

A. I. Nº - 207095.3019/16-2  
AUTUADO - DDA DINÂMICA DISTRIBUIDORA E INDÚSTRIA DE ALIMENTOS E  
- TRANSPORTES S.A.  
AUTUANTE - JOSÉ PEDRO ROBERTSON DE SOUSA  
ORIGEM - INFRAZ FEIRA DE SANTANA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 23/03/2017

**3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0038-03/17**

**EMENTA: ICMS.** NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ NO LANÇAMENTO. Não há elementos nos autos que determinem, com segurança, o valor correto da base de cálculo. O lançamento foi efetuado em desacordo com as normas que regem a matéria, ou seja, não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração imputada e o *quantum* devido. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 28/09/2016, exige crédito tributário no valor de R\$31.479.181,38, acrescido da multa de 60%, por ter deixado de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013, Infração 08.35.03. Consta na descrição dos fatos que o estabelecimento comercial situa-se no Centro de Distribuição - CD da empresa Positiva Logística e com esta não se confunde. A análise iniciou-se em março de 2016 com as intimações enviadas pelo DT-e, inclusive de retificações dos arquivos da EFDS, tendo sido atendida somente a primeira em 29.04.2016. Reprogramada a OS para o trimestre seguinte, mesmo assim, o estabelecimento deixou de atender as intimações emitidas em 04/07 e em 15/08/2016.

O Autuado ingressa com defesa fls.63/88. Afirma vir apresentar impugnação ao auto de infração em epígrafe, pelos fatos e fundamento a seguir aduzidos. Reproduz a acusação fiscal que lhe foi imputada. Informa que a Companhia, fundada em 26/10/2004, atua primordialmente no comércio atacadista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios, conforme se destaca do seu cadastro junto à esta Secretaria da Fazenda Estadual.

Diz que a despeito de sempre adimplir rigorosa e pontualmente com suas obrigações fiscais, em 28/09/2016, foi surpreendida com a lavratura do auto de infração para exigir-lhe recolhimento do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviço de Transporte Interestadual, Intermunicipal e Comunicação (“ICMS”), na sistemática de substituição tributária das operações subsequentes (ICMS/ST), nos termos lavrados pelo Auditor Fiscal.

Aduz que o Autuante entendeu que teria incorrido em infração à legislação tributária, notadamente pelo suposto não recolhimento do ICMS/ST devido nas operações de saídas especificadas, cujo detalhamento foi anexado ao PAF em CD (mídia gravável), “*em virtude dos demonstrativos analíticos serem extensos*”. Reproduz a legislação tributária indicada, a qual daria amparo à lavratura do auto, o que refuta com veemência. Transcreve os art. 295, 370, 373 e 376 do RICMS/BA – Decreto nº 13.780/2012, apontados no lançamento fiscal.

Argumenta que o Auditor Fiscal incorreu em equívoco, notadamente na interpretação e qualificação jurídico-tributária dos fatos, o que fulmina o lançamento fiscal ora impugnado, de absoluta e integral nulidade. Afirma que as operações objeto da autuação estão enquadradas pelo próprio autuante em três categorias: (1) 5.405 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição

de contribuinte substituído; (2) 5.102 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros; (3) 5.910 – Remessa em bonificação, doação ou brinde.

Prossegue afirmando que conforme se depreende da própria sistemática estabelecida pelo Autuante, nos termos dos códigos CFOPs das operações em discussão, a operação “1” está sujeita à incidência do ICMS/ST, na sistemática “para frente”, a operação “2” está sujeita à incidência do ICMS na sistemática regular/normal de apuração (créditos e débitos), enquanto a operação “3” não está sujeita à incidência do ICMS.

Explica que o Fiscal incorreu em equívoco legal ao enquadrar a ora IMPUGNANTE como substituta tributária (ICMS/ST) de todas as operações por ele elencadas, para as quais, o próprio Fiscal (i) ou enquadrou-a como substituída tributária, (ii) ou enquadrou a operação na sistemática “regular/normal” de apuração; (iii) ou enquadrou como “doação/brindes”. Resume dizendo que o critério jurídico adotado é ilógico, afronta o ordenamento jurídico-tributário subjacente à hipótese de incidência do ICMS. Entende ser medida que se impõe o julgamento pela improcedência integral do auto e o consequente cancelamento do crédito tributário dele decorrente.

Entende ser inquestionável que o auto de infração ora impugnado, padece de insanável vício de nulidade, na medida em que não fornece adequadamente os indispensáveis pressupostos fáticos e jurídicos que ensejaram sua lavratura, acarretando assim ofensa ao princípio da motivação dos atos administrativos. Especificamente, diz não haver nos documentos subjacentes aos AUTOS qualquer referência à base legal específica e detalhada aplicável à suposta infração à legislação tributária cometida pela impugnante.

Alega que o trabalho desenvolvido pelo Auditor Fiscal é nulo, pois sequer há a indicação do Convênio CONFAZ aplicável, do Protocolo de ICMS, do artigo específico da legislação baiana aplicável, ou mesmo, indicação de ocorrência de desconsideração das regras do regime de substituição tributária por antecipação. Assevera ser impossível defender-se adequadamente deste Auto de Infração.

Destaca que o Auditor Fiscal elencou em 5.408 páginas, mais de 215.000 notas fiscais de saída, somente para o exercício de 2012, relativas a produtos de toda sorte e sequer se desincumbiu do dever de apontar especificamente a infração legal.

Mostra que conforme alegado no tópico anterior, a base legal apontada como supostamente infringida é genérica, exceção feita ao artigo que se refere às operações com “café cru” (inexistente no AUTO) e operações com farinha de trigo e produtos dela resultantes, mas cuja regra se refere à antecipação tributária e não à exigência de ICMS/ST nas operações de saída como substituto das próximas operações. Entende que claramente, há cerceamento ao direito de defesa e que o trabalho desenvolvido pelo Auditor é uma afronta aos princípios da segurança jurídica e da não-surpresa.

Destaca que a presente abordagem não se trata de argumentação meramente protelatória, e sim de fundamento efetivamente relevante, na medida em que, na forma pela qual o auto de infração foi lavrado, não permite à impugnante exercer adequadamente seu direito de defesa de forma ampla e irrestrita.

Assinala que o princípio da motivação, corolário das garantias constitucionais, já foi inclusive objeto de estudo por CELSO ANTÔNIO BANDEIRA DE MELLO. Diz que tal princípio guarda estrita consonância com as garantias constitucionais à ampla defesa e ao contraditório, insculpidas no artigo 5º, inciso LV, da Carta Maior, no rol de direitos e garantias fundamentais asseguradas aos cidadãos/contribuintes.

Sustenta que se o ato administrativo não indicar de maneira precisa todos os pressupostos de fato e de direito que determinaram sua lavratura, o administrado restará impossibilitado de defender-se, uma vez que não saberá ao certo do que foi acusado. Entende ser o que ocorre no vertente caso: objetivando elaborar a defesa, a impugnante teve que fazer verdadeiro exercício de abstração

para compreender as razões que determinaram a lavratura do auto de infração. E isso, porque o Auditor Fiscal não teve o cuidado de descrever as circunstâncias fáticas que teriam dado azo ao nascimento da obrigação tributária. Sobre a matéria cita ministro do STF, GILMAR FERREIRA MENDES, que assevera na qualidade de Jurista e Ministro da Corte Suprema, que os processos administrativos devem se submeter aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Salienta que o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (“RPAF/99”), elenca em seu primeiro Capítulo, os “*Princípios de Direito Aplicáveis ao Processo e aos Procedimentos Administrativos*”, dentre os quais a ampla defesa. Menciona decisão 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, Acórdão CJF nº 0330-11/12 de 25/10/12. Diz ser medida que se impõe o julgamento pela nulidade integral do AUTO, e o consequente cancelamento do crédito tributário dele decorrente.

Sobre o mérito, repete que o Auditor Fiscal elencou em 5.408 páginas, mais de 215.000 notas fiscais de saída, somente para o exercício de 2012, relativas a produtos de toda sorte. Também ressaltou que a base legal apontada como supostamente infringida é absolutamente genérica, exceção feita ao artigo que se refere às operações com “café cru” (que não há qualquer operação no auto) e operações com farinho de trigo e produtos dele resultantes, mas cuja regra se refere à antecipação tributária, e não à exigência de ICMS/ST nas operações de saída como substituto das próximas operações.

A título exemplificativo, destaca trecho da fl.199, do anexo (digital) nomeado pelo Auditor Fiscal como “*ST\_FALTA DE RETENÇÃO\_NOTAS\_2012.pdf*”, que indica claramente o código CFOP de cada operação (nota fiscal).

Aduz que se superado for o pedido de nulidade, o que admite apenas para argumentar, outro ponto fulcral deste auto que fulmina, por completo, a pretensão fiscal baseia-se, sobretudo, na análise dos próprios códigos CFOPs estabelecidos pelo Auditor Fiscal. Para tanto, faz-se necessário entender o contexto socioeconômico subjacente à celebração do Convênio ICMS s/n, de 15/12/1970, do qual este Estado é signatário.

Explica que à época, os Estados-Membros entenderam a necessidade da *implantação de um sistema básico e homogêneo de informações levará ao conhecimento, mais rápido e preciso, das estatísticas indispensáveis à formulação de políticas econômico-fiscais dos diversos níveis de governo, bem como a necessidade de unificar os livros e documentos fiscais a serem utilizados pelos contribuintes do Imposto sobre Produtos Industrializados e do Imposto de Circulação de Mercadoria*. Neste contexto, foi criado o Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais (“SINIEF”), e que para sua implementação, seria necessária a instituição do código de classificação das situações tributárias, operações e prestações (CFOPS, na sigla), nos termos do artigo 5º do referido Convênio. Aponta quanto à adequação dos CFOPS indicados no auto e a sua interpretação, o significado de cada um dos códigos.

Diz que conforme se depreende de todo o conjunto probatório, as operações por ela praticadas (5102) enquadram-se no contexto de *comercialização de mercadorias adquiridas de terceiros*, cuja sistemática de operação do ICMS é normal/regular, ou seja, sujeita ao regime regular de escrituração de débitos e créditos, com recolhimento mensal, em caso de saldo credor em favor do Estado.

Acusa de esdrúxulo o trabalho fiscal realizado pelo Auditor que no lançamento fiscal enquadra a operação 5.102 sujeita à sistemática de apuração de débitos e crédito e exige o tributo estadual sob a sistemática da substituição tributária, sem sequer tecer uma linha de considerações sobre a existência de créditos tributários vinculados às aquisições de mercadorias para revenda, ou mesmo qual a motivação para seu procedimento. Diz que o lançamento foi feito exclusivamente sob a ótica das operações de saídas da impugnante, como se o ICMS fosse tributo cumulativo. Assevera ser improcedente o auto no tocante aos lançamentos fiscais grafados sob o CFOP 5.102.

Requer, nos termos do artigo 7º, § 2º c/c artigo 123, § 3º e artigo 145, do RPAF/99, a realização de diligência/perícia, a fim de que o Auditor Fiscal esclareça e, se for o caso, retifique o lançamento

fiscal, a fim de que indique (e motive) a razão pela qual desenquadrou a operação da IMPUGNANTE do regime normal de apuração do ICMS, para o regime de apuração sob a sistemática da substituição tributária.

Frisa que a elaboração da defesa à este auto de infração, é verdadeira teratologia ou exercício de futurologia, havendo claro prejuízo à defesa da impugnante. Sustenta que ou bem se julga pela improcedência integral do crédito tributário relacionado às operações classificadas pela CFOP 5.102, seja pelo fundamento do cerceamento ao direito de defesa ou improcedência do enquadramento jurídico-tributário, ou se acata o pedido de diligência e se determina que o Auditor Fiscal esclareça e, se for o caso, retifique o lançamento fiscal, a fim de que indique (e motive) a razão pela qual desenquadrou as operações do Autuado do regime normal de apuração do ICMS, para o regime de apuração sob a sistemática da substituição tributária.

Alega que conforme o Convênio ICMS s/n, de 15/12/1970, o CFOP 5.405 lançado pelo Fiscal para as operações objeto do auto de infração incluiu o código 5.910 - Remessa em bonificação, doação ou brinde. Classificam-se neste código as remessas de mercadorias a título de bonificação, doação ou brinde. Diz não entender a atitude perpetrada pelo Auditor Fiscal em exigir ICMS/ST sobre operações com mercadorias bonificadas, pois a concessão de bens/mercadorias bonificadas não está sujeita à incidência do ICMS.

Explica que a bonificação é uma modalidade de desconto que consiste na entrega de uma maior quantidade de produto vendido em vez de conceder uma redução do valor da venda. Sobre a matéria cita jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (“STJ”) que entende ser pacífica no sentido de que o valor das mercadorias dadas a título de bonificação não integra a base de cálculo do ICMS. Ainda que assim não fosse, o que diz admitir apenas para argumentar, pergunta se 100% das mercadorias bonificadas, se sujeitas estivessem à incidência do ICMS, estariam sujeitas à sistemática da substituição tributária.

Repete que ou se julga pela improcedência integral do crédito tributário relacionado às operações classificadas pela CFOP 5.910, seja pelo fundamento do cerceamento ao direito de defesa ou improcedência do enquadramento jurídico-tributário imprimido pelo Auditor Fiscal em clara dissonância à jurisprudência do STJ sedimentada em *Recurso Repetitivo*, ou se acata o pedido de diligência.

De igual forma, afirma que o auditor fiscal incluiu o código 5.405 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído. Destaca que as operações praticadas que estejam classificadas no código CFOP 5.405, não estão sujeitas ao recolhimento do ICMS/ST pela empresa, pois como destacado no Convênio ICMS S/N de 15/12/1970, a impugnante qualifica-se “na condição de contribuinte substituído”.

Assevera que o auto de infração é improcedente, sendo medida que se impõe o reconhecimento por esta Turma de Julgamento, com o consequente cancelamento do crédito tributário dele decorrente.

Explica que o ICMS/ST exigido nesteauto de infração, notadamente das operações classificadas no código CFOP 5.405, caracteriza-se como tributo indireto, que, na lição de HUGO DE BRITO MACHADO são “*tributos legalmente devidos por um sujeito, enquanto economicamente são suportados por outro. E, por isto mesmo refere-se a um contribuinte de direito, aquele que é legalmente obrigado ao pagamento do tributo, e um contribuinte de fato, aquele que suporta o ônus correspondente*”.

Posssegue comentando que foi criada a técnica de apuração (e fiscalização) denominada de substituição tributária, por meio da qual o recolhimento (e fiscalização) do tributo devido por toda a cadeia produtiva e de consumo é recolhido, e portanto concentrado, por um único contribuinte.

Alega que para os fins deste auto de infração, especificamente quanto às operações apontadas pelo Auditor Fiscal, tem-se a aplicação da sistemática “progressiva” ou “para frente”, por meio da qual o ICMS/ST devido por toda a cadeia produtiva e de consumo deve ser recolhido pelo

contribuinte que anteriormente deu saída à mercadoria/produto. Esta opção legislativa encontra esteio no artigos 150, §7º e 155 § 2º, inciso XII, alínea “b” da CF, c/c o artigo 128 da Lei nº 5.172/1966 (“CTN”) e artigo 6º da Lei complementar nº 87/1996. Sobre o tema cita esclarecimento de ROQUE ANTONIO CARRAZZA.

Sustenta que o Auto de Infração deve ser julgado nulo ou improcedente pelos motivos já expostos, mas também com fulcro nos seguintes pontos: **(i)** inexistência de desconsideração das operações de aquisição de mercadorias (entrada) registradas pela impugnante; **(ii)** inexistência de análise e questionamento do livro de Apuração do ICMS, SINTEGRA, EFD etc, que comprovam o recolhimento do ICMS/ST na sistemática “para frente”/progressiva; **(iii)** inexistência de perícia contábil para conciliação fiscal a fim de verificar se houve ou não, o recolhimento do ICMS, bem a regra aplicável a cada item, ou mesmo se houve recolhimento, na aquisição das mercadorias, do ICMS sob a sistemática da Antecipação Tributária; **(iv)** as operações de aquisição de mercadorias estão em pleno acordo com a legislação do Estado da Bahia, houve o recolhimento do ICMS devido, haja vista não haver qualquer questionamento da Fiscalização com relação às aquisições, pois se assim fosse teria apontado a impugnante como Responsável Tributária.

Salienta que o Auditor Fiscal apenas tributou 100% das saídas (vendas) de mercadorias realizadas pela impugnante, o que se comprova pelo número inacreditável de operações tributadas. Entende que aceitar-se a procedência do Auto é chancelar a dupla cobrança do ICMS/ST, em clara atitude de enriquecimento ilícito do Erário, às custas da contribuinte.

Cita lições de Luís EDUARDO SCHOUERI, a respeito do Princípio da Capacidade Contributiva, o que se reforça notadamente no cenário de cobrança em duplicidade do ICMS/ST.

Informa que este CONSEF já se manifestou neste sentido, em julgamento aqui representado pela 5ª TURMA DA JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL, em situação que envolvia a varejista de vestuário C&A Modas, que foi autuada pelo suposto não recolhimento de ICMS em operações classificadas sob o CFOP 5.102. Comprovado pela empresa-contribuinte que o CFOP correto era o 5.405, acompanhado de diligência/perícia, não mais subsistiu a autuação parcialmente, Acórdão JJF nº 0218-05/14.

Apresenta entendimento de que se na situação em que o Contribuinte enquadra a operação – equivocadamente – sob o CFOP 5.102, mas comprova que o CFOP correto é o 5.405, e vê acolhido seu argumento de improcedência, por maior razão deve o presente auto de infração deve ser julgado improcedente, pois o próprio Auditor Fiscal classificou a operação no CFOP 5.405, devendo o crédito tributário ser integralmente cancelado. Assevera que neste esquadrão de ideias, deve ser julgado pela improcedência integral do crédito tributário relacionado às operações classificadas pelo CFOP 5.405. É o que requer.

Finaliza refutando em todos os seus termos o Auto de Infração e reiterando os pedidos expostos como se aqui estivessem transcritos. Requer o julgamento pela improcedência integral do auto de infração em epígrafe, com a consequente baixa do crédito tributário dele decorrente. Subsidiariamente, requer a impugnante que esta Turma acate os pedidos formulados no sentido de realização de diligência/perícia.

O Autuante em informação fiscal fls.106/108, afirma que a empresa apresentou tempestivamente defesa em 25/11/2016, fls. 62/104, solicitando nulidade/improcedência do auto de infração. Sintetiza os termos da defesa. Cita os demonstrativos que elaborou fls.51/58. Declara acatar plenamente os termos da Defesa por interpretação errônea aos dados dos demonstrativos.

Em conclusão suscita a improcedência da única infração deste PAF.

## VOTO

O Auto de Infração em lide é decorrente da acusação de falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

Verifico que o sujeito passivo suscitou preliminares de nulidade. Inicialmente argüiu que o próprio autuante relacionou no levantamento fiscal três tipos de operações caracterizadas através dos CFOPs (1) 5.405 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído; (2) 5.102 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros; (3) 5.910 – Remessa em bonificação, doação ou brinde e enquadrhou as citadas operações, como se tivessem a mesma natureza tributária, ou seja, sujeita à incidência do ICMS substituição tributária, de responsabilidade do adquirente das mercadorias, o Autuado. Disse que o Fiscal incorreu em equívoco legal ao enquadrá-lo como substituto tributário (ICMS/ST) de todas as operações por ele elencadas, o que teria afrontado o ordenamento jurídico-tributário subjacente à hipótese de incidência do ICMS.

Afirmou também, que o auto de infração seria nulo, na medida em que não fornece os indispensáveis pressupostos fáticos e jurídicos que ensejaram sua lavratura. Alegou não haver nos autos, qualquer referência à base legal específica e detalhada aplicável à suposta infração cometida pela Autuada, visto que não apontou qual o Convênio, Protocolo de ICMS, nem mesmo o artigo específico da legislação baiana aplicável aos fatos que teria sido infringido. Argumentou ser impossível defender-se adequadamente do presente Auto de Infração, considerando a alusão a inúmeros dispositivos que não guardam correlação alguma com os fatos apontados na peça de acusação e sem referência que permitam identificá-los de forma clara e precisa.

Analizando as preliminares arguidas, assim como, os demonstrativos elaborados pelo autuante, os subsídios contidos na “descrição dos fatos” e da infração, verifico que existem inconsistências no levantamento realizado, o que torna a ação fiscal repleta de falhas procedimentais.

Observo que na descrição da infração imputada ao contribuinte, a acusação é de falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. O defensor alegou que a alusão a inúmeros dispositivos que não guardam correlação alguma com os fatos apontados na peça de acusação e sem referência que permitam identificá-los de forma clara e precisa teria cerceado seu direito de defesa.

Vejo que o presente PAF registra ocorrências de fatos geradores do período de 1º de janeiro a 31 de março de 2012, aos quais se aplica o RICMS/97 vigente à época, e fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 2012, que se sujeitam ao RICMS/2012 aprovado pelo Decreto 13.780/2012. Embora no enquadramento legal do auto de infração, esta situação não esteja clara, os artigos 370 e 373 citados pelo defensor como estranhos a matéria aqui tratada, na verdade são dispositivos do RICMS/97 e se referem a operações com mercadorias enquadradas no regime de Antecipação ou Substituição Tributária nas Operações Interestaduais, aplicados aos fatos geradores até março de 2012, alvo da presente autuação.

Analizando o levantamento fiscal constato que o Autuante relacionou todas as operações do contribuinte no período fiscalizado, arrolando diversas mercadorias constantes no Anexo I do RICMS/2012, enquadradas no regime de substituição ou antecipação tributária, como se todas tivessem a mesma natureza fiscal.

No regime de substituição tributária, a lei pode atribuir a obrigação de reter e recolher o imposto ao destinatário das mercadorias. Trata-se de responsabilidade por solidariedade, nos termos do art. 6º, inciso XV da Lei 7.014/96, quando o contribuinte é destinatário de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, enquadrada no regime de substituição tributária por antecipação, nos casos de Convênio ou Protocolo, se o remetente não possuir à época da aquisição da mercadoria, inscrição estadual ativa como substituto tributário no estado da Bahia.

Por outro lado, conforme prevê o artigo 9º da lei 7014/96, não cabe exigir o imposto do destinatário que venha a receber mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária com o imposto já retido e pago, ou seja, operações com fase de tributação encerrada. Neste caso, "ocorrida a

substituição ou antecipação tributária, estaria encerrada a fase de tributação sobre as mercadorias" constantes do Anexo I da mencionada Lei.

Em outras palavras, existem operações submetidas a Acordos Interestaduais - Convênios ou Protocolos, cuja responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS é atribuída ao remetente, podendo ser imposta ao destinatário das mercadorias (substituição tributária) em casos previstos pela Lei ou pelo próprio Convênio ou Protocolo.

Constatou que o autuado se trata de um Atacadista, caso em que, para determinadas operações, a legislação tributária prevê que o CD – Centro de Distribuição assuma a condição de substituto tributário.

Nestas circunstâncias, o autuado deveria ter sido intimado para apresentar documentos fiscais e os comprovantes de recolhimento do imposto para o estado da Bahia (GNRE) - Guia Nacional de Arrecadação de Tributos Estaduais, com a finalidade de compará-los com os valores levantados pela fiscalização para realizar a cobrança de possíveis diferenças, o que não ocorreu.

Estas falhas poderiam ser saneadas através de diligência fiscal. Entretanto, vejo que a fiscalização elaborou demonstrativo elencando operações de natureza diversas, CFOPs 5.405, 5.102, 5.910, como se todas estivessem enquadradas na mesma regra do regime de substituição tributária. Observo que a situação tributária da mercadoria não se confunde com CFOPs e sim, com a natureza da operação. A elaboração do levantamento fiscal por CFOPs, não nos permite identificar, por exemplo, se as operações sob código 5.910 – Remessa em bonificação, doação ou brinde e 5.102 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, registram mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. O CFOP 5.405 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído, pode conter operações cuja responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS seja do remetente ou do destinatário da mercadoria conforme a legislação a ser aplicada nos termos dos dispositivos retrocitados.

No caso em análise, o autuante desconsiderou possíveis documentos fiscais emitidos pelo sujeito passivo ou operações com fase de tributação encerrada, o que torna os valores da base de cálculo e do imposto devido destoantes da realidade, não podendo ser corrigidos através da presente autuação.

Para a decisão da lide, ressalto que a base de cálculo do imposto deve ser determinada a salvo de qualquer imperfeição. Indispensável, portanto, que seja demonstrada de forma compreensível, onde seja indicado o método adotado pelo fisco, a fonte e demais dados necessários ao seu entendimento e fundamentada na legislação tributária. Isto pelo fato dela ser a dimensão material do tributo e decorrer dos princípios da legalidade e da verdade material que norteiam a norma tributária do país.

Em obediência a legislação tributária e da situação relatada, o presente Auto de Infração não pode subsistir devido a insegurança na qualificação da infração e na quantificação da base de cálculo.

Ressalte-se por importante, que o Autuante na informação fiscal, citou os demonstrativos que elaborou fls.51/58, declarando acatar plenamente os termos da defesa, por interpretação errônea aos dados do referido levantamento fiscal.

Concluo desta forma, que nos moldes como foi apurada a infração, a mesma foi feita sem observação dos requisitos essenciais em respeito à legalidade e à verdade material, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado em desacordo com as normas que regem a matéria, ou seja, o lançamento não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração imputada e o *quantum* devido.

Tal defeito do lançamento impediu o exercício amplo do direito de defesa por parte do contribuinte, pois o impossibilitou de avançar, de modo específico, na impugnação dos dados

levantados pelo autuante. Em outras palavras, foi usurpado o direito do sujeito passivo de apontar, de forma específica, os valores indevidamente lançados, segundo a sua concepção.

Ante ao exposto, após a análise acima colocada, observo que a existência defeituosa da acusação, bem como da demonstração equivocada de como se chegou à base de cálculo do imposto e da perfeita identificação do método aplicado para a apuração do tributo, são motivadores de nulidade do procedimento fiscal, de acordo com o art. 18, IV, “a”, do RPAF/99.

Represento à autoridade competente que determine a renovação do procedimento para verificação dos reais fatos ocorridos, a salvo das falhas apontadas, objetivando resguardar os interesses do Estado, como determina o artigo 21 do RPAF/99.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 207095.3019/16-2, lavrado contra **DDA DINÂMICA DISTRIBUIDORA E INDÚSTRIA DE ALIMENTOS E TRANSPORTES S/A**.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de março de 2017.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR