

A. I. N° - 269352.3002/16-4  
AUTUADO - BRF S.A.  
AUTUANTES - ANDERSON PEIXOTO SAMPAIO e ANDRÉ LUIZ SOUZA AGUIAR  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 20/11/2018

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0163-01/18**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL. ENTRADAS DE MERCADORIAS, CUJAS SAÍDAS SUBSEQUENTES OCORRERAM COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Diligência solicitada por esta Junta de Julgamento de Fiscal, realizada por um dos autuantes, resultou no refazimento dos cálculos e redução do valor do débito. Autuado cientificado do resultado da diligência manifestou a sua concordância com o valor apurado, inclusive efetuando o pagamento do valor do débito reconhecido. Infração parcialmente subsistente. Não acolhida a nulidade arguida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 07/06/2016, formaliza a exigência de ICMS no valor total histórico de R\$6.848.414,86, acrescido da multa de 60%, em razão do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS, imputada ao autuado: *Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução.* Período de ocorrência: janeiro, março a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013, janeiro a dezembro de 2014. Consta que a empresa lançou valores de estorno de créditos na sua Apuração do ICMS.

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls.120 a 135). Reporta-se sobre a tempestividade de peça defensiva. Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação. Em caráter preliminar, argui a nulidade do Auto de Infração por ausência de clareza em relação aos cálculos do suposto crédito tributário. Neste sentido, invoca e reproduz o art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto n° 7.629/1999, que dispõe sobre os elementos obrigatórios que deve conter o Auto de Infração, sob pena de nulidade do lançamento tributário, em garantia à ampla defesa do sujeito passivo.

Observa que o referido dispositivo estabelece que para o Estado efetuar o lançamento de valores que considera devido é necessário que tal lançamento seja precedido de um levantamento criterioso e capaz de sujeitar-se a exame crítico, devendo constar no Auto de Infração *a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta.* No entanto, ao lavrar o Auto de Infração a Fiscalização não indicou quais os métodos que foram adotados, descrevendo de maneira superficial a suposta infração que teria sido cometida, deixando de esclarecer de forma clara a efetiva infração cometida.

Alega que a Fiscalização não apresentou os critérios adotados para o cômputo dos valores discriminados nos Quadros Demonstrativos anexos ao Auto de Infração, apenas anexando uma planilha com informações do fato gerador e do vencimento, base de cálculo, alíquota, multa e valor histórico.

Salienta que conforme se verifica da descrição da infração a Fiscalização aponta que a empresa teria deixado de efetuar o estorno do crédito diante da redução da base de cálculo nas operações de saída, mas não é possível identificar no Auto de Infração qualquer esclarecimento quanto ao cálculo supostamente equivocado que foi realizado, além do quanto foi compreendido como devido pela Fiscalização.

Diz que não houve qualquer indicação da metodologia adotada para fins de apuração do suposto ICMS devido pela utilização indevida de crédito tributário e para a apuração do saldo devedor de acréscimos moratórios objetos da exigência fiscal questionada.

Assevera que a ausência de clareza em relação aos cálculos anexos ao Auto de Infração não lhe permitiram entender a lógica adotada pelos autuantes e chegar ao valor supostamente devido apontados na autuação.

Sustenta que desse modo, sem a exata compreensão da autuação imposta, torna-se árdua a sua análise de como proceder, de como se defender, evidenciando o cerceamento do seu direito à ampla defesa e ao contraditório. Neste sentido, invoca e reproduz o art. 5º, LV, da CF, art. 18 do RPAF/99, art. 142 do CTN. Registra que as Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF vêm reconhecendo a nulidade dos Autos de Infração, em que não é possível ao contribuinte entender o lançamento e os cálculos realizados pela Fiscalização, como é o caso do presente Auto de Infração. Reproduz julgados do CONSEF.

Conclusivamente, diz que considerando que o Auto de Infração não descreveu os elementos utilizados pela Fiscalização para a apuração do valor do suposto crédito tributário, resta demonstrada a sua nulidade, por não preencher os mínimos requisitos exigidos pela legislação, para assegurar a sua liquidez, certeza e respectiva legitimidade, bem como para propiciar o seu direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório (art. 5º, LV, da CF e art. 18, IV do Decreto nº 7629/99).

No mérito, sustenta que, contrariamente do que afirma a Fiscalização, efetuou o estorno do montante referente à redução da base de cálculo, nos termos previstos na legislação.

Assinala que em conformidade com o previsto na Resolução do Senado nº 22/89, nas operações interestaduais, a alíquota não será superior a 12%, sendo que, nas remessas das regiões Sul e Sudeste para a região Nordeste (Bahia), a alíquota interestadual não será superior a 7%. Reproduz a referida Resolução.

Observa que com base neste dispositivo, as mercadorias que ingressarem nos estabelecimentos localizados no Estado da Bahia, como é o seu caso, farão jus aos créditos de 7% ou 12%, apropriados em sua escrita fiscal.

Ressalta que, não obstante, firmou com o Estado da Bahia o Termo de Acordo Atacadista (Doc. 04 – Parecer 5322/2010 – Processo nº 03616620100, retiratificado pelo Parecer nº 26350/2012 – Processo nº 21137120123) com base no Decreto nº 7.799/2000, que prevê, nas operações de saídas internas com destino a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, que a base de cálculo poderá ser reduzida em 41,176%, resultando na aplicação de uma alíquota correspondente a 10%. Transcreve os artigos 1º e 6º do referido Decreto.

Salienta que, apesar do crédito de ICMS na entrada de algumas mercadorias ser calculado à alíquota de 12%, o creditamento na saída com destino a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia não pode exceder a 10% da base de cálculo do imposto devido, em razão do benefício fiscal de redução da base de cálculo previsto no Decreto nº 7.799/00, de forma que o estorno do crédito deverá corresponder a 2%.

Ou seja, da diferença entre a alíquota de 12% e o limite máximo de 10%, deve ser estornado o percentual de 2%, em razão da redução da base de cálculo do ICMS devido na saída das mercadorias, consoante o art. 100, II, RICMS/BA-1997 e art. 312, §1º RICMS/BA-2012, cujas redações transcreve.

Esclarece que, diante da previsão legal e considerando que recebe mercadorias oriundas de diversos estabelecimentos e localidades do território nacional, adotou o seguinte critério para apuração da base de cálculo do valor a ser estornado:

$$= 2\% \times (\text{Total de quantidade (peso) das saídas para contribuintes inscritos no CAD-ICMS/BA (saídas com redução da base de cálculo)} - \text{Total de devoluções dos produtos} \times \text{Preço médio da entrada dos produtos})$$

Alega que, no entanto, a Fiscalização deixou de considerar **(i)** as saídas para os contribuintes

localizados em outros Estados da Federação (operações interestaduais), onde não há redução da base de cálculo do ICMS (previsto apenas para as operações internas) e, por conseguinte, a necessidade de estornar os créditos de ICMS da entrada, (ii) as devoluções de mercadorias, bem como (iii) as saídas destinadas a contribuintes que são microempresas ou empresas de pequeno porte cadastrados no SIMBAHIA (art. 16, I, "c" da Lei nº 7.014/96), em que está autorizada a manutenção da integralidade do crédito da entrada (art. 310, I, "b" do RICMS-12/BA).

Diz que, dessa forma, com a aplicação de 2% sobre a base de cálculo mencionada, chega-se ao estorno em questão (alíquota x redução da base de cálculo relativa à saída x total das mercadorias que deram saída do estabelecimento = valor de crédito a ser estornado).

Alega que, todavia, a Fiscalização adotou critério diverso para apuração do valor do estorno, com a multiplicação do montante do ICMS devido na entrada das mercadorias (12%) pelo percentual de estorno (2%), relativo à limitação de 10% prevista para redução da base de cálculo do imposto (Decreto nº 7.799/2000), porém sem considerar a média ponderada das mercadorias que efetivamente deram saída com aplicação do benefício fiscal, bem como sem considerar as mercadorias que foram devolvidas e, que, por consequência, não poderiam ser objeto de estorno do crédito.

Afirma que a divergência reside no fato de que a empresa considerou as devoluções e desconsiderou as saídas interestaduais e as saídas para contribuintes do SIMBAHIA no cálculo do estorno previsto no Decreto nº 7.799/2000 (Termo de Acordo Atacadista) – cálculo na saída das mercadorias –, e a Fiscalização considerou, equivocadamente, que todas as entradas com alíquota de 12% deveriam ter estornado o percentual de 2% – cálculo na entrada das mercadorias.

Ou seja, a Fiscalização desconsidera que existiram saídas sem o benefício da redução da base de cálculo ou mesmo as devoluções de mercadorias, que não implicam na realização do estorno dos créditos de ICMS na entrada das mercadorias.

Diz que não é possível admitir, como fez a Fiscalização, ao considerar que todas as entradas teriam saídas com o benefício da redução da base de cálculo, já que foram diversas as hipóteses em que poderia ter dado saída das mercadorias que não fosse apenas com a redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/2000, fatos que não foram considerados pela Fiscalização no cálculo do montante do estorno.

Regista que no intuito de facilitar a compreensão anexou aos autos os demonstrativos de composição do cálculo do estorno do crédito de ICMS (Doc. 06), no qual se apurou o total de todas as saídas com redução da base de cálculo, cujas entradas foram tributadas à alíquota de 12%, subtraído pelo total de devoluções do mesmo produto, para, com o valor médio das entradas, alcançar o montante objeto do estorno lançado na apuração do imposto.

Ressalta que em razão do grande número de documentos fiscais que são emitidos pela empresa, anexou (Doc. 05), por amostragem, algumas notas fiscais que comprovam as saídas interestaduais, as saídas destinadas a contribuintes do SIMBAHIA e as devoluções ocorridas no período autuado, todas situações em que o estorno do crédito de ICMS não é exigido pela legislação. Acrescenta que caso se entenda pela necessidade de analisar todos os documentos fiscais que são mencionados nos demonstrativos (Doc. 06), deve ser determinada a conversão do julgamento em diligência para a análise do estorno de créditos realizado pela empresa, nos termos do art. 131, inciso V, alínea "b" do Decreto nº 7.629/1999.

Conclusivamente, diz que tendo em vista os equívocos cometidos pela Fiscalização no cálculo dos valores devidos a título de estorno pela empresa (2%), referente às entradas de mercadorias com a alíquota de 12%, em especial, por não considerar no cálculo do estorno as mercadorias devolvidas e as saídas interestaduais, bem como das saídas com destino às microempresas e empresas de pequeno porte cadastrados no SIMBAHIA e não considerar a média ponderada, e não o valor fixo adotado pela Fiscalização, das mercadorias que efetivamente deram saída com a redução da base de cálculo, o que evidencia a flagrante irregularidade da autuação que, se não leva sua nulidade, deve ser integralmente afastada em razão da inexistência da infração que teria

sido cometida.

Frisa que, a título de argumentação, na remota hipótese de ser mantida a autuação faz-se necessário que ao menos seja determinada a redução das multas aplicadas, haja vista a sua nítida desproporcionalidade, sob pena de incorrer em confisco.

Diz que conforme se extrai do Auto de Infração, sobre as glosas de créditos foi aplicada multa de 60%, com base no art. 42, inciso VII, alínea “b” da Lei Estadual nº 7.014/96, porém, a multa aplicada no percentual de 60% mostra-se completamente abusiva e indevida, com nítido caráter confiscatório. Assinala que o E. Supremo Tribunal Federal em diversas oportunidades se manifestou pela inconstitucionalidade das multas confiscatórias.

Conclusivamente, diz que tendo em vista a abusividade da fixação das multas exigidas, resta patentemente caracterizado os seus efeitos confiscatórios, sendo, pois, imperiosa a anulação das multas aplicadas no presente Auto de Infração, em razão da aplicação dos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, ou quando menos, que seja determinada a sua redução ao percentual de 20%, nos termos da jurisprudência do E. STF.

Finaliza a peça defensiva requerendo:

- preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração;
- no mérito, seja julgado improcedente o Auto de Infração;
- caso não seja este o entendimento, seja afastada a multa aplicada ou, quando menos, seja determinado a sua redução ao patamar não superior a 20%, com base no princípio constitucional do não confisco e na jurisprudência do E. STF;
- provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive pela juntada de novos documentos;
- na hipótese de não ser considerado que os documentos constantes dos autos são suficientes para o reconhecimento da improcedência das infrações impugnadas, seja determinada a realização de diligência e/ou perícia, nos termos do art. 131, inciso V, alínea “b” do Decreto nº 7.629/1999.

Os autuantes prestaram Informação Fiscal (fls.296 a 299). Contestam a nulidade arguida pelo autuado. Afirmam que o Auto de Infração está revestido de todas as formalidades legais cabíveis, seus relatórios e planilhas anexadas esclarecem todos os cálculos, no detalhe, nota fiscal por nota fiscal, item a item, o enquadramento está completo e detalhado, conforme se verifica do corpo do lançamento tributário. Dizem que nas planilhas componentes da infração estão detalhados inclusive os valores lançados referentes aos devidos estornos relativos à carga tributária de 10% por conta do Termo de Acordo Atacadista e a carga de 7% relativa a “Outras Mercadorias”, que têm redução de base de cálculo específica do item.

Dizem que desse modo, não resta evidenciada qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, haja vista que o levantamento fiscal está fundamentado em lançamentos da escrita fiscal do próprio contribuinte, os quais representam as mesmas notas fiscais que estão devidamente lançadas nos registros constantes da Escrita Fiscal da empresa e, obviamente, em seu poder.

Ressaltam que a prova de que não houve ausência de clareza nos cálculos que embasaram o lançamento em questão é que como restará visto adiante, o autuado entra nos detalhes de mérito da infração, em relação, inclusive, aos cálculos e enquadramento, de forma minuciosa, o que pode ser constatado de forma farta às fls. 127 e seguintes.

Conclusivamente, dizem que não merece prosperar a pretensão defensiva, haja vista que suas alegações, além de não serem pertinentes, não se enquadram nas hipóteses de nulidade previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Contestam, também, as alegações defensivas atinentes ao mérito. Observam que o autuado alega

que as diferenças de estornos lançadas no PAF foram basicamente por três motivos: (i) a não consideração de devoluções; (ii) saídas interestaduais; (iii) saídas para microempresas e empresas de pequeno porte..

No que tange às devoluções (i), dizem que o autuado está fazendo o raciocínio invertido, porque a Auditoria efetivamente não considerou as devoluções, como deveria ser. Explicam: o levantamento, conforme se verifica das planilhas e relatórios anexos ao PAF e constantes do CD considerou os CFOPs típicos de comercialização, no caso 2102 - Compra para comercialização - e 2152 - transferências para comercialização.. Observam que se computassem também as Devoluções, como alega o impugnante, os valores lançados nos Demonstrativos, e que por fim são comparados com os totais de estornos de créditos lançados nos registros fiscais de Apuração do ICMS da empresa, seriam maiores, gerando maiores valores da Infração. Consignam que as Devoluções foram desconsideradas devidamente, exatamente por se tratar de um desfazimento da operação de uma operação de venda anterior, não tendo crédito a estornar nesta entrada, e desta forma foi realizado.

Salientam que qualquer CFOP que seja adicionado ao levantamento, levantamento este que apura as entradas que devem ter seus créditos estornados, aumentará automaticamente o valor total da infração, portanto, não procedendo a alegação defensiva.

Ressaltam que se considerarem as Devoluções que o autuado anexou como amostragem às fls. 184 e seguintes (DOC. 05), o valor do Auto de Infração será acrescido de forma indevida. Crescentam que deve ter havido um lapso na análise do impacto das devoluções nos cálculos desta infração por parte do impugnante.

Relativamente às saídas interestaduais (ii), dizem que diversamente do alegado pelo autuado, estas saídas são beneficiadas com crédito presumido de 16,667% da base de cálculo, conforme art. 2º do Decreto nº 7799/00, o que reduz esta saída interestadual para uma carga tributária de 10%, em vez de 12%, conforme redação do referido dispositivo que reproduz.

Dizem que, dessa forma, o autuado está obrigado ao limite de carga tributária dos créditos em 10%, de acordo com o art. 6º do citado Decreto, cujo teor transcreve.

No tocante às saídas destinadas às Micro e Pequenas empresas (iii), asseveram que inexiste na legislação regra de manutenção de crédito, conforme pretende o impugnante.

Assinalam que o § 3º e seguintes do art. 312 do RICMS/12 preveem as possibilidades de não exigência de estorno de crédito: Transcreve o referido dispositivo.

Observam que consoante o referido dispositivo, não há disposição expressa que conceda a manutenção de crédito nas entradas para quando o contribuinte equiparado a industrial aplique a alíquota de 7% nas vendas a Micro e Pequenas empresas. Afirmam que se a legislação é expressa nos casos previstos para a não realização do estorno de crédito, não pode ser concebida uma manutenção para um crédito sem previsão. Crescentam que, ainda há que se considerar o que preceitua o § 1º do mesmo art. 312 do RICMS, cujo teor reproduzem.

Dizem que, desse modo, neste caso, onde há fixação expressa da carga tributária de 7% para as Micro e Pequenas empresas, há, sim, a obrigatoriedade de estorno de crédito fiscal nas entradas, com a ressalva, apenas, de que o estorno será proporcional a esta carga definida.

Concluem que deve ser observado o que estabelece o *caput* do art. 312 do mesmo RICMS/BA/12, no sentido de que: *O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:*"

Ressaltam que grifaram a parte do dispositivo acima para mostrar que apenas nos casos em que haja disposição contrária à obrigatoriedade de estorno é que se deve manter o referido crédito.

Finalizam a peça informativa mantendo na integralidade o Auto de Infração.

A 1ª JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, converteu o feito em diligência à

IFEP/COMÉRCIO (fls.302/303), a fim de que os autuantes ou outro Auditor Fiscal designado adotassem as seguintes providências:

1. *Intimassem o autuado a apresentar, em sua totalidade, os elementos atinentes às suas alegações referentes às DEVOLUÇÕES; SAÍDAS INTERESTADUAIS OCORRIDAS SEM O BENEFÍCIO DA REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO; SAÍDAS DESTINADAS ÀS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE COM APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 7%, elaborando demonstrativos SEGREGANDO cada item. Ou seja, um demonstrativo para as devoluções; outro demonstrativo para as saídas interestaduais ocorridas sem redução da base de cálculo; e um demonstrativo para as saídas destinadas às microempresas e empresas de pequeno porte com a utilização da alíquota de 7%;*
2. *No que tange às SAÍDAS INTERESTADUAIS OCORRIDAS SEM O BENEFÍCIO DA REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO, além do demonstrativo específico solicitado no item 1 acima, deveria o autuado ser intimado a comprovar que não utilizou o crédito presumido de 16,667% da base de cálculo, previsto no art. 2º do Decreto n. 7799/00, aduzido pelo autuante, já que as notas fiscais acostadas aos autos pelo impugnante para comprovar o alegado (Doc.05) indicam apenas que não houve redução da base de cálculo;*
3. *Quanto às SAÍDAS DESTINADAS ÀS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE COM APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 7%, além do demonstrativo específico solicitado no item 1 acima, deveria o autuado ser intimado a comprovar o efetivo desconto, já que a simples anotação no campo “Informações Complementares” das notas fiscais trazidas na peça de defesa por amostragem (Doc.05), não é prova efetiva para ser utilizada como parâmetro a estabelecer conexão de preço entre as mercadorias vendidas para contribuinte com atividade normal com aquelas vendidas à microempresa e pequena empresa.*
4. *Após o atendimento das solicitações contidas nos itens 1, 2 e 3 acima, deveria o diligenciador analisar e se pronunciar, elaborando, ser fosse o caso, novos demonstrativos.*

Os autuantes cumpriram a diligência (fls.349 a 354). Esclarecem que intimaram o autuado a apresentar os elementos atinentes às suas alegações defensivas, com a devida apresentação de cópia da Diligência, através do Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, com prazo de 10 dias como definido. Registram que o autuado se manifestou às fls. 309 a 346, com inserção de novo CD-R à fl. 347, com os demonstrativos solicitados.

Quanto aos demonstrativos apresentados pelo impugnante, e a título de esclarecimento, informam em relação ao objeto da diligência o seguinte:

- em relação às saídas beneficiadas com o Decreto nº 7799/00, para o contribuinte em questão, há duas formas de redução da carga tributária.

O art. 1º do citado Decreto estabelece que nas saídas internas as mesmas devam ter sua base de cálculo reduzida no percentual de 41,176%.

Para as saídas interestaduais, que é o que está sendo questionado, o benefício não é em forma de redução da base de cálculo, mas através do lançamento em sua escrita fiscal de crédito presumido de 16,667% do imposto devido nestas saídas.

Observam que se trata de crédito presumido, portanto, não se trata de crédito presumido de 16,667% da base de cálculo, como descrito na diligência, mas sim de 16,667% do imposto devido nas saídas interestaduais.

Ressaltam que esta parte do benefício não é visualizada no documento fiscal, mas na escrita fiscal. Consignam que o autuado apresenta cópias de DANFEs a partir da fl. 217, mostrando que não teve redução de base de cálculo. Dizem que não era para ter mesmo, pois o benefício é através de outra forma, haja vista que em operações interestaduais só pode haver redução de base de cálculo ou isenção através de celebração de Convênio entre os Estados.

Observam que após o encerramento do mês, apura-se o montante de 16,667% de todo imposto devido nas Operações Interestaduais beneficiadas, e então lança-se, em valor único, o crédito presumido na escrituração fiscal da empresa.

Registraram que tal previsão já fora observada na Informação Fiscal inicial, inclusive discorrendo-se o texto do art. 2º do Decreto nº 7799/00, notadamente à fl. 297. Reproduzem novamente a redação do referido dispositivo.

Salientam que comprovam que o contribuinte se utilizou deste benefício nas saídas

interestaduais, mediante crédito presumido com os lançamentos constantes de sua Escrituração Fiscal Digital - EFD já anexadas aos autos, de acordo com o detalhamento que apresentam.

Registraram que em cada lançamento identificaram em cada folha, por meio de marca-texto amarelo, de forma a se obter melhor destaque.

Dizem que, desse modo, verifica-se que em relação aos estornos referentes a este benefício nas saídas interestaduais não há porque se falar em aplicação de proporcionalidade, como orienta a diligência, haja vista que o autuado se utilizou, sim, do benefício fiscal, tanto nas operações internas, por meio de redução de base de cálculo e nas saídas interestaduais mediante crédito presumido lançado na escrita fiscal.

Conclusivamente, reiteram a exigência fiscal e refutam o pedido da diligência que, previamente, solicita a exclusão das “mercadorias não beneficiadas pelo Decreto nº 7799/00”. Reafirmam que o contribuinte se utilizou do benefício nas saídas interestaduais, como comprovado em sua própria Escrita Fiscal.

No que tange às saídas destinadas a contribuintes cadastrados como microempresa ou empresa de pequeno porte, destacam, inicialmente, que não mais se trata de empresas enquadradas no SIMBAHIA, conforme descrito na diligência e na Defesa do contribuinte, haja vista que este regime foi extinto no ano de 2006, e substituído pelo Simples Nacional, mediante a Lei Complementar nº 123/2006.

Observam que em referência ao efetivo conteúdo do objeto da diligência neste tema, o autuado afirma, à fl. 302, que o art. 310, I, “b” do RICMS/12 autoriza a manutenção da integralidade do crédito da entrada. Reproduzem o mencionado dispositivo.

Sustentam que da análise do referido dispositivo percebem que em nenhum momento está-se autorizando a discutida manutenção de crédito. Apenas fala-se em vedação.

Afirmam que se percebe que o *caput* do citado dispositivo veda crédito, e não autoriza nenhuma manutenção de crédito. 1) o inciso I crédito referente “*processo de industrialização, produção rural, extração ou geração*” – nenhum se enquadra ao presente caso, que se trata de operações comerciais; 2) A alínea ‘b’ referencia a vedação proporcional do crédito quando da entrada de mercadoria que em operações subsequentes possuirão carga tributária definida na legislação.

Asseveram que desse modo, o artigo referido em nenhum momento mantém o crédito que está sendo questionado, diferente do afirmado na diligência. Acrescentam que até corrobora com a informação inicial de que as saídas com carga tributária definida na legislação devem ter nas suas entradas créditos estornados de forma proporcional.

Reiteram os termos da Informação Fiscal inicial de que não há previsão na legislação baiana de regra de manutenção de crédito referente às aquisições de mercadorias relacionadas às saídas subsequentes destinadas a microempresas e empresas de pequeno porte com carga tributária efetiva de 7%. Ressaltam que ao menos desconhecem tal previsão e caso haja, que seja trazida ao presente processo.

No que tange às devoluções, esclarecem que a empresa apresenta demonstrativos das “DEVOUÇÕES DE VENDAS” ano a ano, no CD anexado à fl. 347, e também cópias de DANFEs das fls. 185 a 216. Dizem que conforme já esclarecido na primeira Informação Fiscal, todo o levantamento foi baseado nos CFOPs 2102 (compra) e 2152 (entrada por transferência). Ou seja, nas Devoluções de Vendas, que está sendo questionado, e que é uma entrada, a empresa se creditou integralmente destas devoluções.

Reportam-se sobre a contextualização do cenário operacional das “Devoluçãoes de Vendas”. Assinalam que inicialmente a empresa efetua a venda da mercadoria, e por algum motivo específico este produto é devolvido pelo cliente da empresa, através de emissão de nota fiscal de devolução. Então, inicialmente a empresa se debitou quando da venda, e se creditou quando do recebimento da mercadoria devolvida.

Afirmam que desse modo, resta claro que não há qualquer ligação destas devoluções de vendas

questionadas, haja vista os seguintes motivos:

- não foi incluído o CFOP de entrada referente devoluções: Consequência: não estornaram nenhum crédito relativo a estas entradas;
- não há porque se falar em proporcionalidade referente às saídas que acabaram por retornar em forma de devolução, haja vista que as saídas foram, inclusive, beneficiadas com o Decreto 7.799/00, como já amplamente esclarecido anteriormente, crédito presumido, então, de fato, a empresa precisaria era estornar parte do crédito presumido que lançou na sua escrita fiscal, e não o que ora se questiona, no caso “ESTORNO DE CRÉDITO PELAS ENTRADAS ACIMA DE 10% DE CARGA TRIBUTÁRIA”.

Diante disso, reiteram também o referido lançamento.

Finalizam sugerindo o encaminhamento do PAF ao CONSEF para julgamento.

O autuado cientificado do resultado da diligência se manifestou (fls.359 a 369).

Consigna que atendendo à solicitação desta Junta de Julgamento Fiscal, procedeu à juntada da manifestação e da mídia digital – CD-ROM (fls. 309/347), contendo os demonstrativos relativos às devoluções, às saídas interestaduais (sem a utilização do crédito presumido de 16,667% da base de cálculo e às saídas destinadas à microempresas e empresas de pequeno porte com a utilização de alíquota de 7%).

Alega que não obstante a apresentação dos referidos demonstrativos, a Autoridade Fiscal reitera que o lançamento realizado deve ser mantido, sob os frágeis fundamentos que a seguir serão abordados.

No que concerne às operações interestaduais, diz que conforme a autuação ao realizar o cálculo do estorno dos créditos de ICMS, deixou de considerar as saídas para os contribuintes localizados em outros Estados da Federação (Operações Interestaduais), onde não há redução de base de cálculo, haja vista que prevista apenas para as operações internas. Alega que o autuante, em sua 2ª Informação Fiscal (fls. 349/354), confirma esta premissa, ao indicar que a redução de base de cálculo ocorre apenas nas saídas internas (art. 1º do Decreto nº 7.799/00).

Sustenta que a Autoridade Fiscal pretende inovar a autuação, que exige o estorno de créditos de ICMS, cujas saídas ocorrerem com redução da base de cálculo, exclusivamente nas operações internas, conforme já mencionado, buscando alcançar também as operações interestaduais, que possuem crédito presumido de ICMS nas operações de saídas.

Afirma que a previsão de lançamento de crédito presumido de ICMS, no período de apuração respectivo e do valor equivalente a 16,667% do imposto incidente nas operações interestaduais, conforme art. 2º do Decreto nº 7.799/00, não possui qualquer relação com o cálculo do estorno de créditos das saídas com redução de base de cálculo (operações internas).

Assevera que não é possível admitir que a Autoridade Fiscal considere nos seus cálculos de estorno as operações interestaduais, onde não há qualquer redução de base de cálculo e exigência, na legislação, de estornar o crédito de ICMS.

Diz que ser evidente que a redução de base de cálculo (operações internas) e crédito presumido (operações interestaduais) são institutos completamente diversos e não se confundem, como tenta induzir a Autoridade Fiscal, somente havendo a determinação legal de estorno de crédito na primeira hipótese, descrita na infração 1 do presente Auto de Infração: *deixar de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução.*”

Ressalta que o autuante desconsidera que existiram saídas sem o benefício da redução da base de cálculo, como é o caso das saídas interestaduais, que não implicam na realização do estorno dos créditos de ICMS na entrada das mercadorias. Acrescenta que seria até um contrassenso o próprio Estado conceder o crédito presumido de ICMS, conforme o art. 2º do Decreto nº 7.799/00 e depois

determinar que o mesmo fosse estornado.

Sustenta que a Fiscalização partiu de uma base de cálculo equivocada para a apuração do estorno realizado ao desconsiderar as saídas interestaduais, que não possuem redução de base de cálculo, que é a tipificação da infração supostamente imputada a empresa no presente Auto de Infração.

Conclusivamente, afirma o impugnante que esse equívoco somente reforça a nulidade da autuação por vício material na composição do montante exigido, por não preencher os requisitos mínimos previstos na legislação para assegurar a liquidez, certeza e legitimidade dos valores exigidos e, por consequência, propiciar o seu direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório, consoante o art. 5º, LV, da CF e art. 18, IV, do Decreto nº 7.629/99.

Relativamente às saídas destinadas a contribuintes do Simples Nacional, afirma que outra situação de irregularidade do cálculo do estorno de créditos realizado pelo autuante diz respeito à necessidade de se estornar os créditos de ICMS nas saídas destinadas a contribuintes do antigo SIMBAHIA, substituído pelo regime Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional por meio da LC nº 123/2006.

Assevera que a vedação do crédito relativo à mercadoria entrada no estabelecimento, conforme prevista no art. 310, I, “b”, do RICMS/12, diz respeito apenas e tão somente a operações que foram tributadas com redução de base de cálculo, o que não é o caso das saídas destinadas a contribuintes do Simples Nacional.

Alega que se não há vedação na legislação sobre a apropriação dos créditos de entrada, cujas posteriores saídas sejam para contribuintes do Simples Nacional, o crédito é permitido, sob pena de violação ao princípio da legalidade, da tipicidade cerrada e da não-cumulatividade do ICMS.

Destaca que o próprio autuante criou uma nova modalidade de vedação ao aproveitamento dos créditos de entrada que não está prevista na legislação e, portanto, tal procedimento não pode ser admitido.

Aduz que desse modo, se a legislação não restringe o aproveitamento do crédito de ICMS cujas saídas são destinadas a contribuintes do Simples Nacional, como o fez expressamente para os casos de redução de base de cálculo, consoante o art. 310, I, “b”, do RICMS/12, a sua manutenção é permitida.

Manifesta o entendimento de que a ausência de vedação legal para a hipótese de operações destinadas a contribuintes do Simples Nacional visa justamente evitar que estes adquirentes sejam apenados, pois o objetivo da LC nº 123/06, além de simplificar o recolhimento para estes contribuintes, visou conceder um tratamento diferenciado para eles. Diz que se houvesse necessidade do vendedor estornar os créditos de entrada, certamente o preço do produto para os contribuintes do Simples Nacional seria maior que aqueles contribuintes que pudessem se creditar integralmente do valor do ICMS, algo que é vedado no Simples Nacional.

Conclui que o cálculo do estorno de créditos realizado pelo autuante, por também não considerar as saídas destinadas a contribuintes do Simples Nacional, é manifestamente equivocado, pois exige o estorno de crédito sem previsão legal. Assinala que o próprio despacho da Junta de Julgamento Fiscal aponta neste sentido.

Aduz que assim sendo, não havendo vedação legal para o aproveitamento dos créditos de ICMS da entrada cujas saídas são destinadas a contribuintes do Simples Nacional, a sua manutenção é permitida, sendo indevida a determinação de estorno destes créditos, como exigido pelo presente Auto de Infração.

No tocante às devoluções de vendas, consigna que o autuante em sua 2ª Informação Fiscal (fls. 349 a 354 dos autos) diz que as devoluções não teriam qualquer ligação com o estorno de créditos que foi exigido na autuação, pois foi baseado apenas nos CFOPs 2102 (compra) e 2152 (entrada por transferência).

Afirma que pela manifestação do autuante se verifica que este simplesmente não analisou os cálculos da empresa, e cujos fundamentos foram didaticamente expostos na impugnação, que

justificam a necessidade de que as devoluções sejam consideradas no cálculo do estorno do crédito de ICMS.

Diz que como cediço, a Fiscalização apontou que teria deixado de proceder ao estorno de créditos de ICMS na aquisição de mercadorias, cujas saídas ocorrem com redução de base de cálculo, nos termos do art. 100, II do RICMS/BA (Decreto nº 6.284/97) e art. 312, §1º do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/2012).

Sustenta que contrariamente a acusação fiscal a empresa efetuou o estorno do montante referente à redução da base de cálculo, nos termos previstos na referida legislação. Reitera o que dissera na Defesa inicial, esclarecendo a metodologia de cálculo que utilizou.

Alega que a Fiscalização adotou critério diverso para apuração do valor do estorno, com a multiplicação do montante do ICMS devido na entrada das mercadorias (12%) pelo percentual de estorno (2%), relativo à limitação de 10% prevista para redução da base de cálculo do imposto (Decreto nº 7.799/2000), porém sem considerar a média ponderada das mercadorias que efetivamente deram saída com aplicação do benefício fiscal, bem como sem considerar as mercadorias que foram devolvidas e, que, por consequência, não poderiam ser objeto de estorno do crédito.

Observa que a divergência do cálculo da Fiscalização e o seu cálculo reside no fato de que a empresa considerou as devoluções e desconsiderou as saídas interestaduais e as saídas para contribuintes do Simples Nacional no cálculo do estorno previsto no Decreto nº 7.799/2000 (Termo de Acordo Atacadista) – cálculo na saída das mercadorias –, e a Fiscalização considerou, equivocadamente, que todas as entradas com alíquota de 12% deveriam ter estornado o percentual de 2% – cálculo na entrada das mercadorias.

Ressalta que a Fiscalização desconsiderou que existiram saídas sem o benefício da redução da base de cálculo ou mesmo as devoluções de mercadorias, que não implicam na realização do estorno dos créditos de ICMS na entrada das mercadorias.

Frisa que indagado se manifestar sobre os seus cálculos o autuante permanece inerte e busca em todo momento confundir os Julgadores desta Junta de Julgamento Fiscal sem, efetivamente, analisar o cálculo do estorno de crédito realizado pela empresa.

Consigna que a Fiscalização realizou o cálculo do estorno dos créditos de ICMS na entrada das mercadorias e a empresa realizou o cálculo do estorno na saída das mercadorias, pois somente neste momento é que é possível definir o destinatário da mercadoria e se há necessidade de realização do estorno, já que a mercadoria pode ser destinada a outro Estado ou mesmo para contribuintes do Simples Nacional, em que não há necessidade de realização do estorno dos créditos da entrada, conforme dito anteriormente.

Assevera que não é possível admitir, como fez a Fiscalização, ao considerar que todas as entradas teriam saídas com o benefício da redução da base de cálculo, já que foram diversas as hipóteses em que a empresa poderia ter dado saída das mercadorias que não fosse apenas com a redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/2000, fatos que não foram considerados pela Fiscalização no cálculo do montante do estorno.

Conclusivamente, diz que dessa forma, tendo em vista os equívocos cometidos pela Fiscalização no cálculo dos valores devidos a título de estorno pela empresa (2%), referente às entradas de mercadorias com a alíquota de 12%, em especial, por não considerar no cálculo do estorno as mercadorias devolvidas e as saídas interestaduais, bem como das saídas com destino a contribuintes do Simples Nacional e não considerar a média ponderada (e não o valor fixo adotado pela Fiscalização) das mercadorias que efetivamente deram saída com a redução da base de cálculo, o que evidencia a flagrante irregularidade da autuação que, se não leva sua nulidade, deve ser integralmente afastada em razão da inexistência da infração que teria sido cometida.

Finaliza a Manifestação requerendo:

- preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração;

- no mérito, seja julgado improcedente o Auto de Infração;
- caso não seja este o entendimento, seja afastada a multa aplicada ou, quando menos, seja determinado a sua redução ao patamar não superior a 20%, com base no princípio constitucional do não confisco e na jurisprudência do E. STF;
- caso não seja considerado que os documentos constantes dos autos são suficientes para o reconhecimento da improcedência da autuação, seja determinada a realização de nova diligência e/ou perícia, nos termos do art. 131, inciso V, alínea “b” do Decreto nº 7.629/1999 [RPAF].

Um dos autuantes se pronunciou (fls.386/387). Afirma que o autuado não trouxe novos elementos, diferentes dos já trazidos na Defesa inicial e em sua primeira Manifestação.

Entretanto, frisa a questão das “Saídas Interestaduais”, reiterando e alertando que o Benefício do Decreto nº 7799/00, em relação a estas saídas não é uma forma de redução da base de cálculo, mas mediante crédito presumido lançado em sua Escrita Fiscal, consoante o art. 2º do Decreto nº 7799/00.

Reafirma que a empresa utilizou o Benefício Fiscal do art. 2º do Decreto nº 7799/00, e está comprovado por meio de tabela pormenorizada constante às fls. 350 a 352, num valor de Crédito Presumido total de R\$1.635.764,47 utilizado no período da autuação, fazendo-se referência a cada extrato da Escrituração Fiscal Digital – EFD, que também está anexada no PAF.

Diz que dessa forma, o estorno de crédito previsto no art. 6º do Decreto nº 7799/00 obriga ao contribuinte ao limite de créditos pelas entradas em 10%, inclusive relativo às Saídas Interestaduais, pois o art. 2º do citado Decreto, que prevê o benefício em discussão, está claramente inserido nesta obrigação, conforme art. 6º cuja redação reproduz.

Em síntese, diz que o autuado se utilizou do benefício fiscal sobre as saídas interestaduais no valor de R\$1.635.764,47 no período, e consequentemente, a limitação dos créditos em 10% é obrigatória, conforme legalmente descrito acima.

Quanto aos demais itens, consigna que a empresa apenas repete as alegações já trazidas anteriormente, sem trazer fatos novos. Neste sentido, confirma as informações trazidas na Informação Fiscal constantes às fls. 349 a 355 dos autos.

Finaliza mantendo o Auto de Infração.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, após análise e discussão, converteu o feito em diligência à IFEP COMÉRCIO (fls.396/397), nos seguintes termos:

*Considerando que a autuação se refere à falta de estorno de crédito fiscal relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com o benefício previsto no Decreto nº 7.799/00, que determina que as entradas tenham o limite de crédito de 10% (dez por cento), bem como com a redução de base de cálculo específica do item margarina com carga tributária de 7% (sete por cento);*

*Considerando que as afirmações do autuado, bem como os demonstrativos anexados ao Auto de Infração, comprovam que parte das saídas se destinaram a microempresas e empresas de pequeno porte, com aplicação da alíquota de 7% (sete por cento), conforme previsto no Art. 16, I, “c” da Lei nº 7.014/96;*

*Considerando que não foi observada nos demonstrativos anexados ao Auto de Infração a proporcionalidade entre as saídas ocorridas com o benefício previsto no Decreto nº 7.799/00, com redução de base de cálculo para a carga tributária de 7% (sete por cento) e com a aplicação da alíquota de 7% (sete por cento);*

*Esta Junta de Julgamento Fiscal, na assentada do julgamento, deliberou, por unanimidade, pela conversão do presente feito em diligência à IFEP COMÉRCIO, a fim de que os Autuantes ou outro Auditor Fiscal designado adote as seguintes providências:*

*1. Efetuem o cálculo mensal da proporcionalidade da seguinte forma:*

*a) segregar as saídas de margarina, calculando a proporcionalidade entre o valor das saídas com aplicação da redução para carga tributária de 7%, excluído o valor de eventuais devoluções, e o valor total das saídas com margarina, incluídas as saídas com alíquota de 7%, destinadas a microempresas e empresas de pequeno porte, e excluído o valor de eventuais devoluções;*

*b) segregar as demais saídas, excluindo as saídas de margarina, calculando a proporcionalidade entre o*

*valor das saídas ocorridas com o benefício previsto no Decreto nº 7.799/00, com carga tributária de 10%, diminuindo do valor encontrado o valor de devoluções interestaduais, e o total das demais saídas, excluindo o valor das saídas de margarina e das devoluções interestaduais;*

*2. Elaborem demonstrativos relativo ao estorno de crédito fiscal, mensalmente, segregando:*

*a) as entradas de margarina, aplicando a proporcionalidade encontrada nos termos da alínea “a” do item 1;*

*b) as demais entradas, excluindo as entradas de margarina, aplicando a proporcionalidade encontrada nos termos da alínea “b” do item 1;*

*Em seguida, deverá o órgão competente da repartição fazendária intimar o Autuado, entregando-lhe, mediante recibo específico, cópia do resultado da diligência, inclusive quaisquer documentos a ela acostados, e informando-lhe do prazo de 10 (dez) dias, a contar da ciência, para que, querendo, apresente manifestação.*

*Após a manifestação do Autuado, ou o decurso do prazo a ele concedido, deverá ser dada ciência aos Autuantes.*

A diligência foi cumprida por um dos autuantes. Esclarece o diligenciador que em atendimento à diligência refez os demonstrativos conforme proporcionalidades estabelecidas, reduzindo-se os valores mensais exigidos, conforme demonstrativos que apresenta para cada exercício objeto da autuação. No exercício de 2012 o valor originariamente exigido de R\$579.110,86 ficou reduzido para R\$36.744,70. No exercício de 2013 passou de R\$3.305.964,94 para R\$1.002.720,92. No exercício de 2014 passou de R\$2.941.677,80 para R\$28.295,91.

Ressalta que as novas planilhas resultantes da diligência estão contidas no CD-R acostado à fl. 401.

O impugnante cientificado do resultado da diligência se manifestou (fl.434). Consigna que a conclusão do diligenciador foi a de reduzir os valores exigidos na autuação, mantendo o valor principal histórico de R\$1.067.761,53. Diz que não se opõe ao referido cálculo.

Esclarece, no entanto, que já efetuou o pagamento do valor de R\$1.871.300,15, referente ao débito mantido, conforme “Doc.02”.

Finaliza requerendo que seja dado provimento parcial a impugnação e na parte remanescente da autuação extingui-la pela satisfação integral do crédito tributário.

O autuante que cumpriu a diligência se pronunciou (fl.445). Registra que o autuado se manifestou de acordo com os valores reduzidos, constantes das fls. 409 a 411, tendo efetuado o pagamento do valor de R\$1.871.300,15.

Retorna o PAF ao órgão competente da repartição fazendária para que seja encaminhado ao CONSEF para julgamento.

## VOTO

O lançamento de ofício em exame, trata de cometimento de infração à legislação do ICMS imputada ao autuado, decorrente de falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução.

Inicialmente, cabe apreciar a arguição de nulidade do lançamento aduzida pelo impugnante na Defesa vestibular e Manifestação posterior.

O impugnante fundamenta as suas alegações, em síntese, nos seguintes termos:

- ausência de clareza em relação aos cálculos do suposto crédito tributário;
- a redução de base de cálculo (operações internas), e crédito presumido (operações interestaduais), são institutos completamente diversos e não se confundem como tenta induzir a Autoridade Fiscal, somente havendo a determinação legal de estorno de crédito na primeira hipótese, descrita na infração do presente Auto de Infração;

- o autuante desconsidera que existiram saídas sem o benefício da redução da base de cálculo, como é o caso das saídas interestaduais, que não implicam na realização do estorno dos créditos de ICMS na entrada das mercadorias. Seria um contrassenso o próprio Estado conceder o crédito presumido de ICMS, conforme o art. 2º do Decreto nº 7.799/00 e depois determinar que o mesmo fosse estornado;
- a Fiscalização partiu de uma base de cálculo equivocada para a apuração do estorno realizado, ao desconsiderar as saídas interestaduais, que não possuem redução de base de cálculo, que é a tipificação da infração supostamente imputada a empresa no presente Auto de Infração;
- esse equívoco somente reforça a nulidade da autuação por vício material, na composição do montante exigido, por não preencher os requisitos mínimos previstos na legislação para assegurar a liquidez, certeza e legitimidade dos valores exigidos e, por consequência, propiciar o seu direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório, consoante o art. 5º, LV da CF e art. 18, IV do Decreto nº 7.629/99;
- a vedação do crédito relativo à mercadoria entrada no estabelecimento, conforme prevista no art. 310, I, "b" do RICMS/12, diz respeito apenas e tão somente a operações que foram tributadas com redução de base de cálculo, o que não é o caso das saídas destinadas a contribuintes do Simples Nacional, portanto, o cálculo do estorno de créditos realizado pelo autuante, por também não considerar as saídas destinadas a contribuintes do Simples Nacional, é manifestamente equivocado, pois exige o estorno de crédito sem previsão legal;
- o autuante não considerou as devoluções no cálculo do estorno do crédito fiscal de ICMS.
- a Fiscalização adotou critério diverso para apuração do valor do estorno, com a multiplicação do montante do ICMS devido na entrada das mercadorias (12%), pelo percentual de estorno (2%), relativo à limitação de 10%, prevista para redução da base de cálculo do imposto (Decreto nº 7.799/2000), porém, sem considerar a média ponderada das mercadorias que efetivamente deram saída com aplicação do benefício fiscal, bem como sem considerar as mercadorias que foram devolvidas, e que por consequência, não poderiam ser objeto de estorno do crédito;
- a divergência do cálculo reside no fato de que a empresa considerou as devoluções e desconsiderou as saídas interestaduais e as saídas para contribuintes do Simples Nacional no cálculo do estorno, previsto no Decreto nº 7.799/2000 (Termo de Acordo Atacadista) – cálculo na saída das mercadorias –, e a Fiscalização considerou, equivocadamente, que todas as entradas com alíquota de 12%, deveriam ter estornado o percentual de 2% –, cálculo na entrada das mercadorias;
- a Fiscalização desconsiderou que existiram saídas sem o benefício da redução da base de cálculo, ou mesmo as devoluções de mercadorias, que não implicam na realização do estorno dos créditos de ICMS na entrada das mercadorias.

Passo ao exame das alegações defensivas.

De início, não acolho a nulidade arguida, por ausência de clareza em relação aos cálculos do suposto crédito tributário. Na realidade, os elementos elaborados pela Fiscalização - relatórios, planilhas e demonstrativos - acostados aos autos e entregues ao autuado, inclusive mediante CD, apresentam detalhamento sobre o trabalho fiscal, identificando os dados e valores referentes aos estornos exigidos. Ademais, o levantamento levado a efeito pela Fiscalização, foi baseado nos registros constantes da escrita fiscal da empresa, portanto, os dados e documentos fiscais arrolados no levantamento, são do seu pleno conhecimento. A materialidade do acerto ou não da metodologia adotada pela Fiscalização, no presente caso, foi plenamente possível de ajustes e correções, mediante diligências, conforme será visto na apreciação do mérito.

Apesar de assistir razão ao impugnante quando diz que a redução de base de cálculo (operações internas), e crédito presumido (operações interestaduais), são institutos completamente diversos e não se confundem, somente havendo a determinação legal de estorno de crédito na primeira

hipótese descrita no presente Auto de Infração, considero que restou ultrapassada a nulidade atinente à descrição equivocada por parte da Fiscalização, de se tratar a autuação apenas de falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, *cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução*, haja vista que o autuado compreendeu plenamente do que se tratava a acusação fiscal, inclusive elidindo substancialmente o valor do ICMS exigido, conforme será visto na apreciação do mérito da autuação.

Também não acolho a alegação de nulidade por ter o autuante partido de uma base de cálculo equivocada para a apuração do estorno realizado, ao desconsiderar as saídas interestaduais, que não possuem redução de base de cálculo, que é a tipificação da infração supostamente imputada no presente Auto de Infração. Sustenta o impugnante que esse equívoco somente reforça a nulidade da autuação por vício material na composição do montante exigido, por não preencher os requisitos mínimos previstos na legislação para assegurar a liquidez, certeza e legitimidade dos valores exigidos, e por consequência, propiciar o seu direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório.

Na realidade, conforme já consignado linhas acima, essa questão foi ultrapassada materialmente com a realização de diligências, tendo o autuado exercido o seu direito à ampla defesa e ao contraditório, o que resultou na redução do valor do ICMS exigido, assegurando a liquidez, certeza e legitimidade dos valores exigidos.

Quanto à alegação defensiva de que a vedação do crédito relativo à mercadoria entrada no estabelecimento, conforme previsto no art. 310, I, “b” do RICMS/12, diz respeito a operações que foram tributadas com redução de base de cálculo, o que não é o caso das saídas destinadas a contribuintes do Simples Nacional, apesar de assistir razão ao impugnante, haja vista que, de fato, inexiste na legislação do ICMS qualquer norma que exija o estorno em tais operações de saídas, conforme exigido na autuação, certamente que não se trata de matéria capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício em questão, haja vista que plenamente passível de correções e ajustes.

No que concerne à alegação defensiva de que o autuante não considerou as devoluções no cálculo do estorno do crédito fiscal de ICMS, certamente que não se trata de aspecto que possa invalidar o lançamento, sendo certo que, o equívoco incorrido no levantamento é possível de correção e ajustes, conforme, inclusive, foi feito mediante a realização de diligência neste sentido.

Do mesmo modo, não acolho a alegação defensiva de nulidade em face de a divergência do cálculo residir no fato de que a empresa considerou as devoluções e desconsiderou as saídas interestaduais e as saídas para contribuintes do Simples Nacional, no cálculo do estorno previsto no Decreto nº 7.799/2000 (Termo de Acordo Atacadista) – cálculo na saída das mercadorias –, e a Fiscalização considerou, equivocadamente, que todas as entradas com alíquota de 12%, deveriam ter estornado o percentual de 2% - cálculo na entrada das mercadorias –, haja vista que se trata de aspecto que foi ultrapassado com a realização de diligência, cujo resultado foi acatado pelo impugnante, inclusive com o pagamento do valor do débito apurado e reconhecido.

Diante do exposto, não acolho a nulidade arguida.

No que concerne ao pedido formulado pelo impugnante de realização de diligência e/ou perícia, nos termos do art. 131, inciso V, alínea “b” do RPAF, certamente que a diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal, especialmente a última cumprida por um dos autuantes, resultou no refazimento dos cálculos e, consequentemente, na redução do valor do ICMS efetivamente devido, inclusive reconhecido e recolhido pelo autuado, afastando, desse modo, a necessidade de realização de novas diligências.

No mérito, o exame das alegações defensivas, das contestações e demonstrativos elaborados pelos autuantes, permitiu aos membros desta Junta de Julgamento Fiscal constatarem a existência de equívocos no levantamento levado a efeito pela Fiscalização, o que implicou na conversão do

feito em nova diligência à IFEP COMÉRCIO.

Na referida diligência, solicitou-se que fosse efetuado o cálculo mensal da proporcionalidade, segregando as saídas de margarina, calculando a proporcionalidade entre o valor das saídas com aplicação da redução para carga tributária de 7%, excluído o valor de eventuais devoluções, e o valor total das saídas com margarina, incluídas as saídas com alíquota de 7%, destinadas a microempresas e empresas de pequeno porte, e excluído o valor de eventuais devoluções.

Também foi solicitado que fossem segregadas as demais saídas, excluindo as saídas de margarina, calculando a proporcionalidade entre o valor das saídas ocorridas com o benefício previsto no Decreto nº 7.799/00, com carga tributária de 10%, diminuindo do valor encontrado o valor de devoluções interestaduais, e o total das demais saídas, excluindo o valor das saídas de margarina e das devoluções interestaduais.

Por fim, solicitou-se a elaboração de demonstrativos relativos ao estorno de crédito fiscal, mensalmente, com aplicação da proporcionalidade encontrada na forma da solicitação da diligência acima referida.

O Auditor Fiscal autuante que cumpriu a diligência, esclareceu que refez os cálculos aplicando as proporcionalidades estabelecidas, o que resultou na redução dos valores mensais exigidos, conforme demonstrativos que apresenta para cada exercício objeto da autuação, passando o valor histórico do ICMS originariamente exigido no Auto de Infração de R\$6.848.414,86, para R\$1.067.761,53.

Relevante consignar, que o impugnante cientificado do resultado da diligência se manifestou, consignando que a conclusão do diligenciador foi a de reduzir os valores exigidos na autuação, mantendo o valor principal histórico de R\$1.067.761,53, não se opondo ao cálculo apresentado. Contudo, esclareceu que já efetuou o pagamento do valor de R\$1.871.300,15, referente ao débito mantido, razão pela qual, na parte remanescente da autuação, requer a extinção do crédito tributário.

Diante disso, considerando que a diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal, cumprida por um dos autuantes, apurou o valor do ICMS efetivamente devido pelo autuado, a infração é parcialmente subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269352.3002/16-4, lavrado contra BRF S.A., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.067.761,53**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, I, “a” do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/2018.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de setembro de 2018.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

OLEGARIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR