

**PROCESSO** - A. I. N° 207098.0001/08-2  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e MERCANTIL RODRIGUES LTDA.  
**RECORRIDOS** - MERCANTIL RODRIGUES LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0185-04/14  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 20/12/2018

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO CJF N° 0380-12/18**

**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 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. **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. Sujeito passivo suscita irregularidades do lançamento de forma genérica, sem especificar os documentos ou operações em relação às quais haveria o vício alegado, nem trazer provas que baseiem seus argumentos. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 4ª JJF, respectivamente em razão do Acórdão 4ª JJF Nº 0185-04/14, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 207098.0001/08-2, lavrado em 16/12/2008, para exigir ICMS no valor histórico de R\$8.057.650,74, relativos às infrações a seguir especificadas.

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.

A 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 10/09/2014 (fls. 3057 a 3075) e decidiu pela Procedência em Parte, em decisão não unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

**“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 necessária 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 defensor 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 aventurei pelo defensor, 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 duplicidade, 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 defensor 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.

Constato 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 subsequentes 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 defendente 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 duplidade 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.*

A 4<sup>a</sup> JJF interpôs Recurso de Ofício de sua decisão.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 3094 a 3106, mediante o qual aduz as seguintes alegações.

Como preliminar, pede a nulidade da decisão recorrida, por supressão de instância, pois, ao analisar a questão da decadência, defende que a JJF não apreciou os argumentos contidos nos itens 11 a 15, da defesa, que sustentaram a ocorrência da decadência, mesmo se aplicada contagem a partir do exercício seguinte à ocorrência dos fatos (2006 e 2007), posto que a intimação acerca da lavratura do Auto de Infração somente se deu em março de 2014. Alega que a JJF disse, somente, que *“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”*, prejudicando a defesa, que foi, no particular, muito mais ampla.

Alega, também, que a JJF “transfigurou” a decisão da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamentos (Acórdão CJF nº 0238-12/13), em prejuízo para a Autuada, partindo do falso pressuposto de que a Câmara *“não anulou a intimação realizada por ocasião da lavratura do Auto de Infração”*, e sim, somente, “outros atos”.

A recorrente discorda, assegurando que essa assertiva não é verdadeira, pois a CJF expressamente anulou todos os atos posteriores à sua lavratura, tendo induzido a Junta a um julgamento equivocado e desaguando no mais claro prejuízo à defesa, que, assim, foi cerceada e prejudicada. Por isso, pede que seja reconhecida a nulidade da decisão e que o PAF seja distribuído para outra JJF, para novo julgamento, já que na Douta 4<sup>a</sup> Junta o lançamento já foi “pré-julgado”.

Considerando que todos os atos posteriores à lavratura do Auto de Infração foram anulados pela decisão da 2<sup>a</sup> CJF, renova o pedido de que todas as peças, petições, documentos e demonstrativos, juntados ao processo, até o julgamento que declarou a existência dos vícios apontados no Acórdão CJF nº 0238-12/13, sejam desentranhados do feito, com exceção da procuração e atos constitutivos da empresa, que, sustentando os poderes conferidos aos advogados, devem permanecer no PAF, sendo devolvidos à Autuada, inclusive para o regular exercício do seu direito de defesa, todos os elementos, documentos e planilhas por ela juntados.

Solicita também, novamente, que a data da intimação do Contribuinte, inserido no sistema da SEFAZ, seja alterada, para constar o dia que entende ser o “da sua intimação regular” (07/03/2014).

Suscita a decadência do direito de constituição do crédito tributário, posto que os fatos geradores ocorreram entre sete a oito anos antes do lançamento fiscal. Argumenta que, se os atos praticados, com exceção da lavratura do auto, foram julgados nulos (conforme Acórdão CJF 0238-12/13) e, assim, não existem no mundo jurídico, decorreram mais de cinco anos entre os fatos geradores e a tentativa de constituição do crédito tributário (no caso 7 e 8 anos).

Alega que o lançamento atual está sendo tratado como se o sujeito passivo tivesse adotado comportamento omissivo, algo que não se deu. Transcreve jurisprudência em apoio ao seu ponto

de vista.

Destaca que o termo a quo da contagem do prazo decadencial deve ser a data da cientificação, do sujeito passivo, acerca do auto de infração, e não a data de início da ação fiscal. Colaciona jurisprudência nesse sentido.

Caso não seja acatada a tese da decadência, pede que seja decretada a prescrição, pois decorreram mais de cinco anos da lavratura do Auto de Infração.

Referindo-se à decisão de piso, que entendeu válida a intimação, a despeito da anulação (pela 2ª CJF) de todos os atos posteriores à lavratura, afirma que é absurda. Argumenta que a JJF, em primeiro lugar, tratou a questão como se o Auto de Infração tivesse sido anulado, o que, assegura, não é verdade. Assegura que a Decisão da CJF foi cristalina, pois decretou a nulidade "*de todos os atos praticados posteriormente à lavratura do Auto de Infração, inclusive a decisão recorrida*". Alega que a CJF, a todo momento, em sua decisão, registrou que a lavratura do Auto de Infração foi o único ato que não foi anulado. Afirma que a nulidade foi dos atos posteriores, inclusive a intimação realizada em 13/10/2009, posto que também viciada.

Argumenta que o absurdo é tamanho, que fica até difícil entender, pois dizer que a formalização regular da intimação não é ato posterior à lavratura do AI é o mesmo que dizer que o Contribuinte não precisa ser intimado. Basta ter no AI o campo destinado a intimação, que o ato será perfeito e concluído, o que levaria à conclusão de que todas as autuações não precisariam do ato formal e regular da cientificação do Contribuinte e a revelia poderia ser decretada.

Ainda em preliminar, caso ultrapassadas as hipótese de decadência e prescrição, suscita a flagrante nulidade do processo fiscal, por cerceamento do direito de defesa e insegurança na determinação das infrações, diante de todos os transtornos processuais, e falhas cometidas, durante vários anos, no PAF (sem culpa ou participação da Autuada), gerando, anos depois, muita dificuldade para o exercício da ampla defesa. Além disso, alega que ficam mantidas as irregularidades no saneamento do processo, que somente foi levado a efeito quase 7 anos depois da lavratura do mesmo (único ato não atingido pela nulidade).

No mérito, afirma que a apuração foi feita de forma exclusiva em meios magnéticos que não refletem a realidade documental da empresa e por terem sido os mesmos tratados de forma "linear", ou seja, sem a observância de normas expressas no RICMS. Ratifica todos os argumentos, dos itens 17 a 50, da defesa, exceto em relação ao item ANULADO pela JJF (item 05), com expresso pedido de reapreciação em segunda instância administrativa.

Ante o exposto, ao tempo em que protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente, a posterior juntada de novos documentos e demonstrações (especialmente depois do desentranhamento e devolução de todos os elementos juntados pela Autuada e cujos atos foram anulados), solicitando ainda revisão por fiscal estranho ao feito para aclaramento dos fatos.

A Autuada requer, conforme razões acima delineadas, a nulidade da decisão recorrida, ou o Auto de Infração, ou que, sobre os fatos geradores de 2006 e 2007, sejam aplicados os efeitos do reconhecimento da decadência ou da prescrição, ou, por último, a improcedência do lançamento, ficando o Erário preservado contra os efeitos da mais que provável sucumbência judicial. Caso a CJF acate a nulidade do AI, ou sua improcedência, ou a aplicação da decadência ou da prescrição, desiste, por economia processual, do pleito de nulidade da decisão.

Termos em que, pede deferimento.

As folhas 3111 a 3114, o representante da PGE emitiu parecer, opinando pelo conhecimento e não provimento do recurso voluntário, com fundamento nas razões que seguem.

Partindo da premissa de que o lançamento se opera com a ciência do sujeito passivo, afirma que não há como se emprestar razão à tese recursal, pois a cientificação está indissoluvelmente imbricada no próprio ato de lançamento, não sendo possível cindir esses dois elementos. Sendo

assim, entendendo-se válido o lançamento, por consequência, estar-se-ia compreendendo válida a intimação.

Esboça raciocínio semelhante, partindo da outra premissa, ou seja, de que o lançamento é ato potestativo do Estado, chegando, contudo, à mesma conclusão, no sentido de que não se operou a decadência.

Opina pelo conhecimento e Não Provimento do Recurso Voluntário.

Às folhas 3124 a 3128, a 1<sup>a</sup> CJF deliberou por baixar o processo em diligência à PGE para que possa proferir parecer acerca do mérito da autuação.

Às folhas 3131 a 3137, o representante da PGE emite novo parecer, deduzindo o que segue.

Quanto à Infração 1, referindo-se à alegação de que os produtos “lula” e “file de merluza” não possuíam redução da base de cálculo de 100%, opina no sentido de que a “lula” não se enquadrava entre os produtos que possuíam redução da base de cálculo ou isenção. No que tange ao “filé de merluza”, entende que se aplica a isenção parcial, apenas após 1998. Nesse sentido, transcreve Parecer Ditri 02507/2011 acerca da matéria.

Relativamente à Infração 2, entende não assistir razão à recorrente, pois os dois autos de infração se referem a períodos distintos.

Quanto à Infração 3, afirma que a autuação foi tão-somente para cobrança da diferença entre a alíquota de 12% para a de 7%, prevista na legislação. Refuta a alegação de impossibilidade de estorno nas saídas com redução da base de cálculo.

Quanto à Infração 4, afirma que a autuada não traz provas da ocorrência dos equívocos apontados na autuação.

Quanto às infrações 6, 7, 8, 9 e 11, afirma que a defesa limitou-se a fazer conjecturas genéricas, sem base documental.

Quanto à Infração 10, esclarece que o que o lançamento está a cobrar é a utilização de crédito fiscal referente a aquisição de bens do ativo imobilizado, apropriados integralmente em desconformidade com a lei.

Conclui a sua peça, opinando pelo conhecimento e improvimento do recurso voluntário.

Em sessão realizada no dia 13/07/16, presente o representante da empresa, a autuada suscitou uma questão de ordem, alegando que o parecer da PGE não se manifestou acerca de um dos fundamentos do pedido de nulidade deduzido, especificamente acerca da alegação de nulidade da decisão de piso, a qual teria extravasado de sua competência, segundo a recorrente, ao dizer que a intimação do Auto de Infração continua válida, em que pese a decisão anterior da CJF (que anulou todos os atos posteriores à lavratura do auto de infração) tenha dito expressamente o contrário.

Pidiu a empresa, com base nisso, que o processo fosse encaminhado, mais uma vez, à PGE/PROFIS com vistas a que fosse suprido o víncio processual referido. O representante da PGE/PROFIS presente à sessão, pediu vistas do processo, para avaliar a possibilidade de suprir o víncio suscitado, mediante a apresentação de parecer em mesa, sem necessidade de baixar os autos em diligência à Procuradoria.

Retomado o julgamento na sessão do dia 21/07, o representante da PGE/PROFIS manifestou-se, opinando que o feito deveria ser encaminhado formalmente à Procuradoria, com vistas a que fosse emitido parecer formal acerca da questão suscitada pelo sujeito passivo.

Assim, a 1<sup>a</sup> CJF, em sessão realizada no dia 21/07/2016, após exames das peças que compõem o presente PAF, e orientada pelo princípio da busca da verdade material, deliberou, em decisão unânime, por encaminhar o presente auto de infração em diligência à PGE/PROFIS, com vistas a atender ao que segue:

1. Emitir um novo Parecer, abordando a alegação de nulidade deduzida pela autuada, especificamente a alegação de que a decisão de piso (da 4ª JJF) é nula por ter extravasado de sua competência, ao dizer que a intimação da lavratura do auto de infração continua válida, em desrespeito à decisão da 2ª CJF (que transitou em julgado), a qual teria decidido exatamente o contrário, ou seja, que são nulos todos os atos posteriores à lavratura do auto de infração, inclusive a intimação.

Às folhas 3147/3151, vieram aos autos um novo parecer da PGE/PROFIS, da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior, opinando pelo conhecimento e não provimento do recurso voluntário, pelas razões que seguem.

Após conceituar decadência como o fenômeno jurídico que acarreta a perda do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário, por exaurimento do prazo para tal, afirma que restaria contraditório afirmar que a efetivação do lançamento dependesse da ciência do sujeito passivo, pois esta comunicação processual em nada interfere na formação do ato administrativo citado.

Conclui, assim, que a data da lavratura do Auto de Infração, e não a data da sua ciência, é o marco temporal a ser considerado para a contagem do prazo decadencial, data esta que permaneceu indene para efeitos de continuidade do feito, sendo irrelevante o dia 07/03/2014 (data da nova intimação). Transcreve doutrina de Galeno Lacerda em apoio ao seu ponto de vista.

Às folhas 3185/3187, veio aos autos o parecer da Procuradora Assistente, corroborando os termos do parecer emitido.

Às folhas 3193/3202, o sujeito passivo apresenta nova manifestação aduzindo o que segue.

Após reproduzir trechos do Parecer emitido pela PGE/PROFIS, afirma que as conclusões dali extraídas servem de suporte à tese da defesa. Entende ser imprescindível que o contribuinte assine o recebimento da cópia do Auto de Infração e de todos os elementos necessários ao regular exercício do direito de defesa, conforme arts. 39 e 46 do RPAF. Assegura que somente a intimação válida tem o condão de por fim ao cômputo do prazo decadencial, pois o lançamento sem a ciência do contribuinte perde a sua validade, tão logo decorra o prazo do termo de início de fiscalização.

No caso em tela, como o “campo do Auto de Infração destinado à intimação” não foi assinado, sendo a intimação realizada mediante instrumento apartado, entende que tal intimação ocorreu de forma irregular, em afronta ao art. 46, do RPAF. O ato, portanto, foi sim “cindido”, como ocorre de forma costumeira, não sendo praticado no corpo do AI e sim mediante instrumento apartado.

Explica que a 2ª Câmara, em decisão unânime, julgou NULA a intimação realizada dia 16/01/2009 (anexa), exatamente porque feita de forma IRREGULAR, impedindo o livre exercício do direito de defesa. Defende que esta decisão da Câmara não poderia ser revista pela JJF, pois lhe falta competência. Apenas a Câmara Superior, se a PGE tivesse operado o recurso previsto no art. 169, II, “c”, do RPAF (Recurso Extraordinário), poderia ter revisto a nulidade decretada pela CJF. Assim, conclui que o Contribuinte teve seu direito violado, pois lhe assistia ter um julgamento de primeira instância que acatasse a nulidade declarada pela Câmara de Julgamentos, inclusive decidindo a lide, observados os efeitos da nulidade decretada e, como observou a PGE, transitada em julgado.

Embora a Junta de Julgamento tenha acatado a decisão da 2ª CJF (Acórdão 0238-12/13) e inclusive, determinado que nova e regular intimação fosse realizada, a JJF, ilegalmente, ao Julgar o feito, validou não a intimação que determinou que fosse feita (e o foi, dia 07/03/14), mas sim aquela cuja nulidade já havia sido declarada. Advoga que o lançamento é inteiramente nulo, pois tendo a intimação regular sido realizada quase 5 anos depois da lavratura do Auto de Infração, todos os termos que serviram de base venceram, além do flagrante cerceamento ao direito de defesa.

Argumenta, contudo, que o foco da questão, no momento, é no sentido de que a JJF não poderia

julgar tendo como “pressuposto” a validade da intimação feita em 2009, posto que a Câmara já havia decretado sua nulidade. O julgamento pela JJF, por óbvio, teria que ser feito a partir da intimação regular, feita dia 06/03/14. Portanto, a Junta extrapolou os limites de sua competência, causou supressão de instância e agiu com flagrante ilegalidade. Entende que a JJF confundiu a nulidade da intimação com a nulidade do lançamento, para aplicar o art. 173, I, do CTN. E nessa mesma linha é que se apegou ao art. 39, inciso VII, do RPAF, que diz apenas que o Auto de Infração “conterá a intimação”.

Por todo o exposto, entende que a JJF não poderia validar um ato já declarado nulo pela CJF (com decisão transitada em julgado), sendo nula de pleno direito a decisão nesse mesmo sentido. A Câmara tem por obrigação, e em respeito à sua própria decisão anterior, determinar a nulidade da maculada decisão da JJF, a fim de que a mesma possa proferir novo julgado, tendo como pressupostos a nulidade da intimação realizada em 2009 e a validade formal da intimação de 2014.

Transcreve decisão do Tribunal de Justiça da Bahia, “homologada” pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL nº 48.146 - BA (2011/0218011-7), em apoio ao seu ponto de vista.

Frisa que a autuação somente se perfectibiliza com a regular notificação do devedor, pois se assim não fosse se daria lugar para a lavratura de autuações com data retroativa, significando a eternização do prazo para o lançamento. Acrescenta, também que a decisão mais recente do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia (acórdão anexo), que retrata, já em 2015, idêntica situação, ou seja, configurando a contagem do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador e fixando a “ciência do contribuinte” como lapso final.

Por todo o exposto, reitera todos os termos do Recurso Voluntário, protestando pela NULIDADE da decisão recorrida e pelo reconhecimento da decadência do direito de constituição do crédito tributário. Sendo acatada a decadência diretamente pela CJF, e por medida de economia processual, renuncia à preliminar de nulidade da decisão de piso.

Termos em que pede deferimento.

Às folhas 3240/3244, o sujeito passivo volta a se manifestar, alegando erro na instrução do processo, pois a cópia do parecer PGE se encontra cortada, prejudicando o entendimento do contribuinte acerca do ato praticado pela Procuradoria. Pede que o parecer seja renovado, a salvo de vícios.

Discorre, refutando, contudo, o parecer referido, reiterando os argumentos deduzidos em suas peça recursal e manifestações posteriores, protestando pela nulidade do lançamento.

Renovada a intimação do parecer da PGE, o sujeito passivo apresenta mais uma manifestação, às folhas 3269/3275, repetindo os argumentos deduzidos nas peças anteriores.

Pautado para julgamento, o representante do Sujeito Passivo manifestou-se, em mesa, voltando a alegar erro na instrução do processo, já que a intimação renovada incorreu no mesmo erro das anteriores, acostando uma cópia do parecer PGE que se encontra cortada, prejudicando o entendimento do contribuinte acerca do ato praticado pela Procuradoria. Pede que o parecer seja renovado, a salvo de vícios.

Assim, esta 2ª CJF deliberou, em mesa, baixar o feito em nova diligência, com vistas a que fosse renovada a intimação.

Às folhas 3288/3293, o Sujeito Passivo apresenta nova manifestação, lamentando que a intimação ora respondida contenha os mesmos vícios das anteriores. No mais, reitera as suas alegações já deduzidas quando de suas intervenções anteriores neste processo.

Pautado para julgamento, na sessão do dia 08/10/18, o representante do Sujeito Passivo voltou a pontuar, em mesa, a irregularidade da última intimação.

Após exame dos fólios processuais, esta 2ª CJF deliberou baixar o feito em nova diligência, com

vistas a que fosse renovada a intimação, agora na presença do advogado.

Cientificado à folha 3311, o Sujeito Passivo apresenta manifestação à folha 3312/3335, aduzindo o que segue.

Afirma que as questões debatidas no PAF, objetos do parecer da Douta PGE, são de absoluta clareza e consistência. Assegura que eventual decisão pela manutenção da autuação se tornará um “desserviço” ao Estado, pois é impossível não ter certeza de que todo o procedimento administrativo fiscal será, pela via judicial, anulado.

Argumenta que, em primeiro plano, a decisão recorrida, da JJF, é absolutamente nula, pois desconsiderou o teor do Acórdão da CJF, que expressamente declarou a nulidade da intimação do Contribuinte, eis que realizada sem que fossem fornecidos os elementos indispensáveis à formação do processo administrativo e ao regular exercício da defesa (art. 46, do RPAF). Prossegue, afirmando que a decisão recorrida, além de “revogar sem competência” o Acórdão da CJF, também provoca reprovável “afronta à coisa julgada” e, por via conexa, “supressão de instância”, na medida em que a mesma Junta apreciou a questão da decadência, alegada em razão de “notificação válida do Contribuinte” apenas em 2014, de forma irregular, não permitindo a apreciação do feito com base no mencionado julgado da 2ª CJF – Acórdão nº 0238-12/13.

Explica que o Auto de Infração foi lavrado em 16/12/2008. A Autuada teria sido intimada para se defender em 13/10/2009, ou seja, 10 meses depois, o que já chama a atenção e enseja a nulidade da ação fiscal, pois todos os termos que lhe deram sustentação, já nesta data (13/10/2009), já haviam perdido a validade. E esta intimação foi realizada por AR, ou seja, através de ato autônomo e apartado. Ocorre que, no curso do processo, a Autuada provou que a intimação realizada em 13/10/2009 foi inválida e, portanto, ilegal, na medida em que não se fez acompanhar dos elementos necessários ao regular exercício do direito de defesa – demonstrativos etc. Informa que a 2ª Câmara do CONSEF, em sessão realizada dia 07/08/13, declarou a nulidade de todos os atos praticados posteriormente à lavratura do Auto de Infração, notadamente da intimação feita de forma irregular, determinando que nova e regular intimação fosse realizada. Ressalta que tudo isso consta de forma clara e expressa no Acórdão CJF nº 0238-12/13.

Destaca que a intimação regular, válida, do Contribuinte, com o fornecimento dos demonstrativos da apuração e de todos os elementos que permitiam o exercício do direito de defesa, somente foi realizada dia 07/03/2014. A defesa, protocolada dia 08/04/2014, suscitou a decadência do direito de constituição do crédito tributário, exatamente porque os fatos geradores lançados são de 2006 e 2007, e a Autuada somente foi intimada do lançamento, de forma válida, em 2014, ou seja, 08 e 07 anos depois das supostas ocorrências dos mesmos fatos.

Explica, ainda que o processo seguiu para a JJF e esta proferiu julgamento literalmente desfazendo a nulidade já decretada pela CJF, ou seja, por instância superior, referente ao ato de intimação de 2009. Reproduz trecho da decisão recorrida e da decisão da 2ª CJF, que anulou todos os atos posteriores à lavratura, em apoio aos seus argumentos.

Argumenta que, ante a fundamentação transcrita, que deu margem à unânime decisão da CJF (transitada em julgado), a JJF jamais poderia julgar o PAF partindo do pressuposto que “*sendo a intimação conteúdo essencial do Auto de Infração, não foi anulada pela referida Decisão de segunda instância*”, pois a CJF expressamente decretou a nulidade do ato da intimação de 2009, por irregularidades na sua condução, que impediram o livre exercício da defesa.

Explica que, se mantida essa ilegal decisão, a consequência será a nulidade de todo o procedimento fiscal, perante o Poder Judiciário, arcando o Erário com os ônus da sucumbência, pois a Junta poderia adotar qualquer fundamento para seu julgado, menos negar a invalidade da intimação que foi decretada nula pela CJF. A JJF poderia até manter as razões que a conduziram a afastar a decadência, mas não poderia afirmar, como o fez, que a intimação “*não foi anulada pela referida Decisão de segunda instância*”.

Afirma ser evidente, por outro lado, que, atribuindo validade a ato decretado NULO por instância

superior, a JJF causou prejuízo ao Contribuinte, como também afronta à coisa julgada e supressão de instância, notadamente porque a CJF, agora, poderá acolher como válido um ato que expressamente já julgou ser inválido. Para permitir o “duplo grau de jurisdição”, a Junta obrigatoriamente teria que iniciar a apreciação acolhendo a decisão do “órgão superior”, ou seja, registrando que a notificação de 2009 foi sim inválida e, a partir daí, decidir a lide conforme sua convicção. Por outro lado, o que a JJF fez, sem competência para rever decisão da CJF, foi o mesmo que dizer que somente pelo fato de constar, fisicamente, no AI, campo destinado à intimação (que não foi usado; assinado), não seria o ato nulo.

Argumenta que, ainda que absurda tal conclusão e contrária à decisão da CJF (transitada em julgado na esfera administrativa – a PGE não recorreu), devendo-se observar que a “intimação anulada”, que se constitui em ato autônomo e não se confunde com o lançamento (mantido pela CJF), não foi realizada através do próprio Auto de Infração, mas sim em instrumento apartado, por AR. Alega que, mesmo que não o fosse, a JJF em hipótese alguma poderia julgar a lide com base na regularidade da intimação que foi declarada nula pela CJF. Poderia chegar à conclusão que quisesse, desde que fundamentada a partir da nulidade decretada pela CJF, pois para o Contribuinte nasceu o direito de obter um julgamento, em primeira instância administrativa, adstrito à nulidade da primeira intimação (de 13/10/2009) e à validade da segunda (de 07/03/14 – fls. 3013, VOL. XII), tudo conforme determinado pelo Acórdão 0238-12/13. Tal acórdão, assim, foi “revisto”, literalmente CASSADO pela JJF.

Assegura que a conclusão é esta, e vale repetir: a ofensa à coisa julgada e a consequente supressão de instância restaram cristalinamente caracterizadas, na medida em que o Contribuinte tem o direito de obter da Primeira Instância uma decisão acatando e absorvendo o julgado da CJF, ou seja, que se inicie e seja fundamentada a partir da validade, apenas, da segunda intimação, realizada em 2014. A partir daí, a JJF, em novo julgamento, poderá fundamentar sua decisão da forma que entender cabível. Acrescenta que o presente PAF tramita pelo CONSEF há quase 10 anos. Foram muitas as irregularidades cometidas na ação fiscal, no lançamento, na notificação do Contribuinte, na instrução e no julgamento de primeira instância. Se os reclames da Autuada tivessem sido atendidos na “primeira decisão do CONSEF (primeira da JJF)”, teria sido decretada a nulidade do AI, com recomendação de nova ação fiscal. O procedimento teria sido refeito, na forma do art. 173, II, do CTN (que agora se deseja aplicar sem fundamentação legal), e o processo já estaria saneado e julgado, sem prejuízo para o Erário ou para o Contribuinte. Contudo, a insistência em “aproveitar o inaproveitável” fez com que o Estado perdesse o direito à constituição do crédito que acaso teria direito. O Contribuinte em nada contribuiu para isso. Pelo contrário, sempre levou ao Julgador, na mais pura lealdade processual, os fatos e fundamentos que, ao seu ver, macularam todo o procedimento fiscal, o lançamento e a notificação. Cumpriu de forma estrita os prazos legais. Infelizmente, a irregular condução, saneamento e instrução do PAF, desencadeou a perda do direito do Estado (pela decadência).

Acerca do “parecer” da Douta PGE, enviado, agora, de forma integral, afirma que, inicialmente, caminha no sentido de negar a nulidade da decisão de piso, haja vista que os argumentos da defesa foram “analisados pela JJF”. Após transcrever trecho do aludido parecer, argumenta que não cabe razão, pois sua análise não alcançou a argumentação da defesa. O Recurso Voluntário não foi fundado tão somente na ausência de apreciação dos itens 05 e 15, mas especialmente na forma ilegal com que tal apreciação foi realizada, na medida em que a Junta considerou válida a notificação declarada nula por instância administrativa superior.

Argumenta que, se a questão da validade da “intimação originalmente feita”, não foi submetida à JJF, por que a mesma fundamentou sua decisão a partir da validade de tal ato? Afirma que essa colocação da PGE só vem a conferir guarida à tese recursal, pertinente à nulidade da decisão, pois atesta que a JJF fundamentou sua decisão a partir de questão já superada pela instância superior. Transcreve trecho da decisão citada.

Afirma que a transcrição feita deixa mais que evidente que a JJF deliberou sobre a questão da decadência tendo como marco a ausência de novo “*dies a quo*”, na medida em que, fazendo a

intimação parte do lançamento não teria sido anulada pela Câmara do CONSEF. E como já fartamente demonstrado, tal assertiva não é verdadeira, pois a 2<sup>a</sup> CJF do CONSEF, em decisão unânime e transitada em julgado, expressamente decidiu pela nulidade da “intimação originalmente feita”. Tal imposição ainda se encontra pendente de ser validada pela primeira instância administrativa, o que obviamente redunda em ofensa à coisa julgada e na supressão alegada.

Após transcrever outro trecho do parecer PGE, afirma que, novamente a Respeitável PGE se confunde, dizendo, ao mesmo tempo, que a Câmara reconheceu a nulidade de todos os atos processuais (exceto o lançamento – em relação qual a intimação, como veremos adiante, é ato autônomo), e que “*a ciência do contribuinte é parte essencial do próprio lançamento tributário, e este não foi atingido pela decretação de nulidade*”.

Afirma que, ao fazê-lo, a Ilustre PGE incide no mesmo erro da JJF, negando a nulidade do ato da “intimação original”. A PGE, em prejuízo do Contribuinte e da ampla defesa, reconhece que o lançamento de ofício é o “único ato” que não foi anulado (distingue, portanto, o lançamento da notificação), e assim sendo não agrupa a intimação; porém logo em seguida se apega à linha de raciocínio da JJF, dizendo que a “ciência integra o lançamento e este não foi anulado”.

Alega que o próprio CONSEF, através de decisão unânime de sua 2<sup>a</sup> CJF, decisão esta que, vale repetir, transitou em julgada e, assim, contou com a aceitação da PGE, distinguiu que existem dois atos autônomos” o lançamento de ofício e a notificação do Contribuinte. Fê-lo decretando a “*nulidade deste processo administrativo fiscal a partir da lavratura do Auto de Infração (exclusive)*”; fê-lo, “*decretando a nulidade de todos os atos praticados posteriormente à lavratura do Auto de Infração, inclusive da Decisão recorrida*”.

Argumenta que a Câmara, como visto, segregou os atos autônomos (lançamento de ofício e notificação). Como a JJF desrespeitou o julgamento da CJF, concluiu que a intimação “original” não foi anulada, mesmo equivocada trila da V. PGE. Por isso a PGE assevera que a questão é definir se a decadência restou caracterizada ou não. Essa é sim uma questão posta à discussão, mas que só pode ser apreciada, em segunda instância, depois que a primeira instância proferir decisão que respeite a nulidade da “intimação original”, já decretada. Quando a JJF considerou a “intimação como parte integrante do lançamento” e, principalmente, quando expressamente disse que esta “não foi anulada pela referida Decisão de segunda instância”, maculou integralmente o Acórdão recorrido.

Argumenta que, não obstante a PGE, ao abordar a decadência, dizer que o “direito de lançar do Estado tem cunho potestativo, e, por conseguinte, a ciência do destinatário é irrelevante para efeito de se ter eficazmente exercido o direito”, afirma que tal tese é, no mínimo, um absurdo, que faz ruir os institutos da decadência e da prescrição, dando ao ente público o direito de eternizar a possibilidade de constituição do crédito fiscal. explica que, pensando assim, o Estado poderia fazer uma autuação e intimar o Contribuinte vinte, trinta, quarenta, cinquenta anos depois, que seria válido. Ou pior, nem seria preciso intimar o Contribuinte, seguindo o lançamento direto para “julgamento”, sem defesa, e/ou inscrição em dívida ativa. Bastante contraditória esta parte da posição da Egrégia PGE, nesse ponto deixando a entender que a notificação do Contribuinte é um ato irrelevante e que o que importa é a data da lavratura do AI. Essa postura, inclusive, como adiante será abordado, já foi reconhecida como indevida pelo Órgão, que acolheu, na esteira das decisões judiciais, que a “intimação válida” é o marco final para a contagem do prazo decadencial.

Afirma que a PGE veio a aderir aos posicionamentos do Egrégio Tribunal de Justiça da Bahia e dos Tribunais Superiores, no sentido de que “*a autuação somente se perfectibiliza com a regular notificação do devedor, pois se assim não o fosse se daria lugar para a lavratura de autuações com data retroativa, significando a eternização do prazo para o lançamento*”. Com relação ao Acórdão CJF 0037-12/16, juntado pela PGE às fls. 3219 a 3228, foi citado pela própria Autuada em manifestação anterior e socorre sua tese (e não aquela que possivelmente a PGE tentou construir).

E como já abordado, a PGE, posteriormente ao parecer em comento, já firmou o entendimento de que o lapso final para a contagem do prazo decadencial é a intimação válida do contribuinte. o fez, v.g., proferindo o parecer no Processo Administrativo nº PGE 2016.155315-0, homologado pelo senhor procurador geral do estado, em novembro de 2017, posteriormente, portanto, a todos os pronunciamentos que instruem a presente demanda.

Explica que, no caso em tela, a intimação válida do Contribuinte somente se deu em março de 2014, na medida em que o ato praticado, com igual propósito, em janeiro de 2009, que não continha elementos indispensáveis e assim não permitiam o livre exercício da defesa, foi anulado por decisão unânime do CONSEF, conforme Acórdão nº 0238-12/13, cuja ementa transcreve.

No que tange ao derradeiro argumento da PGE, agora conhecido formalmente pela Autuada, de fls. 4 do Parecer, afirma vir de encontro à sua própria e antecedente construção, ao julgado da Câmara do CONSEF, contrariante frontalmente o conceito de lançamento, descrito no art. 142, do Código Tributário Nacional, combinado com o art. 145, do mesmo CTN, cujos textos reproduz.

Alega que o lançamento não se confunde com a notificação do Contribuinte, pois o conteúdo do lançamento se encontra definido pelo art. 142, enquanto a notificação é ato autônomo, que serve para lhe dar eficácia, notadamente em atenção ao disposto no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal Brasileira. Se assim não o fosse, não haveria que se falar em notificação válida do lançamento. A notificação válida, por evidente, prescinde da existência do lançamento, que é antecedente e com ele não se confunde.

Argumenta que o próprio CONSEF, na decisão da CJF que decretou a nulidade da notificação, adotou o conceito do art. 142 do CTN. Tanto que o CONSEF, através do Acórdão CJF 0238-12/13, não anulou o lançamento (o auto de infração) e sim a intimação. Ao se reportar sobre esse tema, afirma que a PGE também o fez, conforme trecho do parecer que transcreve.

Alega que a nulidade não está no lançamento e sim na notificação do lançamento, ficando evidenciado mais uma vez que são atos autônomos. O lançamento é composto na forma do art. 142, do CTN e a notificação não é um dos seus componentes, mas apenas o ato que, para a formação da relação processual entre Fisco e Contribuinte (que se inicia com a defesa), lhe dá eficácia. Ensina que a doutrina acolhe idêntico entendimento, conforme lição do Professor Paulo de Barros Carvalho que transcreve.

Conclui que, só há “notificação” se existir, de forma antecedente, o “lançamento”, o que impõe aos dois “institutos” o caráter da autonomia. O erro constatado no PAF em lide foi “processual”, de validade da formação a relação jurídica fisco x contribuinte, e não “formal”. Inaplicável a regra do art. 173, II, do CTN, como forçosamente pretendido pela R. PGE. Assegura que não se trata de criar novo “dies a quo”, como tentou fazer crer a PGE, e sim da não interrupção do “dies ad quem”, o que somente ocorre com a notificação válida.

Considerando a existência de pareceres com fundamentações diversas no processo, e, inclusive, algumas já superadas pelo próprio órgão; e, especialmente, considerando que o Parecer constante do Processo PGE 2016.155315-0, de homologado em novembro de 2017, é posterior ao pronunciamento que ora se comenta, pede que o PAF seja novamente encaminhado à PGE/PROFIS, para manifestação definitiva.

Ao final, ante a impossibilidade legal de afastamento das alegações de nulidade da decisão recorrida e da ocorrência da decadência, defende que o provimento do Recurso Voluntário é o único resultado que deve ser expressado. A infeliz e imprópria condução do PAF, a cargo da INFRAZ, produziu esse efeito. O Contribuinte, portanto, reitera todos os termos do Recurso, protestando pelo seu “provimento”, a fim de que seja decretada a nulidade da decisão recorrida; ou seja que seja declarado o reconhecimento da decadência, na medida em que o lançamento foi realizado dentro do prazo (16/12/2008), mas o ato válido, que lhe perfectibiliza, somente foi levado a efeito em 2014. Sendo acatada a decadência diretamente pela CJF, e por medida de economia processual, renuncia à preliminar de nulidade da decisão de piso.

## VOTO

No pertinente ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 4ª JJF (Acórdão 4ª JJF Nº 0185-04/14) desonerou o sujeito passivo, anulando o débito relativo à Infração 5, no montante de R\$227.639,01, em valores históricos, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, a conduta autuada foi descrita como “*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) ...*”.

Observo que a redução do valor lançado está relacionada ao fato de que o lançamento não logrou êxito em evidenciar a ocorrência do ilícito fiscal, conforme pode depreender da leitura do voto vencedor, à folha 3074, em trecho que destaco abaixo.

*“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.”*

Examinando os autos (folha 305 e seguintes), é possível notar que não merece reparo a decisão de piso, pois a divergência entre o valor escriturado no Livro Registro de Apuração de ICMS e os dados dos arquivos magnéticos não estão a revelar que houve recolhimento a menor do imposto, pois, salvo prova em sentido contrário, o valor a ser exigido do contribuinte é aquele resultante da sua escrituração fiscal, apurado segundo as regras legislativas. Pelos documentos acostados, o que se está a revelar é, apenas, que os arquivos magnéticos apresentam incorreções, nada além, diferente do que consta na peça acusatória, devendo, por isso, ser declarada nula a exigência fiscal.

Voto pelo não provimento do Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, relativamente à arguição de nulidade, ao fundamento de que a decisão de primeiro grau teria deixado de apreciar os argumentos contidos nos itens 11 a 15 da defesa, não assiste razão ao sujeito passivo, pois o voto do relator faz menção clara ao fato de que a “ciência” faz parte do lançamento, afirmação que elide o argumento defensivo de que “a intimação da lavratura somente se deu em março de 2014”. Dessa forma, a decisão se desincumbiu da tarefa de explicitar os motivos do não acolhimento da tese defensiva, conforme trecho que destaco a seguir.

*“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.”*

Não acolho, igualmente, a tese recursal de que devem ser desentranhados dos autos os documentos juntados após a lavratura do AI, pois se constituem em provas que devem servir de lastro para a busca da verdade material, princípio basilar do PAF. Isto não é incompatível com a determinação de que sejam renovados todos os atos posteriores ao lançamento, atitude que saneará os vícios até então existentes. A nulidade por descumprimento de formalidade não pode conduzir à supressão das provas até então produzidas, pois a finalidade do processo é realizar a justiça fiscal, ou seja, os valores veiculados pelo direito material, objetivo que conflita com a idéia de desentranhar os documentos do processo.

Não reconheço, igualmente, transtornos processuais que tenham inviabilizado o exercício do direito de defesa, pois a empresa o fez de forma ampla e irrestrita, a ponto mesmo de ter logrado êxito na tentativa de anular o lançamento anterior, o que lhe possibilitou rediscutir toda a autuação. Rejeito, portanto, as alegações de nulidade suscitadas.

Examinando os autos, percebo que não procede a alegação de que a autuada somente fora

intimada em 07/03/2014, pois o protocolo do Sistema Sipro-Sefaz acusa (folha 2180) a data de 16/02/2009 como sendo o momento em que o sujeito passivo ingressou com a sua petição de impugnação ao lançamento, revelando que a empresa Mercantil Rodrigues já tomara ciência da existência do auto de infração ora em julgamento. Ademais, é a própria empresa que declara, à folha 2184, que havia sido intimada no dia 16/01/2009, conforme se lê à linha “11”. É preciso separar o ato jurídico de nulificação do lançamento anterior (e os seus efeitos) do fato de que tais atos processuais ocorreram (de forma viciada ou não) e fazem parte da verdade processual. A decisão que transitou em julgado não produziu efeitos em relação ao plano existencial do processo, mas afetou o seu plano de validade, repercutindo, portanto, apenas em seus efeitos.

Ora, tendo sido intimada e ingressado com a impugnação administrativa, é forçoso concluir que a exigibilidade do crédito se encontrava, desde então, suspensa, sendo descabido falar-se em fluência do prazo decadencial, ou mesmo, prescricional, como também suscita a empresa recorrente, à folha 3102. A decisão da 2ª CJF anulou parte do processo por vício formal, o que atrai a incidência do art. 173, inciso II, passando, a partir desta data, a fluir o novo prazo decadencial.

De fato, examinando os autos, é possível notar que o vício declarado pela 2ª CJF relacionou-se com a intimação ao sujeito passivo, conforme se depreende da leitura de trecho do acórdão nulificador, abaixo transcrito.

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

...

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

1. *não consta, no Auto de Infração, a assinatura do contribuinte;*

...

3. *as planilhas anexadas às fls. 112 a 114, 117 a 121-verso e 130 a 136 não foram devidamente assinadas pelo autuante;*

4. *não há, em nenhum dos demonstrativos apensados aos autos (fls. 1 a 13; 14 a 38; 90 a 121-verso; 130 a 136; 277 a 305; 337 a 921; e 1094 a 2136), a ciência por parte do contribuinte;*

...

6. *o próprio autuante, reconhecendo que o contribuinte não havia recebido os demonstrativos que embasaram a autuação, sugeriu a sua entrega e a reabertura do prazo de defesa (fls. 2227);*

...

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

...

Ora, o vício relativo à intimação tem a ver com o aspecto formal do lançamento, conforme reconhece a doutrina de Cláudia Magalhães Guerra, abaixo transcrita:

*“Na condição de elemento integrativo do suporte físico do ato, a notificação também se submete às normas jurídicas que tratam da maneira como deve ser expressa para ser considerada inserida no ordenamento validamente. Tais regras, portanto, por sua própria natureza, pertencem ao âmbito das normas de direito formal.” (Cláudia Magalhães Guerra. Lançamento Tributário & Sua Invalideza, Editora ABDR, p. 116).*

A jurisprudência do STJ não destoa desse entendimento, conforme acórdão exarado em AgRg no RECURSO ESPECIAL N° 1.221.146 - SC (2010/0208866-6), cuja ementa e trecho da decisão reproduzo a seguir.

**“EMENTA. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. OMISSÃO INEXISTENTE. ENTENDIMENTO CONTRÁRIO AO INTERESSE DA PARTE. DCTF ACOMPANHADA DE DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CONFISSÃO DE DÍVIDA. REJEIÇÃO DO PROCEDIMENTO COMPENSATÓRIO. NOTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.**

AUSÊNCIA, ERRO FORMAL, DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 173, II, DO CTN.

...  
4. "O prazo [de] a Fazenda pública proceder ao lançamento do crédito tributário, quando houver eventual decisão anulatória judicial ou administrativa relativo ao respectivo lançamento, em virtude da ocorrência de vício formal, **inicia-se na data em que tal decisão tornar-se definitiva, na forma do art. 173, II, do CTN** (grifos acrescidos)" (Resp 1174144/CE, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 27/4/2010, DJe 13/5/2010).

..."

Sendo vício formal, é forçoso concluir que tem o condão de reabrir a contagem do prazo decadencial, no termos do art. 173, inciso II do CTN, conforme reconhece o STJ, em decisão acima reproduzida. Se essa exegese se aplica quando houver a anulação total do lançamento, muito mais razão tem o aplicador do direito para acatar a sua incidência nas situações em que se reconhece a nulificação parcial do lançamento, preservando parte dos atos até então praticados, pois a sanção decorrente do descumprimento de formalidades processuais não poderia ser mais contundente com um vício menos grave.

Considerando que a decisão anulatória se deu em 07/08/2013, na data da nova intimação, em 07/03/2014, não havia, ainda, decaído o direito de o Estado renovar o lançamento. Assim, rejeito a arguição de decadência suscitada, e, por extensão, a arguição de prescrição também.

Quanto ao mérito, noto que a recorrente não discorreu em detalhes acerca das suas alegações, tendo se limitado a requerer, de forma genérica, a ratificação de todas as argumentações deduzidas em sede de defesa, além de pedir a revisão por fiscal estranho ao feito, sem fundamentar a sua necessidade, contrariando o art. 145 do RPAF/99.

Quanto ao pedido de diligência (revisão), denego por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos.

Quanto ao mérito, relativamente à Infração 1, não merece reparo a decisão de piso, pois as saídas com redução de base de cálculo devem dar ensejo ao estorno do crédito, nos termos do art. 100, inciso II do RICMS/97, conforme abaixo.

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

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

Embora a Lei 7.014/96 só faça referência a isenções, o STF já pacificou o entendimento de que as reduções de base de cálculo nada mais são do que isenções parciais.

Assim, a Infração 1 é procedente.

Quanto à Infração 2, o sujeito passivo limita-se a tecer considerações genéricas, sem especificar as operações em relação às quais promoveu o recolhimento. As alegações de devoluções posteriores das mercadorias deixaram, igualmente, de ser corroboradas com documentos que pudessem elidir a autuação. Assim, tenho a infração 02 como procedente.

Quanto à Infração 3, da mesma forma com que procedeu em relação às demais infrações, a recorrente fez considerações genéricas, sem trazer ao processo qualquer prova capaz de basear os seus argumentos abstratos. Não há qualquer prova de duplidade de exigência fiscal no período de janeiro a abril de 2006. Tenho a infração 03 como subsistente.

Quanto à Infração 4, a despeito do demonstrativo débito especificar as operações em relação às quais teria havido erro na aplicação da alíquota, a recorrente afirma que não foi observado o Termo de Atacadista, sem, contudo, especificar a sua divergência, voltando a alegar duplidade de exigência em relação aos meses de janeiro a abril de 2006, sem qualquer lastro. Tenho a Infração 04 como caracterizada.

Quanto à Infração 6, a empresa faz alusão a possíveis equívocos da autuação, alertando para a necessidade de se empreender análise para verificar a possível inclusão de operações isentas, substituídas e com alíquota menor. Não faz qualquer esforço, contudo, nesse sentido, uma vez que o autuante acostou um demonstrativo de débito, relacionando todas as operações autuadas. Não há, portanto, como acolher a alegação recursal.

Quanto às Infrações 7, 8, 9, 10 e 11, percebo que o sujeito passivo adotou a mesma estratégia recursal, tendo suscitado vícios no levantamento, sem especificá-los, nem indicar quais os documentos fiscais autuados poderiam conter o equívoco alegado.

A recorrente limitou-se, em todas essas infrações, a alegar equívocos no levantamento fiscal que, uma vez comprovados, dariam ensejo a vícios de ordem material. Não trouxe, contudo, qualquer elemento de prova nesse sentido, não tendo logrado êxito em se desincumbir do seu ônus processual de elidir as provas carreadas aos autos.

Assim, tenho por procedentes as infrações 7, 8, 9, 10 e 11.

Entendo, portanto, que não merece reparo a decisão de primeiro grau.

*Ex-positis*, mantendo a decisão de piso, votando pelo CONHECIMENTO e pelo DESPROVIMENTO dos Recursos de Ofício e do Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207098.0001/08-2, lavrado contra **MERCANTIL RODRIGUES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$7.830.011,73, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “b” e “f” e VII, alíneas “a” e “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de dezembro de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS