

PROCESSO - A. I. Nº 269200.0005/17-8
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - ATACADÃO RECÔNCAVO COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0155-01/17
ORIGEM - IFEP – DAT/NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 22/03/2019

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJP Nº 0028-12/19

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SAÍDAS SUBSEQUENTES EFETUADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. **a.1)** ALÍQUOTA SUPERIOR. **a.2)** PERCENTUAL SUPERIOR À REDUÇÃO APLICADA. Tendo sido anulado o lançamento anterior com base em vício procedimental, devidamente fundamentado em violação à norma insculpada no art. 18, inciso IV do RPAF, é forçoso admitir que recomeça a fluir, do zero, o prazo para feitura de novo lançamento. Afastada a alegação de decadência. Infrações caracterizadas. Recurso **PROVIDO**. Auto de infração **Procedente**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício interposto em razão do Acórdão 1ª JJF Nº 0155-01/17, que julgou Improcedente o Auto de Infração, lavrado em 30/03/2017, para reclamar ICMS no valor histórico de R\$643.689,75, em decorrência de duas infrações distintas, descritas a seguir, todas objetos do presente recurso.

INFRAÇÃO 01 (01.02.26) – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, ocorrido de janeiro de 2008 a dezembro de 2009, no valor de R\$537.961,45, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso VII do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Autuante acrescentou que o crédito fiscal foi apropriado em percentual superior a 10%, sendo o autuado beneficiário do Decreto nº 7.799/2000.

INFRAÇÃO 02 (01.01.26) - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, ocorrido de janeiro de 2008 a dezembro de 2009, no valor de R\$105.728,30, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso VII do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Autuante acrescentou que o crédito fiscal foi apropriado em percentual superior ao da redução aplicada, referente a mercadorias não abrangidas no Decreto nº 7.799/2000.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 12/09/2017 (fls. 126 a 130) e decidiu pela Improcedência do lançamento, em Decisão unânime. O Acórdão foi fundamentado nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO:

Inicialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõe o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

O presente Auto de Infração trata de utilização indevida de crédito fiscal decorrente da falta de estorno em razão da saída subsequente ter ocorrido com redução de base de cálculo. O presente lançamento constitui-se em renovação de ação fiscal realizada em outro Auto de Infração que foi considerado nulo em decisão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão CJP 0017-12/15.

O autuado arguiu a decadência do direito da Fazenda Pública de exigir o crédito tributário, em razão da nulidade do auto de infração anterior ter sido proclamada por vício material. O autuante sustenta que a nulidade se deu em razão de vício formal.

O Acórdão CJP 0017-12/15, que decretou a nulidade do Auto de Infração nº 206911.0004/12-2, o fez com base na alínea “a” do inciso IV do art. 18 do RPAF em razão da inclusão em um único lançamento de sete infrações distintas, apuradas em diferentes roteiros de fiscalização, incluindo: ausência ou insuficiência de recolhimento do imposto, aproveitamento indevido de crédito fiscal, ausência de recolhimento de DIFAL, apuração de saídas

tributáveis como não tributáveis, dentre outras.

A nulidade decretada no referido Auto de Infração decorreu da análise do mérito, quando ficou evidente erros na estrutura do demonstrativo de débito que resultou em dificuldade para o autuado em apresentar suas razões de defesa. A nulidade levou em consideração a falta de certeza e segurança do valor do imposto lançado.

Assim, o erro que levou à decretação da nulidade decorreu da imprecisão do objeto do lançamento tributário. A inclusão de sete infrações distintas num mesmo lançamento gerou dificuldade na determinação da matéria tributável e na apuração do montante do imposto devido.

De acordo com Humberto Teodoro Jr, em Curso de Direito Processual Civil, Volume I, 20ª Edição, Editora Forense, “há o vício formal quando a autoridade competente não atende aos pressupostos próprios formais para a realização do ato de lançar ou para o trâmite do processo. Pressupostos formais, por sua vez, são os procedimentos, é a forma adjetiva com que o processo se realiza em cada caso concreto”. Um lançamento tributário é anulado por vício formal quando não se obedece às formalidades necessárias ou indispensáveis à existência do ato, isto é, às disposições de ordem legal para a sua feitura.

Luiz Henrique Barros de Arruda, em seu livro Processo Administrativo Fiscal, Editora Resenha Tributária, concluiu que “o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada é igualmente nulo por falta de materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido; nessa hipótese, não pode o Fisco invocar em seu benefício o disposto no artigo 173, inciso II, do CTN, aplicável apenas às faltas formais”.

A obrigação tributária no Auto de Infração anterior não estava plenamente definida em razão da inclusão de diversas infrações em um único lançamento, que levou à sua nulidade por falta de certeza e segurança do valor do imposto lançado. Nas nulidades por vício formal, o segundo lançamento é lastreado nos mesmos elementos probatórios colhidos por ocasião do primeiro lançamento. Os demonstrativos do presente Auto de Infração foram elaborados de acordo com cada tipo de infração e apresentados em lançamentos distintos, diferentemente do Auto de Infração anterior.

Desse modo, não resta dúvidas de que a nulidade do Auto de Infração se deu por vício material, pois tratava de incerteza na apuração do montante do imposto devido, não se aplicando, portanto, a contagem do prazo decadencial nos termos do art. 173, inc. II, do CTN, que estabelece 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.

Por ter sido julgado nulo em razão de vício material, a contagem do prazo decadencial se faz a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme inciso I do art. 173 do CTN. Como os fatos geradores de que trata este Auto de Infração são referentes aos exercícios de 2008 e 2009, e a sua lavratura ocorreu em 03/03/2017, a decadência já tinha se consumado nos termos do artigo 173, inciso I, do CTN, e do artigo 107-A, inciso I, do COTEB.

Dessa forma, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração por decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário.”

Como a redução do crédito tributário foi superior a R\$200.000,00 (duzentos mil reais), 1ª JJF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, I, do RPAF/99, considerando a redação então vigente.

Às folhas 142/143, esta 2ª CJF deliberou por converter o feito em diligência, à PGE/PROFIS, com vistas a que fosse emitido parecer jurídico esclarecendo se, no caso dos autos, deve-se efetivar a contagem do prazo decadencial com base no art. 173, inciso II do CTN, ou se, ao contrário, tal contagem deve se basear no art. 150, § 4º do mesmo diploma legal citado.

Às folhas 146/148 (verso), foi emitido o parecer solicitado, da lavra da eminente procuradora Dra. Cláudia Guerra, cujo conteúdo apontou para a contagem do prazo decadencial com base no art. 173, inciso II do CTN.

À folha 149, foi emitido despacho pela Procuradora Assistente em Exercício, acolhendo o parecer emitido às folhas 146/148.

VOTO

Observe que a decisão da 1ª JJF (Acórdão JJF Nº 0155-01/17) desonerou o sujeito passivo, extinguindo o crédito tributário de R\$643.689,75, fato este que justifica a remessa necessária do

presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito, a decisão recorrida entendeu que já se havia esgotado o prazo legal para efetivação do lançamento de ofício, relativo aos fatos geradores ocorridos ao longo dos exercícios de 2008 e 2009, o que fulminou integralmente o auto de infração, que foi julgado improcedente, juízo este que atingiu as duas infrações descritas, sendo esta a extensão do presente recurso.

Discute-se, como se vê, a fluência do prazo decadencial para renovação do lançamento tributário, julgado nulo pela 2ª CJF em decisão definitiva proferida no exercício de 2015, tendo a decisão recorrida entendido que o vício que dera origem à anulação do Auto de Infração nº 206911.0004/12-2 possui natureza material, o que desautorizaria a renovação do lançamento. Já o autuante defende o ponto de vista de que a anulação decorreu de vício formal, o que se enquadraria na previsão de renovação do lançamento prevista no art. 173, inciso II do CTN.

Assim, o desate da questão passa pelo alcance a ser dado a norma contida no artigo 173, inciso II do Código Tributário nacional, cujo texto vai abaixo reproduzido.

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

...

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, **por vício formal** (grifo acrescido), o lançamento anteriormente efetuado.”*

Soa estranho, ao estudioso de processo civil, o uso da expressão grifada (vício formal) adjetivando o termo “nulidade”, pois nulidade processual sempre teve, no âmbito da doutrina clássica, uma conotação formal, conforme publicação da Pontifícia Universidade Católica de Goiás, abaixo reproduzida.

“A nulidade do ato ocorre quando lhe falta algum requisito que a lei prescreve como necessário para a sua validade. A violação das formas processuais acarreta uma sanção, qual seja, a nulidade do ato processual, tendo, como consequência, a ausência de produção de seus efeitos típicos. Portanto, a nulidade é a sanção decorrente do descumprimento da forma processual.” (obtida na internet, no site <http://professor.ucg.br/siteDocente/admin/arquivosUpload/15449/material/NULIDADES%20PROCESSUAIS.pdf> f - consulta em 10/06/2014).

Essa doutrina acabou por influenciar a elaboração do Novo Código Processual Civil, cujo Título III (Das Nulidades) é inaugurado com dois dispositivos (transcritos dos artigos 243 e 244 do CPC/73) que parecem querer estabelecer uma vinculação entre nulidade processual e forma, conforme adiante.

*“Art. 276 - Quando a lei prescrever determinada **forma** sob pena de **nulidade**, a decretação desta não pode ser requerida pela parte que lhe deu causa.*

*Art. 277 - Quando a lei prescrever determinada **forma**, o juiz considerará válido o ato se, realizado de outro modo, lhe alcançar a finalidade. (grifos acrescidos). “*

No âmbito do processo administrativo tributário, a questão ganha, contudo, uma outra dimensão, pois aqui o processo possui a peculiaridade de ter por objeto um procedimento administrativo, traduzido pelo lançamento de ofício, mediante a lavratura da peça processual denominada “auto de infração”.

Como a hermenêutica jurídica é guiada pelo princípio de que “o legislador não usa palavras inúteis”, faz-se necessário que o operador do direito empreste um significado à expressão constante do art. 173, II do CTN que não represente uma mera transposição de conceitos desenvolvidos pela doutrina processual civil, mas que se apresente adequado a dar conta da tarefa de compreensão da vontade do legislador do CTN, cuja edição se deu no longínquo ano de 1966, no contexto de um ordenamento jurídico muito diferente do atual, e cujo sistema de garantias individuais se revelava incipiente.

Assim, convém que façamos uma rápida incursão pela doutrina, a fim de se delimitar o alcance a ser dado à expressão “vício formal”, constante da norma citada. É o que passo a fazer nas linhas

que seguem.

Há uma certa concordância, por parte dos autores, no sentido de que a expressão “formal” foi tomada, pelo legislador, em oposição ao verbete “material”, estabelecendo uma relação de forma e conteúdo, conforme ensina Marcos Bernardes de Mello, à página 74 do seu livro “Teoria do Fato Jurídico: Plano da Validade”, cujo teor reproduzo abaixo.

“A distinção entre norma de direito material (também dito direito substancial) e a norma de direito formal, reside na natureza da atribuição que delas decorre. As normas de direito material definem, atribuem direitos subjetivos [...]. As normas de direito formal, diferentemente, não geram direito subjetivo, ou transindividuais, mas estabelecem, criam e regulam os instrumentos para que os direitos materiais (= substanciais) sejam exercidos.” (apud Figueiredo, Marina. Lançamento Tributário, Revisão e Seus Efeitos. São Paulo, Editora Noeses, 2014, p. 220).

Esse é, também, o alcance que é dado à expressão por Eurico Marcos Diniz de Santi, à página 129 do seu artigo publicado na Revista de Direito Tributário, da Editora Malheiros, 2003, conforme trecho destacado a seguir.

“No ato de aplicação do direito tem-se dois momentos diversos. De um lado, o momento em que se interpreta a lei material do Direito Tributário e se apresenta prova material que diz respeito à aplicação dessa lei ao caso concreto, ao chamado fato gerador. De outro lado, tem-se a aplicação da lei que regula o procedimento administrativo.

Posso ter problemas de Direito na interpretação da lei formal – que regula o processo administrativo – ou na lei material – que desenha o arquétipo da incidência. Erros na aplicação desta última são erros de Direito material na interpretação das hipóteses normativas da legislação tributária. Erros de fato material referem-se à prova do fato gerador. Erros de direito formal são vícios na aplicação e na interpretação da legislação tributária formal administrativa. E, enfim, erros de fato formais são vícios in procedendo, erros materiais no exercício do procedimento-tributário.” (apud Figueiredo, Marina. Lançamento Tributário, Revisão e Seus Efeitos. São Paulo, Editora Noeses, 2014, p. 220).

Essa distinção semântica tem base no Direito Civil, onde a classificação doutrinária consagrou os conceitos de “norma substantiva” e “norma adjetiva” para se referir à regra que “fixa direitos” (primeiro caso) e à regra que “fixa conduta com vistas a obter ou resguardar direitos” (segundo caso), conforme ensina Estevão Horvath, citado por Maria Vieira de Figueiredo, em sua obra “Lançamento Tributário, Revisão e Seus Efeitos”, à folha 221.

*“Resumidamente se pode dizer que o **Direito Tributário material, ou substantivo**, é o que rege a obrigação tributária nos seus elementos essenciais: o fato impositivo, a base impositiva, a **dívida tributária**, tudo em conformidade com o princípio da legalidade. Já o **Direito Tributário formal, ou administrativo**, regula a atividade dos sujeitos passivos e da Administração Tributária para que as obrigações tributárias nasçam, desenvolvam-se e se extingam (grifos acrescentados).”*

Essa é, igualmente, a doutrina de Tácio Lacerda Gama.

“Uma norma de competência, em sentido estrito, fundamenta a validade de duas outras normas jurídicas: o instrumento introdutor e a norma introduzida. Há licitude quando as normas criadas se ajustam ao que prescreve a norma de competência. Sob tal perspectiva, a de existirem dois tipos de normas introduzidas, é possível se falar em dois tipos de incompatibilidade, sendo uma delas entre o instrumento introdutor com o antecedente da norma de competência, e outra a da norma introduzida com o conseqüente da norma de competência. Para um caso e outro, a doutrina convencionou empregar os termos vício de forma e vício de matéria ou, como preferem alguns, invalidade formal e invalidade material. ... (grifos acrescentados)” (apud Figueiredo, Marina. Lançamento Tributário, Revisão e Seus Efeitos. São Paulo, Editora Noeses, 2014, p. 221).

Pois bem, com amparo na doutrina retrocitada, é possível afirmar que, para descortinar a natureza do vício decretado, há de se perquirir acerca da fundamentação da decisão que nulificou o lançamento anterior. Se a norma violada traduzir-se como uma regra regente da obrigação tributária, haveremos de concluir que se caracterizou um vício de natureza material, enquanto que haverá vício formal se a norma violada dispõe sobre a atividade dos sujeitos ativos e passivos, nos termos da doutrina de Estevão Houvath, acima citada.

Assim, o desate da questão passa pelo exame da decisão contida no Acórdão CJP nº 0017-12/15, bem como na compreensão da sua fundamentação, se por vício formal ou por vício material.

Examinando o acórdão citado e a fundamentação do voto vencedor, é possível constatar que a decisão da 2ª CJF foi motivada pelo fato de que o lançamento englobou, em um só tipo infracional, várias condutas distintas, conforme se depreende da leitura do acórdão citado (cuja cópia se encontra às folhas 13/14 do processo), abaixo reproduzido.

“...

Consoante se verifica do auto de infração, o auditor fiscal autuante optou por incluir em um único lançamento 7 (sete) distintas infrações de ICMS, apuradas em diferentes roteiros de fiscalização, incluindo: ausência ou insuficiência de recolhimento do imposto, aproveitamento indevido de crédito fiscal, ausência de recolhimento de DIFAL, apuração de saídas tributáveis como não tributáveis, dentre outras.

Em seu cálculo, o autuante elaborou diversas planilhas suporte, reapurando o imposto supostamente devido pela autuada, para ao final exigir o ICMS nos meses em que houve repercussão financeira em favor do Estado.

Não tenho dúvidas de que, o procedimento fiscal, tal como foi realizado, gerou insegurança, cerceou o exercício do direito de defesa e do contraditório pelo contribuinte, além de prejudicar a busca da verdade material. Decerto, o contribuinte teve dificuldades em apresentar suas razões defensivas, exatamente por não existir, na presente autuação, os elementos que garantissem a certeza e a segurança do quantum lançado, por infração supostamente cometida.

O sujeito passivo deve ser fiscalizado e autuado, na parcela não adequadamente recolhida aos cofres do Estado, entretanto, com a devida precisão e coerência entre os fatos apurados, a base impositiva e a infração imputada.

Este Conselho tem firmado o entendimento de que para se determinar a base de cálculo é indispensável que se demonstre nitidamente a mesma, o que há de ser feito de forma compreensiva, apontando o critério ou método adotado pelo fisco, a fonte e demais dados necessários ao entendimento, por parte do sujeito passivo, com fundamento na legislação.

A ausência da demonstração da base de cálculo da infração cometida, em meu entendimento, resulta na insubsistência da autuação fiscal. Assim, deve ter vez a declaração da nulidade, nos termos do art. 18, IV, “a”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, in verbis:

“Art. 18. São nulos:

- I - os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente;*
- II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;*
- III - as decisões não fundamentadas;*
- IV - o lançamento de ofício:*

- a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;*
- b) em que se configure ilegitimidade passiva.”*

Esse posicionamento já fora, inclusive, defendido pelo Conselheiro Daniel Riberio nos julgamentos dos Autos de Infração nos 206881.0002/13-2, 207090.0007/13-5 e 277992.0402/12-7.

Assim, diante do quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, reconhecendo a nulidade da autuação fiscal, com fulcro no art. 18, IV, “a”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF.”

De acordo com a decisão citada, o vício consistiu no erro procedimental que acabou por gerar incompreensão no lançamento, com a mistura de condutas variadas em um único tipo legal. A norma violada foi, assim, aquela decorrente de regra disposta no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, conforme trecho em destaque acima.

Sendo assim, a conclusão a que chegamos é, portanto, de que a norma violada não guarda relação com o conteúdo da matéria exigida, mas com aspectos relativos à formalização do crédito tributário, já que nenhuma conclusão foi firmada com respeito à pertinência da exigência tributária.

Consequentemente, é forçoso admitir que estamos em face de um vício de natureza formal, o que desencadearia a reabertura do prazo decadencial, *ab initio*. Esse é o entendimento de Eurico Marcos Diniz de Santi, defendido em sua obra Decadência e Prescrição no Direito Tributário (p. 123), conforme trecho destacado abaixo.

“Quando o lançamento é anulado em virtude do reconhecimento de vício formal, tal decisão não entra no cerne da norma individual e concreta, isto é, nada decide quanto ao cabimento ou não da imposição tributária.

Apenas diz que a sua constituição não se deu com observância dos requisitos prescritos nas normas de superior hierarquia reguladoras do processo de produção normativa, e que tratam das formalidades essenciais à apuração do crédito tributário, do sujeito produtor, da notificação como garantia ao direito de defesa do particular etc.” (apud Acórdão CJP Nº 0341-11/11, da 1ª CJP, do Conselho de Fazenda – CONSEF, do Estado da Bahia).

Assim, entendo que o lançamento anterior foi anulado por vício de natureza formal, o que se enquadra na autorização para renovação do ato, prevista no art. 173, inciso II do CTN.

Por conseguinte, sendo de natureza formal o vício que maculou o Auto de Infração anterior, há que se concluir que a renovação do lançamento poderia ter sido efetuada até 2020, devendo ser afastada a decretação de decadência contida na decisão recorrida.

Diante do exposto, entendo que merece ser reformada a decisão de piso, de forma a conferir plena validade ao ato praticado pela fiscalização.

Quanto à pertinência da exigência tributária, a Infração 01 descreve a conduta infratora como *“utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, ...”*. Trata-se de operações de entrada (com mercadorias beneficiadas com redução da base de cálculo na saída subsequente), em relação às quais o Sujeito Passivo teria se aproveitado de um montante de crédito superior àquele previsto no art. 6º do Dec. 7799/00, cujo texto vai reproduzido abaixo.

*“Art. 6º - Os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos arts. 1º, 2º, 3º-B, 3º-D, 3º-E e 3º -F, não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da base de cálculo do imposto utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias.
...”*

O Sujeito Passivo se opõe ao lançamento, alegando que alguns produtos gozavam do benefício da redução da base de cálculo. Dá exemplos como o leite em pó, a margarina, o vinagre e o charque.

Ao que se vê, o Contribuinte não logrou uma compreensão plena dos motivos da autuação, nesta primeira infração, pois o gozo do benefício fiscal citado não é argumento apto a elidir o presente lançamento. Pelo contrário, é exatamente por se enquadrar nos termos do Decreto nº 7799/00, que a empresa Atacadão precisa limitar o aproveitamento do crédito a 10%, nas suas aquisições tributadas, conforme exige o art. 6º, acima transcrito.

O Exame dos demonstrativos de débito relativos à presente infração (Anexos 01A e 01B) revelam que a ação fiscal limitou-se a exigir o estorno do montante de crédito que sobejou os 10%, conforme evidenciam as colunas *“ICMS Creditado”, “% Cred. Max. Termo Acordo”, “% Crédito Utilizado”, “Créd. ICMS Permitido” e “Diferença Créd. A Maior”*.

Assim, entendo que restou caracterizada a Infração 01, tendo a autuação calculado o tributo devido com amparo na legislação.

Quanto à Infração 02, a conduta autuada foi descrita como *“utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, ...”*. Trata-se de autuação por falta de estorno do crédito fiscal (relativo a mercadorias com saída subsequente beneficiada com redução da base de cálculo) concernente à parte proporcional do imposto lançado nas aquisições, com fundamento no art. 100, Inciso II do RICMS/97, vigente à época dos fatos, cujo texto reproduzo 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;

...”

O Sujeito Passivo se opõe ao lançamento, tendo alegado que as mercadorias autuadas gozam do

benefício da redução da base de cálculo, ou já estavam incluídas na substituição tributária. Dá exemplos do Charque (primeira situação) e do Whisky (segunda situação).

Da mesma forma que se deu em relação à Infração 01, nota-se que o Contribuinte não compreendeu os motivos do lançamento, pois o argumento de gozo do benefício da redução da base de cálculo não é capaz de elidir a autuação, pois é exatamente essa a premissa que utilizou a autoridade fiscal.

Quanto à mercadoria Whisky, o seu enquadramento no regime de substituição tributária é argumento que, além de não elidir a autuação, chega a agravar os efeitos da conduta descrita, pois, em sendo verdadeira a afirmação, nenhum crédito seria permitido à autuada.

Os demonstrativos de débito relativos à Infração 02 (Anexos 02A e 02B) revelam que o Autuante promoveu o estorno do crédito excedente, naquilo em que o creditamento ultrapassou a proporção pertinente à redução de base de cálculo, conforme colunas “ICMS Creditado”, “RBC %”, “B Calc Reduzida”, “Aliq %”, “Cred. ICMS Permitido” e “Diferença Cred. A Maior”.

Entendo, igualmente ao que ocorrera com a Infração 01, que restou caracterizada a presente infração, tendo a autuação calculado o tributo devido com amparo na legislação aplicável, enquanto que o Sujeito Passivo quedou-se inerte, sem que tivesse desenvolvido uma atividade probatória apta a elidir a acusação.

Do exposto, dou PROVIMENTO ao presente recurso para julgar PROCEDENTE o Auto de Infração.

Considerando que a presente Decisão reforma, no mérito, o Acórdão de piso, em julgamento de Recurso de Ofício, pode, o Sujeito Passivo, dispondo de mais elementos que possam vir a elidir o lançamento, manejar o Pedido de Reconsideração, previsto no art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269200.0005/17-8, lavrado contra **ATACADÃO RECÔNCAVO COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$643.689,75**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de fevereiro de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS