

PROCESSO	- A. I. N° 232941.1023/15-0
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- PRORIBEIRO ADMINISTRAÇÃO E ORGANIZAÇÃO DE COMÉRCIO LTDA.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0083-01/16
ORIGEM	- INFRAZ TEIXEIRA DE FEITAS
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 20/01/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0296-11/16

EMENTA: ICMS. NULIDADE DE DECISÃO. AUSÊNCIA DE MOTIVOS DETERMINANTES DO VÍCIO PROCESSUAL. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. NOVA DECISÃO. Demonstrativos, descrição dos fatos e enquadramento legal evidenciam as ocorrências de infrações a legislação tributária. Erros e inconsistências materiais são passíveis de providências saneadoras na fase de instrução processual, os quais devem ser comunicados ao sujeito passivo mediante reabertura do prazo de defesa. Inexistência de preterição de direito de defesa. Reformada a Decisão recorrida que declarou nulidade do Auto de Infração. Recurso de Ofício **PROVIDO**. Decisão unânime

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 1ª JJF, para o reexame da Decisão por uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, do RPAF/99, face à desoneração total dos valores exigidos no Auto de Infração, julgado Nulo, que foi lavrado em 25/08/15, exigindo ICMS no valor histórico de R\$1.450.150,59 em razão das seguintes irregularidades:

1. *Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. Consta que deixou de fazer a antecipação conforme orientação do Decreto nº 14.213/2012. Valor R\$664.398,02. Multa de 60%.*
2. *O Contribuinte utilizou indevidamente créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com Benefício Fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo nos termos da LC nº 24/75. Valor R\$783.408,66. Multa de 60%.*
3. *Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Omissão de venda de mercadorias tributadas conforme levantamento quantitativo. Valor R\$2.343,91. Multa de 100%.*

Na Decisão proferida a 1ª JJF (fls. 132 a 146) declarou a nulidade da autuação sob o fundamento de “inexistir elementos que determinem com clareza, o cometimento da infração imputado ao sujeito passivo do lançamento fiscal e conforme indicação do art. 18 do RPAF BA”.

Preliminarmente apreciou que o autuado requereu a nulidade acusando ausência de notas fiscais (infrações 1 e 2), da planilha de cálculo referente ao estorno do crédito fiscal, além da falta de citação dos dispositivos legais que embasaram as alíquotas aplicadas, em afronta ao direito de ampla defesa e do contraditório (art. 5º, IV, da CF/1988), cujos aspectos formais foram observados conjuntamente com as discussões de mérito, conforme passou a expor.

A primeira infração impõe ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, conforme orientação do Decreto nº 14.213/2012, no período de janeiro/dezembro de 2014, no valor total de R\$664.398,02.

A segunda infração acusa o autuado da utilização indevida de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício Fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo nos termos da LC nº 24/75 e conforme orientação do Decreto nº 14.213/2012, no período de janeiro/dezembro de 2014, no valor total de R\$783.408,66.

Nas razões, em relação à infração 1, o autuado questiona a existência de mercadorias da substituição tributária, no levantamento fiscal; alega que seu estabelecimento fora excluída do benefício fiscal capixaba,

conforme cópia do Diário Oficial do Espírito Santo (DOC 03); que não incide ICMS nas transferências de mercadorias da matriz para a filial (Súmula nº 166/STJ) e, portanto, não há falar em ICMS antecipação parcial, além da sua inconstitucionalidade, conforme Decisão do STF proferida na ADI Nº 3426-0/BA.

Em relação à infração 2, alega que o lançamento com base no Decreto nº 14.213/12 violou o princípio da não cumulatividade, em vista à medida restritiva dos créditos fiscais (o decreto baiano limitou o crédito fiscal em 1%). Queixa-se que o preposto fiscal estornou crédito no percentual de 12% destacado nas notas fiscais de transferência de mercadorias, reconhecendo-o apenas no percentual de 1%, quando na verdade, o Decreto nº 14.231/12 apenas determina o estorno do crédito e não a cobrança do imposto estornado.

Diz que sobre as mesmas operações de transferências incidiu o ICMS por antecipação parcial e o ICMS referente ao crédito estornado, afigurando-se ilegal o procedimento adotado pelo Fiscal.

Examinando os autos do processo administrativo fiscal, constato que a exigência do ICMS antecipação parcial (art. 12-A da Lei nº 7.014/96), na infração 1, relaciona as operações de entradas de mercadorias, no Estado da Bahia com código – 2152 – transferência para comercialização de outro estabelecimento da mesma empresa, no Estado do Espírito Santo.

Já na infração 2, o crédito fiscal do ICMS considerado indevido foi extraído da escrita do contribuinte (livro Registro de Apuração de ICMS), calculado com a aplicação da alíquota de 1% contra o creditamento regular manejado pelo contribuinte, em face das operações habituais do seu negócio.

Constato que a fiscalização do Estado da Bahia baseou-se no Decreto Estadual nº 14.213/12, com efeitos a partir de 01.12.2012, que dispõe sobre a vedação de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou protocolo, nos termos da Lei Complementar 24, de 07.01.75.

Disposições no mencionado Decreto nº 14.213/12 alerta que o crédito fiscal do ICMS relativo a tais entradas somente será admitido no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem, conforme consta no seu Anexo Único; o disposto se aplica, inclusive, ao cálculo do imposto devido por substituição tributária e antecipação parcial.

À margem das alegações de inconstitucionalidades ou ilegalidade do decreto baiano, até por conta da incompetência do órgão julgador administrativo para a sua declaração (art. 167, I, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99), o dispositivo considerou que a LC nº 24/75, parcialmente recepcionada pelo art. 155, XIII, “g”, da CF 88, dispôs que as isenções só podem ser concedidas e revogadas por convênios firmados por todos os Estados - membros e pelo Distrito Federal. O parágrafo único (item IV) do seu artigo 1º determina também a aplicação do caput na hipótese de “quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiros- fiscais, concedidos com base no Imposto de Circulação de Mercadorias, dois quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus”.

O art. 8º dessa LC nº 24/75, por sua vez, prescreve:

“Art. 8º. A inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará, cumulativamente:

I - A nulidade do ato e a ineficiência do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria;

II - A exigibilidade do imposto não pago ou devolvido e a ineficácia da lei ou ato que conceda remissão do débito correspondente.

Portanto, com base nesse art. 8º, o fisco baiano pode exigir o estorno do crédito e pagamento do ICMS em relação às mercadorias procedentes de Estados-membros que concedem irregularmente incentivos fiscais.

No entanto, o lançamento de ofício não foi realizado de forma que pudesse constituir validamente o respectivo crédito tributário. De início, porque as infrações 1 e 2 não poderiam ser exigidas cumulativamente, sob pena de constituir “bis in idem”, figura que não se coaduna com o sistema tributário brasileiro. O Auditor Fiscal acusou a utilização indevida dos créditos, no item 2, sobre os mesmos fatos que geraram as aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, implicando a obrigação de recolher o ICMS antecipação parcial (art. 12-A, Lei nº 7.014/96), na infração 1. Até o período de abrangência dos fatos considerados irregulares foram os mesmos: janeiro a dezembro de 2014.

As notas fiscais das operações de transferências interestaduais para comercialização - CFOP 2152, listadas no demonstrativo fiscal sintético, acostado aos autos, fls. 11/16, além do demonstrativo integral (todas as operações), na mídia CD, fl. 26, objeto da exigência do ICMS antecipação parcial (infração 1), foram escrituradas nos livros fiscais do contribuinte autuado, formando o volume de créditos fiscais que foram considerados indevidos e serviram de base de cálculo para a exigência contida na infração 02, conforme pode ser observado nos documentos anexados aos autos, fls. 18/23.

Sequer foi possível considerar de forma válida uma das duas exigências, uma vez que no processo administrativo fiscal predomina o princípio da verdade material, significando que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos, tais como esses fatos são na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos, porquanto o que está em debate é a legalidade da tributação e a verdade fática fiscal.

Tanto a infração 01, quanto a infração 2 contém elementos que modificaram a base de cálculo das exigências, alterando a materialidade fática, além de constituir evidente cerceamento do direito de defesa.

Na infração 1, o Auditor relacionou no respectivo demonstrativo mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária. À guisa de exemplo, bombom bala butter toffees, bombom tridente (NCM 1704.9020), item 11 Anexo 01 RICMS 12; pó para sorvete (preparados para fabricação de sorvetes em máquinas - NCM 2106), item 38 anexo 01 RICMS 12. A legislação do imposto estabelece que a antecipação parcial não se aplique às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação (art. 12-A, §1º, III, da Lei nº 7.104/96).

Constatou ainda que os demonstrativos (mídia CD, fl. 26) que encerram o valor total da exigência estão divergentes aos valores consignados no Auto de Infração. Assim, por exemplo, no mês de janeiro de 2014, o valor no relatório fiscal soma R\$44.787,10, enquanto no PAF foi lançado R\$68.997,16; no mês de fevereiro de 2014, o valor no relatório fiscal soma R\$73.229,37, enquanto no PAF foi lançado R\$54.021,66; no mês de abril de 2014, o valor no relatório fiscal não está totalizado, enquanto no PAF foi lançado R\$50.383,15; em março de 2014, o relatório fiscal soma R\$98.156,05, enquanto no PAF foi lançado R\$51.964,97.

Na infração 2, ao extrair da escrita fiscal do autuado, créditos fiscais registrados indevidamente, em face do Decreto nº 14.213/12, o Auditor excluiu a totalidade dos valores escriturados (12%) pelo ingresso de mercadorias transferidas de estabelecimento do sujeito passivo (CFOP 2152), permitindo a manutenção de percentual constante no §1º do mencionado decreto, "o crédito fiscal do ICMS relativo a entrada das mercadorias somente será admitido no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem, conforme estabelecido no Anexo Único deste Decreto". Para as mercadorias remetidas de estabelecimento atacadista, segundo o decreto, o crédito admitido consistia em 1% sobre a base de cálculo.

No aludido demonstrativo, contudo, o Auditor consignou em novo equívoco na apuração do valor da infração, ao calcular com erro o valor do crédito possível de ser mantido, no mês de fevereiro de 2014, alterando o valor exigido. (fl. 18).

Os valores apurados também não refletem a pretensão fiscal, uma vez que o preposto fiscal fez incidir, equivocadamente, o mesmo percentual de 1%, nas operações de "devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros" - CFOP 1202, considerando que se classificam nesse código as devoluções de vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, dentro do Estado, que não poderiam sofrer a mesma restrição das entradas interestaduais previstas no aludido decreto.

Na cumulação desses erros, o levantamento fiscal e o lançamento de ofício correspondente não representam com fidedignidade os valores de créditos que deveriam ser inadmitidos, no termos do Decreto nº 14.213/12, no item 2; tampouco os valores consignados na infração 1, relacionado ao ICMS antecipação parcial, não oferecendo qualquer segurança em relação ao imposto devido ou à sua base de cálculo.

Posto que a base de cálculo serve como garantia do contribuinte de que está sendo tributado, nos exatos termos da lei. Exige-se uma correlação lógica entre a base de cálculo e a hipótese de incidência, uma vez que a base de cálculo é índice seguro para identificação do aspecto material do fato gerador. Incumbe, pois, à base de cálculo especificar, em termos de valor, o fato gerador do imposto.

Assim, no caso presente, se a exigência tributária foi a "falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial", sua base de cálculo somente poderia ser o valor das mercadorias adquiridas em outros Estados para fins de comercialização e jamais o somatório, incluindo aquisições de mercadorias do regime da substituição tributária; assim também, o valor dos créditos indevidos tratado no Decreto nº 14.213/12, não poderia ser apurado juntamente com as operações internas, que tenham incidido a alíquota regular de 17%, sob pena de não medir de modo adequado o fato tributário que se pretendeu apurar.

Posto isso, concluo pela ausência de elementos que identifiquem com segurança as infrações 1 e 2, uma vez que o procedimento fiscalizatório realizado não observou os pressupostos de validade do lançamento tributário, em face das falhas retro apreciadas e devem ser anuladas.

Na infração 3, a fiscalização acusa o autuado da falta de recolhimento do ICMS relacionado à omissão nas vendas de mercadorias tributadas, apurada através de levantamento quantitativo de estoque por espécie, no exercício fechado de 2014, no valor que totalizou R\$2.343,91.

Nas razões, a reclamação da defesa é que o preposto do fisco não indicou corretamente em quais dispositivos estribou a exigência, aplicada sobre uma base de cálculo que desconhece, sem provas da apuração do preço médio das saídas praticadas e aplicação de alíquota de 17%, ao invés de 10% (acordo atacadista).

De fato, o Auditor acostou aos autos apenas o demonstrativo sintético de fl. 25, constando a descrição dos itens que teriam gerados à omissão de saída das mercadorias, sem a emissão do correspondente documento fiscal. A fiscalização não demonstrou como apurou os valores omitidos, não acostou outros demonstrativos ao PAF; tampouco entregou ao autuado, provas que sustentem a omissão dos estoques anunciadas, impossibilitando o exercício do direito da ampla, do contraditório e mesmo a apreciação da infração apontada.

Em se tratando de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, elaborado de acordo com a Portaria nº 445/98, que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos

quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, e cujos dados foram extraídos da escrita fiscal e eletrônica do próprio contribuinte, competiria ao Fisco ter colocado à disposição do autuado os demonstrativos que embasaram a exigência, possibilitando ao autuado objetivar sua impugnação com elementos de provas que contrastem os números apurados pela fiscalização.

Na lide tributária, a base de cálculo do imposto deve ser determinada a salvo de qualquer imperfeição e Indispensável que seja demonstrado, de forma comprehensiva, o método adotado pelo fisco, a fonte e demais dados necessários ao seu entendimento. Além do fundamento na legislação tributária, posto que a base de cálculo é dimensão material do tributo e decorre dos princípios da legalidade e da verdade material que norteiam a norma tributária do País. Está nesse sentido, inclusive, a Súmula nº 1 desse CONSEF.

A fiscalização não demonstrou como apurou os valores omitidos, em obediência às orientações contidas na Portaria nº 445/98, impossibilitando o autuado no exercício do amplo direito de defesa e do contraditório.

Em face de tais pressupostos, conlui também pela imperfeição na acusação fiscal da falta de recolhimento do ICMS com base no levantamento de estoques, pela falta de demonstração de como se chegou à base de cálculo do imposto ou da identificação do método aplicado para a apuração do tributo, que são motivadores de nulidade do procedimento fiscal, de acordo com o art. 18, IV, “a”, do RPAF/BA (aprovado pelo Decreto nº 7.629/99). Dessa forma, entendo que é também nula a terceira infração do presente Auto de Infração.

Diante do exposto, todos os itens desse Auto de Infração são nulos porque descrevem base de cálculo com equívocos e desgarrados da realidade fática, além dos demais vícios processuais consignados na exposição do voto, que também atingem e modificam a própria materialidade fática e o devido processo legal.

Inexistindo elementos que determinem com clareza, o cometimento da infração imputado ao sujeito passivo do lançamento fiscal e conforme indicação do art. 18 do RPAF BA (Decreto nº 7.629/99), são nulos os atos praticados com preterição do direito de defesa, as decisões não fundamentadas e o lançamento de ofício que não contenha elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração. Voto, pois, pela NULIDADE do Auto de Infração, nos itens 1, 2 e 3, ao tempo em que represento para instaurar procedimento fiscal, salvo das incorreções.

Represento à autoridade competente para que seja realizada nova fiscalização, a fim de verificar os reais fatos ocorridos, tratados no presente Auto de Infração, objetivando resguardar os interesses do Estado. Informo igualmente ao contribuinte que poderá regularizar qualquer situação, sem penalidade, antes do início da nova ação fiscal.

Diante do exposto o Auto de Infração é NULO.

A 1^a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/BA.

VOTO

Conforme consta no relatório, a infração 1 acusa o sujeito passivo da falta de recolhimento do ICMS *antecipação parcial* referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização e a infração 2, da *utilização indevida de créditos fiscais* relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício Fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo nos termos da LC nº 24/75, ambas com base na orientação contida no Decreto nº 14.213/12, no período de janeiro/dezembro de 2014.

A 1^a JJF declarou a nulidade fundamentando “*a ausência de elementos que identifiquem com segurança as infrações 1 e 2, uma vez que o procedimento fiscalizatório realizado não observou os pressupostos de validade do lançamento tributário, em face das falhas retro apreciadas e devem ser anuladas*”.

Na apreciação das razões apresentadas na impugnação, com relação às infrações 1 e 2, foi fundamentado que com relação às operações de entradas por transferências de mercadorias para comercialização de outro estabelecimento da mesma empresa (Estado do Espírito Santo), foi exigido ICMS antecipação parcial (infração 1) e utilização indevida de crédito (infração 2), considerando aplicação da alíquota de 1% ao invés do destaque de 12% na nota fiscal, o que encontra amparo no art. 8º da Lei nº 7.014/96, mas que o “lançamento de ofício não foi realizado de forma que pudesse constituir validamente o respectivo crédito tributário”, em razão de:

- 1) Constituir “*bis in idem*”, a exigência das duas infrações;
- 2) Contém elementos que modificaram a base de cálculo das exigências, alterando a

materialidade fática, além de constituir evidente cerceamento do direito de defesa;

- 3) A infração 1 engloba mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária;
- 4) Demonstrativos (CD, fl. 26) apresenta valor total divergentes do consignados no Auto de Infração;
- 5) Na infração 2, foi excluído a “totalidade dos valores escriturados (12%)”... Para as mercadorias remetidas de estabelecimento atacadista, segundo o decreto, o crédito admitido consistia em 1% sobre a base de cálculo; Houve “*novo equívoco na apuração... mês de fevereiro de 2014, alterando o valor exigido.* (fl. 18)” ; ... incidiu sobre a devolução de venda.

Para facilitar a interpretação da legislação aplicável aos fatos, transcrevo abaixo parte do conteúdo do Decreto nº 14.213/12.

Art. 1º Fica vedada a utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais das mercadorias referidas no Anexo Único deste Decreto, contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo nos termos da Lei Complementar Federal nº 24, de 07 de janeiro de 1975.

§ 1º O crédito do ICMS relativo à entrada das mercadorias somente será admitido no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem, conforme estabelecido no Anexo Único deste Decreto.

§ 2º O disposto no caput deste artigo também se aplica ao cálculo do imposto devido por substituição tributária e por antecipação tributária parcial.

Art. 2º Tratando-se de mercadorias não sujeitas ao regime de substituição tributária, o contribuinte deverá registrar, na coluna “Crédito do Imposto” do livro Registro de Entradas, a parcela do crédito do ICMS relativa ao imposto efetivamente cobrado na unidade federada de origem.

Parágrafo único. Em substituição ao procedimento previsto no caput deste artigo, o contribuinte poderá se apropriar do valor do crédito fiscal destacado no documento fiscal e proceder ao estorno da parte correspondente ao benefício fiscal, mantendo apenas a parte do crédito efetivamente cobrado na unidade federada de origem.

4. Por sua vez o Item 4.2 do ANEXO ÚNICO do citado Decreto indica: ESPIRITO SANTO. - Mercadorias remetidas de estabelecimento atacadista. Carga tributária de 1% - Art. 530-LR-B do RICMS/ES 1% sobre a base de cálculo.

Observo que na infração 1, a fiscalização acusou o contribuinte de não promover recolhimento do ICMS antecipação parcial, tendo considerado na apuração do imposto o crédito fiscal de 1% (fls. 12 a 25), indicando como enquadramento o art. 12-A da Lei nº 7.014/96 e Decreto nº 12.413/12.

Em se tratando de operações com mercadorias recebidas em transferências de estabelecimento localizado no Estado do Espírito Santo, o art. 12-A da Lei nº 7.014/96 ampara a exigência do ICMS antecipação parcial e o art. 1º, §§1º e 2º cc o item 4 do Anexo Único dá suporte a limitação da utilização do crédito fiscal de 1% sobre o valor das operações. Logo a norma é aplicável ao fato ocorrido.

Quanto aos fundamentos de que (i) engloba mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária; (ii) os demonstrativos apresentam valores divergentes; (iii) bem como o argumento de que foi excluído do benefício fiscal concedido pelo Estado do Espírito Santo a partir de 05/11/14 (fl. 71), configuraram questões materiais (i e ii) que podem ser corrigidas conforme dispõe o art. 18, §1º do RPAF/BA, inclusive quanto as providências que a administração deve adotar com relação as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

No tocante ao item “iii”, a questão depende de formação de juízo de valor para ser decidido quanto ao período contido na autuação.

Com relação à infração 2, além das questões materiais (devoluções; créditos de operações internas...) que podem ser corrigidas (art. 18, § 1º do RPAF/BA), em se tratando de entradas de mercadorias oriundas de estado que concedeu benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo nos termos da Lei Complementar nº 24/75, o artigo 2º e parágrafo único do Decreto nº 14.213/12 estabelecem regras limitativas quanto à utilização do crédito fiscal “... a parcela do crédito do ICMS relativa ao imposto efetivamente cobrado na unidade federada de origem”, ou em substituição “apropriar do valor do crédito fiscal destacado no documento fiscal e proceder ao estorno da parte correspondente ao benefício fiscal, mantendo apenas a

parte do crédito efetivamente cobrado na unidade federada de origem”.

Portanto, há adequação do fato (utilização indevida do crédito...) a norma (limitação do crédito a 1%).

Quanto à ocorrência do "*bis in idem*", se o contribuinte é beneficiário do Decreto nº 7.799/00 (que restringe a utilização de crédito em 10%, com a limitação da utilização do crédito fiscal em 1% pelo Decreto nº 12.413/12, relativo às mercadorias recebidas em transferência e o direito da utilização do crédito fiscal do ICMS exigido a título do ICMS antecipação parcial (infração 1, 10% - 1%), a questão a ser dirimida é se é cabível a exigência do estorno de crédito na infração 2, na sua totalidade, ou em parte, considerando que o valor exigido na infração 1 assegura crédito fiscal que foi exigido na infração 2.

Diante do exposto, a Decisão proferida pela primeira instância com relação às infrações 1 e 2, ao contrário do que foi fundamentado na conclusão existem elementos suficientes para se determinar o cometimento das infrações, mesmo que sejam necessárias adoção de medidas saneadoras quanto a aspectos materiais de incorreções e omissões em conformidade com o disposto no art. 18, §1º do RPAF BA, bem como de apreciar as razões de mérito da ocorrência de "*bis in idem*".

Com relação à infração 3, que acusa falta de recolhimento do ICMS relacionado à omissão de vendas de mercadorias tributadas, apurada através de levantamento quantitativo de estoque, foi apreciado que: Não foi indicado corretamente o dispositivo que estribou a exigência; desconhecimento da base de cálculo; não demonstrou como apurou o preço médio das saídas e foi aplicado alíquota de 17%, ao invés de 10% (acordo atacadista).

Conforme apreciado, a Portaria nº 445/98 dispõe sobre os procedimentos que devem ser utilizados na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias.

Tendo a fiscalização juntado o demonstrativo sintético (fl. 25), no qual relaciona os itens constantes do levantamento fiscal, entendo que nos termos do art. 18, § 1º do RPAF/BA, deve ser requisitado a juntada ao processo dos demonstrativos analíticos que deram suporte ao demonstrativo sintético anexo aos autos, e promover a entrega ao estabelecimento autuado, reabrindo o prazo de defesa para que o mesmo possa exercer o contraditório.

Ressalte-se que o art. 180 do RPAF/BA prevê que aplica-se subsidiariamente ao processo administrativo fiscal as normas do Código de Processo Civil, e o novo (2015) enseja prevalência ao exercício do contraditório, desde que o saneamento de vícios de procedimentos efetivados por meio de diligências, seja dado conhecimento à outra parte.

Voto pela NULIDADE da Decisão, devendo os autos retornar a 1ª Instância para novo julgamento e apreciação das razões de mérito.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e decretar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº 232941.1023/15-0, lavrado contra **PRORIBEIRO ADMNISTRAÇÃO E ORGANIZAÇÃO DE COMÉRCIO LTDA.**, devendo os autos retornaram a 1ª Instância para novo julgamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de dezembro de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS