

A. I. N.<sup>º</sup> - 207098.0001/08-2  
AUTUADO - MERCANTIL RODRIGUES LTDA.  
AUTUANTE - ADEMILSON BARNABÉ DA SILVA  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 16.09.2014

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0185-04/14**

**EMENTA: ICMS.** 1. CRÉDITO FISCAL. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS CUJAS SAÍDAS FORAM CONTEMPLADAS COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO. FALTA DE ESTORNO DO CRÉDITO. Restou comprovada a utilização de crédito fiscal em valor acima do permitido pela legislação do imposto, relativo às operações de saída com redução de base de cálculo (infração 1). **b)** MERCADORIA COM IMPOSTO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. Não comprovadas as devoluções e o pagamento do imposto por substituição tributária (infração 2). **c)** FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO. Comprovada a não realização do estorno, relativo às saídas com redução de base de cálculo (isenção parcial) na infração 3. **d)** ATIVO PERMANENTE. APROPRIAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO. **e)** FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO FISCAL. Documentos juntados ao processo comprovam a apropriação indevida de crédito integral, relativo ao ativo imobilizado, em desacordo com a legislação do imposto (infração 10). Não foi comprovada a regularidade dos créditos fiscais lançados na apuração do imposto (infração 11). 2. ALÍQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO. Demonstrativos juntados pela fiscalização comprovam a aplicação de alíquotas incorretas nas operações (infração 4). 3. LIVROS FISCAIS. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. **a)** NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INSEGURANÇA NA DETERMINAÇÃO DA INFRAÇÃO E DO VALOR DEVIDO. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE APURAÇÃO E O RECOLHIDO. O que restou comprovado nos autos foi existência de divergência entre o valor escrutado no livro Registro de Apuração de ICMS e o informado em arquivo magnético. O fato apurado nos demonstrativos que embasam a autuação diverge do descrito no Auto de Infração. Esse vício formal cerceia o exercício do direito de defesa e acarreta insegurança na determinação da infração e do valor devido. Infração nula, nos termos do art. 18, II, e IV, “a”, do RPAF/99. **b)** ERRO NA APURAÇÃO DOS VALORES [ECF]. Infração 9 não elidida. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPOM FISCAL. OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. **a)** FALTA DE DESTAQUE DO ICMS. **b)** CUPOM FISCAL. INDICAÇÃO DE OPERAÇÃO NÃO TRIBUTADA. Demonstrativos juntados ao processo comprovam que operações de venda tributáveis foram registradas como não tributáveis (infrações 6, 7 e 8). Infrações 01 a 11 caracterizadas. Indeferido o pedido de diligência ou

revisão fiscal. Rejeitada a prejudicial de decadência. Rejeitada a prejudicial de prescrição. Não acatadas as nulidades suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime quanto à infração 5. Vencido o voto do Relator.

## RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 16/12/2008 e exige ICMS no valor histórico de R\$8.057.650,74, acrescido da multa de 60%, sob a acusação do cometimento das seguintes irregularidades.

01. Utilizou indevidamente o crédito referente às aquisições de mercadorias beneficiadas com a isenção. Consta na descrição dos fatos que se trata de mercadorias isentas ou com redução de 100% na base de cálculo. R\$233.779,55. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/1996.
02. Utilizou indevidamente o crédito relativo às mercadorias adquiridas sob o regime de substituição tributária. Está dito que a cobrança se refere ao creditamento direto no livro Registro de Entrada (RE) e no livro RAICMS (Registro de Apuração do ICMS), sob o título “*CRED ICMS MERC. S/SUBSTITUIÇÃO*”, sem documentação comprobatória. R\$172.770,36. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/1996.
03. Deixou de efetuar o estorno de crédito atinente às entradas cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. R\$61.612,97. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei 7.014/1996.
04. Recolheu a menor, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas regularmente escrituradas, conforme o anexo 4, identificando operações internas a 7% ou sem tributação, quando deveriam ser consignadas a 17% ou a 27%, com redução. R\$10.671,40. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/1996.
05. Recolheu a menor, em decorrência do desencontro entre o valor do imposto pago e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS; 08/2006). R\$227.639,01. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b” da Lei 7.014/1996.
06. Recolheu a menor, em virtude de erro na determinação da base de cálculo nas saídas regularmente escrituradas: “*operações de saídas sem registro de base de cálculo nos documentos fiscais*” (anexos 5 e 6). R\$272.219,62. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/1996.
07. Recolheu a menor, em razão de erro na apuração do imposto. O autuante esclareceu que o ilícito decorre de saídas via ECF, com indicações de situações tributárias equivocadas (carga tributária menor do que a correta; anexo 3). R\$1.124.569,34. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/1996.
08. Deixou de recolher o gravame, em função de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Consta na descrição dos fatos que a exigência decorre de saídas acobertadas por cupons fiscais, emitidos por ECF, com indicação de não tributadas, quando na verdade estavam sujeitas à tributação (anexos 4 e 5). R\$3.914.890,34. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/1996.
09. Efetuou estorno de débito em desacordo com a legislação. Está registrado que o contribuinte lançou no livro RAICMS estorno com o título de “*REAPROVEITAMENTO ICMS VENDA A CONSUMIDOR*”, sem documentação comprobatória (anexos 9 e 10). R\$1.239.778,29. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/1996.
10. Utilizou indevidamente crédito fiscal, referente às mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, conforme lançamento na escrituração do valor integral do crédito, situação pormenorizada na planilha 10, quando somente poderia (o contribuinte) se

apropriar de 1/48. Para determinação do quantum indevido, abateu-se do valor utilizado a parcela prevista legalmente para o período de apuração. R\$317.765,77. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/1996.

11. Utilizou indevidamente crédito fiscal, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito, consoante lançamento na escrituração de valores a título de “*OUTROS CRÉDITOS e CRED. AUTO INFRAÇÃO 29857550123050*”, o que está detalhado nos anexos 7 e 8. R\$481.954,09. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/1996.

O autuado apresenta impugnação através de advogado (fls. 2.180 a 2.199), na qual inicia discorrendo sobre as infrações e indicando endereço para notificações.

Suscita nulidade, em virtude dos fatos a seguir aduzidos.

- a) O AI (Auto de Infração) foi lavrado em 16/12/2008, mas (o contribuinte) só foi intimado no dia 16/01/2009, após o prazo de cinco dias.
- b) O AI foi visado por supervisor da Infaz Atacado, e não pelo inspetor fazendário, contrariando o art. 1º, §1º e art. 2º da Portaria nº 35/1996 (fl. 2.184) e art. 131, I, a IV do RPAF/1999.
- c) O auditor Ademilson Barnabé da Silva “*não participou de maneira efetiva da ação fiscal*”, não existindo intimação por parte dele. Alega que deve ser verificado se a ordem de serviço 504992 foi expedida para o citado preposto desta Secretaria.
- d) Não foram entregues os demonstrativos sintéticos e analíticos, de acordo com o art. 46 do RPAF/BA. Pondera que isso não pode ser feito tão somente em meio magnético, por falta de previsão legal. Aduz que o CONSEF deve determinar saneamento, em fiel cumprimento da lei.

Pelos motivos acima expostos, além de saneamento, pede a declaração de nulidade da intimação, com a lavratura de um novo Auto de Infração e posterior abertura do prazo de defesa, oportunidade em que a intimação deve ser feita diretamente ao profissional subscritor da impugnação.

No mérito, afirma que as exigências dos itens 1 a 11 são insubstinentes, devendo ser aplicado o disposto no art. 155, parágrafo único do RPAF.

Afirma que são ilegítimos os itens 1 a 11 do lançamento de ofício, devido ao método de apuração utilizado na ação fiscal e à completa ausência de demonstração analítica dos fatos geradores das obrigações supostamente descumpridas (art. 5º, I, III e IV da Portaria 35/1996).

A seu ver, pela análise dos “*anexos*” ofertados em meio magnético, pode-se concluir que a fiscalização não fez qualquer investigação na documentação fiscal e contábil, limitando-se às informações do SINTEGRA.

Os “*anexos*” fornecidos, além de parcialmente inacessíveis, não são suficientes e não suportam as acusações contidas no Auto de Infração, sendo necessária a demonstração analítica, tornando insegura a base de cálculo. Transcreve ementas de diversas decisões do CONSEF, contidas nos acórdãos CJF 1866/00, CJF 0475-12/07 e JJF 0239-04/07, para reforçar o seu posicionamento.

Afirma que o Auto de Infração impõe inversão do ônus da prova, obrigando o autuado a fazer o trabalho, ou seja, a analisar de forma analítica todos os seus lançamentos fiscais.

Consoante argumenta, em função da maneira com que a ação fiscal foi desenvolvida, o máximo que se pode admitir é que os arquivos magnéticos foram apresentados com inconsistências, o que, por si só, não serve de suporte para a caracterização de fato gerador do ICMS, mas culmina em descumprimento de obrigações acessórias, devendo o Fisco, primeiramente, intimar o contribuinte para a correção dos dados, e, caso não atendido, impor a sanção prevista em Lei.

Transcreve ementa do Acórdão CJF 0286-11/07, cuja decisão foi pelo não provimento de recurso, em razão de não ter sido concedido prazo legal para regularizar inconsistências contidas nos arquivos magnéticos apresentados pelo contribuinte.

Com relação à infração 1, diz que carece de demonstração analítica, sendo que os “*anexos 1 e 2*”, fornecidos em meio magnético, dificultam o exercício da defesa, e que foram juntadas apenas cópias das notas fiscais “*POR AMOSTRAGEM*”, o que entende ser ilegal.

Afirma que os demonstrativos reportam aquisições de mercadorias isentas e sujeitas à redução de base de cálculo, porém, sem demonstração analítica de cada operação não se pode falar em restrição ao crédito sobre aquisições de produtos com redução de base de cálculo, por inexistência de vedação legal.

Salienta que o art. 30, da Lei nº 7.014/1996, ao exaurir as hipóteses dos estornos de créditos, não contempla operações sujeitas à redução da base de cálculo, pelo que aduz ser legítima a utilização do crédito, e que qualquer disposição regulamentar em sentido oposto é ilegal.

A seguir, alega que os arquivos magnéticos juntados com a defesa não são suficientes, devendo ser apurado, mediante revisão, se existem aquisições com ajustes no estorno de créditos já feitos pelo próprio autuado até julho/06, quando possuía Termo de Acordo de Atacadista. Diz que deve ser feito um confronto entre este AI e o de nº 279459.0002/07-8, que cobra, até o mês de abril de 2006, valores capazes de gerar “*bis in idem*”.

Relativamente à infração 2, diz que os mesmos equívocos de metodologia se repetem, sem demonstração analítica.

Afirma que recolheu o ICMS-ST (substituição tributária) relativo às mercadorias enquadradas no regime, nas hipóteses de falta de substituição no Estado de origem. Também pagou o ICMS por antecipação parcial, relativo ao regime de tributação normal.

Em seguida, argumenta que muitas mercadorias foram devolvidas, por vários motivos (avarias, prazos de validade muito próximos dos vencimentos, qualidade em desacordo etc.). Nesses casos, lançou a crédito os valores relativos às devoluções. Recorda que pagou indevidamente, em janeiro/2006, R\$160.162,29 de substituição tributária sobre charque, creditando-se posteriormente, o que inclusive foi homologado por fiscalização anterior. Diz que os fatos narrados influenciam a ação fiscal e não foram levados em consideração, onerando indevidamente o contribuinte.

No que se refere à infração 3, afirma ser inconsistente, em decorrência da metodologia já apontada e por não existir na lei obrigação de promover estorno. Diz que o procedimento fiscal é prejudicado pela ausência de demonstração analítica, precariedade e inacessibilidade aos meios magnéticos oferecidos para conferência e pela adoção de amostragem de documentos fiscais para caracterizar os fatos não comprovados.

Da forma como os fatos foram apontados, não se pode assegurar, segundo alega, se as operações foram realizadas via ECF ou NF. Apenas através das vendas seria possível identificar os produtos que geraram os créditos estornáveis.

Salienta que a fiscalização não foi compatibilizada com o Regime Especial de Atacadista, usufruído até julho/2006, podendo caracterizar “*bis in idem*”, diante da dupla glosa de crédito. Fazendo uso do aludido regime, efetuava estorno de crédito nas entradas, para equacionar a alíquota em 10%, do que sustenta que não é devido o estorno proporcional à redução da base de cálculo integralmente, devendo ser observada a equalização da alíquota em 10%. No que concerne aos meses de janeiro a abril de 2006, salienta que deve ser contemplado o lançamento anterior do AI 279459.0002/07-8, evitando-se duplicidade.

Com base no art. 155, II e § 2º, II, “a” e “b”, da CF/1988 c/c art. 21 da LC 87/96, afirma que há restrição ao crédito fiscal apenas nos casos de isenção ou não incidência, não tendo sido prevista (a restrição) na saída com redução de base de cálculo, consoante transcrições de fl. 2.192.

A LC 87/1996, na sua linha de entendimento, inovou o Convênio 66/1988, retirando, a partir da sua edição, por vontade do legislador, das hipóteses de estorno de crédito, a saída com redução de base de cálculo.

O disposto no art. 100, inciso II do RICMS seria ilegal e inconstitucional, em razão de que pede providências deste Conselho.

Requer a improcedência da infração 3.

Com relação à infração 4, afirma que o demonstrativo elaborado pelo autuante não atende às exigências legais de formatação e se contrapõe à escrita fiscal, não havendo o ilícito apontado.

Requer a reabertura do prazo de defesa e contesta os valores exigidos.

Prossegue alegando que não foi observado o Termo de Atacadista, vigente até julho/2006, o qual impõe ajustes já efetuados pela tributação com alíquota de 10% nas saídas, bem como inclusão de mercadorias substituídas, isentas e com alíquota de 7%.

Aponta possível duplicidade em relação ao AI 279459.0002/07-8.

No tocante à infração 5, afirma que não existem divergências entre os valores escriturados e os recolhidos, tendo pago integralmente o saldo devedor do mês de agosto/2006, lançado no RAICMS (R\$ 323.107,71), o que pode ser constatado nos sistemas da própria SEFAZ.

Quanto à infração 6, pontua que não existe no PAF discriminação analítica que possa sustentar a acusação, não se sabendo se as operações tem como origem ECF ou NF. Pede que lhe sejam fornecidos os demonstrativos de maneira integral e legal.

Alega que, pelo teor da acusação, deveria ser efetivada a apuração do imposto contemplando os benefícios do Regime Especial de Atacadista, cuja cessação lhe foi comunicada em julho/2006, conforme prova que anexa, o que determina a cobrança pela alíquota de 10%. Acha, inclusive, que deveria ser analisado se a cobrança não está contida no AI 279459.0002/07-8, bem como se ocorreu inclusão de operações isentas, substituídas ou com alíquota menor.

Relativamente à infração 7, assevera que não sabe se seriam apenas operações via ECF, pois não lhe foi entregue demonstração analítica ou demonstrativo integral, regular e acessível, pelo que mantém a reserva de se manifestar após o livre e completo conhecimento da planilha fiscal.

Ressalta que deve ser apurada possível duplicidade nos meses de janeiro a abril/2006, repercussão do Termo de Atacadista até julho/2006, provável inclusão de mercadorias substituídas, isentas e com base de cálculo ou alíquota reduzidas, o que não pode comprovar, devido à inexistência de levantamento analítico, e que pode ser apurado e saneado via revisão fiscal.

Com referência à infração 8, diz que há incerteza na sua configuração e necessidade de revisão por fiscal estranho ao feito, pela falta de recebimento de demonstrativos completos, não acessíveis de forma plena e regular, e de planilhas analíticas, o que prejudicou a defesa.

Segundo alega, devem ser verificados os itens cujas alíquotas variam entre 7% e 17%, pois os demonstrativos apontam somente a alíquota de 17%. Ressalta mais uma vez que não pode ser substituído o meio físico pelo meio magnético, por falta de previsão legal para tanto.

No que diz respeito à infração 9, afirma que a acusação é de “estorno indevido de débito”, sem a devida demonstração analítica.

O que teria ocorrido foram entradas destinadas à venda em atacado, com crédito reduzido, na forma do Regime Especial em vigor, cujas vendas foram efetivadas por ECF com tributação de 17%, o que legitima o estorno.

Requer a apresentação de levantamento analítico ou saneamento da omissão, com o fornecimento de “anexos” em meio físico.

Na qualidade de beneficiário do Termo de Acordo de Atacadista, agiu em conformidade com as suas normas até o mês de julho/2006, quando o mesmo foi unilateralmente extinto pela SEFAZ.

No livro RAICMS foram ajustadas as entradas tributadas com alíquotas superiores a 10%, em especial as alíquotas de 12% e 17%, mediante estorno de crédito, o que foi verificado em fiscalizações anteriores, que, por erro, foram incluídas no cálculo de apuração do estorno, já que o maior volume da aquisição de mercadorias ocorria nos Estados do Sul e Sudeste, com alíquota de 7%, o que não implica em estorno de crédito.

Afirma que, para equalizar a tributação em 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 que foi adotado até o mês de julho/2006, com a vigência do Termo de Acordo de Atacadista.

No tocante à infração 10, afirma que os valores cobrados não são devidos e que a acusação não cogitou ausência do direito de crédito, mas sim a forma de sua utilização. Os valores exigidos seriam meramente escriturais, sem repercussão financeira em desfavor do Erário.

Afirma que os bens adquiridos possuem mais de um ano de uso, sendo permitida pelo RICMS/1997 a integral utilização dos créditos oriundos de aquisições do ativo imobilizado.

No que se refere à infração 11, diz não saber a origem da presunção da fiscalização relativa aos valores dos meses de setembro e novembro/2007. Foi esclarecido apenas o crédito correspondente ao mês de julho/2007, justificado pelo pagamento do Auto de Infração 298575.0125/05-2, o que pode ser comprovado nos arquivos da SEFAZ, fato que enseja direito a crédito, a título de “*omissão de saídas presumidas através de entradas não registradas*”.

Afirma que, se as entradas para comercialização não foram registradas e o débito apurado no AI foi pago, é legítimo o direito ao crédito nas aquisições, o que foi exercido antes de operada a prescrição.

Requer a insubsistência da infração 11.

Por fim, protesta pela produção de provas, saneamento do feito, reabertura de prazo de defesa, posterior juntada de documentos, revisão por fiscal estranho ao feito e improcedência do Auto de Infração.

O autuante prestou informação à fl. 2.227, na qual registra que, tendo em vista o fato de o autuado não ter recebido cópias de todos os demonstrativos que nortearam a lavratura do Auto de Infração, deve ser efetuada a entrega e a reabertura do prazo de defesa.

A Inspetoria Fazendária intimou o sujeito passivo para tomar conhecimento da informação do autuante, tendo fornecido cópias dos demonstrativos, com 1.664 páginas, e reaberto o prazo de defesa (fls. 2.228 a 2.233).

O autuado junta manifestação às fls. 2.238 a 2.244.

De início, sustenta que “*a intimação ora atendida*”, é figura estranha ao andamento do PAF, a qual corrobora a preliminar de nulidade.

Afirma que a intimação repete ato já praticado, desta feita, de forma ainda mais irregular, e que a informação fiscal deve ser prestada no prazo de vinte dias, com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação, conforme deixou registrado às fls. 2.239/2.240.

Pontua que a defesa foi apresentada em 16/02/2009. Mais de três meses depois, recebeu nova intimação, sem que houvesse sido prestada informação fiscal. Ao não ser prestada no prazo regulamentar, deveria o processo ter seguido de imediato para o CONSEF, sem a informação, devido ao decurso de prazo, aplicando-se ainda a pena de confissão quanto à matéria fática que envolve a lide.

Como a informação foi prestada com o prazo já vencido, pede o seu desentranhamento do feito, sob pena de nulidade de toda a ação fiscal.

Na sua concepção, a autoridade preparadora adotou ato sem competência para tanto, e, por isso, o processo deve ser encaminhado ao CONSEF, não permitindo que seja prestada informação intempestiva.

Prossegue asseverando que a cópia do AI ofertada com a referida intimação não possui saneamento e visto da autoridade fazendária. A “*assinatura do Douto Autuante diverge um pouco*

*daquela constante no AI remetido*”, o que o leva a crer que outro formulário de AI foi emitido, com o objetivo de sanear os vícios apontados na defesa.

Alega que a simples juntada dos demonstrativos em meio físico não regulariza o PAF, em função de que requer que o mesmo seja imediatamente encaminhado ao CONSEF, por já ter sido extrapolado o prazo da autoridade preparadora, conforme previsto no art. 133 do RPAF/BA.

O autuante presta informação fiscal (fls. 2.268 a 2.272).

Ressalta que, durante o período de fiscalização, enfrentou sérias dificuldades para manter contato com o representante legal do estabelecimento autuado, sobretudo para obter os documentos necessários para a comprovação dos lançamentos na escrita fiscal e contábil.

Uma vez lavrado o Auto de Infração, o mesmo não foi assinado pelo representante legal, em face da dificuldade de contato com o mesmo. Assim, foi notificado por meio dos Correios, através de Aviso de Recebimento (AR). Por engano, não foram enviadas todas as planilhas e demonstrativos que subsidiaram a autuação em meio físico, mas sim em mídia (CD).

Diante do protesto do impugnante, reiterando a cada impugnação de infração o não recebimento das planilhas em meio físico, decidiu retornar o processo à IFEP (Inspeção), recomendando a entrega imediata das planilhas ao representante do autuado e reabertura do prazo de defesa.

Ressalta que, quando da fiscalização, a empresa já havia sido vendida para outro grupo empresarial, e que os sócios procuraram protelar a constituição do crédito tributário.

O posicionamento do contribuinte, segundo alega, é um contra-senso, visto que carrega argumento de nulidade por cerceamento de direito de defesa, mas, quando o seu requerimento foi atendido, questionou a falta da prestação da informação fiscal, sem que tivesse apresentado qualquer documento que comprovasse as suas alegações (após a reabertura do prazo de defesa).

Quanto à nulidade suscitada (visto aposto pelo supervisor), esclarece que, conforme a Portaria 276, de 23/04/2007, o auditor fiscal Amarildo Tosta Santos foi designado para substituir o inspetor da IFEP nas ausências e impedimentos, sendo, portanto, legal o procedimento.

Quanto à sua participação na ação fiscal, diz que, consoante a ordem de serviço 504992/08, cuja cópia foi juntada a fl. 14, foi designado para empreender a fiscalização no estabelecimento autuado.

Com relação ao pleito de nulidade pela não entrega de demonstrativos sintéticos e analíticos em meio físico, aponta a entrega posterior dos mesmos em meio físico, com reabertura do prazo de defesa.

Na manifestação, o fiscalizado não teria adentrado no mérito ou juntado qualquer documento para fazer prova das suas alegações.

Com relação à afirmação de que foram colacionadas cópias de notas fiscais por amostragem, alega que não procede, tendo em vista que a auditoria é realizada com base em amostragem nos livros, documentos fiscais e arquivos magnéticos, o que representa a completa movimentação dos estoques do estabelecimento auditado. Diz que, com o aperfeiçoamento dos sistemas de auditoria informatizada, ampliou-se o escopo das amostras, chegando-se em alguns casos a 100% das operações mercantis.

Ressalta que todos os livros manuseados durante a ação fiscal foram devolvidos ao autuado.

Adiante, afirma que, quanto às alegações, que reputa vagas e esparsas (estornos de crédito não contemplados nas operações sujeitas à redução da base de cálculo, metodologia equivocada, creditamento de pagamento indevido, “*bis in idem*”, inconstitucionalidade da competência dos Estados para instituir impostos e outros argumentos sem nenhum nexo e causa), nada tem a apreciar, visto que não foi apresentado qualquer suporte documental para evidenciar eventual equívoco cometido pela fiscalização.

Ressalta que o mesmo procedimento foi adotado no Auto de Infração 279459.0002/07-8, lavrado em 26/06/2007, referente aos exercícios de 2004 e 2005, o qual contém infrações semelhantes, que foram julgadas procedentes, conforme Acórdão 0400-02/08, cuja cópia junta às fls. 2.274 a 2.289.

Por fim, encerra com o argumento de que o Auto de Infração está em conformidade com as normas tributárias estaduais, não tendo o impugnante apresentado qualquer fato novo ou documentos que pudessem elidir as infrações, em razão de que requer a procedência da autuação.

A lide foi julgada em primeira instância no dia 23/09/2009 (fls. 2.291 a 2.306). Entretanto, tal decisão foi anulada por meio do Acórdão CJF 0238-12/13 (fls. 2.974 a 2.990), que também decretou a nulidade de todos os atos posteriores ao presente Auto de Infração.

A 4ª JJF (Junta de Julgamento Fiscal), à fl. 3.008, converteu o feito em diligência à Inspetoria de origem, com vistas ao saneamento dos vícios elencados na Decisão de segunda instância (itens 01 a 03 de fl. 3.008).

O sujeito passivo se manifesta às fls. 3.015 a 3.030, requerendo inicialmente o desentranhamento de todos os documentos juntados até a declaração de nulidade, com exceção da procuração e dos atos constitutivos.

Fornece endereço para notificações e, suscitando decadência (fatos geradores ocorridos em 2006 e 2007), pede a alteração da data da “*intimação regular*” para 07/03/2014.

Alega também a ocorrência de prescrição, cujo reconhecimento pleiteia, porquanto decorridos mais de cinco anos da lavratura do lançamento de ofício.

Em sede de preliminar, suscita nulidade por cerceamento de direito de defesa e por insegurança na determinação das imputações.

No mérito da primeira infração, reitera a alegação de que a auditoria foi realizada exclusivamente através de meios digitais, os quais não refletem com segurança a realidade (raciocínio que aplica relativamente às demais acusações), e alega que os produtos lula e filé de merluza não estão sujeitos à redução de base de cálculo, o que não foi observado na fiscalização.

Os créditos sobre esses itens foram glosados, assim como os concernentes ao filé de salmão, mas, contraditoriamente, na infração 08, foram inseridos na cobrança à alíquota de 17%.

Repetindo argumentações apresentadas anteriormente, especificadas neste Relatório, prossegue aduzindo que o item 02 do AI recaiu sobre mercadorias retiradas do regime de substituição tributária através do Decreto 9.547/2005, como ração animal, caninha, charque, bebidas lácteas etc.

O item 03 também seria inconsistente, pela falta de dedução de devoluções, a exemplo do que aconteceu nas operações designadas nas notas fiscais 667.829, 713.190, 717.888 e 720.590. Ressalta ainda que usufruiu de regime especial de atacadistas até julho de 2006, com o qual não foi compatibilizada a autuação.

Qualifica de ilegal e inconstitucional o disposto no art. 100, II do RICMS/1997.

A infração 04, segundo alega, decorre de equívocos perpetrados pelo autuante, ao aplicar alíquotas de 7% nas devoluções e nas vendas da lanchonete do estabelecimento, bem como superiores a 7% nas saídas de produtos da cesta básica.

Com respeito ao item 05, o valor lançado no livro RAICMS, de R\$323.107,71, teria sido integralmente pago, o que, na sua linha de argumentação, pode ser constatado através dos sistemas da SEFAZ.

Quanto às infrações 06 a 08, insurge-se contra o agrupamento de itens e contra supostos equívocos nas aplicações de alíquotas, e afirma que contém vícios idênticos aos anteriores: exigência que recai sobre bens amparados por não incidência, redução de base de cálculo, substituição tributária, redução de 100% da carga etc.

Pede revisão por fiscal estranho ao feito, pois entende que ocorreu arbitramento na infração 08. O seu sistema é configurado para distribuir de forma correta em cada operação as alíquotas, bases de cálculo etc.

O que afirma em relação ao item 09 é que “provavelmente estamos diante de entradas que seriam para venda em atacado, com crédito reduzido na forma do regime especial (o que também prova que estava o mesmo em pleno vigor), e cujas vendas efetivas foram por ECF (varejo), com tributação de 17%, o que legitimaria o estorno”.

Já em relação ao item 10, repete as afirmações expendidas em intervenções passadas e assinala que os bens objeto da autuação tinham mais de um ano de uso, sendo permitida pelo RICMS/1997 a integral utilização do crédito.

Ratifica as alegações atinentes à infração 11 e conclui pedindo o acolhimento das suas argumentações (fl. 3.030).

Na informação fiscal de fls. 3.039 a 3.052, o auditor discorda dos argumentos contidos na preliminar de nulidade e na prejudicial de decadência.

No mérito, assinala que o impugnante não juntou qualquer documento para consubstanciar as suas alegações, inclusive as relativas às devoluções supostamente contidas nas notas fiscais 667.829, 713.190, 717.888 e 720.590 (infração 03).

Indica os comandos contidos nos artigos 142/143 do RPAF/1999 e discrimina, infração por infração, as folhas nas quais foram juntados os respectivos levantamentos.

No que se refere ao alegado recolhimento do valor cobrado na infração 05, informa que o demonstrativo está à fl. 305 e que o impugnante tentou transferir para terceiros a responsabilidade de cotejar os lançamentos e recolhimentos, fato que considera absurdo.

Em seguida, assinala que o deficiente cometeu dois equívocos referentes à nona imputação:

- 1- “Quando era detentor do Termo de Acordo Atacadista, até o mês de julho de 2006, efetuou estorno de débito nas operações de saídas destinadas a consumidor final, conforme consta acima, sabendo-se que as disposições sobre o tratamento tributário contido no Decreto 7.799/00, vigente à época dos fatos geradores que motivaram o presente Auto de Infração, tem como objetivo incentivar as saídas internas de mercadorias de estabelecimentos atacadistas destinadas a contribuintes inscritos no cadastro de contribuintes deste Estado e não saídas de contribuintes para consumidores finais”.
- 2- “O Termo de Acordo, conforme dito pela autuada, foi rescindido em julho de 2006 e este utilizou os tais reaproveitamentos de ICMS nas vendas a consumidor também nos meses de dezembro de 2006, fevereiro e julho de 2007”.

Posteriormente, destaca o descumprimento, por parte do autuado, do art. 93, §17, I do RICMS/1997 (infração 09).

Quanto à infração 11 (valores de setembro e novembro de 2007), observa que a cópia do RAICMS de fl. 2.173 indica no item 21 lançamento de outros créditos no montante de R\$68.772,86. Na fl. 2.175, no mesmo item, R\$229.470,61, pelo que não cabe o alegado desconhecimento da origem das quantias lançadas.

Com respeito aos R\$183.710,62 consignados no RAICMS de julho de 2007 (fl. 2.171), não procede a alegação de direito de crédito a título de “omissão de saídas presumidas através de entradas não registradas”, seja porque não foi colacionado aos autos o referido lançamento de ofício, para a análise do alegado direito de crédito, seja porque, em face da descrição apresentada, a situação não resulta no citado direito (de crédito).

Finaliza pedindo a declaração de procedência da autuação.

## VOTO

Não possuem amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento administrativo, pois o auditor expôs com clareza a fundamentação de fato e de

direito, descreveu os ilícitos tributários, indicando – em especial na informação de fls. 3.039 a 3.052 - os documentos e demonstrativos, bem como seus dados e cálculos, assim como apontou o embasamento jurídico.

Constatou, às fls. 3.008 e 3.013, que, objetivando sanear as irregularidades outrora existentes, esta Junta de Julgamento retornou o PAF à repartição de origem para: (i) aposição de assinatura do auditor nos demonstrativos de fls. 112 a 114, 117 a 121-verso e 130 a 136; (ii) nova intimação do contribuinte, com a reabertura do prazo de defesa de trinta dias, sendo-lhe entregues cópias do Auto de Infração (fls. 1 a 13), 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, 1.094 a 2.138), da informação fiscal e dos documentos apensados pela autoridade estatal (fls. 2.268 a 2.289); e (iii) nova informação fiscal, atendendo-se ao disposto nos artigos 127 a 129 do RPAF/1999.

Tendo em vista o conteúdo do Acórdão CJF 0238-12/13, que decretou a nulidade de todos os atos posteriores ao presente Auto de Infração, restam prejudicadas as alegações concernentes ao fato de a primeira informação fiscal não ter sido prestada no prazo regulamentar (artigo 127 do RPAF/1999), assim como à “*pena de confissão quanto à matéria fática da lide*”, mesmo porque, permito-me assinalar, apesar de fartamente mencionada na legislação deste Estado, como, por exemplo, aquela que trata de anistia, não existe e não enseja efeitos jurídicos a figura da confissão em direito tributário. Ou o fato se subsume na hipótese de incidência, erigindo-se à qualidade de fato gerador, ou não.

Restam em idêntica situação as alusões às irregularidades constantes da intimação efetuada por intermédio dos documentos de fls. 2.231 e 2.233, assim como da primeira informação fiscal, a qual não apreciou todos os aspectos da impugnação, conforme prevê o artigo 129 do RPAF/1999.

Não foi constatada violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal (art. 2º, RPAF/1999), tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos aspectos abordados na impugnação, nas manifestações, nas informações fiscais e na conversão em diligência (como dito, com reabertura de prazo de defesa).

Apesar de o lançamento de ofício ter sido lavrado em 16/12/2008 e o saneamento ter ocorrido em 12/01/2009, isso não constitui motivo de nulidade.

A Portaria 35/1996 estabelece os prazos através dos quais deve ocorrer o trâmite processual, com o objetivo de dar celeridade ao contencioso administrativo. Eventuais inobservâncias - de caráter meramente incidental - não acarretam a nulidade do Auto de Infração, em especial quando não há agressão ao contraditório ou ao direito de defesa (art. 18, § 1º do RPAF/BA).

O autuante juntou, à fl. 2.273, cópia de folha do Diário Oficial de 24/04/2007, no qual foi publicada a Portaria 276/2007, em que foi designado o auditor Amarildo Tosta Santos para “*substituir o Inspetor da IFEP, nas ausências e impedimento eventuais*”. Portanto, o visto apostado no lançamento de ofício foi da lavra de servidor público competente.

Quanto à efetiva participação do auditor Ademilson Barnabé da Silva na ação fiscal, vejo que estão juntadas ao processo cópias do Termo de Início de Fiscalização e de Prorrogação de Fiscalização, indicando ter sido registrado tal fato à fl. 29/verso do livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termo de Ocorrências nº 2 da sociedade empresária autuada.

Verifico também que a Ordem de Serviço 504992 (fl. 14) foi expedida para o citado servidor, tendo o mesmo, após a diligência, assinado todos os demonstrativos que deram suporte às infrações apontadas no Auto de Infração.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Quanto à prejudicial de decadência, deve ser observado que o art. 150, § 4º do CTN dispõe sobre lançamento por homologação, sendo que tal atividade (de homologar) guarda relação com o recolhimento necessário e antecipadamente efetuado. Sem o pagamento anterior, não há que se falar em homologação, pois nada existe para ser homologado.

Nas hipóteses de falta de pagamento ou pagamento a menor, a contagem do instituto em comento deve ser efetuada com base no art. 173, I do referido Código.

Ademais, no que concerne à “*intimação válida*”, o art. 173, II do CTN dispõe que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Em razão dos vícios formais especificados às fls. 2.988 a 2.990, a 2ª CJF anulou todos os atos posteriores à lavratura do Auto de Infração em enfoque. Entretanto, tal fato não enseja novo “*dies a quo*” para contagem do prazo decadencial, porquanto a ciência faz parte do lançamento propriamente dito, a teor do art. 39, VII, RPAF/1999.

“*Art. 39. O Auto de Infração conterá: (...) VII - a intimação para pagamento ou impugnação administrativa no prazo de 30 (trinta) dias, com indicação das situações em que o débito poderá ser pago com multa reduzida; (...)*”.

Assim, sendo a intimação conteúdo essencial do Auto de Infração, não foi anulada pela referida Decisão de segunda instância, vez que a mesma atingiu apenas os atos posteriores à lavratura.

Rejeitada a prejudicial de decadência.

É cediço que no processo judicial, em sede de execução fiscal, ocorre a prescrição intercorrente quando, uma vez iniciado o processo, não sendo encontrado o devedor ou bens penhoráveis, há desídia da Fazenda Pública em movimentar o processo, por prazo superior a cinco anos. Nesses termos, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça está pacificada, ementando que “*a inércia da parte credora na promoção dos atos e procedimentos de impulsão processual, por mais de cinco anos, pode edificar causa suficiente para a prescrição intercorrente*”.

Todavia, o STJ já decidiu, e está assentada a jurisprudência no sentido de não acolher a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, quando há o atraso no andamento do processo, pois “*a demora na tramitação do processo administrativo fiscal não implica a ‘perempção’ do direito de constituir definitivamente o crédito tributário, instituto não previsto no Código Tributário Nacional*”. E assim, entre a notificação do lançamento tributário e a solução do processo administrativo fiscal, não há qualquer prazo extintivo, nem decadencial nem prescricional (REsp nº 53467/SP, Rel. Min. Ari Pargendler, 2ª T, Data do Julgamento 05/09/1996, DJ 30/09/1996 p. 36.613. Disponível em: <http://www.stj.gov.br>. Acesso em: 24 fev. 2008; REsp 822705/RS, Rel. Min. Castro Meira, 2ª T, Data do Julgamento 20/04/2006, DJ 02/05/2006 p. 297: “*(...) Antes de haver ocorrido esse fato, não existe “dies a quo” do prazo prescricional, pois, na fase entre a notificação do lançamento e a solução do processo administrativo, não ocorrem nem a prescrição nem a decadência (art. 151, III, do CTN)*”. Disponível em: <http://www.stj.gov.br>. Acesso em: 23 fev. 2008; COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Decadência e prescrição contra a Fazenda Pública, Revista de Direito Tributário. São Paulo, RT, 1979 (III) 9/10:295-303. p. 21/22).

Com referência aos pedidos de desentranhamento dos atos declarados nulos pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal (CJF) e de alteração da data da “*intimação regular*”, não há previsão legal para tanto.

As intimações e notificações devem ser endereçadas em obediência aos artigos 108 a 110 do RPAF/1999. Entretanto, tendo em vista as alterações societárias ocorridas no contribuinte, esta Junta solicita que as intimações sejam enviadas ao seu patrono.

Indefiro o pedido de diligência, perícia ou revisão por fiscal estranho ao feito, com fundamento no art. 147, I “a” e “b” do RPAF/1999, pois todos os elementos aptos a formar a convicção dos

componentes deste órgão estão presentes no processo.

Assinale-se que o precitado requerimento objetiva verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou aos documentos de posse do requerente, os quais poderiam ter sido por ele juntados aos autos, o que não ocorreu.

A constitucionalidade do art. 100, II do RICMS/1997 e das demais disposições referentes a estornos de crédito não pode ser apreciada neste foro, em face do comando contido no art. 167, I, RPAF/1999.

No mérito, não acato a argumentação de que os arquivos possuem inconsistências, cabendo apenas penalidade por descumprimento de obrigação acessória (após intimação para correção), pois os mesmos devem espelhar a escrituração fiscal.

Caso a fiscalização identificasse divergência entre os dados contidos nos arquivos magnéticos e os escriturados ou constantes de documentos fiscais, seria cabível a intimação para depurar, mas esta não é a questão que permeia este processo, visto que nenhuma infração apontada trata de arquivo magnético.

Concluo que o autuado teve prazo suficiente para identificar possíveis erros nos levantamentos fiscais de todas as infrações e demonstrá-los, mas não o fez. Ao não comprovar fato controverso com elemento probatório que dispõe, configura-se a presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, caracterizando-se como simples negativas do cometimento das infrações as alusões defensivas, todas elas, o que não desonera o sujeito passivo do ônus de afastar a presunção relativa de legitimidade da autuação fiscal, nos termos dos artigos 142 e 143 do RPAF/BA.

Convém ressaltar que não se trata de situação análoga àquela do Acórdão CJF 0286-11/07, procedimento em que foi encaminhada cópia dos demonstrativos e levantamentos de estoque, sem que tivesse sido reaberto o prazo de defesa.

Quanto à infração 01, através da análise dos elementos contidos no processo, verifico que não procedem as argumentações de fls. 3.021/3.022 (lula e filé de merluza e salmão não sujeitos à redução de base de cálculo).

Os demonstrativos relativos aos exercícios de 2006/2007 (fls. 18 a 38 e 90 a 110), relacionam, por mês, número de nota fiscal, produto e valor do crédito utilizado indevidamente. Logo, indicam a situação da utilização individual de cada produto, quer seja isento (peixe), como também os produtos com redução da base de cálculo de cem por cento (a exemplo das operações internas com arroz, sal de cozinha, fubá de milho e farinha de milho, previstas no art. 78-A e 87, XXX do RICMS/1997/BA).

Ao contrário do que foi alegado na impugnação, não é necessário juntar todas as notas fiscais ao processo, visto que cada item foi identificado e relacionado nos demonstrativos, e os documentos estão na posse do autuado, o que possibilita identificar possíveis inconsistências no levantamento fiscal e juntar cópias com força de 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 7.014/1996 prevê que é vedado o crédito relativo à 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 deve efetuar o estorno do imposto creditado sempre que 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 item arroz, o mesmo é contemplado com redução de base de cálculo de 100% nas operações internas, o que equivale a uma “isenção total”, sendo previsível no momento da entrada do estabelecimento, pelo que resta 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. Decidiu o Plenário do STF, ao julgar o RE 174.478/SP, que não viola o princípio da não cumulatividade a exigência de estorno de 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 às alegações de possibilidade de existência de aquisição com ajuste no estorno de crédito já feito anteriormente, e de confronto com o AI 279459.0002/07-8, que tem ocorrências até o mês de abril de 2006, o impugnante não juntou ao processo qualquer documento que corroborasse a sua pretensão.

Vale ressaltar que o art. 123 do RPAF/1999 assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que possuir, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações.

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

Infração subsistente.

Com relação à infração 2, o defendantte foi acusado de utilizar crédito fiscal de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária.

Não acato as alegações defensivas (itens retirados do regime de substituição tributária através do Decreto 9.547/2005, como ração animal, caninha, charque, bebidas lácteas etc.).

Verifico que, conforme o demonstrativo de 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 destacado no documento fiscal foi compensado no débito apurado do ICMS-ST.

É vedada a utilização do crédito, nos termos do art. 97, IV “b” do RICMS/1997/BA.

Com relação aos argumentos de que utilizou crédito de mercadorias devolvidas e de que pagou indevidamente ICMS-ST, relativo à aquisição de charque, verifico que está registrada no corpo da peça inicial e no anexo 11, juntado pelo autuante à fl. 115, a seguinte expressão: “*lançado no livro Registro de Apuração de ICMS sob o título de CRED. ICMS MERC S/SUBSTITUIÇÃO, sem documentação comprobatória*”.

O autuado deveria ter juntado ao processo documentos fiscais ou demonstrativos para fazer prova de eventual devolução de mercadoria que ensejasse direito ao crédito. Igualmente, demonstrativo suportado por documentos fiscais que comprovasse o valor lançado, como previsto no art. 123 do RPAF.

Por isso, diante da ausência de prova, não acolho tais alegações.

Infração 2 caracterizada.

Relativamente à infração 3, o autuado alegou devoluções (sem trazer as provas aos autos), a exemplo do que teria acontecido nas operações designadas nas notas fiscais 667.829, 713.190, 717.888 e 720.590 (não apresentadas junto com a peça de fls. 3.015 a 3.030). Ressaltou ainda que usufruiu de Regime Especial de Atacadistas até julho de 2006, com o qual não teria sido compatibilizada a autuação.

Da análise dos levantamentos de fls. 117 a 121 e 130 a 136, observo que foram relacionadas por mês as notas fiscais. Também foram juntadas cópias de parte delas (itens 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/1997/BA (Decreto nº 9.733/2005, com efeitos a partir de 22/12/2005).

Por sua vez, o demonstrativo indica nota fiscal e não cupom fiscal, como aventado pelo defendant, tendo sido juntadas cópias da maioria. O levantamento informa a alíquota destacada no documento fiscal de 12% e, como a base de cálculo é reduzida para o equivalente a 7%, foi calculado o percentual de estorno de 5%, para equiparar a carga tributária a 7%.

A planilha do fisco, por si só, é auto-explicativa, inclusive porque se refere a documentos escriturados, de posse do próprio autuado, podendo o mesmo demonstrar possíveis inconsistências no levantamento fiscal, de acordo com o disposto no art. 123 do RPAF/1999/BA, fato que não ocorreu.

No que se refere à alegação de inexistência de previsão legal, como já foi dito no julgamento da infração 1, o STF decidiu que a redução de base de cálculo corresponde à 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/1997/BA, que estabelece que a fruição do benefício de redução de base de cálculo fica condicionada à 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 se coaduna com o Regime Especial de Atacadista, visto que o contribuinte efetuava estorno de crédito nas entradas, para equacionar a alíquota em 10%, e de que no período de janeiro a abril/06 há duplidade, em virtude do lançamento anterior, do AI 279459.0002/07-8, entendo que assiste razão ao autuante, pois não foi apresentado qualquer suporte documental para evidenciar equívoco cometido pela fiscalização.

Caberia ao defendant juntar ao processo os demonstrativos ou os elementos próprios, capazes de suportar as suas alegações, o que não ocorreu (arts. 123 e 140 a 143 do RPAF/1999).

Infração 3 caracterizada.

A infração 04, segundo alega o impugnante, mais uma vez sem juntar provas, decorre de equívocos perpetrados pelo auditor, ao aplicar alíquotas de 7% nas devoluções e nas vendas da lanchonete do estabelecimento, bem como superiores a 7% nas saídas de produtos da cesta básica.

Relativamente a tais ponderações, reitero o que já foi dito quanto à falta de lastro documental, com os mesmos fundamentos, fáticos e jurídicos.

De acordo com o anexo 4 (fls. 277 a 304), foi indicado o documento fiscal, a alíquota aplicada e a alíquota correta, a exemplo do produto código “16486 – Fragmento Arroz Parb p/cão Tutão”, no qual foi aplicada a alíquota de 7%, quando o correto seria 17%.

Infração 4 caracterizada.

No tocante à infração 5, o impugnante alegou não existirem divergências entre o valor escriturado e o recolhido no mês de agosto/2006.

Verifico que a acusação é de que pagou ICMS a menor naquele mês, em decorrência do desencontro entre o valor lançado e o recolhido, tendo o autuante evidenciado no demonstrativo de fl. 305 que a quantia do débito declarado no arquivo magnético no mencionado mês foi de R\$1.443.012,23 (destacado no livro RAICMS R\$1.215.373,22), do que resultou a diferença exigida.

Constatou que, de acordo com o constante da fl. 46 do livro RAICMS (fl. 309), naquele mês foi consignado débito de R\$1.215.373,22, enquanto o Registro 50 do arquivo magnético juntado pelo autuante (fl. 352) indica a cifra de R\$1.443.012,23, o que resulta na diferença exigida de R\$227.639,01.

O montante destacado nos arquivos magnéticos deveria equivaler ao do RAICMS. Constatada a divergência, caberia ao autuado provar a origem da mesma, ou ao menos justificá-la.

Infração 5 caracterizada.

Quanto às infrações 06 a 08, o sujeito passivo insurgiu-se contra o agrupamento de itens e contra supostos equívocos nas aplicações de alíquotas, afirmando que os levantamentos correlatos contêm vícios idênticos aos anteriores: exigência que recai sobre bens amparados por não incidência, redução de base de cálculo, substituição tributária, redução de 100% da carga etc.

A acusação 06 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 sem destaque do ICMS.

À vista dos anexos 5 e 6, juntados pelo autuante às fls. 402 a 757 e 758 a 921, observo que foram relacionados os números dos documentos fiscais, código, descrição de produto e valor não oferecido à tributação, com discriminação da alíquota correspondente e da quantia cobrada.

Portanto, ao contrário do que foi alegado, há informação analítica dos produtos por documento fiscal emitido, o que possibilita ao autuado identificar qual a alíquota correspondente de cada operação.

Também não foram identificadas operações com percentuais de 7%, isentas ou substituídas que não pudessem ser objeto da exigência fiscal, ao contrário do que foi alegado pelo contribuinte.

Os demonstrativos elaborados pela fiscalização, de forma analítica, comprovam a acusação de que o autuado promoveu recolhimento a menor do imposto, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo.

Por exemplo, à fl. 732 foi relacionada a nota fiscal 680.429, emitida em 13/12/2006, com valor total de R\$2.679,48. A base de cálculo oferecida à tributação foi zero, mas a fiscalização identificou a quantia tributável de R\$112,72, relativa ao produto “goiabada Poly Stella DÓro 24 x 300gr”. Já a cópia da nota fiscal acostada à fl. 1.013 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 também informa 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.

Sendo o autuado detentor das notas por ele emitidas, poderia identificar possíveis inconsistências no levantamento fiscal e exercer o seu direito de defesa com juntada de provas, conforme determina a legislação, mas não adotou tal estratégia.

Quanto às alegações, de que não foram contemplados os benefícios de Regime Especial e de que as operações poderiam estar contidas em outro lançamento, não acato, haja vista que – mais uma vez - nenhuma prova neste sentido foi trazida ao processo.

Infração 6 subsistente.

A descrição da infração 7 especifica recolhimento a menor do ICMS, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, referente às saídas acobertadas por cupons fiscais emitidos por ECF, conforme o anexo 3, cuja cópia foi entregue ao impugnante (fl. 2.253).

Por sua vez, o anexo 3 (fls. 1.094 a 1.239) discrimina mês, produto, base de cálculo e alíquota aplicada, conforme dados contidos no arquivo magnético, no Registro 60, juntamente com a alíquota correta, sendo indicado na coluna ICMS devido o total correspondente à diferença entre o débito correto e o oferecido à tributação.

Portanto, não procede a afirmação defensiva de que não se sabe se as operações decorrem de cupons fiscais, 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 ao mesmo demonstrar possíveis inconsistências, o que não fez.

Quanto às alusões de que não foram contemplados os benefícios do Regime Especial e de que as operações poderiam estar contidas em outro lançamento, deixo de acatá-las, haja vista que nenhuma prova neste sentido foi trazida ao processo.

Infração 7 subsistente.

A infração 8 acusa falta de recolhimento do ICMS, em razão de ter o contribuinte praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, referente às saídas acobertadas por cupons fiscais emitidos por ECF, conforme anexos 4 e 5, cujas cópias foram entregues ao impugnante (fl. 2.253).

Por sua vez, nos anexos 4 e 5 (fls. 1.464 a 2.128) há indicação de mês, produto e base de cálculo zero do arquivo magnético (registro 60), além da alíquota correta. Na coluna ICMS devido está o valor correspondente à base de cálculo da operação aplicada à alíquota prevista na legislação do imposto.

Portanto, não procede a linha de argumentação defensiva de que não se sabe se as operações decorrem de cupons fiscais, 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 ao mesmo demonstrar possíveis inconsistências, o que não fez.

Também não procede o questionamento quanto à alíquota a ser aplicada, porquanto o demonstrativo pormenoriza as alíquotas previstas na legislação do ICMS, a exemplo do produto vela (fl. 2.121; alíquota de 17%).

Quanto às afirmações de que não foram contemplados os benefícios do Regime Especial e de que as operações poderiam estar contidas em outro Auto de Infração, não as acolho, posto que nenhuma prova neste sentido foi trazida ao processo.

Infração 8 subsistente

No tocante à infração 9, restou comprovado que o contribuinte efetuou lançamento de estorno de débito no livro RAICMS. Fez conjecturas quanto à origem do estorno escriturado, mas não juntou ao processo qualquer documento que viesse a comprovar a regularidade dos mesmos. Como se trata de valores escriturados no livro do próprio fiscalizado, caberia ao mesmo juntar ao processo demonstrativos ou documentos que dessem suporte às suas pretensões.

Por serem absolutamente pertinentes, transcrevo a seguir as observações do auditor relativas a este item do lançamento de ofício.

- 1- “*Quando era detentor do Termo de Acordo Atacadista, até o mês de julho de 2006, efetuou estorno de débito nas operações de saídas destinadas a consumidor final, conforme confissão acima, sabendo-se que as disposições sobre o tratamento tributário contido no Decreto 7.799/00, vigente à época dos fatos geradores que motivaram o presente Auto de Infração, tem como objetivo incentivar as saídas internas de mercadorias de estabelecimentos atacadistas destinadas a contribuintes inscritos no cadastro de contribuintes deste Estado e não saídas de contribuintes para consumidores finais*”.
- 2- “*O Termo de Acordo, conforme dito pela autuada, foi rescindido em julho de 2006 e este utilizou os tais reaproveitamentos de ICMS nas vendas a consumidor também nos meses de dezembro de 2006, fevereiro e julho de 2007*”.

Infração 9 caracterizada.

Quanto à infração 10, o autuado afirmou que os bens do 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 houve, foi meramente escritural, sem repercussão financeira contra o Erário.

A acusação é de que utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente às mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente, com a informação de 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.

O levantamento de fl. 2.133 especifica o total utilizado integralmente na compra do ativo imobilizado, tendo sido deduzida do total a parcela prevista na legislação a favor do contribuinte.

Conforme disposto no art. 93, § 17, I do RICMS/1997/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, as entradas de bens destinados ao ativo imobilizado, apropriado à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser lançada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento.

Já o art. 97, XII, “a” prevê que o creditamento do imposto de entrada de bens destinados ao ativo imobilizado, deve ser diminuído proporcionalmente à fração equivalente às 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 aquisição.

Pelo exposto, o montante do ICMS pago relativamente 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.

Tendo o sujeito passivo se creditado do valor integral, descumpriu a legislação do ICMS.

Infração 10 caracterizada.

No que se refere à infração 11, o impugnante afirmou que desconhece a origem dos valores dos meses de setembro e novembro/07, e que o mês de julho/07 justifica-se pelo pagamento do Auto de Infração 298575.0125/05-2.

Vejo que a cópia do livro RAICMS de fl. 2.173 indica no item 21 lançamento de outros créditos no montante de R\$68.772,86. Na fl. 2.175, no mesmo item, R\$229.470,61, pelo que não cabe o alegado desconhecimento da origem das quantias lançadas.

As planilhas 7 e 8 foram juntadas às fls. 2.135/2.136, cujas cópias foram entregues ao autuado (fl. 2.233), com reabertura de prazo de defesa.

Quanto ao valor de R\$183.710,62, lançado no livro RAICMS do mês de julho/07 (fl. 2.171), o defendant alegou que o crédito decorrente “*se refere 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 porque não foi juntado ao processo o referido AI (298575.0125/05-2), juntamente com demonstrativo, para que pudessem ser identificados eventuais valores indevidamente exigidos. Segundo, pela descrição apresentada, de que se trata de omissão de saída presumida, decorrente de entradas não registradas, estas não ensejam e não podem ensejar, por motivos óbvios, direito de crédito (art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/1996).

Seria admissível o creditamento, decorrente de imposto exigido mediante lançamento de ofício, na situação em que se tratasse de notas fiscais não escrituradas nos livros próprios. Neste caso, o cômputo das notas fiscais poderia ser feito intempestivamente, obedecendo-se as regras da legislação do ICMS.

Por fim, em caráter geral, o autuado, ao impugnar as diversas infrações, suscitou que os valores exigidos deveriam ser compatibilizados com os benefícios concedidos em Regime Especial, até o momento em que esteve vigente.

O Decreto 7.799/2000 estabelece uma série de condições para conceder redução da base de cálculo, relacionadas aos códigos de atividades e condições cadastrais, desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda a um mínimo estabelecido. Também prevê a assinatura de Termo de Acordo e estabelece que benefícios fiscais só se aplicam às operações regularmente escrituradas.

Na situação presente, caberia ao impugnante juntar ao processo cópia do Termo de Acordo de Atacadista, para que se pudesse conhecer os benefícios concedidos pelo regime, sua vigência e demonstrativos próprios, contrapostos aos elaborados pela fiscalização, nos termos do art. 123 do RPAF/BA, motivo pelo qual não acato tal alegação.

O impugnante ponderou a possibilidade de exigência de valores nesta autuação em duplicidade com o AI 279459.0002/07-8. Da mesma forma, caberia ao mesmo juntar cópia do referido AI (Auto de Infração) e demonstrativos, para serem confrontados com os constantes deste processo, de forma a ser adequadamente apreciada tal alegação.

Com a devida licença, a postura adotada pelo sujeito passivo de não colacionar as provas das argumentações, no mínimo, constitui ofensa ao princípio do contraditório, porquanto, além de dificultar o julgamento, cria óbices para que o auditor as analise (as alegações de defesa) na forma prevista no art. 127, §6º, RPAF/1999.

Tendo em vista as alterações societárias ocorridas no contribuinte, esta Junta solicita que as intimações sejam enviadas ao seu patrono.

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

#### **VOTO VENCEDOR (quanto à infração 5)**

Acompanho o brilhante voto do ilustre Relator exceto quanto à infração 5, pois considero que essa infração é nula, conforme passo a me pronunciar.

Na infração 5, foi imputado ao autuado o seguinte ilícito fiscal: “*Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre o(s) valor(es) do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração de ICMS*”.

Ao se analisar o Anexo 8 (fl. 305), não se constata ali a demonstração de que o valor do ICMS recolhido foi inferior ao que fora lançado no livro Registro de Apuração de ICMS. O que se observa nesse referido Anexo é que o ICMS informado no arquivo magnético (R\$ 2.443.012,23) era inferior ao que fora escriturado no livro Registro de Apuração de ICMS (R\$ 1.215.373,22), portanto, o fato apurado é diverso do que consta na acusação.

Complementando a acusação, foi consignado: “*Valor debitado a menor no RAICMS referente à competência 08/2006, gerando consequentemente recolhimento a menor do ICMS no período, conforme Anexo 8 e cópias da apuração da conta corrente e do Livro de Apuração*”.

Essa complementação da infração cuida de uma situação diversa, pois “lançamento de débito a menor no RAICMS” não corresponde a “recolhimento a menos de ICMS lançado no RAICMS”. Há uma clara contradição entre a acusação e a sua complementação.

Dessa forma, o que restou comprovado nos autos foi existência de divergência entre o valor escriturado no livro Registro de Apuração de ICMS e o informado em arquivo magnético. O fato apurado nos demonstrativos que embasam a autuação diverge do descrito no Auto de Infração. Esse vício formal cerceia o exercício do direito de defesa e acarreta insegurança na determinação da infração e do valor devido. Infração nula, nos termos do art. 18, II, e IV, “a”, do RPAF/99.

Nos termos do art. 21 do RPAF/99, deverá a autoridade competente verificar a possibilidade de refazimento da infração 5, a salvo de falhas.

Em face ao acima exposto, voto pela Procedência Parcial do Auto de Infração, para julgar as infrações 1 a 4 e 6 a 11 PROCEDENTES, e a infração 5 NULA.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime quanto à infração 5 e unânime quanto às demais, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207098.0001/08-2, lavrado contra **MERCANTIL RODRIGUES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$7.830.011,73**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “a”, “b” e “f” e VII, “a” e “b”, da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de setembro de 2014.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR/VOTO VENCEDOR  
(Quanto à infração 5)

JOWAN DE OLIVEIRA ARAUJO - JULGADOR