

A. I. N° - 206891.0055/10-6
AUTUADO - UNILEVER BRASIL GELADOS DO NORDESTE S/A
AUTUANTE - MARCOS ANTÔNIO DA SILVA CARNEIRO, PAULO CÉSAR DA SILVA BRITO,
 JOAQUIM MAURÍCIO DA MOTTA LANDULFO e EUZIANE GOUVEIA DA SILVA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 19/09/2011

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO JJF N° 0197-03/11

EMENTA: ICMS: NULIDADE DO PROCEDIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. VÍCIO NA FORMA DE APURAÇÃO DO IMPOSTO LANÇADO DE OFÍCIO. É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensível, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo. Não há elementos nos autos que determinem, com segurança, o valor do débito a ser lançado de ofício. Diligência realizada pelo autuante não sanou o víncio de procedimento. Fisco reconhece a ocorrência de víncio na forma de apuração da base de cálculo do débito imputado. Não acolhida a argüição de decadência, pois o lançamento está em consonância com o prazo previsto pela Lei n° 3.956/81 (COTEB). Recomendada a instauração de novo procedimento fiscal nos termos do artigo 156 do RPAF/99. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 30/12/2010 para exigir ICMS não recolhido no valor total de R\$66.756,88, acrescido da multa de 60%, em razão de utilização indevida de crédito fiscal do imposto, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela Unidade Federada de origem superior à estabelecida em Lei Complementar, Convênios, ou Protocolo, no período de janeiro/2005 a dezembro/2006. Consta, no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração, que a ação fiscal diz respeito à verificação da base de cálculo nas operações de transferências interestaduais destinadas a filial localizada neste Estado, oriundas de Centros de Distribuição que não produziram as mercadorias e que se localizam em outras Unidades da Federação.

O Fisco acosta demonstrativos e documentos fiscais às fls. 08 a 136.

O contribuinte, por intermédio de Advogado com Procuração e Substabelecimento às fls. 183 e 184, impugna o lançamento de ofício às fls. 140 a 178 inicialmente descrevendo seu objeto social e os fatos imputados e em seguida alegando, preliminarmente, decadência em relação aos fatos concernentes ao exercício de 2005. Cita o Código Tributário Nacional – CTN, decisão do STJ, texto de tributarista. Afirma que só foi cientificado da lavratura do Auto de Infração em 15/12/2010, quando aduz que já teria decaído o direito de a fiscalização estadual constituir parte dos créditos tributários lançados no Auto de Infração ora em lide, decorrentes de fatos geradores ocorridos em 2005.

Passa a falar sobre a forma de apuração do valor cobrado no Auto de Infração, alegando a ocorrência de vícios. O contribuinte alega que há erro na apuração do valor cobrado em razão da

aplicação incorreta da alíquota interna. Que, conforme planilha trazida no Auto de Infração, a Fiscalização aplica alíquota de 17% sobre a base de cálculo que entende correta, aplicando ainda, sobre o valor resultante, 60% (sessenta por cento) a título de multa. Que tal critério de apuração não coincide com os objetivos do trabalho fiscal levado a cabo. Cita trecho da descrição dos fatos no Auto de Infração. Aduz que se a autuação ora combatida versa sobre questionamento dos valores incluídos como base de cálculo para o ICMS nas transferências por ele, defendant, praticadas, a reconstituição de tais valores deveria observar os critérios da operação questionada - transferência interestadual - sendo, assim, aplicada a alíquota de fato correspondente, de 7% ou 12%, conforme o caso, e não a de 17%. O contribuinte elabora tabela aplicando as alíquotas de 7% e de 12% sobre bases de cálculo, aduz ser uma análise da peça acusatória. Afirma não restar dúvidas de que foi aplicada de maneira incorreta a alíquota interna de 17%, que se comparada àquela aplicada nos casos de transferência interestadual, de 7% ou 12% conforme o caso, resulta em expressivas diferenças de ICMS apurado. Que, nesse sentido, não é possível a ele, contribuinte, conferir os cálculos feitos pela Fiscalização, já que a fundamentação e a descrição constantes da autuação não coincidem com os critérios, notadamente a alíquota aplicada pelo Fisco. Que assim, no mínimo, os cálculos trazidos na autuação geram insegurança a ele, impugnante, que tem de defender-se sem conhecer exatamente os critérios da autuação. Que, nesse contexto, demonstrado o vício no objeto do Auto de Infração em questão, resta evidente que o ato administrativo que instaurou o processo administrativo em comento, determinando a cobrança dos valores supostamente devidos a título de ICMS, não pode ser hábil a tornar tal crédito tributário líquido, certo e exigível, impondo-se o cancelamento da exigência em combate.

O sujeito passivo afirma ser juridicamente impossível a aplicação de penalidade aduzindo que, objetivando corrigir eventuais distorções de interpretação dos Estados na aplicação da legislação relacionada com o ICM, atual ICMS, e especificamente no que tange à base de cálculo do referido imposto nas transferências interestaduais, o Decreto-Lei nº 834/69 estabelece, em seu artigo 2º, que copia, que fica vedada a aplicação de qualquer penalidade por diferença de imposto incidente nas transferências interestaduais, desde que o estabelecimento remetente tenha efetivamente pago o tributo ao Estado de origem, como é o caso dos autos. Que, portanto, ainda que ele, sujeito passivo, houvesse adotado base de cálculo do ICMS, antigo ICM, superior à permitida na legislação vigente para as transferências interestaduais, conforme diz que foi afirmado mas não demonstrado, pela Fiscalização, não poderia ter sido aplicada a multa de 60%, pois a norma que transcreveu, tal como ocorreu por exemplo com o Código Tributário Nacional – CTN, foi recepcionada pela Constituição da República de 1988, em razão da total compatibilidade entre as regras nela contida e a nova ordem constitucional estabelecida. Transcreve o artigo 34, §5º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT. Relata que o Decreto-Lei nº 834/69 foi publicado em 08/09/69, portanto anteriormente à edição da Emenda Constitucional nº 01/69, em 21/10/69, o que equivale a dizer que referido diploma legal possui, materialmente, natureza de Lei Complementar. Tece considerações a respeito. Fala sobre a Lei Complementar nº 87/96. Aduz que considerando que a regra contida no artigo 2º do Decreto-Lei nº 834/69 não foi revogada, deve ser cancelada a multa consignada no Auto de Infração guerreado, pois ainda que ele, defendant, houvesse utilizado base de cálculo do ICMS superior à legalmente prevista, conforme afirmado mas não demonstrado pela Fiscalização, estaria vedada a aplicação de qualquer penalidade.

O contribuinte afirma que o Auto de Infração seria improcedente. Aduz que houve expurgo indevido de valores, para efeito de determinação da base de cálculo. Considera que a Fiscalização sustenta que ele, defendant, adotou, nas operações de transferência interestadual oriundas direta e exclusivamente dos seus estabelecimentos atacadistas, base de cálculo do ICMS superior ao previsto no inciso I do §4º do artigo 13 da Lei Complementar nº 87/96 (valor da entrada mais recente das mercadorias), exigindo, em função dessa acusação, o estorno do ICMS supostamente creditado a maior nos livros Registros de Entradas com a subsequente apuração do imposto devido. Aduz que antes de adentrar ao mérito dos critérios utilizados pela Fiscalização

na apuração dos valores tidos como indevidamente creditados, faz-se necessário analisar a legislação invocada na peça acusatória. Que, de fato, nas operações interestaduais de transferência entre os estabelecimentos de uma mesma empresa, deve ser aplicado, para fins da definição da base de cálculo do ICMS, o quanto disposto no artigo 13, inciso I, §4º, da Lei Complementar nº 87/96, i.e., o valor da entrada mais recente das mercadorias. Copia o dispositivo. Transcreve o texto em que o Fisco aduz, no Auto de Infração, que na realização da auditoria foi utilizado como parâmetro para a definição da base de cálculo o valor da entrada mais recente da mercadoria, que no caso em foco seria igual ao valor da última entrada do mês anterior à realização das transferências. Que, até este ponto, o que se faz parecer é que os procedimentos adotados pela Fiscalização encontram-se embasados no quanto previsto no mencionado artigo 13, inciso I, § 4º, da Lei Complementar nº 87/96.

Afirma que, todavia, ao prosseguir na descrição dos trabalhos de auditoria que culminaram na lavratura da peça acusatória em debate, a Fiscalização externa o posicionamento que transcende a determinação contida no artigo 13, inciso I, §4º, da Lei Complementar nº 87/96, maculando toda a peça acusatória que, até o momento, embasava-se nas disposições contidas na legislação aplicável. Transcreve o trecho do Auto de Infração em que, aduz, está afirmado o posicionamento do Fisco com vistas a justificar a autuação, ultrapassando os limites da legislação por ela própria invocada, e que identifica como “Isso posto, os gastos com as despesas administrativas dos Centros de Distribuição (CDs), frete (CIF) etc., não devem compor o VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE. Isto posto, com esse procedimento, esse valores foram expurgados para efeito de determinação da base de cálculo legal, implicando no subsequente estorno do respectivo crédito fiscal.”

O autuado afirma que se percebe que, em um primeiro momento, a Fiscalização firma o entendimento de que nas operações objeto da autuação o parâmetro para definição da base de cálculo do ICMS é o valor da entrada mais recente das mercadorias e que, poucas linhas depois, ao perceber que tal critério era o adotado por ele, defensor, na realização dessas operações, a Fiscalização, sem qualquer embasamento legal, promoveu o que denomina de "expurgos" nos valores adotados por ele, defensor, como base de cálculo do ICMS incidente na operação. Que assim, em outras palavras, tendo o Fisco percebido que os procedimentos adotados por ele, sujeito passivo, na determinação da base de cálculo aplicável às operações, estavam de acordo com o disposto no artigo 13, inciso I, §4º, da Lei Complementar nº 87/96, a Fiscalização ultrapassou os limites contidos nesse dispositivo, e nos demais pertinentes à base de cálculo do ICMS, para promover o "expurgo" de valores que, supostamente, integravam de maneira indevida a base de cálculo do imposto.

O defensor aduz que, a par da ausência de informações que atestem com segurança a origem dos valores expurgados da base de cálculo, a título de "despesas administrativas dos Centros de Distribuição (CDs), frete (CIF) etc." o que por si só demonstra a fragilidade e nulidade da peça acusatória, na medida em que ele, defensor, sequer pode atestar se os valores expurgados efetivamente se referem a essas rubricas ou mesmo se estariam corretos já que não há como saber, por exemplo, o que seriam os valores a título de "etc.", o fato é que nas operações não podem prevalecer os expurgos determinados pela Fiscalização. Prossegue expondo que de acordo com a disposição contida no artigo 12, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS: "no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular". Que, por sua vez, o artigo 13, inciso I, do mesmo diploma, que copia, estabelece que na hipótese desta operação descrita, a base de cálculo será o valor da operação. Que, seguindo essa linha de raciocínio, tem-se, até então, que na saída de mercadoria, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, a base de cálculo do imposto é o valor da operação. Que, ato contínuo, por orientação contida no §1º, do artigo 13, que transcreve, também integram a base de cálculo do ICMS os valores correspondentes a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas ao destinatário, bem como

o frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente. Que, portanto, a interpretação dos dispositivos legais invocados evidencia que nas operações gravadas pelo ICMS, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, o frete e demais rubricas a que se refere a legislação integram a base de cálculo do ICMS. Cita decisão do Superior Tribunal de Justiça.

O contribuinte assevera que pretende esclarecer, com suas assertivas, que uma análise sistemática da legislação conduz ao entendimento de que, independente do quanto previsto no artigo 13, inciso I, §4º, da Lei Complementar nº 87/96, também integram a base de cálculo do ICMS os valores correspondentes a seguros, juros e demais importâncias debitadas ao destinatário, bem como o frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente. Que, em síntese, o disposto no artigo 13, inciso I, §4º, da Lei Complementar nº 87/96, deve ser interpretado como um "valor de partida" para fins de determinação da base de cálculo em operações tais quais as que foram objeto da autuação, sendo certo que essa determinação de valor de partida não implica descumprimento aos preceitos básicos da determinação da base de cálculo do ICMS, i.e., a exclusão dos itens previstos no artigo 13, inciso I e §1º, da Lei Complementar nº 87/96. Que, nesse contexto, a base de cálculo adotada por ele, defendant, nas operações de transferência interestadual oriundas direta e exclusivamente dos seus estabelecimentos atacadistas, está de acordo com os preceitos legais extraídos de uma interpretação sistemática da Lei Complementar nº 87/96.

O sujeito passivo afirma que existem equívocos do Fisco em relação à apuração do valor da entrada mais recente, o que geraria falta de liquidez e de certeza da autuação. Que a Fiscalização, entendendo que houve inclusão indevida de alguns valores na base de cálculo dos produtos objeto de transferências interestaduais realizadas, pretende glosar os créditos tomados em razão do recebimento de tais produtos neste Estado. Que, especificamente nas operações de transferência interestadual oriundas direta e exclusivamente dos seus estabelecimentos atacadistas, sustenta a Fiscalização que a base de cálculo do ICMS adotada por ele, defendant, foi superior ao previsto no inciso I do § 4º do artigo 13 da Lei Complementar nº 87/96 (valor da entrada mais recente das mercadorias), exigindo, em função dessa acusação, o estorno do ICMS supostamente creditado a maior nos livros de entradas com a subsequente apuração do imposto devido. Que, de acordo com o quanto contido na peça acusatória e no detalhamento da acusação de fl. 02, a Fiscalização, para fins de quantificação da exigência, elaborou o demonstrativo de "ESTORNO DE CRÉDITO - CUSTO DE TRANSFERÊNCIA", tendo como premissa os seguintes aspectos contidos no citado detalhamento de fl. 02. Copia o teor do texto do Fisco no qual está citado que foi considerado o valor da entrada mais recente da mercadoria, o qual corresponde ao valor da última entrada no mês anterior ao da transferência para a Bahia e que, quando ocorreram várias entradas na mesma data, foi apurado o valor médio dessas operações, de sorte a se determinar o valor da entrada mais recente. Que, nesse contexto, a Fiscalização calculou o suposto custo de transferência e respectivo estorno de crédito, com base nas premissas acima externadas. Que a par destes argumentos, que afirma que já demonstram a improcedência dessas infrações, outras máculas imporiam o cancelamento do Auto de Infração em combate.

Transcreve o artigo 13, inciso I, § 4º, da Lei Complementar nº 87/96. Aduz que este dispositivo legal menciona que, na hipótese ali descrita, a base de cálculo do imposto é o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria. Que, portanto, é evidente que esse dispositivo não faz qualquer menção à "última entrada do mês anterior" ou ao "valor médio" dessas operações, ao revés, a legislação é clara ao dispor unicamente "o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria".

O contribuinte aduz que disso decorre a clara falta de liquidez e certeza do crédito tributário, na medida em que a Fiscalização se utiliza de critérios não previstos na legislação para fins de quantificação da exigência formulada. Destaca que quando a legislação se refere à "entrada mais recente da mercadoria", em momento algum faz menção de que essa entrada corresponderia à

"última entrada no mês anterior ao da transferência". Que a "entrada mais recente da mercadoria" é aquela entrada ocorrida no menor intervalo de tempo até a sua saída, i.e., a entrada mais recente da mercadoria pode ser aquela ocorrida no ano, mês, dia, hora, minuto ou segundo, que antecede a sua saída. Que é evidente que o "valor da última entrada do mês anterior à realização das transferências", critério adotado pela Fiscalização na determinação do valor da entrada mais recente para fins de determinação da base de cálculo do ICMS nas operações autuadas, não necessariamente corresponde, efetivamente, a esse valor, o que demonstra a falta de liquidez e certeza da autuação, impondo-se, de pronto, seu cancelamento. Que, ademais, é imperioso que a Fiscalização que se propõe a lavrar um Auto de Infração consignando esse tipo infração, se digne, por outro lado, a adotar critérios que demonstrem efetivamente sua prática, no caso, buscando demonstrar cabalmente o valor da entrada mais recente, quer ela tenha ocorrido no ano, mês, dia, hora, minuto ou segundo anterior à saída. Que, de outra parte, especificamente quanto ao valor médio adotado pela Fiscalização, nas situações em que ocorreram "várias entradas na mesma data", de igual forma, é notória a falta de liquidez e certeza da autuação. Que tal procedimento, assim como aquele previsto para definir a entrada mais recente, resulta em um procedimento extremamente arbitrário para realização do levantamento fiscal que fundamenta a autuação, sem qualquer previsão legal. Que a Fiscalização não teria se preocupado em fazer um levantamento e uma apuração individualizada das operações que corresponderiam, efetivamente, às entradas mais recentes, bem como quais seriam os valores efetivos dessas operações, o que leva à inegável constatação de que o crédito tributário reclamado não se reveste da liquidez e certeza necessárias. Que tais omissões configuram cerceamento ao direito de defesa do estabelecimento autuado, posto que, se o mesmo desconhece os critérios e metodologias adotados pela Fiscalização ao apurar o crédito tributário, não tem como exercer o seu direito à ampla defesa e ao contraditório. Que a falta de informações acerca dos critérios e metodologias adotadas na apuração dos valores para determinação da base de cálculo do ICMS representa vício de nulidade inerente ao trabalho fiscal, na medida em que priva o autuado de qualquer tipo de controle sobre a composição da exigência que lhe foi efetuada.

O sujeito passivo prossegue expondo que a adoção de um "valor médio" das operações, tal como feito pela Fiscalização, implica a realização de procedimento de arbitramento fiscal, na medida é que esse valor médio jamais corresponderá ao valor efetivo das operações se analisadas individualmente, sendo certo que valores médios eventualmente utilizados, são, em verdade, valores arbitrados pela Fiscalização. Que o Fisco não poderia ter lançado mão do arbitramento previsto no artigo 148 do Código Tributário Nacional uma vez que, no que cuida dos créditos tributários em questão, ausente o "processo regular", concluído previamente à constituição dos mesmos, requisito indispensável à sua aplicação, possibilitando a ele, defendant, a contestação dos valores arbitrados, com a consequente avaliação contraditória. Cita textos de juristas. Aduz que o procedimento de arbitramento adotado nos presentes autos para fins de determinação do "valor médio das entradas mais recentes" é nulo de pleno direito visto que ausente o "processo regular", concluído previamente à constituição das respectivas exigências. Que, nesse contexto, sob os mais diversos ângulos que se analise a matéria, a exigência fiscal formalizada carece de liquidez e certeza, o que impõe a clara necessidade de seu cancelamento, o que ele, defendant, requer.

O autuado passa a discorrer sobre a inconstitucionalidade da vedação do crédito independente da estrutura de custo. Assevera que a Constituição da República atribui à Lei Complementar a responsabilidade de disciplinar o regime de compensação do imposto. Que a Lei Complementar vigente atualmente no país e que regula o ICMS é a Lei Complementar nº 87/96 que, ao relacionar as situações em que o contribuinte estaria sujeito ao estorno do imposto em seu artigo 21, que copia, não menciona em momento algum uma limitação ao direito ao crédito do ICMS, como a pretendida pela Fiscalização, a não ser casos de isenção ou não tributação. Afirma existirem quatro formas exonerativas no sistema tributário brasileiro: (a) isenção; (b) imunidade; (c) não

incidência e (d) alíquota zero. Que, apenas a título ilustrativo, cita o exemplo do contribuinte localizado em São Paulo que vende para um contribuinte localizado em Minas Gerais com alíquota interestadual de 12% e o mesmo contribuinte mineiro vende o mesmo produto para o Ceará onde a alíquota interestadual será de 7%. Que, neste sentido, não pode a legislação estadual criar restrições à não cumulatividade, devendo se curvar à lei complementar em razão da própria hierarquia das leis.

Discorre acerca da hierarquia das normas, do princípio da reserva legal, e passa a pronunciar-se sobre o caráter não-cumulativo do ICMS citando a Constituição da República de 1967 e o Decreto-lei nº 406/68, aduzindo que os Estados adotaram a solução mais barata para seus cofres, a teoria do crédito físico, pela qual somente os produtos que integrassem a mercadoria final dariam o direito ao crédito, vedando o creditamento para a aquisição dos bens do ativo fixo. Que princípio da não-cumulatividade do ICM, na vigência da Constituição anterior, observava os conceitos e restrições inerentes ao conceito de crédito físico, pelo qual somente as mercadorias que se integravam ao produto ou ao respectivo processo produtivo davam direito a utilização do crédito do ICM pago na operação anterior, desde que houvesse normal tributação na saída posterior. Passa a falar da não-cumulatividade na Constituição Nacional de 1988, aduzindo que esta alargou a extensão deste princípio. Que não mais delegou à lei complementar a definição de seu conteúdo, conforme redação de seu artigo 155, II, §2º, que copia. Que esgotou a equação da não-cumulatividade, não havendo espaço para reduções operadas pela legislação infraconstitucional. Que doutrina brasileira é unânime em tal posicionamento. Cita textos dos juristas Roque Carrazza, Geraldo Ataliba, Heron Arzua e Aires Fernandino Barreto, vinculados a este tema. Afirma que, sendo o creditamento a regra, em face da não-cumulatividade, não haveria de se impor interpretações restritivas, como afirma que pretende a Fiscalização, exigindo, consequentemente, o estorno dos créditos tomados em razão da inclusão de itens na composição do preço de transferência das mercadorias dele, defendant. Que ele, impugnante, agiu com lisura e forneceu seus arquivos e registros ao Fisco. Que a lei não poderá estabelecer que, em certa etapa do ciclo, a não-cumulatividade seja abolida, ou mesma restringida, e que em nenhuma hipótese o contribuinte poderá ser proibido de proceder aos créditos correspondentes ao imposto incidente nas operações anteriores, sob pena de ferir o princípio da não-cumulatividade e o princípio constitucional da proibiçao de utilizar tributo com efeito de confisco, princípio este regulado no artigo 150, IV, da Constituição da República, que copia. Aduz que quando o Constituinte quis, limitou o princípio da não-cumulatividade nas hipóteses previstas no artigo 155, §2º, II, que transcreve. Cita textos dos juristas Aroldo Gomes de Mattos e Julio de Castilhos Ferreira.

Diz que o único óbice quanto à plena e total aplicação do princípio da não-cumulatividade é no sentido de não se permitir a manutenção e o aproveitamento dos créditos gerados nas operações anteriores, caso o produto dela decorrente não sofra tributação, ante a não incidência ou isenção tributária. Que o atual texto Constitucional, quanto ao princípio da não-cumulatividade, valeu-se do conceito do "crédito financeiro", em substituição ao conceito do crédito físico, decorrente da interpretação sistematizada do texto constitucional anterior. Que o crédito do ICMS não está vinculado à redução de base de cálculo, e sim à tributação das operações, e a tributação é normal. Passa a tecer considerações acerca de custo do contribuinte, crédito financeiro, compensação e IVA. Aduz ser evidente que o atual texto constitucional buscou "neutralizar" os efeitos do ICMS para os contribuintes intermediários, que fabricam e manipulam o bem antes de seu consumo pelo efetivo consumidor final, alvo desse tributo. Cita texto de Hamilton Dias de Souza. Aduz que segundo o conceito de "crédito financeiro" todo o tipo de entrada no estabelecimento do contribuinte lhe gerará direito ao crédito do respectivo imposto destacado no documento fiscal, cujo "quantum" poderá ser compensado com o ICMS gerado nas operações subsequentes. Cita trechos de textos da lavra dos juristas Roque Carrazza, Misabel Abreu Machado Derzi e Sacha Calmon Navarro Coelho acerca do princípio da não-cumulatividade. Afirma ser insustentável o

entendimento de que poderá o legislador optar pela restrição desse princípio vez que Constituição Nacional vigente não confere à lei complementar, e muitos menos à legislação estadual, competência para estabelecer restrições de quais as operações que geram crédito e quais as que não geram. Afirma que a legislação construída sob a égide da Constituição atual não pode valer-se dos mesmos critérios anteriormente adotados. Que se o direito de se creditar do imposto cobrado nas operações antecedentes for minimamente reduzido pela lei, esta estará eivada de inconstitucionalidade, e que essa é a única interpretação juridicamente admissível num sistema tributário caracterizado pela rigidez e cuja estrutura foi integralmente definida em nível constitucional. Afirma que, sob pena de violação frontal ao princípio da não-cumulatividade constitucionalmente garantido, deve ser decretada a improcedência do Auto de Infração em combate.

O sujeito passivo passa a falar acerca da possibilidade de análise da matéria de cunho constitucional em sede administrativa. Aduz que diante do que expõe não se poderia alegar que não se inclui na competência deste Órgão Julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, artigo 167 do RPAF/99. Que o que ele, defensor, pretende, é apenas a decretação de improcedência do Auto de Infração em combate, afastando-se as infrações imputadas pela Fiscalização sob pena de ofensa à não-cumulatividade, e que não está a requerer a decretação da inconstitucionalidade de lei, mas apenas que a sua aplicação seja afastada em atendimento ao preceito constitucional da não-cumulatividade. Que, de qualquer forma, é vedado ao Órgão Julgador, para tentar se esquivar das alegações dele, defensor, alegar que não se inclui na sua competência a apreciação da matéria, sob pena de consagrar, na esfera administrativa, normas infraconstitucionais despídas de fundamento de validade. Cita parte de votos proferidos no Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Que, portanto, ainda que se alegue a impossibilidade de declarar eventual inconstitucionalidade, o órgão julgador ao apreciar a matéria, poderá apenas afastar a aplicação da legislação por entender que a mesma encontra-se despida de validade.

O contribuinte conclui requerendo que o Auto de Infração seja, alternativamente, cancelado em razão de decadência, ou seja declarado nulo pela ausência de liquidez e certeza da exigência em virtude do equívocos cometidos pela Fiscalização autuante no seu cálculo, ou que sejam acolhidas as razões de mérito desenvolvidas por ele, defensor, determinando-se o cancelamento do débito, para o fim de nada ser exigido a título de imposto, multa e acréscimos legais.

O autuante pronuncia-se às fls. 188 a 203 aduzindo que o objetivo da sua informação fiscal é procurar identificar e quantificar a base de cálculo do ICMS na hipótese de transferência de produtos industrializados para filiais localizadas em outras Unidades da Federação, de modo que se compreenda os lindes da controvérsia ora instalada na esfera administrativa do contencioso fiscal. Que, para uma construção lógica sobre a questão objeto deste PAF é imprescindível analisar as diversas nuances que essa matéria envolve, a começar pelo veículo normativo que o legislador deve utilizar para se encontrar ou apurar o valor monetário objeto de tributação nessas situações. Que esta ordem, portanto, inicia-se pelo firmado na Constituição da República. Cita e comenta seus artigos 155, §2º, XII, “i”, e 146, III, “a”. Aduz que conforme o artigo 13, §4º, I, da Lei Complementar nº 87/96, a base de cálculo do ICMS, nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, deve corresponder ao valor da entrada mais recente. Que, quanto aos seus impactos, as empresas que transacionam em mais de um Estado não podem olvidar da compreensão do real sentido e alcance da regra prevista neste dispositivo legal para não destacar ICMS a mais (quando da emissão das notas fiscais de transferências interestaduais) e recolher aos cofres do Estado de origem valor maior que o devido pois, no conjunto das operações entre os mesmos titulares e em decorrência do princípio constitucional da não-cumulatividade, o contribuinte sempre pagará o mesmo valor de imposto. Que se incorrer em erro, ou seja, se pagar imposto a menos para qualquer ente tributante,

possíveis implicações financeiras poderão ocorrer, haja vista que o Fisco tenderá a utilizar os meios ao seu alcance para ter de volta o que lhe pertence. Que, nesta senda, busca-se examinar, em outro contexto, qual é a correta partilha do ICMS entre os entes tributantes (Estados e Distrito Federal), nas operações de transferências interestaduais de produtos industrializados.

O autuante transcreve o texto do campo “Descrição dos fatos” do Auto de Infração.

Passa a pronunciar-se acerca dos termos da impugnação aduzindo que preliminarmente registra que em nenhum momento foram contestados os cálculos e os valores constantes dos demonstrativos anexos ao PAF.

Quanto à alegação da preliminar de decadência afirma estar pacificado, tanto na jurisprudência administrativa como nos tribunais, que o prazo decadencial para o exercício do direito de constituição do crédito tributário deve ser analisado com base no estatuído nos artigos 173, I, e 150, §4º, do CTN. Que da análise do quanto disposto no Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, Lei nº 3.956/81, em seus artigos 107-A, 107-B, observa-se que a Lei Estadual (COTEB) fixou um prazo para a homologação diferente do prazo previsto no CTN e esse prazo é o mesmo que está fixado no artigo 173, I, do próprio CTN, pelo que se conclui que a Lei Estadual dá amparo à não prevaléncia da tese da decadência mensal, também por esse motivo.

O representante do Fisco afirma que, com relação à afirmação defensiva de ocorrência de erro na alíquota, esta teria sentido por ter sido utilizado como parâmetro para o estorno o crédito do ICMS que estava registrado na DMA e nos livros de Entrada de Mercadorias e de Apuração do Imposto, e que foi usado pelo autuado ao utilizar a alíquota da Unidade de origem, na forma dos demonstrativos de fls. 07 e 08, e de fls. 12 a 46. Que para comprovar isto basta verificar os itens de débito consignados no demonstrativo de fls. 05 e 06, que são os mesmos valores registrados no demonstrativo de fls. 07 e 08, combinado com fls. 12 a 46, sob o título de “ESTORNO ICMS”. Que a alíquota apontada no demonstrativo de fls. 05 e 06 nada tem a ver com a que foi utilizada para a efetuação do estorno, e que o que ocorreu foi um ajuste ao programa interno da SEFAZ para fazer o cálculo do imposto, pois este programa não prevê outra alíquota senão a de 17%.

Aduz que, quanto à preliminar sobre a aplicação de multas, apenas cabe o registro de que foi dada ampla possibilidade de defesa e que a exigência de multa está prevista em Lei no Regulamento do ICMS.

Passa a pronunciar-se sobre o mérito da autuação afirmando, quanto à alegação defensiva no sentido da existência de valores indevidamente apurados, de equívocos e de erros na apuração do “VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE DAS MERCADORIAS”, consta do próprio Auto de Infração sob comentário que está consignado no rodapé do demonstrativo fiscal que foi considerado o valor da entrada mais recente da mercadoria, o qual corresponde ao valor da última entrada no mês anterior ao da transferência para a Bahia. Que também consta que quando ocorreram várias entradas na mesma data, foi apurado o valor médio dessas operações, de sorte a se determinar o valor da entrada mais recente. Que, para tanto, foi também retirado o ICMS referente às operações de entradas nos centros atacadistas localizados em outras Unidades Federadas e foi incluído o valor do ICMS referente às transferências para este Estado, utilizando-se a respectiva alíquota de origem.

O autuante prossegue expondo que, fazendo um paralelo com o que ocorre com a base de cálculo atinente ao custo da mercadoria produzida, primeiro se apura o custo, que é encerrado mensalmente. Que, quando a transferência é efetuada, sempre se vai buscar o custo do mês anterior, pois o custo é encerrado ao fim de cada período ou ciclo mensal. Que da mesma forma ocorre com a base de cálculo, sendo igual ao valor da entrada mais recente pois, contabilmente, esse valor está registrado como sendo o da última entrada no estabelecimento.

Que, como a ação fiscal refere-se ao ICMS, cujo regime de apuração é mensal, a legislação determina que seja feito um corte para fazer a apuração dos valores devidos ao Erário estadual.

Transcreve o artigo 102 do RICMS/BA, acerca de estorno de crédito. Afirma que na situação ora analisada, quando ocorre uma transferência anterior do produto de uma filial para outra com uma alíquota de 12%, por exemplo, de SC para SP, de acordo com os princípios básicos da contabilidade na unidade de destino (SP) deve ser excluído o valor do ICMS incluso no produto à alíquota de 12%. Que, feito isso, encontra-se o valor líquido sem a tributação, momento em que se encontra o valor unitário do produto adquirido, que será contabilizado, na filial de SP, como valor da entrada mais recente da mercadoria ou do produto. Que, isto posto, na operação posterior, transferência da unidade de São Paulo para a Bahia, o autuado teria que transferir a quantidade de produtos utilizando o valor referente à última entrada do mês anterior à saída, pois a apuração do ICMS sempre é mensal, com a inclusão da alíquota de destino SP/BA, sete por cento. Que, nesse diapasão, obtém-se o valor unitário da base de cálculo de transferência e, quando multiplicado este valor unitário pela quantidade de produtos transferidos, encontrase-a a base de cálculo correta, isto é, o valor que deve ser empregado nas operações de transferência interestadual entre os mesmo titulares. Que, diante deste fato, assevera que o valor apurado na auditoria realizada deveria ter sido o valor correto da base de cálculo objeto da transferência, mas a operação se deu por um valor superior ao permitido no artigo 13, §4º, I, da LC 87/96. Que o Fisco efetuou o cálculo da diferença entre a base de cálculo, cujo valor foi registrado na nota fiscal de transferência, e o valor da base de cálculo correta apurada na auditoria, encontrando o valor da diferença a maior na base de cálculo e, ao multiplicar esta diferença de base de cálculo pela alíquota de 7%, alíquota interestadual de SP/BA, obteve-se o valor de imposto devido, que é o valor registrado no relatório fiscal anexado a este processo administrativo fiscal. Que isto provaria o acerto do trabalho elaborado na Auditoria-Fiscal.

O autuante passa a discorrer acerca das alegações defensivas de inconstitucionalidade da vedação ao crédito, e da não-cumulatividade do ICMS. Transcreve o artigo 155, § 2º, XII, “i”, e o artigo 146, III, “a”, ambos da Constituição da República, e decisão do Superior Tribunal de Justiça – STJ. Cita texto dos juristas Alexandre Freitas e Márcio Alexandre Freitas. Tece comentários. Afirma que se cada Unidade Federada pudesse e resolvesse editar uma norma, da forma que bem entendesse, para fixar a base de cálculo do ICMS nas operações interestaduais de transferência de mercadorias/produtos industrializados ou para definir, conceituar ou expressar o significado de matéria prima, mão-de-obra, material secundário e acondicionamento, ter-se-ia 27 legislações diversas, pois cada uma elaboraria a sua norma legal para aumentar o seu bolo na arrecadação do ICMS. Que, por esse motivo, a Constituição da República reservou para a Lei Complementar a tarefa de fixação e de definição da base de cálculo do ICMS. Aduz que a Unidade que faz a ampliação indevida da base de cálculo concede, em muitos casos, benefícios fiscais e consequentemente não arrecada, nessas operações de circulação de mercadorias, a totalidade do imposto que foi destacado na nota fiscal de origem. Que, no entanto, o Ente Público que fica na outra ponta do sistema, destinatário, suporta integralmente o crédito fiscal de ICMS. Que o pleno do STF (RE 572.762-9/SC) reconheceu que as comunas têm o direito subjetivo de exigir a parte que lhes cabe na arrecadação daquele tributo, devendo tal raciocínio estender-se, pelas mesmas razões jurídicas, à parcela do ICMS a que têm direito, por força de expressa disposição constitucional que deferiu à Lei Complementar definir ou fixar a base de cálculo do ICMS. Que uma Unidade Federada está deixando de arrecadar o que lhe é devido. Cita texto do jurista Aliomar Baleeiro acerca de receita pública. Afirma que isto ocorre com o imposto a que se refere o artigo 13, §4º, I, da Lei Complementar 87/96, visto que com o inapropriado alargamento da base de cálculo pela legislação de uma Unidade Federada, a integralidade desse tributo, por força da ampliação indevida da base de cálculo, não constitui receita do Estado (origem) que assim procedeu, mas diz respeito a parcela do ICMS (receita pública) que pertence de pleno direito ao Estado de destino das mercadorias industrializadas. Cita texto do jurista Gilmar Mendes. Afirma ser vedado às legislações ordinárias dos Estados, como o fizeram São Paulo e Minas Gerais, via Decisão Normativa e Decreto, respectivamente, ampliarem a base de cálculo do ICMS nas operações de transferência de produtos industrializados para outras Unidades da Federação, pois

estão violando o disposto no artigo 155, § 2º, XII, "i", bem como no artigo 146, III, "a", ambos da CF/88, combinado com o artigo 13, §4º, I, da Lei Complementar nº 87/96. O autuante indaga o que pode ocorrer, na prática, caso uma empresa (contribuinte) seja selecionada pelo Fisco de determinada Unidade Federada para a realização de auditoria fiscal-contábil e o preposto do Estado venha a identificar, como ocorreu neste caso dos autos, que nas operações de transferência interestadual entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, o valor da base de cálculo do ICMS está maior que a fixada na LC 87/96. Pergunta se não seria legítima a adoção de procedimento de fiscalização para efetivação da glosa ou estorno de crédito fiscal indevido. Cita texto de Hans Kelsen. Afirma que neste esteio legal, alicerçada na autonomia administrativa conferida aos Estados Membros pela artigo 18 da Constituição Federal, e lastreado no texto Constitucional e na LC 87/96, ao detectar operações interestaduais de transferência de produtos industrializados em que houve destaque de ICMS, pelo estabelecimento de origem, em valor acima do permitido e a consequente utilização a maior, como crédito fiscal, do imposto a que o estabelecimento destinatário teria direito, o Fisco de determinado Estado utilize os meios e estratégias possíveis para efetuar a constituição do crédito tributário (Auto de Infração), de sorte a eliminar essa parcela indevida do ICMS que, ao final, teria que suportar, evitando assim um ônus financeiro inaceitável. Aduz que consoante a o disposto no artigo 13, §4º, I, da Lei Complementar 87/96, o legislador adotou um comando específico, o da não admissão de nenhum outro tipo ou elemento que não seja o do valor da entrada mais recente, e, sendo o ICMS um imposto cuja apuração é mensal, busca-se o valor da última entrada no mês anterior. Que, se houver mais de uma entrada no último dia do mês anterior, adota-se, por lógica, a média ponderada para se encontrar o valor da entrada mais recente. Que, conforme exposto, fica patenteado que o não cumprimento do regramento expresso na referida LC 87/96 pode gerar conflitos entre as Unidades da Federação. Que, por outro lado, os contribuintes ou as empresas que não se enquadrarem às regras desse instrumento normativo poderão sofrer sérios impactos financeiros que poderiam ser evitados, utilizando-se tão-somente do que está estatuído na multicitada Lei Complementar, ignorando as legislações tributárias das Unidades da Federação que contrariem a Lei Maior. Que assim, em face do expedito, um exame pontual do disposto no artigo 13, §4º, I da LC 87/96 conduz inequivocamente à conclusão de que não pode um ente político utilizar o seu poder de império para alterar a base de cálculo do ICMS ao seu talante, sob pena de grave ofensa ao pacto federativo, principalmente nas operações interestaduais objeto da ação fiscal.

O autuante conclui pedindo o julgamento pela procedência do Auto de Infração.

Às fls. 206 a 209 esta 3ª JJF, considerando que (1) nos demonstrativos fiscais intitulados “Estorno de Crédito – Custo Transferência – Atacadistas” (fls. 12 a 51), com indicação dos exercícios de 2005 e de 2006, objeto da acusação fiscal, estão listadas notas fiscais com indicação do Código Fiscal de Operações e de Prestações - CFOP 2152, que se refere a transferência para comercialização; (2) os dados de cópias fiscais listadas nestes demonstrativos (fls. 12 a 51), a exemplo da Nota Fiscal nº 045994 (demonstrativo fiscal à fl. 12, cópia do documento fiscal à fl. 60), indicam que se trata de operações de transferências, entre atacadistas, de mercadorias adquiridas de terceiros; (3) no corpo do Auto de Infração (fl. 05) está informado que se trata de transferências de produtos industrializados, todos eles fabricados pelos próprios remetentes, para filiais localizados neste Estado, e nos demonstrativos fiscais denominados “Demonstrativo do Preço Unitário com expurgos cfe. LC 87/96 – Atacadistas” (fls. 120 a 123), referentes aos exercícios de 2005 e de 2006, constam dados relativos a industrialização, a exemplo de matéria-prima, e que nestes demonstrativos de fls. 120 a 123 não estão citados todos os produtos objeto dos demonstrativos de fls. 12 a 51, a exemplo da ausência das mercadorias “Chicabon Palito Chocolate 42 X 60ml” e “Frutare Palito Limão 42 X 60ml”, e nem estão indicados a razão social, inscrição estadual, ou outro dado do autuado, pelo que não estava claro, nos autos, se tais demonstrativos referem-se, especificamente, ao levantamento fiscal efetuado; (4) no campo

“Descrição dos fatos” do Auto de Infração consta que foram excluídas, na determinação do preço de entrada mais recente, “as despesas administrativas dos Centros de Distribuição (CDS), frete (CIF) etc.”, sem indicar quais seriam as outras despesas, ou custos, que foram excluídas, e no demonstrativos de fls. 120 a 123 existem colunas intituladas “outros custos” e “outras despesas”, também sem identificar quais sejam estes “outros custos”, e estas “outras despesas”; (5) nos demonstrativos de fls. 12 a 51 constam os valores unitários de mercadorias, a exemplo da mercadoria “Chicabon Palito Chocolate 42 X 60ml”, na coluna “Dados cfe. Lei Complementar 87/96” com valor unitário de R\$6,20, e na Nota Fiscal n° 045994 (fl. 60) à qual se refere tal cálculo, consta o valor unitário desta mercadoria de R\$6,33 sem que esteja anexado, aos autos deste processo, demonstrativo analítico com o cálculo referente à apuração deste custo unitário de R\$6,33 indicado no demonstrativo sintético de fl. 12 para esta mercadoria, estando observado que esta situação também ocorre em relação às demais mercadorias objeto da imputação; considerando que também não constava, nos autos, comprovante de recebimento, pelo sujeito passivo, de tal demonstrativo analítico, embora conste o comprovante de recebimento, pelo sujeito passivo, dos demonstrativos de fls. 12 a 51. Que igualmente não consta, nos autos, o comprovante de recebimento, pelo sujeito passivo, do demonstrativo fiscal de fls. 120 a 123, e dos arquivos em mídia discriminados à fl. 125; (6) conforme relatado no campo Descrição dos Fatos à fl. 04 do Auto de Infração, e no texto da informação fiscal prestada, o Fisco considera indevida a inclusão do custo de frete CIF na determinação da base de cálculo de transferência, e é presumível que os demonstrativos fiscais sintéticos, de fls. 12 a 51, espelhem tal entendimento, mas a ausência de demonstrativos analíticos inviabiliza a análise dos dados de valor de frete em cada operação objeto da imputação. Em notas fiscais anexadas às fls. 60 a 113, a exemplo da Nota Fiscal n° 053662 (fl. 63), está indicado que o frete é por conta do remetente.

Por estes motivos, na busca da verdade material e para efeito de subsidiar os trabalhos deste Colegiado, em pauta suplementar esta 3^a JJF deliberou pela conversão do presente processo em Diligência para que fosse realizada a revisão fiscal pelos Autuantes conforme solicitado, e fossem tomadas providências pela INFRAZ de origem. Aos autuantes esta 3^a Junta solicitou esclarecer:

- Considerando o teor dos itens 1 a 3 daquela Diligência, tratando-se de transferências interestaduais de mercadorias adquiridas de terceiros, a que se referiam os demonstrativos de fls. 120 a 123, nos quais estão citados custos relativos à industrialização?
- Estes demonstrativos fls. 120 a 123 diziam respeito às mercadorias objeto da presente ação fiscal? Em caso positivo, qual o motivo pelo qual não estavam ali incluídas todas as mercadorias objeto do levantamento realizado, e discriminadas nos demonstrativos fiscais de fls. 12 a 51?
- Tratando-se de mercadorias em operações de transferência, como o Fisco apurou o valor do frete em cada operação, uma vez que tal dado não consta nas cópias dos documentos fiscais de fls. 60 a 113, e não há nos autos o demonstrativo analítico referente ao valor de frete em cada operação objeto da imputação?
- Considerando o teor dos itens 3 a 6 daquela Diligência, quais são as “outras despesas” e os “outros custos” que foram expurgados, pelo Fisco, do cômputo da base de cálculo de transferência, e em que montantes cada uma destas “outras despesas” e cada um destes “outros custos” foram utilizados nas operações realizadas que são objeto da presente autuação?

Na mesma Diligência também foi solicitado aos autuantes que, esclarecidas aquelas primeiras indagações, fossem: (1) elaborados dois demonstrativos analíticos separados para o cálculo do custo unitário de cada mercadoria objeto da imputação. Um dos demonstrativos com o expurgo do valor do frete, e o outro sem o expurgo deste valor do frete; (2) nestes dois demonstrativos analíticos deveria estar explicitado de que parcelas se compunham os itens “outros custos” e “outras despesas”; (3) nos dois demonstrativos analíticos deveriam continuar expurgados, da base

de cálculo de transferência, os valores referentes às despesas administrativas do remetente; (4) com base nos dois demonstrativos analíticos citados acima, elaborassem os respectivos novos demonstrativos “Estorno de Crédito – Custo Transferência – Atacadistas” para os exercícios de 2005 e de 2006; novos demonstrativos “Estorno de Crédito - Resumo Mensal” e novos demonstrativos de débito para a imputação objeto do Auto de Infração.

Na mesma Diligência foi solicitado à INFRAZ de origem que, após o atendimento do quanto solicitado aos Autuantes, intimasse o contribuinte e fornecesse-lhe cópia das notas fiscais de fls. 60 a 113; demonstrativos fiscais de fls. 120 a 123; 133, 134 e 136; da informação fiscal de fls. 188 a 203; daquela Diligência; dos novos documentos acostados ao processo pelos autuantes, em seu atendimento, tendo sido também determinada a reabertura do prazo de impugnação ao lançamento de ofício.

O preposto do Fisco pronunciou-se às fls. 211 e 212, expondo estar apresentando a resposta à Diligência. Afirmou que a empresa autuada não fez a apresentação dos arquivos do SINTEGRA com as operações de entradas das filiais situadas em outras Unidades da Federação, até a data em que foi lavrado o Auto de Infração e que, assim, o Fisco fez o cálculo do valor da entrada mais recente como sendo equivalente ao custo total da mercadoria produzida, “pois mais benéfico para a empresa, consoante consta dos explicativos constantes das planilhas”.

Aduziu que os demonstrativos das fls. 120 a 123 são uma amostragem, contendo a primeira e a última folha do rol dos produtos, cuja integralidade consta dos meios magnéticos anexados a este PAF à fl. 9. Que, ao fazer o comparativo do valor da entrada mais recente com o valor da base de cálculo objeto da transferência, o Fisco cobrou apenas o ICMS em função do montante que foi transferido a maior, o qual pode estar, ou não, com o frete incluso na base de cálculo da transferência.

Afirma que recente decisão do STJ determina que deve ser empregado o custo de produção quando se tratar de fábrica, não importando o fato de que quem transferiu a mercadoria seja, ou não, o próprio fabricante, na forma da ementa que transcreve, Recurso Especial nº 1.109.298 - RS (2008/0279009-9).

O autuante conclui pedindo o julgamento pela procedência do Auto de Infração.

A INFRAZ de origem, à fl. 213, intima o contribuinte a pronunciar-se, concedendo-lhe o prazo de dez dias e citando a entrega, ao sujeito passivo, da documentação mencionada na Diligência de fls. 206 a 209.

O contribuinte voltou a pronunciar-se às fls. 215 a 230 inicialmente relatando os termos da autuação, resumindo os tópicos de sua impugnação, da Diligência desta 3ª JJF e da informação fiscal prestada em seu atendimento.

Em seguida o contribuinte aduz que em que pese a conclusão do Auditor Fiscal, ele, autuado, reitera que inexiste na peça acusatória e na própria legislação de regência, qualquer informação acerca dos critérios e metodologia adotados pela fiscalização na apuração do valor da entrada mais recente e, por consequência, na apuração quantitativa e valorativa dos créditos indevidos que alega existir. Que, ademais disso, é notório que nesta oportunidade, mediante clara modificação da acusação fiscal, o Auditor Fiscal pretende imputar a ele, autuado, infração consistente na utilização de base de cálculo superior ao custo da produção, e não mais ao valor da entrada mais recente, o que seria possível somente mediante nova ação fiscal.

Ressalta que esta Junta de Julgamento Fiscal, ao determinar a realização de diligência, reconhece a existência de inconsistências no trabalho levado a efeito pelo autuante. Que assim, em que pese o zelo e empenho da fiscalização, e agora do Auditor Fiscal na defesa dos interesses da Fazenda Estadual, o Auto de Infração em tela não pode prevalecer porque a acusação fiscal,

analisada no mérito, se mostra improcedente. Reitera os termos da defesa originalmente apresentada.

O contribuinte afirma que a Fiscalização cometeu equívocos quando da apuração do valor da entrada mais recente, gerando falta de liquidez e certeza quanto à autuação. Que a Fiscalização, entendendo que houve inclusão indevida de alguns valores na base de cálculo dos produtos objeto de transferências interestaduais realizadas por ele, sujeito passivo, pretende glosar os créditos tomados em razão do recebimento de tais produtos neste Estado. Que, especificamente nas operações de transferência interestadual oriundas direta e exclusivamente dos estabelecimentos atacadistas dele, autuado, a Fiscalização sustenta que a base de cálculo do ICMS adotada pela empresa foi superior ao previsto no inciso I do §4º do artigo 13 da Lei Complementar nº 87/96, valor da entrada mais recente das mercadorias, exigindo, em função dessa acusação, o estorno do ICMS supostamente creditado a maior nos livros de entradas, com a subsequente apuração do imposto devido. Que, de acordo com o quanto contido na peça acusatória e no detalhamento da acusação de fl. 02 dos autos, a Fiscalização, para fins de quantificação da exigência, elaborou o demonstrativo de "ESTORNO DE CRÉDITO - CUSTO DE TRANSFERÊNCIA", tendo como premissa os seguintes aspectos contidos no citado detalhamento de fl. 02, que copia. Que, nesse contexto, a Fiscalização calculou o suposto custo de transferência e respectivo estorno de crédito, com base nessas premissas. Que a par dos argumentos expostos, que unicamente considerados, demonstram a improcedência dessas infrações, outras máculas impõem o cancelamento do Auto de Infração. Copia o artigo 13, inciso I, §4º, da Lei Complementar nº 87/96. Afirma que este dispositivo legal menciona que, na hipótese ali descrita, a base de cálculo do imposto é o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria. Que esse dispositivo não faz menção à "última entrada do mês anterior" ou ao "valor médio" dessas operações, ao revés, a legislação é clara ao dispor unicamente "o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria". Que esse dispositivo legal também não faz qualquer menção ao "custo total da mercadoria produzida", invocado na diligência fiscal ora atacada, como justificativa à quantificação das exigências. Que a teor do artigo 142 do CTN e seu parágrafo único, a atividade administrativa do lançamento é plenamente vinculada, sendo certo que não existem margens para interpretações desvinculadas da legalidade a que se submete o agente fiscal. Que disso decorre a clara falta de liquidez e certeza do crédito tributário, na medida em que a Fiscalização, e Auditores Fiscais, se utilizam de critérios discricionários não previstos na legislação para fins de quantificação da exigência formulada. Que a "entrada mais recente da mercadoria" é aquela entrada ocorrida no menor intervalo de tempo até a sua saída, i.e., a entrada mais recente da mercadoria pode ser aquela ocorrida no ano, mês, dia, hora, minuto ou segundo, que antecede a sua saída. Que o "valor da última entrada do mês anterior à realização das transferências" ou "custo total da mercadoria produzida", critério adotado pela Fiscalização na determinação do valor da entrada mais recente para fins de determinação da base de cálculo do ICMS nas operações autuadas, não necessariamente corresponde, efetivamente, a esse valor, o que demonstra a falta de liquidez e certeza da autuação, impondo-se o seu cancelamento. Que, ademais, é imperioso que a Fiscalização adote critérios buscando demonstrar cabalmente o valor da entrada mais recente, quer ela tenha ocorrido no ano, mês, dia, hora, minuto ou segundo anterior à saída. Que, de outra parte, especificamente quanto ao valor médio adotado pela Fiscalização, sobre o qual silenciam os Auditores Fiscais, nas situações em que ocorreram "várias entradas na mesma data", de igual forma, é notória a falta de liquidez e certeza da autuação. Que a Fiscalização não se preocupou em fazer um levantamento e uma apuração individualizada das operações que corresponderiam, efetivamente, às entradas mais recentes, bem como quais seriam os valores efetivos dessas operações, o que leva à inegável constatação de que o crédito tributário reclamado não se reveste da liquidez e certeza necessárias. Que tais omissões configuram cerceamento ao direito de defesa do estabelecimento autuado, posto que, se o mesmo desconhece os critérios e metodologias adotados pela Fiscalização ao apurar o crédito tributário, como poderá exercer plenamente o seu direito à ampla defesa e ao contraditório,

assegurados pelo texto constitucional. Que a falta de informações acerca dos critérios e metodologias adotadas na apuração dos valores para determinação da base de cálculo do ICMS representa um vício de nulidade inerente ao trabalho fiscal, na medida em que priva a empresa de qualquer tipo de controle sobre a composição da exigência que lhe foi efetuada. Que a adoção de um "valor médio" das operações, tal como feito pela Fiscalização, implica realização de procedimento de arbitramento fiscal, na medida em que esse valor médio jamais corresponderá ao valor efetivo das operações se analisadas individualmente, sendo certo que valores médios eventualmente utilizados, são, em verdade, valores arbitrados pela Fiscalização. Que o Fisco não poderia ter lançado mão do arbitramento, previsto no artigo 148 do Código Tributário Nacional, uma vez que, no que cuida dos créditos tributários em questão, ausente o "processo regular", concluído previamente à constituição dos mesmos, requisito indispensável à sua aplicação, facultando a ele, autuado, a contestação dos valores arbitrados, com a consequente avaliação contraditória. Cita juristas. Aduz que não só a doutrina, mas a parte final do artigo 148 ressalva a possibilidade de o sujeito passivo contestar o procedimento, sendo que tal avaliação contraditória poderá ser administrativa ou judicial. Que, portanto, o procedimento de arbitramento adotado nos presentes autos para fins de determinação do "valor médio das entradas mais recentes" é nulo de pleno direito visto que ausente o "processo regular", concluído previamente à constituição das respectivas exigências. Que, nesse contexto, sob os mais diversos ângulos que se analise a matéria, e em que pese os esforços dos Auditores Fiscais autores da diligência, a exigência fiscal formalizada carece de liquidez e certeza, o que impõe a clara necessidade de seu cancelamento, o que ele, autuado, requer.

O contribuinte passa a falar que houve mudança do critério jurídico adotado pelo Fisco, o que entende que configuraria ofensa aos princípios da retroatividade e segurança jurídica. Afirma que ao longo dos anos em diversas outras discussões envolvendo estabelecimentos de titularidade dele, Manifestante, os Auditores Fiscais ratificaram, expressamente, a regularidade das operações praticadas pela empresa, à luz das disposições contidas no inciso I do §4º do artigo 13 da Lei Complementar nº 87/96. Que as operações por ele, autuado, praticadas, vêm sendo reiteradamente realizadas ao longo do tempo, e que os mesmos Auditores Fiscais que agora pretendem fazer valer as exigências apuradas em diligência, não consideraram irregular o mesmo procedimento adotado em momento anterior, razão pela qual ele foi, inclusive, mantido. Que, todavia, nos termos da peça acusatória "por força e em consonância com a recente decisão do CONSEF/BA", mediante clara alteração do critério jurídico anteriormente adotado, os mesmos Auditores Fiscais optaram por questionar as citadas operações de transferências interestaduais entre estabelecimentos de sua titularidade, a teor das disposições contidas no inciso I do §4º do artigo 13 da Lei Complementar nº 87/96, exigindo-lhe os estornos consignados na peça acusatória. Que, ocorre que, a toda evidência, em se tratando de cabal alteração do critério jurídico anteriormente adotado pelos Auditores Fiscais e por este CONSEF que, antes de 05/06/2009, data da decisão em que se fundamenta a autuação, jamais havia questionado esse tipo de operação, na interpretação das disposições contidas no inciso I do §4º do artigo 13 da Lei Complementar nº 87/96, nenhuma exigência poderia ser formalizada contra ele, autuado, em relação às operações pretéritas. Que, em outras palavras, se a autuação se baseia em uma decisão deste CONSEF de 05/06/2009, não poderiam os efeitos dessa decisão, em função da modificação do critério de julgamento e interpretação das disposições contidas no inciso I do §4º do artigo 13 da Lei Complementar nº 87/96, recair sobre as operações ocorridas em 2005 e 2006. Aduz que, de fato, é comum o Fisco alterar o seu entendimento acerca de determinado dispositivo legal implicando encargo maior ou menor para o contribuinte. Que, contudo, a alteração do critério jurídico pode ser aplicada retroativamente apenas na hipótese de favorecer o contribuinte, em respeito ao princípio da retroatividade benéfica contido no artigo 5º, XL, da Constituição Nacional. Que, de outro lado, em se tratando de mudança de posicionamento do Fisco que agrava o encargo tributário do contribuinte, caso dos presentes autos, o novo critério interpretativo não poderá retroagir em razão do já citado princípio da retroatividade benéfica. Cita o artigo 146 do CTN. Que, diante

dessas conclusões quanto à aplicação e aos efeitos da alteração do critério jurídico de interpretação por parte dos Auditores Fiscais, afirma que a situação ocorrida é inusitada.

Que nos termos da peça acusatória "por força e em consonância com a recente decisão do CONSEF/BA", mediante clara alteração do critério jurídico anteriormente adotado, os Auditores Fiscais optaram por questionar as citadas operações de transferências interestaduais entre estabelecimentos de sua titularidade, a teor das disposições contidas no inciso I do §4º do artigo 13 da Lei Complementar nº 87/96, exigindo-lhes os estornos consignados na peça acusatória. Que, portanto, baseados na decisão deste CONSEF, de 05/06/2009, os Auditores Fiscais lavraram a peça acusatória, em 03/12/2010, questionando as transferências interestaduais entre estabelecimentos dele, Manifestante, a teor das disposições contidas no inciso I do § 4º do artigo 13 da Lei Complementar nº 87/96, valor da entrada mais recente. E que de outra parte, agora por meio da diligência fiscal de fls. 211 e 212, os mesmos Auditores Fiscais, em resposta aos questionamentos deste CONSEF, buscam justificar, defender e pleitear a manutenção da peça acusatória, agora ao abrigo da "recente decisão do STJ" ali transcrita, a qual determina o emprego do custo da mercadoria produzida, a teor das disposições contidas no inciso II do §4º do artigo 13 da Lei Complementar nº 87/96. Que, como se vê, a situação contida na presente discussão não envolve a simples mudança de critério jurídico, mas sim ofensa à segurança jurídica, na medida em que o contribuinte se sujeita às mais diversas interpretações do Fisco, como se delas não emanasse efeitos e consequências. Que, nessa esteira, a postura dos Auditores Fiscais, que não lograram firmar um posicionamento concreto e definitivo sobre o tema, prejudica o já impreciso trabalho fiscal e que, nesse contexto, as evidentes alterações do critério jurídico de interpretação dos Auditores Fiscais, em relação às operações praticadas por ele, contribuinte, além de ofenderem a segurança jurídica, impedem formalização da exigência consubstanciada na diligência ora atacada, sob pena de ofensa ao princípio da retroatividade benéfica previsto no artigo 5º, XL, da CF, pelo que entende que deve o Auto de Infração ser integralmente cancelado.

O contribuinte conclui expondo que, diante do que expôs e demonstrou em suas impugnações, inclusive quanto às preliminares, estando evidenciada a falta de fundamento das acusações fiscais contra si formuladas por meio do Auto de Infração ora em lide, espera e requer que seja o Auto de Infração julgado improcedente.

À fl. 234 a Coordenação Administrativa deste CONSEF encaminhou o processo à INFRAZ de origem para que os autuantes se pronunciassem acerca da nova impugnação apresentada pelo sujeito passivo, consoante solicitado na Diligência de fls. 206 a 209, desta 3ª Junta.

Os autuantes manifestaram-se à fl. 237 expondo que "Tendo em vista que a Autuada posteriormente apresentou os arquivos do SINTEGRA dos estabelecimentos de origem que fizeram a transferência para este Estado e aliado ao fato de que fizemos o cálculo do VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE como sendo equivalente ao CUSTO TOTAL DA MERCADORIA PRODUZIDA e não com base nos mencionados arquivos do SINTEGRA, entendemos que a melhor alternativa é o julgamento pela NULIDADE do presente PAF com a determinação para refazimento do Procedimento Fiscal a salvo de falhas e incorreções."

Os autuantes concluem pedindo pelo deferimento da sugestão por eles enunciada.

VOTO

Preliminarmente, observo que o autuado alegou a decadência dos fatos geradores objeto da autuação em relação ao exercício de 2005, sob o argumento de que é previsto o prazo de cinco anos para a formalização do crédito tributário dos tributos por homologação conforme disposto no artigo 150, §4º, do CTN. Os artigos 150, §4º, e 173, do CTN, estabelecem:

CTN:

art. 150 – *O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja*

legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativo, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado expressamente a homologa.

§4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

O artigo 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), que incorporou o artigo 150 do CTN, no seu parágrafo 5º dispõe:

art. 107-B

§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Assim, a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, não podendo ser argüida a determinação do artigo 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. Os créditos constituídos foram relativos aos exercícios de 2005 e de 2006, ou seja, os fatos geradores ocorreram nestes exercícios e só seriam desconstituídos, em relação ao exercício de 2005, se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/2011; e em relação ao exercício de 2006, se o lançamento tributário viesse a ocorrer a partir do dia 01/01/2012. Rejeito a preliminar de decadência suscitada, tendo em vista que o lançamento de ofício foi realizado em 03/12/2010, com ciência do autuado em 15/12/2010, conforme sua assertiva na peça impugnatória ao Auto de Infração.

Assinalo, por oportuno, que está afastada da competência deste contencioso administrativo a apreciação de constitucionalidade, e de legalidade de dispositivo normativo em vigor, nos termos do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB.

Ainda preliminarmente, verifico que o Auto de Infração em lide foi lavrado em 30/12/2010 para exigir ICMS não recolhido no valor total de R\$66.756,88, acrescido da multa de 60%, em razão de utilização indevida de crédito fiscal do imposto, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela Unidade Federada de origem superior à estabelecida em Lei Complementar, Convênios, ou Protocolo, no período de janeiro/2005 a dezembro/2006. Consta, no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração, que a ação fiscal diz respeito à verificação da base de cálculo nas operações de transferências interestaduais destinadas a filial localizada neste Estado, oriundas de Centros de Distribuição que não produziram as mercadorias e que se localizam em outras Unidades da Federação.

Compulsando os autos verifico que assiste razão ao sujeito passivo e aos autuantes quando asseveram que o presente lançamento de ofício está eivado de vício insanável em razão da falta de certeza e liquidez quanto à existência, e ao montante, do débito a ser exigido ao contribuinte.

Na realidade, ainda em fase de instrução esta 3^a Junta determinara a realização de diligência em vista da existência de dados inconsistentes no levantamento fiscal realizado, conforme consta às fls. 206 a 209 dos autos, e no Relatório que antecede este voto, dentre as quais a aposição de dados conflitantes acerca de custos de transferências e custos de produção, para a apuração do valor do débito de ICMS que fora lançado de ofício.

Especificamente, esta 3^a Junta de Julgamento fiscal apontou que (1) nos demonstrativos fiscais intitulados “Estorno de Crédito – Custo Transferência – Atacadistas” (fls. 12 a 51), com indicação dos exercícios de 2005 e de 2006, objeto da acusação fiscal, estão listadas notas fiscais com indicação do Código Fiscal de Operações e de Prestações - CFOP 2152, que se refere a transferência para comercialização; (2) os dados de cópias fiscais listadas nestes demonstrativos (fls. 12 a 51), a exemplo da Nota Fiscal nº 045994 (demonstrativo fiscal à fl. 12, cópia do documento fiscal à fl. 60), indicam que se trata de operações de transferências, entre atacadistas, de mercadorias adquiridas de terceiros; (3) no corpo do Auto de Infração (fl. 05) está informado que se trata de transferências de produtos industrializados, todos eles fabricados pelos próprios remetentes, para filiais localizados neste Estado, e nos demonstrativos fiscais denominados “Demonstrativo do Preço Unitário com expurgos cfe. LC 87/96 – Atacadistas” (fls. 120 a 123), referentes aos exercícios de 2005 e de 2006, constam dados relativos a industrialização, a exemplo de matéria-prima, e que nestes demonstrativos de fls. 120 a 123 não estão citados todos os produtos objeto dos demonstrativos de fls. 12 a 51, a exemplo da ausência das mercadorias “Chicabon Palito Chocolate 42 X 60ml” e “Frutare Palito Limão 42 X 60ml”, e nem estão indicados a razão social, inscrição estadual, ou outro dado do autuado, pelo que não estava claro, nos autos, se tais demonstrativos referem-se, especificamente, ao levantamento fiscal efetuado; (4) no campo “Descrição dos fatos” do Auto de Infração consta que foram excluídas, na determinação do preço de entrada mais recente, “as despesas administrativas dos Centros de Distribuição (CDS), frete (CIF) etc.”, sem indicar quais seriam as outras despesas, ou custos, que foram excluídas, e no demonstrativos de fls. 120 a 123 existem colunas intituladas “outros custos” e “outras despesas”, também sem identificar quais sejam estes “outros custos”, e estas “outras despesas”; (5) nos demonstrativos de fls. 12 a 51 constam os valores unitários de mercadorias, a exemplo da mercadoria “Chicabon Palito Chocolate 42 X 60ml”, na coluna “Dados cfe. Lei Complementar 87/96” com valor unitário de R\$6,20, e na Nota Fiscal nº 045994 (fl. 60) à qual se refere tal cálculo, consta o valor unitário desta mercadoria de R\$6,33 sem que esteja anexado, aos autos deste processo, demonstrativo analítico com o cálculo referente à apuração deste custo unitário de R\$6,33 indicado no demonstrativo sintético de fl. 12 para esta mercadoria, estando observado que esta situação também ocorre em relação às demais mercadorias objeto da imputação; considerando que também não constava, nos autos, comprovante de recebimento, pelo sujeito passivo, de tal demonstrativo analítico, embora conste o comprovante de recebimento, pelo sujeito passivo, dos demonstrativos de fls. 12 a 51. Que igualmente não constava, nos autos, o comprovante de recebimento, pelo sujeito passivo, do demonstrativo fiscal de fls. 120 a 123, e dos arquivos em mídia discriminados à fl. 125; (6) conforme relatado no campo Descrição dos Fatos à fl. 04 do Auto de Infração, e no texto da informação fiscal prestada, o Fisco considera indevida a inclusão do custo de frete CIF na determinação da base de cálculo de transferência, e é presumível que os demonstrativos fiscais sintéticos, de fls. 12 a 51, espelhem tal entendimento, mas a ausência de demonstrativos analíticos inviabiliza a análise dos dados de valor de frete em cada operação objeto da imputação. Em notas fiscais anexadas às fls. 60 a 113, a exemplo da Nota Fiscal nº 053662 (fl. 63), está indicado que o frete é por conta do remetente.

E, a partir destas observações, este Colegiado, em primeira instância, solicitou que os autuantes esclarecessem: (1) Considerando o teor dos itens 1 a 3 daquela Diligência, tratando-se de

transferências interestaduais de mercadorias adquiridas de terceiros, a que se referiam os demonstrativos de fls. 120 a 123, nos quais estão citados custos relativos à industrialização? (2) Estes demonstrativos fls. 120 a 123 diziam respeito às mercadorias objeto da presente ação fiscal? Em caso positivo, qual o motivo pelo qual não estavam ali incluídas todas as mercadorias objeto do levantamento realizado, e discriminadas nos demonstrativos fiscais de fls. 12 a 51? (3) Tratando-se de mercadorias em operações de transferência, como o Fisco apurou o valor do frete em cada operação, uma vez que tal dado não consta nas cópias dos documentos fiscais de fls. 60 a 113, e não há nos autos o demonstrativo analítico referente ao valor de frete em cada operação objeto da imputação? (4) Considerando o teor dos itens 3 a 6 daquela Diligência, quais são as “outras despesas” e os “outros custos” que foram expurgados, pelo Fisco, do cômputo da base de cálculo de transferência, e em que montantes cada uma destas “outras despesas” e cada um destes “outros custos” foram utilizados nas operações realizadas que são objeto da presente autuação?

Na mesma Diligência também foi solicitado aos autuantes que, esclarecidas aquelas primeiras indagações, fossem: (1) elaborados dois demonstrativos analíticos separados para o cálculo do custo unitário de cada mercadoria objeto da imputação. Um dos demonstrativos com o expurgo do valor do frete, e o outro sem o expurgo deste valor do frete; (2) nestes dois demonstrativos analíticos deveria estar explicitado de que parcelas se compunham os itens “outros custos” e “outras despesas”; (3) nos dois demonstrativos analíticos deveriam continuar expurgados, da base de cálculo de transferência, os valores referentes às despesas administrativas do remetente; (4) com base nos dois demonstrativos analíticos citados acima, elaborassem os respectivos novos demonstrativos “Estorno de Crédito – Custo Transferência – Atacadistas” para os exercícios de 2005 e de 2006; novos demonstrativos “Estorno de Crédito - Resumo Mensal” e novos demonstrativos de débito para a imputação objeto do Auto de Infração.

Observo, por oportuno, que embora também tenha sido determinado naquela Diligência, a reabertura do prazo de impugnação ao lançamento de ofício, tal providência não foi cumprida pela Inspetoria Fazendária, conforme documento de fl. 213, mas realizar nova Diligência para cumprimento desta determinação mostrou-se inóquo diante do teor das duas informações fiscais subsequentes, e em especial das ponderações e do consequente pedido formulado pelos Representantes do Fisco na Informação Fiscal de fl. 237, na qual os Autuantes declaram, de forma explícita, que após a autuação tendo o autuado apresentado os arquivos do Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços - SINTEGRA dos estabelecimentos de origem que fizeram a transferências para este Estado, e considerando ainda que o Fisco, ao realizar os cálculos relativos à apuração dos valores atinentes às operações praticadas pelo contribuinte, usou o valor da entrada mais recente como sendo equivalente ao custo total da mercadoria produzida e não com base nos mencionados arquivos do SINTEGRA, de fato restou inviável corrigir-se, na presente ação fiscal, a totalidade dos cálculos que foram objeto da ação fiscal ora em lide.

Sem a certeza quanto aos dados utilizados e à forma de cálculo para a apuração dos valores corretos a serem lançados de ofício, é nulo o lançamento de ofício realizado, por víncio quanto à forma de apuração da base de cálculo do imposto lançado, nos termos do artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99, e a teor da Súmula nº 01 deste Conselho de Fazenda Estadual:

“ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.”

É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e comprehensível, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo.

Por tudo quanto exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração e represento à autoridade fazendária competente no sentido da instauração de novo procedimento fiscal a salvo de incorreções, nos termos do artigo 156 do RPAF/99, para verificação da regularidade do

cumprimento das obrigações tributárias principal e acessórias em relação aos fatos objeto do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **206891.0055/10-6**, lavrado contra **UNILEVER BRASIL GELADOS DO NORDESTE S/A**.

Representa-se à autoridade fazendária competente no sentido da instauração de novo procedimento fiscal a salvo de incorreções, nos termos do artigo 156 do RPAF/99, para verificação da regularidade do cumprimento das obrigações tributárias principal e acessórias em relação aos fatos objeto do Auto de Infração.

Esta Junta recorre de ofício para uma das Câmaras do CONSEF nos termos do artigo 169, inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de agosto de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR