

PROCESSO - A. I. Nº 206880.0106/11-3
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e RIO VERMELHO DISTRIBUIDOR LTDA.
RECORRIDOS - RIO VERMELHO DISTRIBUIDOR LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0164-01/13
ORIGEM - INFAS BOM JESUS DA LAPA
INTERNET - 16/05/2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0115-11/14

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOR. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DECISÃO DE PRIMIERA INSTÂNCIA PROFERIDA COM CERCEAMENTO DO DIREITO À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO. NULIDADE. Matéria de fato. Comprovada nos autos a manifestação tempestiva do contribuinte se insurgindo contra o resultado do procedimento de diligência. Decisão *a quo* que nega tal evento cerceia os direitos à ampla defesa e ao contraditório. Incidência na espécie do inciso II do artigo 18 do RPAF. Nulidade da Decisão, cujo reconhecimento se impõe de ofício. Recurso de Ofício **PREJUDICADO**. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntário e de Ofício interpostos contra a Decisão proferida pela 1ª JJF que julgou, à unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/06/2011, com o objetivo de exigir da ora recorrente crédito tributário no valor histórico de R\$ 532.550,57 em decorrência da constatação do cometimento das seguintes infrações à legislação regência:

- 01 – *Recolhimento a menor do ICMS por antecipação, relativo a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação sujeitas ao regime de substituição tributária. Valor da exigência R\$ 286.022,13;*
- 02 – *Falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. Valor da exigência R\$ 246.528,24.*

Após a apresentação da defesa, informações fiscais e realização de procedimentos de diligência, a fase instrutória foi concluída, tendo os autos sido submetidos à apreciação pela 1ª JJF que assim decidiu na assentada de julgamento datada de 16/07/2013:

VOTO

Lavrado o presente Auto de Infração, no valor de R\$ 532.550,57, para constituir crédito tributário, tendo em vista as infrações descritas e relatadas na inicial dos autos, que serão apreciadas nas linhas procedentes. Cumpre, antes, examinar as questões preliminares suscitadas pelo autuado.

Pede o sujeito passivo a nulidade dos autos, sob a alegação de afronta ao direito da ampla defesa, visto que a fiscalização deixou de fornecer documentos necessários para a formulação adequada de sua defesa; alega que sem saber o motivo da acusação, teve cerceado o seu direito de defesa, uma vez que recebeu apenas, através de carta registrada, parte da documentação (42 folhas), referente à infração de Antecipação Tributária (4.497 folhas), em desacordo com o estabelecido no art. 28, §4º, II, do RPAF/BA.

O exame dos autos mostra que as irregularidades levadas a termo no Processo Administrativo Fiscal – PAF estão alicerçadas nos documentos anexados e nas planilhas elaboradas pelo Fisco; o crédito tributário exigido, conforme consta nos demonstrativos acostados aos autos, além da mídia eletrônica, contém a indicação das notas fiscais autuadas, data de emissão, base de cálculo, alíquota, imposto apurado, não havendo o que falar em nulidade do Auto de Infração.

A documentação fiscal entregue, inicialmente, de forma parcial, foi corrigida com a entrega do material faltante, no endereço do contribuinte, além dos seus advogados, conforme provam os recibos do AR, fls. 183/184 e o autuado pode exercer com liberdade e com os elementos de prova de que dispunha, a sua defesa; quando careceu de esclarecimentos adicionais, a autoridade julgadora de primeira instância determinou de ofício a realização de diligência, não estando o presente processo incluso em qualquer espécie de nulidade, nos termos do art. 18, RPAF/BA.

Descabido, por fim, a argüição defensiva de que a ausência de cópia do pedido de diligência poderia lhe trazer dúvidas ou incerteza, quanto ao pedido prescrito pelo relator, tendo em vista que a solicitação de esclarecimentos que demandou essa última revisão, estava dirigida para o autuante, em face da necessidade de modificação do arquivo eletrônico com terminação RAR, que continha o demonstrativo de débito final, após as exclusões e ajustes procedidos, para um arquivo de planilha básica no Microsoft Excel, “mais amigável” e de fácil acesso, inclusive para o próprio autuado, que recebeu uma cópia e pode elaborar sua defesa de forma segura.

No mérito, o sujeito passivo é acusado de efetuar recolhimento do ICMS por antecipação a menor, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias do anexo 88, provenientes de outras Unidades da Federação, no valor de R\$ 286.022,13.

Nas razões defensivas, a alegação é que o contribuinte não infringiu nenhum dispositivo legal, agindo em conformidade com a legislação tributária e que o levantamento fiscal contém falhas tão significativas que, se corrigidas, sequer haveria espaço para a lavratura do Auto de Infração. Exemplifica seu inconformismo, através das exigências contidas nas notas fiscais nº 59802 e nº 843574, que foi cancelada, sendo descabida a respectiva exigência. Ainda à guisa de exemplo, alega que o produto “flanela”, que tem valor unitário de R\$ 84,00, contendo 15 produtos, deveria corresponder ao valor total de R\$ 1.260,00 e jamais uma base de cálculo no valor de R\$ 5.310,48, como mencionado pelo fisco, além de outras falhas apontadas.

O Auditor Fiscal acata parte das alegações da defesa, elabora novo demonstrativo de débito, no formato Excel em mídia eletrônica, tendo em vista a extensão da planilha e reduz o débito exigido de R\$ 286.022,13 para R\$ 175.323,56, na infração 01; diz que para efeito da antecipação tributária, foram excluídos os valores de ICMS, corrigindo a base de cálculo, contemplando as disposições contidas no art. 61, RICMS BA-97.

Assim, na infração 01, impugnada pelo sujeito passivo, a acusação é que efetuou recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente à entrada de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

O Auditor Fiscal elaborou demonstrativo de débito, acostando cópias parciais, às fls. 175/180, e integral, através de mídia eletrônica, fl. 181, discriminando o ingresso de diversos produtos, enquadrados no regime da substituição tributária, conforme consta no art. 353, II, cuja exigência do ICMS por antecipação tributária está prevista na legislação do imposto. O autuado argumenta apenas que não infringiu dispositivo legal e que o levantamento fiscal contém falhas.

Examinando as peças que compõem o processo verifico, antes, que a exigência encontra fundamento no art. 371, RICMS/BA ao prescrever que nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado, no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, o pagamento do ICMS será devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subsequentes com referidas mercadorias, no prazo do art. 125, II, “b”, RICMS/BA.

No caso em apreciação, a exigência do ICMS por antecipação tributária do art. 371, RICMS/BA, aplicável nas entradas interestaduais dos diversos produtos relativamente às operações interestaduais com CFOP 2409 – Transferências para comercialização em operações sujeitas ao regime de substituição tributária e CFOP2403 – Compras para comercialização em operações sujeitas ao regime de substituição tributária, estão conforme as diversas hipóteses previstas no art. 61, do RICMS/BA, abaixo transcrito.

Art. 61. A base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subsequentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:

Diante de tais pressupostos, o Fisco elaborou demonstrativo parcial e acostou aos autos, às fls. 175/180 e, de forma integral, na mídia eletrônica (CD), fl. 181, relacionando as operações com mercadorias sob o regime de substituição tributária, após as exclusões pertinentes demandadas pelo autuado, em cumprimento ao solicitado na diligência fiscal, apurando o valor final de R\$ 175.323,56, nos termos do art. 371, combinado com o art. 61, ambos do RICMS BA, acima transcritos. A exigência, em realidade, é recolhimento feito a menos, uma vez que foram abatidos os valores efetivamente recolhidos pelo autuado.

Relevante consignar que, tendo recebido o demonstrativo integral, discriminando cada operação com o número da nota fiscal respectiva, data da entrada, mercadoria, quantidade, valor, operação realizada e o código fiscal, margem de valor adicionado de cada produto, base de cálculo, crédito fiscal, valor do imposto recolhido e valor

remanescente ICMS-ST a recolher, conforme pleiteou o sujeito passivo, a fim de possibilitar a ampla defesa, em homenagem ao devido processo legal, o contribuinte quedou-se inerte, ao ser intimado pelo fisco, após a diligência referida promovida pela JJF. Não cuidou de colacionar aos autos provas outras que pudessem contrariar o levantamento fiscal final, silencio que equivale à concordância tácita com a nova apuração feita pelo preposto fiscal. Mantendo, assim, a infração 01, no valor de R\$ 175.323,56.

A infração 2 repousa na falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, no valor de R\$ 246.528,44.

O Auditor Fiscal, responsável pela autuação, elaborou demonstrativo fiscal, discriminando cada operação de transferência interestadual (CFOP 2152) ou compra para comercialização (CFOP 2102) não identificada no regime de substituição tributária, relacionada na infração anterior, sobre as quais não foi feito o estorno proporcional, conforme a indicação do art. 6º do Decreto 7.799/00, que impossibilita o crédito fiscal de ICMS em valores superiores a 10% ou a obrigatoriedade do estorno proporcional, quando este superar aquele percentual.

Sustenta o sujeito passivo, em sua peça de defesa, tão somente que, em sua atividade econômica de comércio atacadista de alimentos em geral, suas operações são efetuadas em obediência à legislação tributária e que nas operações de entrada interestaduais realizadas foi feito o crédito devido e o respectivo estorno, quando ocorrem as saídas com redução da base de cálculo.

Constato que não se encontra registrado na escrita fiscal do contribuinte o estorno de crédito fiscal de ICMS, relativo às entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, no período descrito na inicial dos autos. Esta questão encontra-se pacificada na jurisprudência do CONSEF que tem decidido pelo estorno de crédito fiscal proporcional à redução da base de cálculo das saídas, matéria, objeto de apreciação, inclusive da Procuradoria do Estado – PGE/PROFIS, a qual entendeu conforme Decisão do Supremo Tribunal Federal – STF, que a redução de base de cálculo equivale à isenção parcial e, portanto, dentro da hipótese prevista para o estorno do crédito conforme a Lei Complementar do ICMS - LC 87/96.

Nessa quadra, além da lógica em que se insere a questão, apropriadamente, o art. 100 do RICMS/BA, conforme citado pelo Auditor Fiscal, é efetivamente adequado à questão em lide:

Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:

(...)

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

As disposições do Decreto 7.799/00, no que se refere ao estorno parcial dos créditos proporcionais às saídas com redução de base de cálculo do ICMS, têm aplicação sem restrições, cuja adesão que o contribuinte fez ao benefício, através de Termo de Acordo, é o próprio fundamento de validade do estorno exigido, na presente autuação. A Lei do ICMS do Estado da Bahia, nº 7.014/96, estabeleceu o mencionado procedimento, nos termos do art. 30, inciso I, considerando que a redução de base de cálculo equivale à isenção parcial. Posição que restou confirmada através da Lei nº 11.899/10, que acrescentou o § 8º ao art. 29 da Lei 7.014/96, esclarecendo que: “quanto à utilização do crédito fiscal relativo à mercadoria entrada no estabelecimento, quando prevista redução de base de cálculo na operação ou prestação subsequente com fixação expressa da carga tributária correspondente, deverá ser considerado como limite o percentual equivalente a esta carga”.

Por fim, não pode ser acatada a alegação defensiva de erros no demonstrativo fiscal e que o valor apurado em seu relatório, R\$ 111.646,58, deve prevalecer, em detrimento daquele proposto na autuação, visto que, confrontando os dois demonstrativos, vê-se que o sujeito passivo incidiu em grasso equivoco no cálculo do valor da antecipação a ser paga, no presente PAF, em função das aquisições de mercadorias em regime da substituição tributária.

Sob a pretensão de atender ao quanto disposto no art. 61, RICMS/BA, que estabelece a base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subsequentes, o sujeito passivo retirou do valor da mercadoria, inexplicavelmente, o valor do ICMS, que compõe a própria base de cálculo, alijando os valores apurados e modificando o valor da operação. Despicienda, sequer, levar em consideração, no momento, a sua improriedade.

Caracterizada, pois, a falta de estorno do ICMS, no valor de R\$ 246.528,44, constante do demonstrativo acostado aos autos, às fls. 21/50, além do demonstrativo em mídia eletrônica, também acostada aos autos, fl. 181, entregue ao contribuinte, conforme sua própria declaração, à fl. 99. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.

Como se pode inferir da leitura do voto condutor do acórdão acima reproduzido, o órgão julgador *a quo* concluiu pela Procedência Parcial da exigência consubstanciada no item 01 do Auto de Infração, Decisão que tomou por base o resultado da diligência, cujo relatório foi autuado às fls. 173 a 180 e pela Procedência da exigência de que trata o item 2.

No que se refere ao item 1, o auditor fiscal autuante, concordando parcialmente com as alegações apresentadas pelo sujeito passivo em sua peça defensiva, no sentido da ocorrência de erros em seu levantamento, confeccionou novos demonstrativos que evidenciam uma redução no valor originalmente exigido de R\$ 286.022,13 para R\$ 175.323,56.

Partindo da premissa de que a então impugnante permaneceu silente após ser intimada acerca do procedimento de revisão fiscal, conduta que denota a sua anuência em relação ao *quantum* exigido, os membros integrantes da 1^a JJF ratificaram os referidos demonstrativos, julgando Parcialmente Procedente o lançamento.

No que diz respeito ao item 2, com esteio no quanto previsto no artigo 6º do Decreto nº 7.799/00, bem como no § 8º do artigo 29 da Lei nº 7.014/96, ratificaram o lançamento de ofício em sua integralidade em razão de o contribuinte não haver carreado aos autos provas capazes de evidenciar o estorno de crédito que alegou ter efetuado em relação às saídas de mercadorias que realizou com redução de base de cálculo.

Em observância ao quanto disposto no art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, o órgão julgador de primeira instância interpôs Recurso de ofício em relação à parcela do lançamento que foi desonerada no valor histórico de R\$ 110.698,59.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário se insurgindo contra a parte da Decisão que lhe foi desfavorável.

Em decorrência da interposição dos Recursos de Ofício e Voluntário toda a matéria objeto de julgamento em Primeira Instância foi devolvida a esta CJF para nova apreciação.

Em suas razões de apelo alega o recorrente quanto à infração 1 que, em que pese o demonstrativo original ter sido objeto de revisão, ainda permanecem erros na composição da base de cálculo do imposto substituído que necessitam ser corrigidos.

Aduz, neste sentido, que na oportunidade em que apresentou a sua defesa juntou planilha demonstrativa das falhas cometidas pela fiscalização, sendo algumas delas corrigidas e outras não. Sustenta que a natureza das falhas apontadas é a mesma para todas as notas fiscais objeto do levantamento – erro na apuração da base de cálculo – e, portanto, não se justifica que o ajuste realizado em sede de diligência tenha sido apenas parcial.

Requer afinal seja determinada a realização de nova diligência desta feita por fiscal estranho ao feito, a fim de que se verifique e corrija as falhas por ela apontadas.

Quanto ao item 2, ratifica os argumentos outrora apresentados no sentido da não procedência da exigência, afirmando ter realizado o estorno de crédito quando das saídas das mercadorias de forma proporcional àquelas ocorridas com redução de base de cálculo. Alega ademais que há aspectos relativos à exigência que ainda estão sendo analisados pela sua administração e que oportunamente serão apresentadas de forma mais detalhada as razões de seu inconformismo e as respectivas provas documentais.

Instada a se manifestar, a PGE/PROFIS opinou pelo não provimento do Recurso. No entender do Procurador responsável pela emissão do Parecer, as razões de apelo apresentadas não merecem ser acolhidas porque desprovidas de *qualquer esteio probatório e jurídico*, cingindo-se a alegações *genéricas e vazias*.

VOTO

Início a apreciação da lide pela análise de ofício de uma questão fática que, a meu ver, enseja

nulidade do acórdão recorrido e, por conseguinte, impede a apreciação das razões de apelo apresentadas pelo Recorrente.

Ao analisar os fundamentos em que se baseou o voto condutor do acórdão relativamente ao item um do Auto de Infração, constato que o Nobre Relator entendeu por bem ratificar os termos do relatório da diligência de fls. 173 a 180 e julgar Parcialmente Procedente a exigência. Para tanto, partiu da premissa de que o ora recorrente, intimado acerca do resultado da diligência, permaneceu silente aquiescendo, portanto, com as conclusões ali expostas. Vejamos:

.....

Diante de tais pressupostos, o Fisco elaborou demonstrativo parcial e acostou aos autos, às fls. 175/180 e, de forma integral, na mídia eletrônica (CD), fl. 181, relacionando as operações com mercadorias sob o regime de substituição tributária, após as exclusões pertinentes demandadas pelo autuado, em cumprimento ao solicitado na diligência fiscal, apurando o valor final de R\$ 175.323,56, nos termos do art. 371, combinado com o art. 61, ambos do RICMS BA, acima transcritos. A exigência, em realidade, é recolhimento feito a menos, uma vez que foram abatidos os valores efetivamente recolhidos pelo autuado.

Relevante consignar que, tendo recebido o demonstrativo integral, discriminando cada operação com o número da nota fiscal respectiva, data da entrada, mercadoria, quantidade, valor, operação realizada e o código fiscal, margem de valor adicionado de cada produto, base de cálculo, crédito fiscal, valor do imposto recolhido e valor remanescente ICMS-ST a recolher, conforme pleiteou o sujeito passivo, a fim de possibilitar a ampla defesa, em homenagem ao devido processo legal, o contribuinte quedou-se inerte, ao ser intimado pelo fisco, após a diligência referida promovida pela JJF. Não cuidou de colacionar aos autos provas outras que pudessem contrariar o levantamento fiscal final, silêncio que equivale à concordância tácita com a nova apuração feita pelo preposto fiscal. Mantendo, assim, a infração 01, no valor de R\$ 175.323,56. Grifos meus

De fato, conforme se verifica da análise dos Avisos de Recebimento de fl. 184 o contribuinte foi cientificado acerca do resultado da diligência no dia 05.03.2013, sendo a ele conferido naquela oportunidade o prazo de 30 dias para manifestação – Intimação de fl. 183.

Em 05 de abril de 2013, passados que eram 31 dias da data da intimação sem a aparente manifestação do sujeito passivo, a Inspetoria de Bom Jesus da Lapa lavrou o Termo de Perempção de fl. 186 encaminhando os autos para julgamento.

Em 25/06/2013, através do despacho de fl. 186v, os autos foram remetidos ao relator José Raimundo Conceição para a adoção das providências cabíveis.

Em 27/06/2013, a Coordenação de Administração do CONSEF, tomando ciência da manifestação do contribuinte protocolada tempestivamente em 25/03/2013 (fls. 189 a 193), proferiu o despacho de fl. 195v, determinando o encaminhamento da referida petição ao Relator, a fim de que este tomasse conhecimento do seu teor, bem assim que a apensasse ao autos do PAF.

Em 05/07/2013 o Nobre Relator concluiu a instrução do feito e o encaminhou para inclusão em pauta de julgamento do dia 16/07/2017.

Ao analisar o contexto fático aqui apresentado, entendo que o órgão julgador *a quo* não poderia partir da premissa da qual partiu no sentido de que o ora Recorrente quedou-se silente acerca do resultado da diligência, convalidando-o em todos os seus termos. Isto porque, conforme evidenciado, tal fato não aconteceu.

Conforme se verifica da leitura da petição de fls. 189 a 193, a então impugnante se insurgiu tempestivamente quanto ao resultado da diligência, sustentando que o novo demonstrativo apresentado ainda continha erros que precisavam ser corrigidos. Tais erros, segundo alega, poderiam ser constatados através do cotejo entre o novo demonstrativo elaborado pelo autuante e a planilha por ela apresentada quando da sua defesa.

Nestes termos, ao se furtar de apreciar as razões apresentadas pelo ora Recorrente através da referida petição, mencionando de forma expressa que esta permaneceu silente e, porquanto, concordou com o novo valor da exigência, situação fática que, conforme demonstrado não ocorreu, o órgão julgador de Primeira Instância acabou por exarar uma Decisão, cujos termos, a meu ver, afrontam o direito à ampla defesa e ao contraditório, assegurados ao contribuinte nos

termos do que dispõe o artigo 2º do RPAF, *in verbis*.

Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e Decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.

Destarte, a teor do quanto previsto no inciso II do artigo 18 do RPAF, dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, reconhecendo de ofício a nulidade do Acórdão 1ª JJF 0164-01/13, determinando o retorno dos autos à Primeira Instância para nova apreciação que deverá levar na devida conta as razões de irresignação apresentadas pelo ora recorrente em sua petição de fls. 189 a 193.

Com base nos mesmos fundamentos julgo PREJUDICADO o Recurso de Ofício interposto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADO** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e declara **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº **206880.0106/11-3**, lavrado contra **RIO VERMELHO DISTRIBUIDOR LTDA.**, determinando o retorno dos autos à Primeira Instância para novo julgamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de abril de 2014

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ROSANY NUNES DE MELLO NASCIMENTO – RELATORA

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS