

PROCESSO - A. I. Nº 207098.0001/08-2
RECORRENTE - MERCANTIL RODRIGUES LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JF nº 0327-04/09
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 26/08/2013

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0238-12/13

EMENTA: ICMS. NULIDADE. a) DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. FALTA DE APRECIACÃO DE ARGUMENTOS DEFENSIVOS. CERCEAMENTO DE DEFESA. NOVA DECISÃO. É nula, por cerceamento de defesa, a Decisão que deixar de apreciar alegação contida na impugnação apresentada pelo sujeito passivo, nos termos do artigo 18, inciso II, do RPAF/99. b) INTIMAÇÃO FEITA SEM O ATENDIMENTO AOS REQUISITOS LEGAIS. É nula a intimação feita de forma irregular, com preterição do direito de defesa, a teor do artigo 18, inciso II, do RPAF/99. O processo deve retornar à Primeira Instância para que promova o saneamento do feito e profira novo julgamento. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou procedente a presente autuação, por meio da qual foi imputado ao sujeito passivo o cometimento de onze irregularidades, sendo objeto deste Recurso todas as infrações, conforme abaixo descrito:

INFRAÇÃO 1 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto e com redução de 100% na base de cálculo – ICMS: R\$233.779,55.

INFRAÇÃO 2 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à mercadoria adquirida com pagamento do imposto por substituição tributária. Consta na descrição dos fatos que se refere a creditamento direto no livro Registro de Entradas e no livro Registro de Apuração do ICMS sob o título de “CRED ICMS MERC. S/SUBSTITUIÇÃO”, sem a documentação comprobatória – ICMS: R\$172.770,36.

INFRAÇÃO 3 - deixou de efetuar estorno de crédito fiscal do ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução – ICMS: R\$61.612,97.

INFRAÇÃO 4 - recolheu a menos o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, conforme relacionado no Anexo 4, identificando saídas internas a 7% ou sem tributação, quando deveriam ter sido tributadas a 17% ou 12% - ICMS: R\$10.671,40;

INFRAÇÃO 5 - recolheu a menos o ICMS em decorrência do desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS (no mês de agosto de 2006) – ICMS: R\$227.639,01;

INFRAÇÃO 6 - recolheu a menos o ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, operações de saídas sem registro de base de cálculo nos documentos fiscais (Anexos 5 e 6) – ICMS: R\$272.219,62;

INFRAÇÃO 7 - recolheu a menos o ICMS em decorrência de erro na apuração do imposto. Consta na descrição dos fatos que se refere a saídas acobertadas por cupom fiscal emitidos por ECF com indicação da situação tributária incorreta, com carga tributária menor que a devida (Anexo 3) – ICMS:R\$1.124.569,34;

INFRAÇÃO 8 - deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Consta na descrição dos fatos que se refere a saídas acobertadas por cupom fiscal emitidos por ECF com indicação de não tributada quando se trata de mercadorias sujeitas à tributação (Anexos 4 e 5) – ICMS:R\$3.914.890,34.

INFRAÇÃO 9 - efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação do imposto. Consta na descrição dos fatos que o contribuinte lançou no livro Registro de Apuração do ICMS estorno de débito com o título de “REAPROVEITAMENTO ICMS VENDA A CONSUMIDOR”, sem a documentação comprobatória (Anexos 9 e 10) – ICMS:R\$1.239.778,29.

INFRAÇÃO 10 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, pelo valor integral, nas aquisições de bens para o ativo imobilizado, conforme demonstrado na planilha 10, quando somente poderia se apropriar de 1/48 avos do valor. Para determinação do *quantum* indevido, deduziu-se do valor utilizado a parcela prevista legalmente para o período de apuração – ICMS:R\$317.765,77.

INFRAÇÃO 11 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao crédito, conforme lançamento em sua escrituração de valores a títulos de “OUTROS CRÉDITOS e CRED. AUTO INFRAÇÃO 29857550123050”, conforme Anexos 7 e 8 – ICMS:R\$481.954,09.

A Junta de Julgamento Fiscal decidiu a lide com a fundamentação transcrita abaixo:

O autuado suscitou nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de que o saneamento foi feito após ultrapassando o prazo regulamentar. Verifico que embora seja verdade a alegação de que o AI foi lavrado em 16/12/08 e o saneamento tenha ocorrido em 12/01/09, isso não constitui motivo para decretação da nulidade. Entendo que a Port. 35/96 indica prazos em que deva ocorrer o trâmite processual, com objetivo de dar celeridade ao processo no contencioso administrativo. Eventuais não-observância de caráter formal não acarretam a nulidade do Auto de Infração, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e serem corrigidas e suprimidas (art. 18, § 1º do RPAF/BA). Neste caso, o autuado tomou conhecimento do AI e foi concedido prazo regular para apresentar defesa, não havendo qualquer prejuízo ao exercício do contraditório, motivo pelo qual não acato a nulidade pretendida.

O suscitou também a nulidade do procedimento fiscal, sob o argumento de que o Auto de Infração foi visado pelo Supervisor da Infaz Atacado e não pelo Inspetor Fazendário. Verifico que na informação fiscal o autuante juntou à fl. 2273 cópia da fl. do Diário Oficial de 24/04/07 no qual foi publicada a Port. 276/07 em que foi designado o Auditor Fiscal Amarildo Tosta Santos para “substituir o Inspetor da IFEP, nas ausências e impedimento eventuais”. Portanto, o visto apostado no AI foi feito pela agente público devidamente credenciado, não havendo o vício apontado pelo impugnante de falta de competência daquela autoridade para promover o saneamento, não havendo razão para decretar nulidade do AI.

Suscitou, ainda, nulidade alegando que o autuante (Auditor Fiscal Ademilson Barnabé da Silva) não participou de maneira efetiva da ação fiscal. Da análise dos elementos contidos no processo, verifico que o autuante juntou ao processo, cópia do Termo de Início de Fiscalização e de Prorrogação de Fiscalização indicando ter sido registrado na fl. 29/verso do livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termo de Ocorrências nº 2 do estabelecimento autuado. Constatado também que a Ordem de Serviço 504992 (fl. 14) foi expedida para o citado preposto fiscal, tendo o mesmo assinado todos os demonstrativos que deram suporte às infrações apontadas no AI. Pelo exposto, considero válidos os demonstrativos acostados ao processo que deram suporte às infrações apontadas na autuação que foram subscritos pelo autuante. Não acato tal nulidade pretendida.

Suscitou mais uma vez, nulidade do AI, sob argumento de que não foram entregues os demonstrativos sintéticos e analíticos necessários à formação do PAF, afirmando que os “anexos” ofertados em meio magnético eram parcialmente inacessíveis. Verifico que após a apresentação da defesa, o órgão preparador expediu seis intimações ao sujeito passivo (fls. 2228/2233), tendo fornecido cópias impressas de todos os termos, demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante que não foi entregue no momento do encerramento da ação fiscal e que eram indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do Auto. Dessa forma, tendo sido reaberto o prazo de defesa após a entrega dos documentos, restou caracterizado que o autuado dispôs de todos os elementos do processo e de novo prazo de defesa, para exercer o contraditório, não podendo ser acatado argumento de cerceamento do direito de defesa.

Na defesa inicial o autuado solicitou realização de diligência ou revisão por fiscal estranho ao feito para averiguar na sua escrituração a correção de lançamentos e existência de documentos. Observo que de acordo com o art. 150, I do Dec. 7.629/99 (RPAF/BA), entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito da questão, e consiste na pesquisa, sindicância, exame, vistoria, levantamento, informação, cálculo ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada, que não requeiram conhecimento técnico especializado. Indefiro o pedido de diligência formulado, nos termos do art. 147, I, “b” do mencionado diploma legal, tendo em vista que o seu pedido objetiva verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que são de posse do requerente e cuja prova poderia ter sido por ele juntada aos autos, o que não ocorreu.

No mérito, o Auto de Infração acusa o cometimento de diversas infrações: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS (redução da base de cálculo); mercadoria adquirida com pagamento de imposto por antecipação (substituição tributária); Falta de estorno de crédito fiscal (saídas com redução de base de cálculo). Recolhimento a menos devido a erro na aplicação da alíquota e do desencontro entre o valor recolhido e escriturado; e de erro na apuração do imposto; Praticado operações tributáveis como não tributáveis e do REAPROVEITAMENTO ICMS VENDA A CONSUMIDOR, sem documentação comprobatória. Todas contestadas na defesa.

Preliminarmente o autuado contestou o levantamento fiscal com base em arquivos magnéticos, admitindo que pudesse ter sido apresentado com inconsistências, cabendo apenas uma penalidade por descumprimento de obrigações acessórias e que poderia ser saneado mediante intimação para correção dos dados.

Tal alegação não pode ser acatada, tendo em vista que os arquivos magnéticos devem espelhar a escrituração fiscal do contribuinte e caso a fiscalização identificasse divergência entre dados contidos no arquivo magnético e os escriturados ou constantes de documentos fiscais escriturados, seria cabível a intimação para depurar supostas inconsistências existentes, mas esta não é a questão que permeia este processo, visto que nenhuma infração apontada trata de inconsistência de arquivo magnético.

Por outro lado, uma vez elaborado demonstrativos com base em dados contidos em arquivos magnéticos, tendo sido entregue ao contribuinte, primeiro em meio magnético e concedido trinta dias, em um segundo momento em meio físico, sendo concedido mais trinta dias, entendo que mesmo que o levantamento fiscal tenha sido feito com base nos dados contidos nos arquivos magnéticos elaborados pelo autuado com base na sua escrituração, os documentos que dão suportes são de sua posse. Neste caso, o prazo de sessenta dias é prazo razoável para identificar possíveis erros no levantamento fiscal e demonstrá-los na primeira e segunda defesa apresentada. Portanto, ao recusar comprovar fato controverso com elemento probatório de que dispõe importa em presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, implicando em simples negativa do cometimento da infração o que não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal nos termos dos artigos 142 e 143 do RPAF/BA.

Convém ressaltar que não se trata de situação análoga da Decisão contida no Acórdão CJF 0286-11/07, situação em que foi encaminhado cópia dos demonstrativos e levantamentos de estoque sem que tivesse sido reaberto o prazo de defesa.

Quanto à infração I, o autuado alegou que:

- a) Carece de demonstração analítica; anexos em meio magnético e juntada parte de notas fiscais;*
- b) Demonstrativos reportam a mercadorias “isentas” e sujeitas a “redução de base de cálculo”, que não pode ser restringido crédito, por inexistência de vedação legal;*
- c) Existem aquisições com ajustes no estorno de créditos já feito até julho/06, quando a mesma possuía Termo de Acordo de Atacadista e que devia fazer um confronto entre o presente AI e o de nº 279459.0002/07-8, que cobra, até o mês de abril de 2006.*

Pela análise dos elementos contidos no processo verifico que os demonstrativos relativos aos exercícios de 2006/2007 (fls. 18 a 38 e 90 a 110), relacionam por mês a nota fiscal, produto e valor do crédito utilizado indevidamente. Logo, o demonstrativo indica a situação da utilização individual de cada produto quer seja isento (peixe), como também os produtos com redução da base de cálculo em cem por cento (a exemplo das operações internas com arroz sal de cozinha, fubá de milho e farinha de milho prevista no art. 78-A e 87, XXX do RICMS/BA).

Ao contrário do que foi alegado, não se faz necessário juntar todas as notas fiscais ao processo, visto que cada produto foi identificado e relacionado nos demonstrativos, cujos documentos são de posse do autuado o que possibilita identificar possíveis inconsistências no levantamento fiscal e juntar cópias dos documentos como prova na defesa, fato que não ocorreu.

Com relação ao argumento de que não pode ser exigido estorno de crédito relativo à saída de mercadoria contemplada com redução da base de cálculo, observo que o art. 29, § 4º, II da Lei nº 7.014/96 prevê que é

vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento, para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto e o art. 30 do mesmo diploma legal estabelece que o sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto que se tiver creditado, sempre que o a mercadoria entrada no estabelecimento for objeto de saída não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria.

Na situação presente, tomando como exemplo o produto arroz, como acima apreciado é contemplado com redução de base de cálculo em 100% nas operações internas, o que equivale a uma isenção total, sendo previsível no momento da entrada do estabelecimento e, portanto, vedada a utilização do crédito fiscal.

Além do mais, convém ressaltar que o Supremo Tribunal Federal reformulou o seu posicionamento sobre a natureza jurídica da redução de base de cálculo, no sentido de considerá-la como uma espécie de isenção parcial do imposto, conforme decisões contidas no AI-AgR 449051/RS em 29/06/2006 e AI-ED 497755/PR em 13/12/2005 no qual o Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE 174.478/SP, entendeu que não viola o princípio da não-cumulatividade a exigência de estorno do crédito do ICMS relativo à entrada de insumos usados em industrialização de produtos cujas saídas foram realizadas com redução da base de cálculo. Além disso, considerou que a referida redução corresponde à figura da isenção parcial, o que faz incidir, no caso, a regra constante do art. 155, § 2º, II, b, da Constituição Federal.

Relativamente à alegação de que existe possibilidade de haver aquisições com ajustes no estorno de créditos já feito anteriormente e confrontar com o AI 279459.0002/07-8, que cobra, até o mês de abril de 2006, o impugnante não juntou ao processo qualquer documento que fizesse prova da sua alegação, apesar de ter sido concedido trinta dias inicialmente e mais trinta dias após a entrega de documentos em meio físico. Vale ressaltar, 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, e 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.

Por tudo que foi exposto, deve ser mantida a infração 1 na sua integralidade. Infração subsistente.

Com relação à infração 2, foi acusado de utilizar crédito fiscal de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária. Na defesa apresentada o autuado afirmou que:

- a) Apurava e recolhia o imposto, caso não tivesse sido substituída no Estado de origem;*
- b) Mercadorias foram devolvidas por vários motivos e lançava os créditos correspondentes;*
- c) Pagou indevidamente em jan/06 R\$ 160.162,29 de substituição tributária sobre “charque”, creditando-se posteriormente.*

Verifico que conforme demonstrativo às fls. 112/114 foram relacionados os créditos utilizados indevidamente relativos a “bacon defumado, aparelho de barbear e açúcar cristal”. Portanto, estando tais produtos submetidos ao regime de substituição tributária, quer tenha sido retido o imposto pelo remetente ou antecipado pelo estabelecimento autuado, o crédito fiscal destacado no documento fiscal foi compensado no débito apurado do imposto substituto e é vedada a utilização do crédito nos termos do art. 97, IV “b” do RICMS/BA.

Com relação aos argumentos de que utilizou crédito fiscal de parte de mercadorias devolvidas e que pagou indevidamente ICMS-ST relativo à aquisição de charque, verifico que conforme descrito no corpo do AI e Anexo 11 juntado pelo autuante à fl. 115 foi indicado “lançado no livro Registro de Apuração de ICMS sob o título de CRED. ICMS MERC S/SUBSTITUIÇÃO, sem documentação comprobatória”.

Da mesma forma que apreciado anteriormente, o autuado deveria ter juntado ao processo documentos fiscais e demonstrativos para fazer prova de devolução de mercadoria que ensejasse direito ao crédito e também de demonstrativo suportado por documentos fiscais que comprovasse o direito ao crédito lançado no mês de jan/06 (out), como previsto no art. 123 do RPAF. Por isso, diante da ausência de prova, não acato tais alegações. Infração mantida.

Relativamente à infração 3, o autuado alegou inconsistência na metodologia, ausência de demonstração analítica, inacessibilidade aos “meios magnéticos”, adoção de amostragem de documentos fiscais não sabendo se de ECF ou NF e falta de previsão legal para obrigar promover estorno.

Da mesma forma que foi apreciado na infração 1, pela análise dos demonstrativos juntados pelo autuante (fls. 117/121 e 130/136), foram relacionadas por mês as notas fiscais e juntada parte de cópia delas dos produtos (margarina, charque e vinagre), cuja base de cálculo é reduzida de tal forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 7% (sete por cento), conforme estabelecido no art. 87, XXXI do RICMS/BA (Decreto nº 9733/05, com efeitos a partir de 22/12/05).

Por sua vez, o demonstrativo indica nota fiscal e não cupom fiscal como aventado pelo defendente, tendo sido juntado cópia da maioria das mesmas. O demonstrativo indica alíquota destacada no documento fiscal de 12%

e como a base de cálculo é reduzida para o equivalente a 7%, foi indicado o percentual de estorno de 5% para equiparar carga tributária de 7%.

O demonstrativo por si só é auto-explicativo, não havendo falta de demonstração analítica e metodológica como alegada, mesmo porque se referem a documentos escriturados e de posse do autuado, podendo o mesmo demonstrar possíveis inconsistências no levantamento fiscal de acordo com o disposto no art. 123 do RPAF/BA, fato que não ocorreu.

No que se refere à alegação de inexistência de previsão legal, conforme apreciado na infração 1, o STF decidiu que a redução de base de cálculo corresponde à figura da isenção parcial, o que faz incidir, no caso, a regra constante do art. 155, § 2º, II, b, da Constituição Federal, sendo, portanto legal a aplicação do disposto no art. 35-A, I e II do RICMS/BA, que estabelece que a fruição do benefício de redução de base de cálculo fica condicionada a não-apropriação proporcional dos créditos fiscais relativos à mercadoria entrada no estabelecimento de contribuinte para comercialização quando a saída ou prestação subsequente for beneficiada com a redução ou estorno proporcional dos créditos referidos, se por ocasião da entrada da mercadoria for imprevisível que a saída subsequente se dará ao abrigo da redução de base de cálculo.

No que se refere à alegação de que a acusação não compatibilizou com o Regime Especial de Atacadista, visto que fazia estorno de crédito nas entradas, para equacionar a alíquota em 10% e que no período de janeiro a abril/06, deveria ser contemplado o lançamento anterior do AI 279459.0002/07-8, evitando-se duplicidade, entendo que assiste razão ao autuante conforme argumentou na informação fiscal, visto que não foi apresentado qualquer suporte documental para evidenciar qualquer equívoco cometido pela fiscalização. Caberia ao defendente juntar ao processo, demonstrativos próprios que deram suporte ao estorno de crédito porventura efetuado do Regime Especial de Atacadista durante a sua vigência e também do demonstrativo correspondente do citado AI, nos termos do art. 123 do RPAF/BA, e como isso não ocorreu implica em simples negativa de cometimento da infração o que não o desonera da responsabilidade pelo pagamento do imposto ora exigido. Infração não elidida.

Com relação à infração 4, o autuado alegou que à exigência não corresponde às informações da sua escrita fiscal; que não foi observado o Termo de Atacadista, vigente até julho/06; inclusão de mercadorias substituídas, isentas e com alíquota de 7% e também, possível duplicidade em relação ao AI 279459.0002/07-8.

Verifico que conforme Anexo 4 (fls. 277 a 304) foi indicado o documento fiscal, alíquota aplicada e alíquota correta, a exemplo do produto código 16486 – Fragmento Arroz Parb p/cão Tutão que foi aplicada alíquota de 7% quando o correto é 17%. Tendo sido entregue os demonstrativos, primeiro em meio magnético sendo concedido trinta dias e segundo em meio físico reabrindo o prazo de defesa de trinta dias, da mesma forma que apreciado anteriormente, caberia ao autuado juntar ao processo demonstrativo e documento para fazer prova de suas alegações, fato que não ocorreu, motivo pelo qual também não podem ser acatadas tais alegações. Infração não elidida.

No tocante à infração 5, na defesa apresentada o autuado afirmou não existir divergências entre os valores escriturados e o recolhido no mês de agosto/06. Verifico que a acusação é de que recolheu ICMS a menos naquele mês em decorrência do desencontro entre o valor debitado e o recolhido, tendo o autuante evidenciado no demonstrativo à fl. 305 que o valor do débito declarado no arquivo magnético no mencionado mês foi de R\$1.443.012,23 e indicado no livro RAICMS de R\$1.215.373,22 o que resultou na diferença exigida.

Pela análise dos documentos juntados ao processo, verifico que conforme fl. 46 do livro RAICMS (fl. 309) naquele mês foi indicado débito de R\$1.215.373,22 enquanto o registro 50 do arquivo magnético juntado pelo autuante à (fl. 352) indica valor do débito de R\$1.443.012,23 o que resulta na diferença exigida de R\$ 227.639,01.

Portanto, o valor do débito indicado nos arquivos magnéticos deveria corresponder ao mesmo valor indicado no livro RAICMS e tendo sido constatado divergência de débito entre as informações prestadas e escriturada em documentos fiscais pelo próprio contribuinte, caberia a ele provar qual a origem de tal divergência. A alegação de que recolheu o valor integral apurado no livro RAICMS não faz prova quanto ao valor exigido visto que não foi juntado ao processo qualquer prova em relação à divergência apontada na infração. Por isso, a infração 5 deve ser mantida na sua integralidade. Infração não elidida.

Quanto à infração 6, o autuado alegou inexistir discriminação analítica, na apuração deveria contemplar os benefícios do Regime Especial de Atacadista, possibilidade das operações estarem contidas no AI 279459.0002/07-8 e incluir operações isentas, substituídas e com alíquota menor.

Constato que a acusação é de que ocorreu erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, tendo sido identificadas saídas sem registro de base de cálculo nos documentos fiscais e consequentemente sem destaque do ICMS.

À vista dos Anexos 5 e 6 juntados pelo autuante às fls. 402 a 757 e 758 a 921, constato que foram relacionados os números dos documentos fiscais, código e descrição do produto e valor que não foi oferecido à tributação, tendo sido indicado à alíquota correspondente e o valor exigido. Portanto, ao contrário do que foi alegado, há

descrição analítica dos produtos por documento fiscal emitido o que possibilita ao autuado identificar qual a alíquota correspondente de cada produto. Também não foram identificados produtos com alíquota de 7%, isento ou substituído que não pudesse ser objeto da exigência fiscal, como alegado.

Verifico que, ao contrário do que foi afirmado, os demonstrativos elaborados pela fiscalização de forma analítica comprovam a acusação de que promoveu recolhimento a menos do imposto em decorrência de erro na determinação da base de cálculo. Tomando como exemplo o demonstrativo à fl. 732 foi relacionado à nota fiscal 680429 emitida em 13/12/06 com valor total de R\$2.679,48. Foi indicado que a base de cálculo oferecida a tributação foi zero, e a fiscalização identificou uma base de cálculo tributada de R\$112,72 relativa ao produto goiabada Poly Stella DÓro 24 x 300gr. Já a cópia da nota fiscal acostada à fl. 1013 consigna diversas mercadorias, algumas com redução de base de cálculo de cem por cento (sal, feijão), tendo sido indicada base de cálculo zero e sem destaque de ICMS. Entretanto, a referida nota fiscal consigna venda de goiabada que é produto tributado, como indicado no demonstrativo elaborado pela fiscalização, que não foi oferecido à tributação. A análise vale para os demais documentos relacionados e cópias das notas fiscais juntadas ao processo.

Da mesma forma que apreciado anteriormente, não se faz necessário juntar todas as notas fiscais ao processo, haja vista que as mesmas foram relacionadas e indicado o produto que deixou de ser oferecido à tributação. Sendo o autuado detentor das notas fiscais por ele emitidas, pode identificar possíveis inconsistências no levantamento fiscal e exercer o seu direito de defesa.

Quanto às alegações, de que não foram contemplados os benefícios de Regime Especial e que as operações poderiam estar contidas em outro AI, deixo de acatar, haja vista que nenhuma prova neste sentido foi trazida ao processo. Infração subsistente.

No que se refere à infração 7, na defesa inicial o recorrente alegou que não sabia se seriam apenas operações via ECF, carecia de demonstração analítica, possível duplicidade nos meses de janeiro a abril/06 e repercussão do Termo de Atacadista e que se manifestaria após a entrega das planilhas. Após a entrega em meio físico e reabertura do prazo de defesa, na sua manifestação não adentrou ao mérito da exigência fiscal.

Verifico que a descrição da infração indica recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, referente a saídas acobertadas de cupom fiscal emitidos por ECF conforme Anexo 3, cuja cópia foi entregue ao impugnante (fl. 2253).

Por sua vez o Anexo 3 (fls. 1094/1239) indica mês, produto, base de cálculo, alíquota aplicada conforme dados contidos no arquivo magnético no registro 60 e alíquota correta, sendo indicado na coluna ICMS devido o valor correspondente a diferença entre o débito correto e o oferecido à tributação. Portanto, não procede a alegação defensiva de que não sabe se decorre de cupom fiscal, visto que o próprio demonstrativo indica que se trata de dados contidos no registro 60 do arquivo magnético fornecido à fiscalização. Sendo o arquivo magnético produzido pelo próprio estabelecimento autuado, caberia a ele confrontar o demonstrativo elaborado pela fiscalização com os seus arquivos magnéticos e demonstrar possíveis inconsistências no trabalho da fiscalização. Como nada foi apresentado junto com a defesa, implica em simples negativa de cometimento da infração, o que não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Quanto às alegações, de que não foram contemplados os benefícios de Regime Especial e que as operações poderiam estar contidas em outro AI, deixo de acatar, haja vista que nenhuma prova neste sentido foi trazida ao processo. Infração subsistente.

Relativamente à infração 8, na defesa inicial o autuado alegou, também, inacessibilidade aos dados ofertados em meio magnético, afirmando que procedeu tributação correta e que não pode fazer a verificação dos demonstrativos que deram suporte a autuação. Requereu saneamento e reabertura de prazo de defesa. Após o fornecimento dos demonstrativos em meio físico e reabertura do prazo de defesa o autuado na sua manifestação não adentrou ao mérito da infração.

Verifico que a descrição da infração indica que deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, referente a saídas acobertadas de cupom fiscal emitidos por ECF conforme Anexos 4 e 5, cuja cópia foi entregue ao impugnante (fl. 2253).

Por sua vez o Anexo 4 e 5 (fls. 1464/2128) indica mês, produto, base de cálculo zero contidos no arquivo magnético no registro 60 e alíquota correta, sendo indicado na coluna ICMS devido o valor correspondente a base de cálculo da operação aplicada à alíquota prevista na legislação do imposto. Portanto, conforme apreciado na infração anterior, não procede a alegação defensiva de que não sabe se decorre de cupom fiscal, visto que o próprio demonstrativo indica que se trata de dados contidos no registro 60 do arquivo magnético fornecido à fiscalização. Da mesma forma, não procede o questionamento quanto a alíquota que deveria ser aplicada, haja vista que o demonstrativo indica alíquotas previstas na legislação do ICMS, a exemplo do produto vela, cuja demonstrativo à fl. 2121 indica alíquota de 17% e no verso da fl. o produto vinagre, com alíquota de 7%.

Sendo o arquivo magnético produzido pelo próprio estabelecimento autuado, caberia a ele confrontar o demonstrativo elaborado pela fiscalização com os seus arquivos magnéticos e demonstrar possíveis inconsistências no trabalho da fiscalização. Como nada foi apresentado junto com a defesa, implica em simples negativa de cometimento da infração, o que não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Quanto às alegações, de que não foram contemplados os benefícios de Regime Especial e que as operações poderiam estar contidas em outro AI, deixo de acatar, haja vista que nenhuma prova neste sentido foi trazida ao processo. Infração subsistente

No tocante à infração 9, o autuado afirmou que a acusação é de “estorno indevido de débito”, sem a devida demonstração analítica, aventando a possibilidade de ter efetuado venda em atacado efetivadas por ECF com tributação de 17%, e que aproveitara o crédito regular que tinha apropriado no porcentual previsto para vendas em atacado. Questionou a entrega dos demonstrativos em meio magnético, benefício do Termo de Atacadista. Pediu, também que fosse apresentado demonstrativo analítico ou sanada a omissão pelo fornecimento de “anexos” em meio físico. Após a entrega dos demonstrativos em meio físico (fl. 2228) em nova manifestação o autuado não adentrou ao mérito da questão.

Observe que no corpo do AI consta acusação de que fez “estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto”, escriturado no quadro próprio do livro RAICMS/BA, sob o título de “REAPROVEITAMENTO ICMS VENDA A CONSUMIDOR”. Foi acostado às fls. 2130/2131 demonstrativo elaborado pela fiscalização.

Pelo exposto, restou caracterizado que o autuado efetuou lançamento de estorno de débito no livro RAICMS, porém fez conjecturas quanto à origem do estorno escriturado, mas não juntou ao processo qualquer documento que viesse comprovar a regularidade dos estornos procedidos. Como se trata de valores escriturados no livro do próprio contribuinte, caberia a ele juntar ao processo, demonstrativos que dessem suporte ao lançamento do estorno de débito, para provar a regularidade do estorno procedido. Como nenhuma prova foi juntada com a defesa para comprovar a regularidade do estorno procedido, inclusive do termo de Atacadista, considero correto o procedimento fiscal e procedente esta infração.

Quanto à infração 10, o autuado afirmou que os bens de ativo vendidos possuíam mais de um ano, “sendo permitida pelo RICMS/BA a integral utilização dos créditos oriundos de aquisições para o ativo imobilizado” e que a infração se houver, foi meramente escritural, sem repercussão financeira contra o Erário.

Verifico que a acusação é de que utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente, descrevendo que fez “lançamento em sua escrituração do valor integral do crédito fiscal do ICMS nas aquisições de bens para o ativo imobilizado”, quando somente poderia creditar-se de 1/48 do valor.

Verifico que o demonstrativo à fl. 2133 indica o valor utilizado integralmente na compra do ativo imobilizado, tendo sido deduzido do valor utilizado a parcela prevista na legislação do imposto.

Conforme disposto no art. 93, § 17, I do RICMS/BA, constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e para fins de apuração do imposto a recolher, às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado apropriado à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento.

Já o art. 97, XII, “a” prevê que o creditamento do imposto deve ser feito relativo à aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, deve ser feita proporcional as operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas, sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período.

Por sua vez a alínea “b” do mesmo dispositivo e diploma legal, estabelece que é vedado o crédito relativo à fração que corresponderia ao restante do quadriênio, na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contado da data de sua aquisição.

Pelo exposto, o montante do ICMS pago relativo à aquisição de bens do ativo imobilizado deve ser mantido em livro próprio (CIAP) e apropriado em quarenta e oito parcelas proporcionais às saídas tributadas e não tributadas. Tendo o autuado se creditado do valor integral, descumpriu a legislação do ICMS e o valor apropriado além do permitido configura utilização indevida de crédito, causando prejuízo ao Erário, visto que reduz o montante do imposto mensal a ser recolhido. Infração procedente.

No que se refere à infração 11, o autuado afirmou que:

- a) Desconhecer a origem relativa aos valores dos meses de setembro e novembro/07;*
- b) O mês de julho/07, justifica-se pela quitação do Auto de Infração 2985750125052.*

Verifico que no AI foi indicado que à utilização indevida de crédito fiscal decorre da não apresentação de documentos comprobatórios referente a lançamento na escrituração de valores indicados a título de “OUTROS CRÉDITOS e CRED. AUTO INFRAÇÃO” conforme planilhas 7 e 8.

Observo que as planilhas 7 e 8 foram juntadas às fls. 2135/2136 cujas cópias foram entregues ao estabelecimento autuado (fl. 2233) e reaberto o prazo de defesa.

Com relação aos valores exigidos relativos aos meses de setembro e novembro/07, verifico que a cópia do livro RAICMS à fl. 2173 indica no item 21 lançamento de “Outros créditos” no valor de R\$68.772,86 e na fl. 2175, no mesmo item, R\$229.470,61. Portanto, não é cabível a alegação de que desconhece a origem dos valores exigidos, visto que foi indicado no AI, demonstrado em planilhas próprias e decorre de lançamento efetuado no livro RAICMS do próprio estabelecimento autuado. Logo, caberia a ele demonstrar e apresentar provas da regularidade do lançamento, fato que não ocorreu.

Com relação ao valor de R\$183.710,62 lançado no livro RAICMS do mês de julho/07 (fl. 2171) o autuado alegou na sua defesa que o crédito decorrente “se referem a situações que ensejam direito a crédito como a ‘omissão de saídas presumidas através de entradas não registradas’”.

Tal alegação não pode ser acatada, primeiro em razão de que não foi juntado ao processo o referido AI (298575.0125/05-2) juntamente com demonstrativo para que pudessem ser identificados os valores que foram exigidos e se ensejariam crédito. Segundo, pela descrição apresentada de que se trata de omissão de saída presumida decorrente de entradas não registradas, estas não ensejariam crédito. Conforme disposto no art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96 considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento que a escrituração indicar existência de entrada de mercadorias não contabilizadas, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. Logo, tendo sido apurado omissão de saída de mercadorias a título de presunção legal, o imposto exigido reporta-se a receita de vendas anteriores não registradas que foram utilizadas no pagamento das entradas de mercadorias também não registradas e nesta situação, em tese, não houve pagamento de ICMS sobre as compras sem documentação fiscal.

Seria admissível o creditamento, decorrente de imposto exigido mediante AI na situação em que tratasse de notas fiscais não escrituradas nos livros próprios, neste caso, o lançamento das notas fiscais poderia ser feito intempestivamente, obedecendo aos institutos da prescrição e decadência e as regras previstas na legislação do ICMS. Porém estes fatos aduzidos não foram trazidos ao processo, motivo pelo qual não acato tal alegação.

Por fim, em caráter geral, o autuado diante de diversas infrações suscitou que valores exigidos deveriam ser compatibilizados com os benefícios concedidos em regime especial até o momento que esteve vigente. Observo que o Dec. 7.799/00 estabelece uma série de condições para conceder redução da base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades, desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda a um mínimo estabelecido, bem como a assinatura de um Termo de Acordo. Também a legislação estabelece que benefícios fiscais só se aplicam às operações regularmente escrituradas. Na situação presente, entendo que caberia ao impugnante juntar ao processo cópia do Termo de Atacadista para se conhecer os benefícios concedidos pelo regime, sua vigência, e demonstrativos próprios contrapostos aos elaborados pela fiscalização para que pudesse ser apreciado, nos termos do art. 123 do RPAF/BA, motivo pelo qual não acato tal alegação.

Conforme anteriormente apreciado, o impugnante ponderou a possibilidade de exigência de valores em diversas infrações nesta autuação em concomitância com o AI 279459.0002/07-8. Da mesma forma, caberia ao impugnante juntar cópia do referido AI e demonstrativos para ser confrontados com os constantes deste processo para poder ser apreciado tal alegação. Como nada foi apresentado junto com a defesa deixo de acatar tal alegação.

Diante do acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário suscitando, preliminarmente, a nulidade da Decisão recorrida, porque a Junta de Julgamento Fiscal, apesar de citar no relatório do acórdão a sua manifestação expressa, “*não apreciou as alegações contidas nos itens 02 a 09 da petição protocolada dia 19/06/2009, quando da “reabertura do prazo de defesa” (protocolo SIPRO 094832/2009-2), as quais foram apresentadas para fortalecer o pedido de nulidade da autuação, não existindo “no voto, ou seja, na fundamentação da Decisão, o expresso afastamento dos pontos suscitados, o que implica em prejuízo à defesa, com supressão de instância, no que concerne ao seu pleito de nulidade da autuação”*”. Apresenta ementas de decisões deste CONSEF (Acórdão CJF nº 0465-12/07) para corroborar seu pedido.

Ainda em sede de preliminares, reitera o pedido de nulidade da ação fiscal, a partir de sua intimação, pois consta no Auto de Infração a informação de que foi lavrado no dia 16/12/08,

enquanto que a intimação ocorreu em 16/01/09 e o saneamento somente foi efetivado em 12/01/09, fora do prazo regulamentar (5 dias), e, além disso, o visto foi apostado pelo Supervisor, quando deveria ter sido feito pelo Inspetor Fazendário, segundo o artigo 1º, § 1º, da Portaria nº 35/96, que transcreveu.

Alega que não se trata de simples medida “funcional”, sem interferência no lançamento, haja vista que a citada portaria visa a atender ao preceito estatuído no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

Afirma que “*não pode uma só autoridade exercer funções “duplicadas” no processo, atuando, despachando e saneando, na mesma data*”, já que “*o saneamento tem uma função de extrema importância no PAF e, com certeza, se tivesse sido levado a efeito na forma regulamentar os vícios ora apontados (notadamente o próprio agora abordado) já teriam sido sanados*”, o que acabou por incorrer em insegurança no cumprimento do disposto no artigo 5º, incisos I a IV, da mesma Portaria, e, especialmente, enquadra o ato praticado no previsto no artigo 18, inciso I, do RPAF/97.

Conclui que, sendo nulo de pleno direito o ato praticado pelo Supervisor, já que não houve saneamento do Auto de Infração, restaram feridos os dispositivos que regulam a espécie, notadamente a Portaria nº 35/96 (artigo 1º, §§ 1º e 2º) e o RPAF/99 (artigo 131, incisos I a IV) sendo o lançamento de ofício nulo, portanto, pois não foi “visado”, ou seja, “homologado” pela única autoridade competente.

Observa que o órgão julgador de piso expressamente admitiu a extemporaneidade do registro do Auto de Infração, mas afastou a nulidade sob o fundamento de que não teria sido prejudicada a defesa, o que é enganoso, já que toda e qualquer formalidade existe para ser atendida, não se podendo usar de “dois pesos e duas medidas”, atribuindo consequências às falhas do contribuinte e desprezando as falhas do Fisco, em detrimento da parte contrária.

Diz que seu prejuízo é flagrante, pois a declaração de nulidade pode ensejar nova fiscalização e, assim, protege os interesses do Estado, e, além disso, permite:

1. que pagamentos espontâneos sejam realizados, sem o pesado ônus da multa por infração, enquanto nova fiscalização não for iniciada;
2. caso o contribuinte não se utilize da “espontaneidade”, que sua defesa em autuação futura seja melhor trabalhada, o que, especialmente no presente caso, seria um tempo imprescindível, na medida em que o lançamento encontra-se prenhe de vários vícios, inclusive falta de fornecimento completo das demonstrações inerentes à cobrança, com ofensa direta ao artigo 46 do RPAF/99.

Com relação ao “visto” por autoridade incompetente, afirma que não foi cientificado da “substituição formal” do Inspetor, assim como não existe no PAF prova de que houve, para o caso concreto, o efetivo impedimento ou ausência da autoridade competente.

Ressalta que o prazo de defesa foi, ainda que de maneira irregular, “reaberto”, o que significa que a “primeira intimação” não existiu (ato nulo é ato inexistente) e, quando da “segunda intimação”, a cópia do Auto de Infração a si entregue possuía tão somente a “assinatura do autuante”, não constando saneamento ou qualquer visto e a cópia que seguiu com a “segunda intimação” é inválida. Conclui que, se a “primeira intimação” foi substituída por esta, fica evidente a nulidade do Auto de Infração, que então não preenche os requisitos legais para sua formalização.

Acrescenta que, não obstante a competência e seriedade do auditor fiscal, há ainda outra nulidade no procedimento fiscal, uma vez que o autuante não poderia subscrever a autuação, pois, na prática, apesar de subscrever termos e demonstrativos, não participou de maneira efetiva da ação fiscal. Observa que parece que o autuante foi instado a subscrever o Auto de Infração por algum motivo de impedimento dos fiscais que conduziram a ação fiscal, sem ter condições e

tempo para uma análise própria e detida dos fatos, o que levou ao lançamento de cobranças indevidas.

Salienta que ainda enseja a nulidade do lançamento a ausência de comprovação da entrega dos demonstrativos sintéticos e analíticos necessários à formação do PAF o que, por sua vez, fere o artigo 46 do RPAF/99, pois consta que teria recebido tais elementos em “meio magnético”, modalidade que não encontrava, à época da autuação, previsão regulamentar e que não acarreta a mínima segurança, pois não se fez uma completa conferência dos “elementos ofertados”.

Argumenta que a apresentação dos demonstrativos não podia ser feita tão somente em meio magnético, posto que não existia previsão legal para tanto e não se pode afirmar que um simples “teste de acessibilidade” em um *compact disk* servisse para comprovar que todos os anexos foram conferidos e visados pelo contribuinte.

Diz que as afirmações da Junta de Julgamento Fiscal confirmam a nulidade do Auto de Infração, já que, se seis intimações foram expedidas, está provado que os demonstrativos, em meio físico, foram oferecidos de maneira apartada, o que não encontra previsão regulamentar, e, além disso, no decorrer da instrução dos autos, o RPAF/99 foi alterado, obrigando o autuante a fornecer todos os demonstrativos em meio magnético. No caso em exame, diante da quantidade e complexidade de itens, que geraram centenas de folhas de demonstrações, não se pode dizer que o contribuinte não foi cerceado se não se comprovar que o mesmo recebeu todos os demonstrativos, em meios físico e magnético.

Pontua que o meio magnético que seguiu com a “primeira intimação” encontrava-se parcialmente corrompido e, quando da “segunda intimação”, o meio magnético não seguiu junto, sendo que, somente em 14/10/09, após a intimação acerca do acórdão ora recorrido em atendimento ao seu pedido, é que teve acesso aos arquivos integralmente (recibo firmado nos autos), apesar de seu equívoco em fazer referência a outro Auto de Infração.

Informa que houve outros vícios nas intimações inseridas na ação, bem como nas informações fiscais prestadas, que igualmente configuram a nulidade do PAF:

1. encontram-se nos autos intimação cuja folha não possui numeração e com as assinaturas cobertas com “corretivos”;
2. existe intimação com data da “cientificação” do contribuinte antes da assinatura da autoridade que a expediu (08/01/09 contra 09/01/09);
3. na “primeira informação fiscal” (fl. 2227) o autuante apenas solicita a entrega dos demonstrativos ao contribuinte e a reabertura do prazo e esse pedido deixa claro que a “primeira intimação foi inválida” e que, ao se fazer a “segunda”, o processo deveria ser reiniciado com a oferta de todos os elementos disponíveis, em meios físico e magnético, o que como visto não aconteceu, e, ademais, o próprio Auto de Infração apresentado com a “segunda” intimação, como abordado, sem qualquer dos requisitos legais de formalização (saneamento etc), é inválido;
4. a “segunda informação fiscal” (fls. 22268 a 22272), não foi prestada de forma regular, já que não se reporta a todos os pontos da defesa;
5. de acordo com a preliminar não apreciada pela Junta de Julgamento Fiscal, essa segunda informação fiscal sequer poderia ter sido prestada, pois, segundo os artigos 18, inciso I, 126, 127, § 6º, 129 e 131, do RPAF/99, depois de defendido e “informado” (o que teve lugar na “primeira informação fiscal”), o PAF deve seguir para o CONSEF;
6. ainda que fosse possível passar por cima da norma, se uma “segunda”, e irregular “informação” foi prestada, ao menos deveria ter sido cientificado, o que igualmente não aconteceu.

No mérito, renova todos os termos da defesa, destacando que somente em 14/10/09 recebeu o meio magnético com todo o trabalho fiscal.

No que tange à infração 1, alega que o preposto fiscal não observou que os produtos “lula” e “filé de merluza” não possuem redução de base de cálculo em 100% e, portanto, possui direito aos créditos sobre tais mercadorias.

Afirma, ainda, que a primeira acusação se reporta a aquisições de mercadorias “isentas” e sujeitas a “redução de base de cálculo”, entretanto, não existe no PAF a demonstração analítica separando cada operação e a situação a que se encontra veiculada (isenção ou redução) ou pelo menos não se pode comprovar que o contribuinte teve livre acesso a tais elementos (senão até 14/10/09).

Alega que também não se pode falar em restrição ao crédito sobre aquisições de produtos com “redução de base de cálculo”, por inexistência de vedação legal. Menciona que o artigo 30 da Lei 7.014/96, ao exaurir as hipóteses de “estorno de créditos”, não contempla operações sujeitas à redução da base de cálculo.

Conclui dizendo que, como os arquivos magnéticos entregues para a defesa não são suficientes para uma Decisão, deve ser apurado, mediante revisão fiscal:

1. se existem aquisições com ajustes no estorno de créditos já feitos por ele, até julho de 2006 quando possuía Termo de Acordo de Atacadista;
2. se há *bis in idem*, pelo confronto entre o presente Auto de Infração e o de nº 279459.0002/07-8, que cobra ICMS, até o mês de abril de 2006, em situação idêntica.

Em relação ao item 2, pede diligência para confrontar o citado Auto de Infração nº 2794590002078, a fim de se verificar a ocorrência de “*bis in idem*” no período de janeiro a abril de 2006.

No que se refere à infração 3, diz que é inconsistente, seja em decorrência dos fundamentos apontados na defesa, seja pela falta de dedução de “devoluções” feitas pelo seu estabelecimento, como aconteceu, por exemplo, com o produto “margarina/pote” (notas fiscais nºs 667829, 713190, 717888 e 720590).

Ressalta que gozava de Regime Especial de Atacadista até julho de 2006, com o qual não foi compatibilizada esta autuação e que a discussão travada no Auto de Infração acima referido (item 1) se refere justamente à questão da vigência do Termo de Acordo, cuja revogação somente foi firmada no final de julho de 2006, tendo sido concedido igual benefício a outro estabelecimento do grupo empresarial, em novembro de 2006, conforme cópia que anexou.

Explica que, para fazer valer o aludido regime, fazia o estorno de crédito nas entradas, para equacionar a carga tributária em 10% e, sendo assim, não é devido o estorno proporcional à redução da base de cálculo integralmente sobre a base de cálculo da operação, devendo ser observada a equalização da carga em 10%.

Transcreve o artigo 155, inciso II, e seu § 2º, inciso II, letras “a” e “b”, da Constituição Federal, o artigo 21 da Lei Complementar nº 87/96 e o artigo 30 da Lei nº 7.014/96, para dizer que, dentre as hipóteses de restrição do direito de crédito, não se encontra elencada a “saída com redução de base de cálculo”, instituto que difere, na sua natureza, da não incidência e da isenção.

Observa que, 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 à “redução de base de cálculo”, posto que este “benefício” é pactuado de forma específica entre o contribuinte e o ente público, tornando previsível a situação para as aquisições realizadas a partir do “acordo”, enquanto a concessão não for legalmente cassada.

Finaliza dizendo que é ilegal, além de inconstitucional, o disposto no artigo 100, inciso II, do RICMS/97, conforme o pensamento exarado pela PROFIS da PGE em manifestação expressa durante a instrução do Auto de Infração nº 2985705112031.

Salienta que a PGE/PROFIS, em seu Parecer, chama a atenção para o Enunciado da Súmula nº 473 do Supremo Tribunal Federal, que orienta que *“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.”*

Alerta, entretanto, que diverge da PGE/PROFIS quanto à impossibilidade de se julgar pelo reconhecimento da ilegalidade, pois 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.

No que concerne à infração 4, aduz que a exigência decorreu de erros do autuante, na aplicação das alíquotas do imposto em diversas situações: cobrou alíquota superior a 7% sobre devoluções (CFOP'S 5202 e 5411); cobrou alíquota superior a 7% sobre produtos da cesta básica (feijão, arroz, farinha de mandioca etc); fez incidir erradamente alíquota de 7% sobre saídas com notas fiscais destinadas a industrialização e vendidas, com tributação, na lanchonete do próprio estabelecimento, tudo conforme os demonstrativos que anexou.

Relativamente à imputação 5, afirma que não existe a divergência apontada e que o montante do saldo devedor de agosto de 2006, lançado no livro Registro de Apuração do ICMS (R\$323.107,71), foi integralmente recolhido, de acordo com o que se pode constatar no sistema de controle da própria SEFAZ/BA.

Observa que o órgão julgador de primeira instância mudou a causa de pedir de forma irregular, dizendo que a acusação é de que diferença foi encontrada devido ao evidenciado no “arquivo magnético”.

Quanto à infração 6, alega que o autuante cometeu erros similares aos cometidos em itens anteriores, o que, por si só, torna ineficaz a Decisão recorrida.

Observa que a exigência recaiu indevidamente sobre:

1. “bens do ativo imobilizado”, que contam com não incidência do ICMS, conforme o artigo 6º, inciso VIII, do RICMS/97;
2. “produtos de informática”, cuja base de cálculo é reduzida, na forma do artigo 87, inciso V, do RICMS/97;
3. “produtos da cesta básica”, que contam com redução em 100%, o mesmo acontecendo com o produto “creme de milho”;
4. produtos destinados à industrialização na lanchonete do próprio estabelecimento, os quais foram indevidamente tributados (transferência interna);
5. saídas por devoluções para contribuintes do SIMBAHIA (CFOP'S 5202 e 5411) e sujeitos a substituição tributária (biscoitos, algodão, salgadinhos a base de batata etc), que foram inseridos na cobrança de forma irregular, sem observância das normas específicas;
6. bebidas alcoólicas, cuja alíquota de 19% somente aplicável a cervejas e chopes, incidiu sobre uma gama de outros produtos, além de não ter sido observada a redução de base de cálculo em 30% (no caso da “caninha”, a carga tributária é de 11,9%, sendo imputada a alíquota de 12% e, nas demais bebidas, o percentual previsto legalmente é de 18,9%, sendo cobrado 19% pelo autuante).

Na infração 7, salienta que é autuação é idêntica ao item anterior, variando apenas no indicativo de que seriam operações de saídas por meio de equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) e que, além da forma “agrupada” adotada na autuação, os equívocos se repetem:

1. o produto “creme de milho” foi taxado a 17%, quando o RICMS/97 prevê redução de base de cálculo;

2. mercadorias inseridas na substituição tributária (biscoitos, algodão, salgadinhos a base de batata etc) foram incluídas indevidamente na cobrança;
3. “loções após barba” e “hidratantes”, dentre outros do mesmo gênero, o imposto foi cobrado à alíquota de 27%, o que também não é regular;
4. produtos de informática também foram onerados sem a devida redução de base de cálculo;
5. o mesmo ocorreu com bebidas alcoólicas, cuja alíquota de 19%, somente aplicável a cervejas e chopes, incidiu sobre uma gama de outros produtos e, além disso, não foi observada a redução de base de cálculo em 30% para “bebidas alcoólicas” (no caso da “caninha”, a carga tributária é de 11,9%, sendo imputada a alíquota de 12% e, nas demais bebidas, o percentual previsto legalmente é de 18,9%, sendo cobrado 19% pelo autuante);
6. no caso do “leite de gado longa vida” fabricado na Bahia, a alíquota é de 7%, a mesma do “munguzá”, por constar na cesta básica, tendo sido foi imputada na autuação a alíquota de 17%.

No item 8, alega que igual situação é encontrada em relação à incerteza na configuração da infração, havendo necessidade de revisão por fiscal estranho ao feito, uma vez que, na verdade, o preposto fiscal fez o lançamento por amostragem, realizando um verdadeiro e ilegal “arbitramento”, o que não foi entendido pela Junta de Julgamento Fiscal. Informa que não se pode verificar mediante os elementos carreados ao PAF se as diversas alíquotas foram observadas, pois trabalha com produtos cujas alíquotas variam entre 7% e 17% e no lançamento consta somente uma alíquota de 17%, o que dá a entender que os produtos com carga tributária menor foram onerados ilegalmente.

Acrescenta que foram cobradas alíquotas erradas, aplicando-se:

1. 17% sobre produtos isentos, com redução de base de cálculo - fubá de milho, pescados (salmão) etc – e produtos com a fase de tributação encerrada pela substituição;
2. 19% sobre diversas bebidas, quando esse percentual somente é incidente sobre “cervejas” e “chopes”, não se observando a redução de base de cálculo em 30%, nem os percentuais de 11,9% e 18,9%, para “caninha” e demais “bebidas quentes”, aplicando-se 12% e 19% de tributação.

Na infração 9, diz que, de acordo com a acusação, o que se pode dizer é que provavelmente se está diante de entradas de mercadorias que seriam destinadas a venda em atacado, com crédito reduzido na forma do Regime Especial (o que também prova que estava o mesmo em pleno vigor), mas cujas vendas efetivas foram feitas por meio do ECF (varejo), com tributação de 17%, o que legitimaria o estorno, porém reitera que a Junta de Julgamento Fiscal sequer analisou a alegação defensiva de que existiria Regime Especial de Atacadista, não obstante a informação constante do sistema da SEFAZ.

Repete que era beneficiário de Termo de Acordo Atacadista até o mês de julho de 2006, época em que a avença foi rescindida unilateralmente pela SEFAZ e, dessa forma, no livro de Registro de Apuração do ICMS as entradas tributadas a alíquotas superiores a 10% eram ajustadas mediante estorno de crédito fiscal.

Salienta que esse procedimento foi verificado em fiscalizações anteriores, tendo sido, inclusive, objeto de exigência por meio de lançamento de ofício, decorrente de algumas mercadorias, como margarina e vinagre, oriundas dos Estados de Sergipe e Ceará, as quais foram tributadas à alíquota de 12%, que deixaram, por erro, de ser incluídas no cálculo de apuração do estorno.

Afirma que seu procedimento encontra-se alinhado aos Pareceres GECOT nºs 5861/2003 e 6324/09, que respaldam o estorno proporcional para 10% por contribuintes credenciados nos termos do Decreto nº 7.799/00, referente a aquisições de mercadorias tributadas em 12% e 17%, sendo as saídas destinadas a consumidor final, tributadas em 17%.

Conclui dizendo que, de acordo com a tabela anexa ao “laudo” contábil elaborado em conjunto com as demais demonstrações analíticas, possui direito ao estorno total de débito apontado neste item. Explica que, para equalização da tributação nas saídas à carga tributária de 10%, apurava o montante das saídas destinadas a consumidor final, tributadas a 17% e 12% por ECF, e estornava o percentual superior a 10%, procedimento esse adotado até o mês de julho de 2006 ou até a vigência do Termo de Acordo Atacadista, conforme, inclusive, discussão travada na autuação já indicada.

Quanto à infração 10, alega que a situação não se altera e os valores cobrados nesta autuação não são devidos e, se houve infração, foi apenas de natureza escritural, sem repercussão financeira contra o erário, fato não atentado pela Junta de Julgamento Fiscal.

Argumenta que os bens adquiridos possuem mais de um ano, o mesmo acontecendo com a “venda” do estabelecimento autuado (em novembro de 2007), sendo permitida pelo RICMS/97 a integral utilização dos créditos oriundos de aquisições para o ativo imobilizado.

Acrescenta que o órgão julgador de piso “*não entendeu a situação e achou que o Estado da Bahia foi prejudicado com a apropriação integral, não percebendo que, a esta altura, levando-se em conta a venda do próprio estabelecimento, o prazo expirou, evitando uma efetiva repercussão econômica contra o Estado*” e que, “*se procedente a acusação, sequer a restituição será mais possível*”.

Finaliza dizendo que “*não se discute, aqui, o direito ao crédito, que é inegável*”, e sim a fórmula de utilização e que, diante das nuances que envolvem a ação, aplicar-se-ia, no máximo, uma sanção formal.

No que se refere ao item 11, argumenta que não se sabe a origem da presunção da fiscalização, no que concerne aos valores concernentes aos meses de setembro e novembro de 2007, pois o único esclarecimento feito no Auto de Infração é pertinente ao crédito correspondente a julho de 2007, o qual já se encontra justificado no próprio lançamento: é decorrente de quitação do Auto de Infração citado pelo autuante, assim como o de nº 2985750125052.

Diz que tais lançamentos de ofício, como pode ser verificado nos arquivos da SEFAZ, foram quitados e se relacionam a situações que ensejam direito a créditos, como a “*omissão de saídas presumidas através de entradas não registradas*”. Conclui que, se as entradas para comercialização não foram registradas e o débito lançado foi pago, é lógico que o contribuinte possui direito ao crédito pelas aquisições.

Ressalta que “*esse direito foi exercido antes de operada a prescrição, mais precisamente antes de se completar 5 anos dos fatos narrados no mencionado Auto de Infração*”, “*não se vislumbrando qualquer irregularidade com relação a essa parcela e não sendo explicitado no AI qualquer motivação para a impossibilidade de utilização dos demais valores*”.

“*Diante da intransigência da JF*”, pede que esta Câmara de Julgamento Fiscal “*obtenha na própria SEFAZ a cópia do AI e os demonstrativos relativos à “omissão de entradas”, com o que ficará patente o direito ao crédito fiscal*”.

Reitera o pedido para que todas as intimações acerca do processo sejam encaminhadas ao profissional subscritor do Recurso Voluntário, protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente, a posterior juntada de novos documentos e demonstrações e, pede, com lastro nos demonstrativos apresentados em meios físico e magnético, revisão por fiscal estranho ao feito para aclaramento dos fatos.

Por fim, requer a nulidade ou a improcedência da autuação, “*ficando o Erário preservado contra os efeitos de mais que provável sucumbência judicial*”.

A PGE/PROFIS, em seu Parecer (fl. 2967), opina pelo Provimento do apelo recursal, sob o fundamento de “*foi reaberto o prazo de defesa após a prestação da Informação Fiscal, tendo o contribuinte, nesta oportunidade, impugnado a tempestividade da dita peça informativa, como*

consta do relatório da Decisão recorrida à fl. 2296”, porém “no voto da Decisão recorrida não consta manifestação dos i. julgadores a respeito dessa matéria, o que inquina a Decisão de nulidade, devendo os autos retornarem à primeira instância para prolação de nova Decisão”.

O Parecer opinativo foi ratificado pela Procuradora Assistente em exercício, Dra. Aline Solano Souza Casali Bahia, consoante despacho acostado à fl. 2968 dos autos.

Na sessão de julgamento, o representante do recorrente, Dr. Fernando Marques Villa Flor, solicitou que as intimações sejam dirigidas a seu escritório, conforme endereço constante do Recurso Voluntário.

VOTO

Em seu Recurso Voluntário, o autuado suscitou, preliminarmente, a nulidade da Decisão recorrida, sob o argumento de que a Junta de Julgamento Fiscal, apesar de citar no relatório do acórdão a sua manifestação expressa, *“não apreciou as alegações contidas nos itens 02 a 09 da petição protocolada dia 19/06/2009, quando da “reabertura do prazo de defesa” (protocolo SIPRO 094832/2009-2), as quais foram apresentadas para fortalecer o pedido de nulidade da autuação, não existindo “no voto, ou seja, na fundamentação da Decisão, o expresse afastamento dos pontos suscitados, o que implica em prejuízo à defesa, com supressão de instância, no que concerne ao seu pleito de nulidade da autuação”.*

Da leitura do acórdão objeto do presente Recurso, verifiquei que, realmente, o órgão julgador de primeira instância, em nenhum momento, se manifestou a respeito das alegações contidas na manifestação do contribuinte de fls. 2238 a 2244, de que:

1. foi irregular a intimação feita por meio dos documentos de fls. 2231 e 2233;
2. a informação fiscal não foi prestada abordando todos os aspectos da impugnação, conforme prevê o artigo 129 do RPAF/99;
3. a informação fiscal não foi prestada no prazo regulamentar (artigo 127 do RPAF/99) e, portanto, o PAF deveria ter seguido diretamente para o CONSEF;
4. por ter decorrido o prazo sem a apresentação da informação fiscal, deveria ser aplicada a pena de confissão quanto à matéria fática da lide.

Dessa forma, em consonância com o Parecer da PGE/PROFIS, entendo que houve irregularidade na Decisão recorrida capaz de ensejar a sua nulidade, por cerceamento ao direito de defesa do autuado, nos termos do artigo 18, inciso II, do RPAF/99:

Art. 18. São nulos:

(...)

II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;

Entretanto, há outros vícios formais apontados pelo recorrente, que antecedem à Decisão de primeiro grau, os quais devem ser apreciados por este Colegiado.

Da análise dos autos, constatei que ocorreram diversos vícios que ensejam a nulidade da intimação feita ao contribuinte, como a seguir explanado:

1. não consta, no Auto de Infração, a assinatura do contribuinte;
2. foram acostados ao PAF um *compact disk* e diversos Recibos de Arquivos Eletrônicos (sem qualquer numeração) entre as folhas numeradas 13 e 14, dando a impressão de que foram inseridos posteriormente nos autos – além disso, não consta a assinatura do autuado e há rasuras no campo de assinatura dos referidos Recibos de Arquivos Eletrônicos;
3. as planilhas anexadas às fls. 112 a 114, 117 a 121-verso e 130 a 136 não foram devidamente assinadas pelo autuante;

4. não há, em nenhum dos demonstrativos apensados aos autos (fls. 1 a 13; 14 a 38; 90 a 121-verso; 130 a 136; 277 a 305; 337 a 921; e 1094 a 2136), a ciência por parte do contribuinte;
5. às fls. 2177 e 2178 foram anexados comprovantes de que o contribuinte foi intimado da lavratura do Auto de Infração pelos Correios, constando, no documento, que o autuado estava intimado a “*efetuar o pagamento do Auto de Infração acima identificado conforme fls. 01 a 16 (cópias anexas) ou apresentar defesa no prazo de trinta dias, a contar do recebimento desta intimação*”; (grifos não originais)
6. o próprio autuante, reconhecendo que o contribuinte não havia recebido os demonstrativos que embasaram a autuação, sugeriu a sua entrega e a reabertura do prazo de defesa (fls. 2227);
7. às fls. 2228 a 2233, constam intimações que foram supostamente enviadas ao autuado, entretanto, somente aquelas anexadas às fls. 2231 e 2233 obtiveram êxito;
8. foi indicado na intimação entregue ao autuado, de fl. 2231, que ele estava intimado a “*efetuar o pagamento do Auto de Infração acima identificado conforme fls. 414 a 862 (cópias anexas) ou apresentar defesa no prazo de trinta dias, a contar do recebimento desta intimação*”; (grifos não originais)
9. foi mencionado na intimação entregue ao autuado, de fl. 2233, que ele estava intimado a “*efetuar o pagamento do Auto de Infração acima identificado conforme fls. 01 a 413, 863 a 1.291 e 1.292 a 1.664 (cópias anexas) ou apresentar defesa no prazo de trinta dias, a contar do recebimento desta intimação*”; (grifos não originais)
10. não há, até a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal (fls. 2291 a 2306), nenhum documento que comprove que o contribuinte recebeu os demonstrativos que embasaram o Auto de Infração em meio magnético;
11. na informação fiscal (fls. 2268 a 2272), o autuante combateu as alegações defensivas quanto à nulidade do saneamento feito pelo supervisor, anexando fotocópia do Diário Oficial de Estado, de 24/04/2007, com a publicação de portaria do Secretário da Fazenda designando o supervisor - que após o visto no Auto de Infração -, como substituto do Inspetor Fazendário em suas ausências e impedimentos eventuais (fl. 2273);
12. na mesma informação, o preposto fiscal anexou ao PAF fotocópia do acórdão JF nº 0040-02/08 (fls. 2274 a 2289), em processo administrativo fiscal oriundo de Auto de Infração lavrado contra o mesmo contribuinte, para tentar reforçar o presente lançamento de ofício;
13. apesar de terem sido anexados novos documentos no momento em que o agente fazendário prestou sua informação fiscal, o contribuinte não foi intimado a se manifestar e, muito menos recebeu fotocópias do que foi acostado pelo preposto fiscal.

Por tudo quanto foi exposto, restou patente que o autuado não recebeu, antes de proferida a Decisão de primeiro grau, **todos** os demonstrativos que fundamentaram a autuação (fls. 1 a 13; 14 a 38; 90 a 121-verso; 130 a 136; 277 a 305; 337 a 921; 1094 a 2138), bem como os novos documentos juntados por ocasião da informação fiscal (fls. 2268 a 2289). Sendo assim, há de ser declarada a nulidade deste processo administrativo fiscal a partir da lavratura do Auto de Infração (exclusive), por cerceamento ao direito de defesa do autuado, nos termos do artigo 18, inciso II, do RPAF/99.

A fim de que sejam saneadas as irregularidades processuais existentes neste processo administrativo fiscal, a Junta de Julgamento Fiscal deve retornar os autos à repartição competente para que:

1. o autuante assine os demonstrativos de fls. 112 a 114, 117 a 121-verso e 130 a 136;
2. seja feita nova intimação ao contribuinte, com a reabertura do prazo de defesa de trinta dias, sendo-lhe entregues cópias:
 - a) do Auto de Infração (fls. 1 a 13);

- b) de todos os demonstrativos que embasaram a ação fiscal (fls. 14 a 38; 90 a 121-verso; 130 a 136; 277 a 305; 337 a 921; 1094 a 2138);
 - c) da informação fiscal e dos documentos apensados pelo autuante (fls. 2268 a 2289);
3. seja cientificado o autuante para que apresente nova informação fiscal, atendendo-se aos disposto nos artigos 127 a 129 do RPAF/99.

Como a empresa mudou de sócios, as intimações devem ser também dirigidas ao representante do recorrente, Dr. Fernando Marques Villa Flor, conforme endereço constante do Recurso Voluntário.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, decretando a nulidade de todos os atos praticados posteriormente à lavratura do Auto de Infração, inclusive da Decisão recorrida, determinando o retorno dos autos à Primeira Instância para que promova o saneamento do feito, conforme indicado neste voto, e, em seguida, profira novo julgamento.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para decretar **NULOS** todos os atos posteriores ao presente Auto de Infração nº **207098.0001/08-2**, lavrado contra **MERCANTIL RODRIGUES LTDA.**, devendo, os autos, retornar à Primeira Instância para que promova o saneamento do feito, conforme indicado no voto, e, em seguida, profira novo julgamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de agosto de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – RELATORA

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS