributária em 30 de setembro de 2005, o fez com valores maiores, conforme planilhas de cálculos, folhas 385 a 418. O total a recuperar relativo ao ICMS normal e da substituição tributária contido nas mercadorias ainda em estoque em 30 de setembro de 2005 é de R\$ 394.327,87, folha 384. Inexplicavelmente, no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de outubro e novembro de 2005 e janeiro de 2006, folhas 419, 420 e 421, foi creditado um total de R\$1.205.572,96, gerando um diferença de R\$811.245,12.

Ressalto ainda, que a informação do autuante de que o autuado já teria reconhecido e parcelado o débito relativa à infração 08, em seu valor integral, está comprovado nos autos às folhas 490 e 491.

Diante do acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$3.697.793,87, conforme abaixo, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

INFRAÇÕES	ICMS DEVIDO	CONCLUSÃO
1	1.402.464,44	PROCEDENTE
2	0,00	IMPROCEDENTE
3	318.887,71	PROCEDENTE
4	9.603,62	PROCEDENTE
5	4.549,43	PROCEDENTE
6	325.039,64	PROCEDENTE
7	826.003,91	PROCEDENTE
8	811.245,12	PROCEDENTE
TOTAL	3.697.793,87	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279459.0002/07-8**, lavrado contra **MERCANTIL RODRIGUES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.697.793,87**, acrescido das multas de 70% sobre R\$328.491,33 e 60% sobre R\$3.369.302,54, previstas no art. 42, II, “a”, “b e d”, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de março de 2008.

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

FRANCISCO ATANÁSIO DE SANTANA - JULGADOR