

**A. I. Nº** - 206948.0013/17-7  
**AUTUADO** - GEP INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**AUTUANTE** - MARCO AURÉLIO DUTRA DE REZENDE  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 23/04/2019

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0064-03/19

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOR. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. Valores de operações de saídas inferiores aos de entrada. Estorno de crédito. Falta de previsão legal. Infração insubsistente. Não acolhida a preliminar. Utilização de metodologia inadequada e sem previsão legal para apuração do imposto. Prejudicados o pleito de realização de perícia/diligência e a apreciação de ocorrência de decadência. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 10/10/17, refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$56.228,99, acrescido da multa de 60%, pela constatação da: Infração 01 - **03.02.04**. Recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na apuração do imposto nos meses de dezembro de 2013, fevereiro, março, maio a outubro e dezembro de 2014 e março de 2015.

Consta como complemento que: “A execução do Roteiro de Auditoria do Conta-Corrente do ICMS, AUDIF-201, dos exercícios de 2012, 2013 e 2014, constatou erros na Apuração dos Valores do Imposto, conforme revelam detalhadamente os Demonstrativos anexos à esta infração. Vale registrar que o STF já firmou entendimentos no sentido de que “a determinação do estorno do montante do ICMS creditado ante a alienação da mercadoria por valor inferior ao da aquisição não ofende o princípio da não cumulatividade” (Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 317.515/RJ, j. 18.12.2012, Relator o Ministro Dias Toffoli; o Plenário do Tribunal pacificou aquele entendimento no julgamento do Recurso Extraordinário 437.006/RJ, Relator o Ministro Marco Aurélio, inteiro teor do acórdão anexo), conforme excertos de ementas transcritas abaixo: Relatório 1. ‘A venda de mercadoria por preço inferior ao da aquisição não autoriza o contribuinte a apropriar-se da respectiva diferença, entre o crédito e o débito, por impor lesão ao Fisco Estadual, que, exigindo a compensação só alcance o limite do débito, não viola, de forma alguma, o princípio da não-cumulatividade’. (RE nº 317515/RJ, Primeira Turma, Relator o Ministro Dias Toffili, Dje18/12/12); e, 2. “A pretensão de ter-se crédito relativo ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços ante a venda do produto por preço inferior ao da compra não encontra respaldo no figurino constitucional’ (RE nº 437.006/RJ, Tribunal Pleno, Relator o Ministro Marco Aurélio, Dje de 28/3/11)”.

Tempestivamente a autuada apresenta impugnação, através por advogados devidamente habilitados, ao lançamento constante às fls. 122 a 153, onde, após breve resumo da autuação, informa ter por atividade o comércio varejista de vestuário, sendo os seus estabelecimentos localizados nos mais diversos Shoppings Centers de Salvador, onde comercializa diferenciados produtos em diferentes nichos, ostentando marcas conhecidas como CORI, LUIGI BERTOLLI e EMME.

Esclarece que os produtos vendidos acompanham o cenário econômico e suas variações, bem como seus preços são fixados nas prateleiras de acordo com a aceitação no mercado, gosto do consumidor, coleção, estação do ano, etc., entendendo importante tal esclarecimento para adentrar aos fatos da autuação contestada.

Registra que em 11/10/2017, sido encerrada uma fiscalização fiscal, a qual recaiu sobre a filial mencionada, cujo escopo foi a verificação de *“... indícios de práticas de preços abaixo dos valores de aquisição que demonstram obtenção de saldos credores elevados”*, no período compreendido entre 01 de janeiro de 2012 a 28 de março de 2016.

Menciona que de tal suposição de aproveitamento indevido do *“... ICMS destacado em Notas Fiscais de aquisições de mercadorias vendidas à consumidor final através de Cupons Fiscais ECF's do estabelecimento com preços médios abaixo dos custos médios de aquisições”*, nos exercícios de 2012, 2013, 2014 e 2015, e de ter se creditado *“... indevidamente no mês de janeiro de 2014, em R\$48.521,94 a título de saldo credor transferido no mês de dezembro de 2012, quando, na realidade, não havia saldo credor algum a ser transferido, mas, sim, um ICMS a recolher de R\$1.007,05”*;

Postula que segundo o fiscal, a conduta adotada pela autuada está em descompasso com os artigos 24 a 26 da Lei nº 7.014/96 e 305 do RICMS/BA e com a jurisprudência do STF, segundo a qual *“... a venda de mercadoria por preço inferior ao da aquisição não autoriza o contribuinte a apropriar-se da respectiva diferença, entre o crédito e o débito, por impor lesão ao Fisco Estadual, que, exigindo compensação só alcance o limite do débito, não viola, de forma alguma, o princípio da não-cumulatividade”*.

Aduz ter o Autuante lavrado o Auto de Infração por entender que ela não poderia ter aproveitado/creditado, integralmente, o ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição de mercadoria que, posteriormente, foram vendidas por valor inferior ao preço de aquisição, haja vista que, nessa situação, o aproveitamento do crédito de ICMS que ela possui estaria limitado ao valor do débito de ICMS gerado nessa venda, devendo ser estornado o crédito excedente.

Destaca que que o Autuante sustentou a irregularidade descrita no lançamento num Acórdão proferido pelo STF quando do julgamento do Recurso Extraordinário 437.006/RJ, em que se discutia naqueles autos se o artigo 37 da Lei Estadual de nº 2.657/96, proveniente do Estado Rio de Janeiro, que determina expressamente a anulação do crédito de ICMS que exceder o valor do débito de ICMS gerado na venda de mercadoria por preço inferior ao de aquisição, feria o princípio da não-cumulatividade previsto no artigo 155 da Constituição Federal.

Diz estar diante de uma suposta infração por prática de preços abaixo dos valores de aquisição, em que aquele dispositivo da lei carioca obriga o estorno do crédito correspondente à diferença entre créditos e débitos, o qual não está previsto na legislação do Estado da Bahia e não bastasse a inexistência de previsão legal da suposta irregularidade, o Autuante ainda penalizou a autuada com a aplicação da multa prevista no artigo 42, II, “a” da Lei Estadual nº 7.014/96, reproduzido.

Frisa ter o Autuante ignorado artigos expressos de Lei estadual e federal que dão direito ao aproveitamento de créditos e, mediante incontroversa violação ao Princípio da Legalidade Tributária e incoerência com os julgados que arrimam o Auto de Infração estornou a totalidade dos créditos apurados mês a mês, bem como desconsiderou os débitos de ICMS pagos pela autuada em fiscalização anterior.

Assinala que, pesar de todos os apontamentos feitos pelo Autuante no Auto de Infração, em uma análise perfunctória, o fato é que os dispositivos legais tidos como violados (24 a 26 da Lei nº 7.014/96 e 305 do RICMS/BA) não guardam relação alguma com os fatos e com a conduta apontada no lançamento, e a conduta imposta, no que tange à limitação do aproveitamento do crédito de ICMS para fins de liquidação do imposto gerado na venda de mercadorias por valor inferior ao de aquisição e a obrigação de estornar a diferença entre créditos e débitos, não possui previsão legal na Lei Complementar nº 87/96, na Lei nº 7.014/96 e no RICMS/BA.

Declara que a inexistência de previsão legal para a conduta indicada no lançamento, entende não estar obrigada a adotá-la, o que impede o Autuante de penalizá-lo pelo aproveitamento/creditamento integral do ICMS face à inocorrência de qualquer ilícito tributário, e ainda que se considere que a existência de previsão legal seja desnecessária e que um Auto de Infração possa ser lavrado com base em julgados do STF, por exemplo, é possível concluir que

apenas parte do crédito de ICMS deveria ter sido estornada, e não a sua totalidade, uma vez que o Autuante estornou todo o crédito de ICMS decorrente das operações de entrada das mercadorias descritas no demonstrativo, nos exercícios de 2012, 2013, 2014 e 2015, conforme se infere dos demonstrativos acostados aos autos, ignorando os ditames do acórdão do STF, que interpretou a legislação carioca ao estabelecer que a compensação dos créditos deve ser feita até o limite dos débitos.

Menciona que a multa prevista no artigo 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, não pode ser aplicada, pois ainda que a imputação contida no Auto de Infração seja mantida, ela não possui previsão legal, não podendo se dizer, portanto, que à luz da legislação baiana a empresa autuada incorreu em erro na apuração dos valores do imposto ao aproveitar integralmente o ICMS nas operações já mencionadas.

Salienta que ação fiscal abarca períodos atingidos pela decadência: janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, julho, agosto e setembro do ano de 2012, por força do que dispõe o art. 150, § 4º, do CTN, o que ocasionou o estorno indevido de créditos de ICMS utilizados na liquidação dos débitos de ICMS devidos por conta da venda de mercadorias por preço inferior ao da aquisição e, que não foram deduzidos os R\$59.201,96 pagos pela autuada a título de ICMS, no Auto de Infração nº 206837.0018/13-3.

Destaca que o valor supostamente devido no período mencionado foi apurado mediante estorno indevido de créditos, diante do fato de que, sem qualquer lógica ou embasamento legal, o Autuante além de estornar a totalidade dos créditos obtidos por meio da entrada das mercadorias descritas nos demonstrativos, converteu o crédito estornado em débito a ser pago, conforme se infere das planilhas e dos demonstrativos de cálculos, especialmente o “Demonstrativo das Mercadorias Comercializadas através dos ECFs”, nos quais se observa ter sido estornado 100% dos créditos apurados nas entradas das mercadorias, bastando se analisar a coluna “ICMS Creditado (sujeito a estorno)”.

Cita que o estorno de créditos apurados ao longo do ano, sendo “alocado” todo o crédito estornado no mês de dezembro/2012, como se aquele crédito estornado fosse proveniente somente do mês de dezembro, o que não corresponde à realidade e ao comando do precedente do STF utilizado para o embasamento do Auto de Infração e ao assim proceder, o Autuante foi de encontro ao precedente daquele Tribunal para embasar o Auto de Infração ora impugnado.

Por essas razões, conforme demonstrará a decretação de nulidade de todo o Auto de Infração ou, alternativamente, a realização de perícia fiscal para viabilizar a apuração correta de eventual débito da autuada são medidas que se impõem.

No mérito, esclarece que de acordo com o Autuante, parte do crédito de ICMS apurado na aquisição (entrada) deve ser estornado, com base no entendimento do STF, por aproveitamento integral do ICMS destacado em Notas Fiscais de aquisições de mercadorias vendidas à consumidor final, através de Cupons Fiscais ECFs do estabelecimento com preços médios abaixo dos custos médios de aquisições nos exercícios de 2012, 2013, 2014 e 2015.

Reitera que de acordo com a autuação, a conduta adotada resulta em violação dos artigos 24 a 26 da Lei nº 7.014/96 combinado com o artigo 305 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, copiados.

Frisa que os referidos artigos estabelecem as diretrizes para a apuração, o lançamento e a liquidação por compensação para fins de recolhimento do ICMS no regime de conta corrente fiscal, as quais em nada se identificam com a conduta infracional descrita pelo Autuante, invocando o Acórdão da 2ª CJF do CONSEF, quando do julgamento do Auto de Infração nº 017464.0015/044-2, e da Sumula nº 04 do CONSEF, a ocorrência de prejuízo na conta mercadoria, e a venda de produto com preço abaixo do valor de custo, por si só, não constitui ilícito Fiscal. Explica, exemplificando, que comercializa vestuário, moda e design, é comum haver acúmulo de estoque de roupas não vendidas da coleção anterior, ou de outra estação do ano, frisando que não se vende roupa de verão no inverno.

Assinala que, ao invés de permanecer com roupas fora de moda em seu estoque, e em vista de novas tendências, acaba por fazer liquidação de estoque, ou venda de produtos não aceitos pelo mercado com preços inferiores, já que trabalha diretamente com o gosto do cliente. É a chamada “queima de estoque”. Diz ainda, que venda de produto abaixo do preço de custo gera também prejuízo à atuada.

Arremata frisando que, da análise dos dispositivos constantes no enquadramento da infração e na Lei Kandir, nota que elas não discorrem sobre a situação narrada no Auto de Infração, tampouco estabelecem qualquer espécie de limitação ao aproveitamento do crédito de ICMS, e afirma ter o Autuante criado obrigação tributária não prevista na legislação estadual regente.

Invoca o fato de que o RICMS do Estado da Bahia estabelecer em seu artigo 30, de forma taxativa, as hipóteses em que o contribuinte está obrigado a estornar créditos de ICMS, de acordo com a transcrição realizada.

Diz que para o Fisco exigir a adoção de determinada conduta ou obrigação por parte do contribuinte, bem como impor a respectiva penalidade pela prática de ações ou omissões contrárias a ela, faz-se necessário positivá-las (conduta e penalidade) por meio de lei, por força do que dispõe o Princípio da Legalidade Tributária, inserto no artigo 97 do CTN, copiado em seus termos.

Alega que a Lei reserva a ela própria a legitimidade para majorar tributos, criar obrigações tributárias, cominar penalidade e instituir infrações tributárias e nesse passo, ante a impossibilidade de se subsumir os fatos narrados no Auto de Infração às normas contidas na Lei Kandir, na Lei nº 7.014/96 e no RICMS/BA, a qual decorre da sua incontroversa inexistência, é possível afirmar que não praticou nenhum ilícito tributário e, por esse motivo, não pode ser penalizada com o estorno dos créditos de ICMS e com a aplicação da multa.

Ao inovar o Autuante na forma de apuração do ICMS devido, sem a previsão na legislação regente, e sim com base em um precedente que não diz respeito à legislação baiana, lembrando que, por conta do Princípio da Legalidade Tributária, o Fisco também não pode estornar crédito e nem exigir o pagamento de tributo com base somente em entendimento jurisprudencial, seja porque a Lei não lhe dá tal permissão, e porquanto esse entendimento decorre de um julgado que só possui efeito entre as partes estando lastreado em legislação de outro Estado, como é o caso.

Assevera que o Autuante embasa o Auto de Infração em entendimento exarado pelo STF, mediante acórdãos proferidos em julgamento de recursos extraordinários oriundos do Estado do Rio de Janeiro, nos quais se discutiu a (in) constitucionalidade do artigo 37 do RICMS do Rio de Janeiro (Lei nº 2.657/1996), por suposta violação ao princípio da não-cumulatividade.

Revela que o Estado do Rio de Janeiro ao contrário do Estado da Bahia positivou, por meio de lei, uma forma de apuração de ICMS e uma conduta a ser adotada pelo contribuinte no que concerne ao aproveitamento do ICMS destacado em Notas Fiscais de aquisições de mercadorias vendidas a consumidor final por preços inferiores aos custos de aquisição.

Acrescenta assinalando que o Estado do Rio de Janeiro criou uma obrigação/conduta tributária para o contribuinte, e ao analisar os precedentes estampados no lançamento ora impugnado, nota que o STF apenas firmou o seu entendimento no que tange aquela situação específica, cujo resultado do julgamento não possui efeito *erga omnes*, no sentido de que o artigo 37 da Lei nº 2.657/1996 (RICMS/RJ) não é inconstitucional, visto que não fere o princípio da não-cumulatividade prevista no art. 155, parágrafo 2º, inciso I, da CF/88.

Observa que o caso utilizado pelo Autuante em nada se assemelha ao caso em tela, pois o Estado de Rio de Janeiro estabeleceu, previamente e por meio de Lei, parâmetros para o aproveitamento de crédito de ICMS nos casos de venda de mercadoria por valor inferior ao preço de aquisição, além do que o STF não proibiu todos os contribuintes de apropriarem-se da respectiva diferença entre o crédito e débito, como quer fazer crer o agente Autuante, pois, conforme já mencionados, o resultado oriundo do julgamento dos casos indicados não possuem efeitos *erga omnes* e sim,

*inter partes*, onde o STF apenas conferiu constitucionalidade aquele artigo da Lei carioca que previu manutenção do crédito na extensão do débito final especificamente naquele Estado.

Ressalta que, ante a inexistência de norma semelhante na legislação baiana, entende não haver como cogitar que o entendimento firmado pelo STF naqueles casos, seja aplicável ao caso *sub examinem*, seja pela inexistência de semelhança entre eles, pela impossibilidade de se exigir o cumprimento de uma obrigação tributária não prevista em lei somente com base em jurisprudência.

Aponta vocábulo da lei dizendo que é “*utilizado constitucionalmente para indicar diversas espécies de atos estatais, tal como se vê no elenco contido no art. 59 da CF/88. Rigorosamente, a expressão lei indica um gênero que abrange a Constituição (e suas emendas), as leis complementares, as leis ordinárias, as leis delegadas, as medidas provisórias, os decretos legislativos e, mesmo, as resoluções. (...) Mais precisamente, o princípio da legalidade significa a necessidade de uma manifestação de vontade dos órgãos constituídos pela Constituição, representativos da soberania popular*”.

Traz entendimento do STJ representado por excertos de decisões contidas no REsp 324181, 2ª Turma, Relatora Ministra Eliana Calmon, j. 08/04/2003 e REsp 1127103, 1ª Turma, Relator Ministro Luiz Fux, j. 23/11/2010.

Explicita que o Princípio da Legalidade Tributária deve ser entendido de forma a contemplar dois prismas: legalidade formal e material. No atinente à legalidade formal, cabe aduzir que toda regra tributária precisa se inserir no ordenamento jurídico de acordo com as regras de processo legislativo e, também, ser formulada por órgão legislador, colacionando doutrina de Aliomar Baleeiro.

Diz com base nos argumentos aventados acima, estar evidente que, por qualquer ângulo que as penalidades impostas sejam analisadas, é possível concluir que o Autuante violou ao Princípio da Legalidade Tributária para impô-las, fato que enseja a nulidade total do Auto de Infração.

Aponta irregularidades que entende terem sido praticadas durante a ação fiscal, dizendo que caso os argumentos já expostos até aqui, sejam superados e a imputação mantida, fato que só se admite a título de argumentação, concluindo que o Autuante, ao estornar créditos e apurar e apurar a existência de eventuais débitos da autuada, avançou sobre períodos decaídos, utilizou metodologia de cálculo equivocada e em descompasso com os argumentos que estão alicerçando o Auto de Infração e desconsiderou ICMS do exercício de 2012 que foi pago em ação fiscal realizada em 2013.

Alega decadência, dizendo que é possível concluir que, ainda que o Auto de Infração seja mantido, é necessário frisar que não descumpriu obrigação tributária alguma no que tange à compensação do ICMS nas operações já mencionadas, como quer fazer crer o Autuante, pelo simples fato de ela não estar prevista na legislação baiana.

Afirma tal fato afasta qualquer alegação de existência de dolo, fraude ou simulação e atrai, consequentemente, a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, no qual reproduz.

Sustenta que o Auto de Infração foi lavrado em 10/10/2017, todos os fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, julho, agosto e nos primeiros dias de setembro do ano de 2012 tornaram-se inalcancáveis em função do decurso do prazo decadencial, consequentemente, que todo o crédito de ICMS escriturado na entrada das mercadorias no estabelecimento da autuada nos meses supracitados, os quais estão devidamente indicados no relatório colacionado a seguir, especificamente na coluna “créditos”, o qual foi produzido e acostado ao auto de infração pelo próprio agente Autuante, não poderiam ter sido estornados por conta do decurso do prazo decadencial. Acosta tabela dos créditos decaídos, fl. 137.

Diz que fazendo detalhamento da planilha verifica que: (i) “*Levantamento das Quantidades e Valores Totais e Médios das Aquisições – Exercício de 2012*”, (ii) com algumas notas fiscais de transferência de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros (doc. 04) e (iii) com o

*“Demonstrativo das Mercadorias Comercializadas Através dos ECF’s do Estabelecimento com Preços Médios Abaixo dos Custos Médios das Aquisições – Exercício 2012”*, é possível notar que os créditos de ICMS atrelados às mercadorias adquiridas nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, julho, agosto e nos 10 primeiros dias de setembro do ano de 2012, foram indevidamente estornados.

Chama atenção para a planilha com relação no que ocorreu com o crédito de ICMS obtido com a aquisição da mercadoria identificada pelo código nº. 13.09.0766 e de denominada *“P CADERNO FOFURA”*. Aponta que a mercadoria em comento foi adquirida em 13/01/2012, quando então foi destacado crédito de ICMS, no valor de R\$ 42,46, conforme nota colacionada à fl. 138.

Salienta que a entrada dessa mercadoria e o crédito de ICMS que as acompanhavam foram inseridos na escrita fiscal da autuada, em 18/01/2012, conforme certificado pelo próprio agente Autuante no relatório chamado de *“Levantamento das Quantidades e Valores Totais e Médios das Aquisições – Exercício de 2012”*.

Diz que por força do regime de apuração aplicado ao ICMS, os créditos de ICMS destacados nas notas fiscais supracitadas (R\$ 42,46) foram abatidos do débito de ICMS apurado ao final do mês janeiro de 2012, tendo em conta que (i) a mercadoria em comento ingressou no estabelecimento da autuada em 13/01/2012 e (ii) o crédito foi compensado nas operações de venda/fatos geradores do mês de janeiro de 2012, ou seja, ambos ocorridos antes do dia 10/10/2017 (data da lavratura do auto de infração - 10/10/2017), o crédito de ICMS obtido com a aquisição da mercadoria utilizada como exemplo não poderia ter sido estornado, por conta do decurso do prazo decadencial.

Consigna que da análise do *“Demonstrativo das Mercadorias Comercializadas Através dos ECF’s do Estabelecimento com Preços Médios Abaixo dos Custos Médios das Aquisições – Exercício 2012”*, o qual contém a relação de produtos que tiveram o respectivo crédito de ICMS estornado, nota-se que o crédito atrelado à aquisição da mercadoria usada como exemplo foi estornado, fl. 140.

Sustenta que não há dúvidas que os fatos apontados acima evidenciam, ainda que por amostragem, que todos os créditos de ICMS atrelados a mercadorias adquiridas meses janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, julho, agosto e nos 10 primeiros dias de setembro do ano de 2012 foram indevidamente estornados.

Observa que, através de amostragem, como forma de amostragem, que no ano de 2012 foram comercializadas 13 peças do Item 03.08.0400, sendo que 09 dessas 13 peças foram comercializadas no período compreendido entre os dias 01/01/2012 e 31/08/2012. Acrescenta que o agente Autuante estorna créditos lançados pela autuada nos meses de janeiro a setembro, mas na apuração do ICMS supostamente devido, o Ilmo. agente “aloca” todos os créditos estornados no mês de Dezembro, como se fossem créditos provenientes somente deste mês, conforme coluna “Estorno de Crédito” da apuração do ICMS, sendo que a CJF não pode convalidar tal fato.

Reitera que o ICMS creditado pela autuada nesse período não poderia ter sido estornado, haja vista que esse direito do agente Autuante de fazê-lo já havia sido fulminado pela decadência.

Afirma não haver dúvidas de que tal fato demonstra a necessidade de uma perícia fiscal para que seja apurado o valor ICMS estornado indevidamente pelo Autuante nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, julho, agosto e nos 10 primeiros dias de setembro do ano de 2012 para que seja declarada a nulidade do auto de infração por estorno de crédito em período já fulminado pela decadência.

Aponta que para o Autuante, a empresa não poderia ter se apropriado da diferença entre o crédito e o débito, destacado nas notas de aquisição haja vista que na venda de uma mercadoria por um valor inferior ao preço de aquisição, o aproveitamento do crédito de ICMS que ela possui está limitado ao valor do débito de ICMS gerado nessa venda, devendo ser estornado o crédito excedente, conforme exemplo trazido em planilha.

Assinala que, se tivesse se creditado de R\$10,00 na entrada de determinado produto, o Autuante

deveria ter mantido R\$5,00 e estornado os outros R\$5,00, mas ao invés disso, ele estornou os R\$10,00, uma vez ter estornado a totalidade do crédito de ICMS atrelado às mercadorias que foram vendidas por preço inferior ao de aquisição nos exercícios de 2012, 2013, 2014 e 2015, apresentando cotejo entre o “*Demonstrativo das Mercadorias Comercializadas através dos ECF’s do Estabelecimento*”, na coluna “ICMS creditado (sujeito a estorno) relativo aos exercícios de 2012, 2013, 2014 e 2015, com as notas fiscais eletrônicas de entrada emitidas pela autuada (doc. 05), e o relatório denominado “*Levantamento das Quantidades e Valores Totais e Médios das Aquisições*” relativo aos exercícios de 2012, 2013, 2014 e 2015.

Para reforçar a sustentação, traz à baila mais alguns exemplos, para arrematar não haver dúvidas de que o Fisco agiu de forma diversa àquela estipulada no precedente que embasa o lançamento, que delimita o estorno do crédito apenas ao que excede ao débito devido dentro de cada mês, e acaba por estornar a totalidade dos créditos advindos da entrada de cada produto ali descrito.

Pontua que se foi entendido como legal o estorno do crédito mesmo sem a previsão normativa, somente com base na jurisprudência que embasou o Auto de Infração, é necessário que o processo seja baixado em diligência ou instaurado uma perícia fiscal para se apurar o real valor que deve ser estornado mês a mês, com base no art. 145 do RPAF-BA/99, levando-se em consideração o limite do débito devido ao estado da Bahia quando das vendas ao consumidor, e não a totalidade do crédito destacado na nota fiscal de aquisição, sendo que tal conduta infringe frontalmente, também, o disposto na Constituição Federal, em seu artigo 155, parágrafo 2º, inciso I, bem como o disposto na própria lei Kandir e no Regulamento do ICMS no Estado da Bahia, consoante, reprodução.

Conclui, então, que o creditamento, segundo jurisprudência consolidada no país, não é uma faculdade, mas sim um direito do contribuinte garantido constitucionalmente, na forma do precedente representado pela decisão contida no STJ, Primeira Turma, REsp 782987/RS, Relator Ministro Luiz Fux, julgado em 13/03/2007, Diário da Justiça de 09/04/2007 e AgRg no REsp 1065234 RS 2008/0128378-3 Ministro Luiz Fux.

Revela que na auditoria realizada, não só se estornou a totalidade dos créditos atrelados às mercadorias vendidas por preço inferior abaixo de custo, como lançou esse estorno como débito a ser pago, e se a jurisprudência (ou a legislação) determina o estorno do saldo do crédito a que o contribuinte não poderia se apropriar, como transformar esse estorno em débito? Questiona.

Revela seu entendimento de que faz jus ao aproveitamento de crédito nas aquisições da mercadoria e ao aproveitamento do ICMS antecipadamente pago ao Fisco baiano mês a mês, e que não dependeria de saldo credor transferido do exercício anterior e acaso existiram meses em que, somados os créditos apurados pela aquisição de produtos e créditos de ICMS pagos por antecipação, ainda supriria o débito de ICMS apurado naquele mês, independentemente do saldo credor transferido.

Indaga como apurar saldo de débito ao Estado da Bahia? E responde que somente por outra técnica de auditoria, se fosse o caso.

Além disso, anota que parte dos créditos de ICMS deveria ser obrigatoriamente utilizado para compensação, pois conforme entendimento do STF, apenas a parte que exceder o valor total do débito de ICMS deveria ser estornada, a realização de uma perícia fiscal para que seja apurado o valor ICMS estornado indevidamente pelo Autuante nos exercícios de 2012, 2013, 2014 e 2015 é medida que se impõe.

Por essa razão, diz que fica impugnado o valor do débito de ICMS apurado, por não seguir a orientação da decisão do STF que embasou o Auto de Infração, devendo ser realizado outro lançamento com os valores corretamente apurados segundo o próprio precedente, aproveitando-se os créditos apurados pela autuada quando da aquisição da mercadoria em questão.

Defende quanto ao ICMS pago em fiscalização anterior. Afirma que é possível verificar que o Autuante informa que o exercício de 2012 foi fiscalizado por meio de ação fiscal anterior. Aponta

que a ação fiscal resultou na lavratura do Auto de Infração nº 206837.0018/13-3 no valor de R\$104.105,29 (doc. 08) e que também teve por base a apuração de débito de ICMS devido durante o ano de 2012.

Afirma que requereu a atualização e o parcelamento do débito e, a partir daí, efetuou pagamentos em favor do Estado da Bahia, conforme tabela colacionada a seguir, que somados representam o montante de R\$94.701,42, conforme extrato de parcelamento e comprovante de pagamentos anexos (doc. 09) e quadro da defesa de fl. 148.

Destaca que na análise do Auto de Infração nº 206837.0018/13-3, é possível observar dos R\$94.701,42 pagos pela autuada, R\$59.201,96 correspondem a ICMS relativo ao exercício de 2012.

Alude que como a fiscalização que gerou o presente auto de infração ora impugnado se deu restritivamente na EFD, o Ilmo. agente Autuante desconsiderou os valores já recolhidos quando da fiscalização anterior, sendo que tal conduta passa por extrema insegurança jurídica, uma vez que reaberta fiscalização sobre o mesmo período já auditado, sem considerar os valores já pagos e o roteiro de fiscalização utilizado pelo agente Autuante anterior, causa embaraço ao contribuinte.

Declara que está claro que esse montante deveria ter sido deduzido do débito apurado pelo agente Autuante na ação fiscal ora impugnada, sob pena de se promover um verdadeiro *bis in idem*. Portanto, fica impugnado os cálculos apresentados pelo Ilmo. agente Autuante, haja vista o pagamento do ICMS apurado via ação fiscal anterior.

Explica que o débito de ICMS devido ao Estado, independentemente do roteiro ou da forma de apuração, é apurado por período, e os valores pagos proveniente daquela ação fiscal não foram observados na presente ação fiscal ora impugnada, estando a autuada sujeita ao pagamento de ICMS em duplicidade sobre o mesmo período.

Requer que seja realizada perícia fiscal para verificar se apurar o débito de ICMS, levando em consideração os valores que forma pagos quando da ação fiscal anterior, conforme auto de infração anterior em anexo.

Depois de transcrever o art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, que da análise das hipóteses mencionadas na alínea “b” do mencionado diploma legal, a única que se amoldaria à situação da autuada seria “*erro na apuração dos valores do imposto*”, que no caso, segundo o Autuante, foi causado pelo aproveitamento integral do crédito de ICMS na situação apontada, todavia, consoante exaustivamente demonstrado ao longo da peça defensiva, a obrigação/condução tributária que arrima o Auto de Infração não está prevista na legislação baiana, e por conta do que dispõe o princípio da Legalidade, inserto no artigo 5º, inciso II, da CF, “*ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei*”.

Firma posição de não estar obrigada a estornar e utilizar apenas parte do crédito para liquidar o ICMS gerado na venda de mercadorias por valor inferior ao preço de aquisição, indagando mais uma vez como pode ter incorrido em “*erro na apuração dos valores do imposto*”.

Lembra, nessa mesma linha, que o princípio da Legalidade Tributária, inserto no art. 97, do CTN (copiado), estabelece que somente a lei pode cominar penalidades para as ações ou omissões do contribuinte que sejam contrárias aos seus dispositivos, razão pela qual se não contrariou nenhum dispositivo da legislação tributária baiana, não pode ser penalizada com multa.

Após transcrever o teor do artigo 145 do RPAF/99, solicita que caso a tese aventada seja superada, será necessário realizar uma perícia fiscal, diante da demonstração de que a ação fiscal alcançou períodos atingidos pela decadência, vez ter havido estorno indevido do crédito de ICMS, haja vista que apenas parte dele deveria ter sido estornado e não a sua totalidade, ou seja, até o limite do débito, apurado mês a mês, não tendo a fiscalização considerado o ICMS pago em fiscalização anterior que recaiu sob o exercício de 2012, qual seria o saldo considerando o que já foi pago.

Remata assinalando que, tendo em mente os fatos e argumentos contidos neste tópico e nos anteriores, sustenta não haver dúvidas de que se desincumbiu do ônus de demonstrar a



necessidade de realização de perícia fiscal, a qual deverá responder aos seguintes quesitos:

- da análise da planilha constante na “Apuração do ICMS sobre operações Próprias Constante da Escrituração Fiscal Digital – EFD” dos anos de 2012, 2013 e 2014 pode se dizer que todo o crédito de ICMS da autuada foi estornado?
- na hipótese de os julgados invocados pelo auditor fiscal servirem como base legal para estorno do crédito, obrigando a autuada a se aproveitar do crédito, até o limite do débito, qual seria o valor do crédito a ser aproveitado, mensalmente, nos anos de 2012, 2013 e 2014 ?
- considerando o recolhimento do ICMS promovido pela autuada por força do Auto de Infração nº 206837.0017/13-7 e considerando o aproveitamento do crédito de ICMS até o limite do débito, existe algum valor de ICMS a ser recolhido pela autuada? Se sim, qual o valor?

Postula que dos quesitos acima, a autuada se reserva no direito de fazer quesitos complementares em momento oportuno, após o contraditório. Indica como Assistente o Sr. Emanuel Francisco dos Santos Silva, inscrito no CRC sob o nº. 1SP259270/O-4, com endereço Rua Raul Saddi, nº. 88, bairro Butantã-, São Paulo-SP, CEP nº. 05503-010. Requer perícia através de prova.

Conclui, pugnando que seja:

- declarada a nulidade do lançamento tributário efetuado por meio do Auto de infração nº 2069480009/17-7, em homenagem aos princípios da Legalidade e da Legalidade Tributária, por incontroversa falta de previsão legal de ato infracional ensejador do estorno dos créditos e pelo fato de o auto de infração em comento estar arrimado apenas em precedente do E. STF não aplicável ao caso;
- caso assim não se entenda que seja declarada a decadência do direito ao fisco de estornar os créditos de ICMS referentes ao período de janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, julho e na primeira quinzena de agosto do ano de 2012, em virtude da jurisprudência pacífica nesse sentido e por força do art. 150, §4º, do CTN;
- afastada a multa do artigo 42, inciso II, alínea “a”, por expressa dissonância com a infração prevista, uma vez que a obrigação/conduta tributária que arrima o auto de infração não está prevista na legislação baiana, fato que afasta a alegação de existência de “erro na apuração do imposto” feita pelo agente Autuante;
- reconhecida a necessidade de se abater a importância de R\$59.201,96 paga pela autuada a título de ICMS do exercício de 2012, por meio de auto de infração nº 206837.0018/13-3 ou, alternativamente, que o feito seja baixado em diligência para fins de apuração correta do montante pago em 2012 a título de ICMS para posterior abatimento com débitos de ICMS eventualmente apurados no auto de infração que ora se impugna;
- apurado o valor correspondente aos créditos de ICMS atrelados às mercadorias vendidas por preço inferior ao de aquisição que foram indevidamente estornados, com base nos fatos e argumentos apontados no tópico 3.2.2 da presente impugnação administrativa, ficando desde já veementemente impugnado o valor estornado;
- determinada a realização de diligência de e de perícia fiscal para que sejam respondidos os quesitos apontados no tópico 4;
- o Auto de Infração julgado improcedente, em razão de a autuada não ter praticado nenhuma conduta ilícita, e por não ter infringido nenhum dispositivo que rege a forma de apuração do ICMS.
- com fulcro no art. 108 e 109, do RPAF-BA/99, dada a devida publicidade aos atos praticados deste processo, mediante a intimação pessoal do advogado da autuada, o Dr. Edegar Stecker, inscrito na OAB/DF sob o nº. 9.012, por via postal, no seguinte endereço: Setor de Indústria Sul, Quadra 4/C, número 56, sala 110 a 116, Brasília-DF, CEP nº 71200-045, sob pena de nulidade.

Em sua Informação fiscal às fls. 271 a 275 o Autuante esclarece que no caso concreto,

basicamente, as irregularidades discriminadas na peça acusatória, se resumem aos exercícios de 2012 a 2015, reproduzindo o texto das infrações.

Registra que a prática de preços abaixo dos valores de aquisição revela a obtenção de saldos credores elevados por longos períodos de apuração do imposto, como demonstra o Quadro à fl. 21, que reproduz, e, conseqüentemente, ausência de recolhimentos de ICMS Normal, cenário atípico para um contribuinte com atividade econômica de “Comércio Varejista de Artigos do Vestuário e Acessórios”, CNAE 4781-4/00.

Frisa ter o STF firmado entendimentos no sentido de que “a determinação do estorno do montante do ICMS creditado ante a alienação da mercadoria por valor inferior ao da aquisição não ofende o princípio da não cumulatividade” no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 317.515/RJ, julgado em 18/12/2012, Relatado pelo Ministro Dias Tóffoli, tendo o Plenário do Tribunal pacificado aquele entendimento no julgamento do Recurso Extraordinário 437.006/RJ, Relatado pelo Ministro Marco Aurélio, inteiro teor do Acórdão anexo ao PAF, conforme excertos de ementas transcritas.

Menciona que o inteiro teor do Acórdão STF - Recurso Extraordinário 317.515/RJ se encontra às fls. 116 a 119 dos autos, e indica que o sujeito passivo possui inscrições localizadas em dois Shoppings Centers, Norte Shopping e Salvador Shopping, e a concorrência desleal decorrente da prática de preços abaixo dos valores de aquisição extrapola o campo dos interesses particulares e traz reflexos negativos para o interesse público, já que é capaz de prejudicar não só os consumidores, mas também os outros lojistas concorrentes dos Shoppings que atuam dentro da legalidade e, em última análise o Estado, em razão da elevada incidência de sonegação fiscal, que, se considerar o conjunto da obra, todos os Autos de Infrações lavrados após conclusão das referidas Ordens de Serviços, cerca de R\$10.997806,68 deixaram de ser recolhidos aos cofres Públicos Estaduais, com reflexos, inclusive, nos tributos federais, como o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, o PIS e a COFINS, estes dois últimos dos mais onerosos tributos e estão presentes em quase todos os segmentos da cadeia produtiva do Brasil, por ter sua incidência sobre a receita ou faturamento das empresas. No caso concreto, com a prática criminosa de subfaturamento, há que se concluir pela sonegação também desses tributos federais, prática criminosa tipificada no artigo 1º e incisos, da Lei nº 8.137, de 27/12/1990, que versa sobre crimes contra a ordem tributária.

Diz ser mera tentativa de explicar o inexplicável (saldos credores elevados e falsos por três anos consecutivos, de 2012 a 2014), às fls. 52 a 55, anota concluir a presente informação fiscal, entendendo que o presente lançamento deva ser julgado procedente, uma vez que, não há o que se falar em nulidade da ação fiscal, pois todos os Papéis de Trabalho produzidos se encontram gravados na mídia às fls. 115verso, tendo sido entregues ao contribuinte, em 11/10/2017, na forma de Arquivos Eletrônicos mediante Recibo Eletrônico com MD5 de autenticação, à fl. 115, sendo, no ato da entrega, todos abertos normalmente na presença de preposto da empresa, possibilitando o exercício da ampla defesa e do contraditório, além do que todo o processo se encontra revestido das formalidades legais previstas, não havendo quaisquer das razões elencadas no art. 18 do RPAF-BA/99 que seja capaz de ensejar a nulidade de Ação Fiscal.

Frisa que o correto enquadramento legal e a aplicação correta da multa prevista no art. 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e subsidiariamente, para melhor fundamentar a acusação fiscal, foi utilizado o entendimento pacificado no pleno do STF.

Em relação ao argumento defensivo esposado às fls. 122 a 153, no qual faz algumas abordagens pontuais sobre operações de entradas de produtos, destaca excertos de Demonstrativos anexos à infração constatada, no qual alega decadência, no qual impediria que o fisco procedesse alguns dos estornos dos créditos no exercício de 2012, o que não concorda, até porque a “Data de Ocorrência” do débito desse exercício é de 31/12/2012.

Salienta que o direito do fisco constituir crédito tributário com “Data de Ocorrência” de 31/12/2012 expira após cinco anos a partir de 1º/01/2013, isto é, o termo final ocorrerá em 31/12/2017. Acrescenta que a autuada solicita abater do total reclamado na peça inicial, Infração 03.02.04, data

de Ocorrência 31/12/2012, o valor de R\$94.701,42, um débito supostamente do exercício de 2012 pago em parcelamento feito no exercício de 2013, referente às infrações constantes do Auto de Infração nº 206837.0018/13-3, ou seja, em outras palavras, ele reconhece que deve, mas, pede para deduzir do valor reclamado na inicial o referido valor pago anteriormente do Auto de Infração nº 206837.0018/13-3, disse que será melhor explicado mais adiante.

Registra que a quitação do Auto de Infração nº 206837.0018/13-3 se deu às custas de prática de sonegação fiscal devido aos saldos credores fictícios de valores elevados, como demonstrado no quadro anteriormente apresentado nesta contestação, fls. 272.

Observa que em momento algum, a defesa consegue elidir a acusação fiscal, estando os Demonstrativos às fls. 57 a 114v e também gravados em mídia acostada às fls. 115v, destacada na fl. 274.

Aponta que os demonstrativos dos itens 06, 07, 09 e 10 devido a quantidade excessiva de folhas envolvidas, tiveram impressas apenas as primeiras e as últimas folhas, enquanto os itens 12, 13, 15 e 16 foram impressos integralmente. Diz que os demonstrativos dos itens 01, 02, 03 e 04 reconstituem o conta corrente fiscal dos respectivos exercícios, apurando o saldo mês a mês. Relata que os demonstrativos itens 05, 08, 11 e 14, fazem um comparativo entre os custos médios das entradas e os preços médios de saídas, mostram o valor da entrada e totalizam o crédito utilizado (sujeito a estorno) por código de produto, dos respectivos exercícios. Detalha que os demonstrativos itens 06, 09, 12 e 15 mostram o valor da entrada e o custo médio da entrada, por código de produto e por Nota Fiscal Eletrônica de entrada, dos respectivos exercícios e que os demonstrativos itens 07, 10, 13 e 16, mostram o totalizador da saída através de ECF's e mostram o preço médio por código de produto, dos respectivos exercícios.

Por fim, relativamente o quanto pleiteia o Autuado às fls. 148 sobre a possibilidade de abater-se do total reclamado na peça inicial, Infração 03.02.04, data de Ocorrência 31/12/2012, o valor de R\$94.701,42 pago referente às infrações constantes do Auto de Infração nº 206837.0018/13-3, afirma negar tal possibilidade porque se trata de infrações distintas, não mutuamente excludentes.

Assevera, ao fim, que para fins de julgamento do presente PAF, nas duas instâncias de julgamento no CONSEF, não deve analisá-lo de forma isolada do conjunto da obra, ou seja, de forma “estanque”, ou com “tapa”, já que se trata de cinco Autos de Infrações rigorosamente iguais, a fim de evitar, se produzidos por relatorias diversas, RESOLUÇÕES com ACÓRDÃOS contraditórios.

Em petição acostada às fls. 283 a 289, o representante refuta os argumentos da informação fiscal, que a mesma manteve a autuação. Reitera todos os seus argumentos já exposto na inicial, e registra a existência de julgados no CONSEF de julgamento idêntico ao vertente (AI nº 206948.0014/17-3), em que a JJF julgou o Auto de Improcedente.

## VOTO

Inicialmente, cumpre consignar que o sujeito passivo no presente feito exerceu plenamente seu direito de defesa, uma vez que lhe foram entregues cópia de todos os elementos que deram origem à apuração da exigência do crédito fiscal, objeto da autuação.

Especificamente no que tange ao argumento da nulidade da Base de Cálculo, esse aspecto por se tratar de discussão concernente ao mérito, será abordado por ocasião do mérito.

Constato também que não deve prosperar a nulidade suscitada pelo Impugnante de que o lançamento foi efetuado sem qualquer embasamento e previsão legal.

Saliento que as nulidades na norma regulamentar encontram-se estatuídas nos artigos 18 e 39 do RPAF-BA/99, sendo que o teor do art. 18, elenca as razões e motivos para a decretação de nulidade em seus diversos incisos, a saber: os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente; os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa; as decisões não fundamentadas; o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator ou que se configure ilegitimidade passiva.

Fica patente nos autos que nenhuma destas hipóteses é a dos autos. Da mesma forma, os requisitos de validade do lançamento previstos no art. 39 do RPAF-BA/99, também se encontram presentes, de modo que as arguições defensivas, dizem respeito especificamente a questões de mérito, razão pela qual não acolho a preliminar suscitada.

O presente Auto de Infração, imputa ao sujeito passivo o recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na apuração do imposto, consoante discriminação pormenorizada no preâmbulo do relatório.

No que diz respeito à questão de mérito, tendo em vista tratar-se o presente caso de objeto idêntico em toda a sua extensão de matéria da mesma similitude e por me alinhar inteiramente com a abordagem, a apreensão dos fatos apurados pela fiscalização e a sua subsunção a legislação de regência é que reproduzo o voto do ilustre relator do Acórdão JJF Nº 0227-04/18:

*“A questão de fundo, sustentada pela defesa é a de que o lançamento não poderia ser feito, diante do fato de inexistir na legislação do Estado da Bahia, previsão para o estorno do crédito fiscal, pela venda em valor inferior ao da entrada das mercadorias arroladas, não se prestando a decisão do STF, como paradigma a sustentar o Auto de Infração.*

*E aqui, entendo necessário algumas rápidas observações acerca do Princípio da Legalidade Tributária, sobre o qual se estriba tal tese, ainda que com a discordância do Autuante, o qual mantém o lançamento.*

*O artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal, estabelece que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei, sendo essa a expressão jurídica do princípio da legalidade, e aí se observa que o legislador constitucional abarcou a especificidade do mesmo no art. 150, inciso I da Carta Magna, a exigência de lei para a instituição ou majoração de exações tributárias.*

*Através dele se garante ao contribuinte a existência de uma lei para criar e cobrar o tributo, pois não será imputada uma obrigação tributária ao contribuinte, sem antes observar as disposições legais quanto a criação e cobrança de um tributo, sendo que os limites postos ao poder de tributar devem ser observados sob pena de inconstitucionalidade, uma vez que o mesmo visa impedir não somente eventuais abusos por partes do fisco, como também discricionariedade na cobrança dos tributos, procedimentos condenáveis em ambos os casos.*

*No direito brasileiro, o Princípio da Legalidade deve ser entendido como uma relação de conformidade com a lei em sentido formal, ato oriundo do órgão que detém a competência constitucional para legislar e revestido da forma estabelecida para as leis, e não só em sentido material, como regra de comportamento genérica e coativa.*

*Constitui-se em um comando genérico à Administração Pública e traduz a ideia de que é preciso resguardar o contribuinte da aplicação de tributos arbitrários, ou seja, a lei tributária deve proteger o contribuinte, estabelecendo previamente o fato que, se e quando ocorrido, nos termos previstos na norma, dará nascimento à obrigação do contribuinte de recolher à Fazenda Pública aqueles valores determinados a título de tributo.*

*Por isso, a majoritária doutrina entende que o princípio da legalidade em sede tributária, tem hodiernamente o mesmo cunho de reserva legal que o Direito Penal, dada sua especificidade; elevado, pois, à categoria de princípio da tipificação tributária, podendo mencionar o ensinamento de Roque Carrazza a respeito (in Curso de direito constitucional tributário, 22ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006):*

*“De fato, em nosso ordenamento jurídico, os tributos só podem ser instituídos e arrecadados com base em lei. Este postulado vale não só para os impostos, como para as taxas e contribuições que, estabelecidas coercitivamente, também invadem a esfera patrimonial privada.*

*No direito positivo pátrio o assunto foi levado às últimas consequências, já que uma interpretação sistemática do Texto Magno revela que só a lei ordinária (lei em sentido orgânico-formal) pode criar ou aumentar tributos. Dito de outro modo só à lei - tomada na acepção técnico-específica de ato do Poder Legislativo, decretado em obediência ao trâmite e formalidade exigidos pela Constituição - é dado criar ou aumentar tributos”.*

*Assim, o princípio da legalidade representa um dos pilares do estado democrático de direito, por consequência, se estende a todos os ramos do direito, especialmente o tributário.*

*Como já dito, a tese defensiva é a de inexistência na legislação do Estado da Bahia, contrariamente a outros Estados, e aí tomemos o Rio de Janeiro, sobre a qual o Autuante buscou decisão do STF para embasar seu lançamento, qualquer restrição legal ou normativa ao fato de o contribuinte dar saída de mercadorias se utilizando de valores inferiores aos de aquisição.*

*Da leitura da Lei nº 7.014/96, a qual, como não poderia deixar de ser mantém fidelidade ao teor da Lei Complementar nº 87/96, observo que em momento algum tal tema é abordado, embora o artigo 30 determine as hipóteses em que se exige o estorno do crédito. Da mesma maneira, no RICMS/12, especialmente nos artigos 309 e 310, basicamente repetem os termos da Lei estadual.*

*O artigo 311 do citado diploma, indica as hipóteses nas quais deverá ser realizado o estorno do crédito fiscal, ali não estando presente a questão dos autos, qual seja a venda de mercadoria por valor inferior ao de aquisição. Logo, a princípio, inexistente obrigatoriedade para o procedimento que o Autuante entende deveria ser adotado pelo contribuinte.*

*Ademais, da análise dos demonstrativos colacionados ao feito pelo Autuante, e que embasaram o lançamento, observo ter o mesmo, para efeito de cálculo dos valores que entendeu passíveis de estorno, utilizado a média anual de preço por item de mercadoria, o que vem a ser um elemento de distorção para o cálculo, independentemente de também não ter a devida previsão legal.*

*Desta maneira, diante da legislação em vigor no Estado, em obediência à autonomia da qual cada Unidade da Federação é detentora em relação ao ICMS, por força de norma Constitucional, a decisão adotada pelo STF em relação ao contido na Lei do Estado do Rio de Janeiro, somente poderia ser adotada como parâmetro, acaso a lei estadual da Bahia, e as normas hierarquicamente inferiores, prevíssem a adoção do pretendido estorno, no caso de vendas em valores inferiores aos de aquisição, o que reitero, não acontece, ante o silêncio daquela.*

*Da mesma forma, há de se questionar a metodologia de apuração do imposto adotada pelo Autuante, ao estornar os valores dos créditos fiscais de forma integral, e não apenas correspondente aos valores proporcionais, e, além disso, agregar tais valores a título de débito, na reconstituição da conta corrente fiscal do contribuinte, em desacordo com o princípio da não cumulatividade contido no diploma constitucional, e reproduzido na Lei Complementar nº 87/96, criando sua própria regra de apuração do imposto, equivocada ao meu entender.*

*Além disso, ao retroagir a períodos anteriores, com vistas a apurar a base de cálculo do imposto, reconstituindo os lançamentos a partir dos valores estornados, com vistas a chegar ao resultando apontado no Auto de Infração, prática igualmente sem qualquer embasamento legal. Além disso, se utilizou de metodologia inadequada, ao retroagir a períodos anteriores, com vistas a apurar a base de cálculo do imposto, reconstituindo os lançamentos a partir dos valores estornados, com vistas a chegar ao resultando apontado no Auto de Infração, seguiu prática igualmente sem qualquer embasamento legal, o que prejudica o mesmo.*

*Isso, independentemente da posição jurisprudencial fartamente trazida pela autuada em sua peça de impugnação, no sentido de embasar seus pontos de vista, embora tidos pelo Autuante como “argumentos protelatórios”, o que não ocorre, sendo argumentos e posições válidas, lícitas e aceitáveis, o que pelos motivos expostos, me conduz a julgar o lançamento improcedente.”*

Nos termos expendidos, concluo pela insubsistência do Auto de Infração.

Em relação aos pedidos para realização de perícia/diligência, e apreciação de decadência, ficam

prejudicados quanto à sua apreciação, em face do desfecho pela improcedência da autuação.

No que diz respeito à solicitação para que seja dada a devida publicidade aos atos praticados neste processo, mediante a intimação pessoal do advogado da autuada, o Dr. Edegar Stecker, inscrito na OAB/DF sob o nº. 9.012, por via postal, no seguinte endereço: Setor de Indústria Sul, Quadra 4/C, número 56, sala 110 a 116, Brasília-DF, CEP nº 71200-045, sob pena de nulidade. Observo que nada impede que tal prática se efetive, e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço apontado. Entretanto, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF-BA/99, os quais, guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu art. 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Ante o exposto, Voto pela Improcedência do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206948.0013/17-7**, lavrado contra **GEP INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA**.

Sala de Sessões do CONSEF, 04 de abril de 2019.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA - JULGADOR