

PROCESSO - A. I. N° 206948.0010/17-8
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - GEP INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5^a JJF n° 0130-05/19
ORIGEM - INFRAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 03/04/2020

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0062-12/20

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOR. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA A METODOLOGIA EMPREGADA. Constatadas operações de saída em valor inferior às de entrada. Estorno de crédito. Falta de previsão legal. Utilização de metodologia inadequada e sem previsão legal para apuração do imposto. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso de Ofício interposto pela 5^a Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF) em face do Acórdão em epígrafe, de sua própria lavra, que concluirá pela total Improcedência da autuação ao reconhecer que a Autuada obteve êxito em demonstrar que o Autuante adotou metodologia que não encontra previsão em qualquer dispositivo da legislação do ICMS do Estado da Bahia, louvando-se em decisão adotada pelo STF, ao apreciar Recurso Extraordinário em que se examinara a constitucionalidade de dispositivos da legislação do Estado do Rio de Janeiro.

Com isso, a Autuada, ora Recorrida, se viu desonerada ao tempo da prolação da decisão do montante de R\$1.574.890 (fl. 453).

O Auto de Infração foi lavrado em 28/09/2017 e notificado à Autuada em 29/09/2017. A única acusação de que cuida o Auto de Infração, atinente a períodos salteados de apuração dos exercícios fiscais de 2012, 2013 e 2014, foi a seguinte:

Infração 01 - 03.02.04. Recolheu a menor o ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto.

(...)

Enquadramento Legal: Artigos 24 a 26 da Lei 7.014/96 c/c artigo 305 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012.

Multa: Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

A peça de lançamentos conteve ainda as seguintes informações, transcritas de forma literal:

Exercício 2012: 1) O ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição de mercadorias vendidas a consumidor final através de cupons fiscais ECF's do estabelecimento com preços médios de aquisições, no montante de R\$686.387,10, conforme demonstrativos anexos, fica sujeito a estorno; e, 2) o estorno de crédito de R\$686.387,10, após as devidas correções na Conta Corrente Fiscal do ICMS, repercutiu no valor do ICMS a recolher referente ao mês de dezembro de 2012, no valor de R\$562.719,77, conforme demonstrativo também anexo. Cabe esclarecer que a Ordem de Serviço da referência abrange o exercício de 2012, não obstante já ter sido examinado em ação fiscal anterior, face o direito da Fazenda Estadual de apurar a qualquer época, enquanto não extinto o prazo decadencial, a ocorrência de outros elementos que possam configurar obrigações tributárias.

Exercício de 2013: 1) o ICMS destacado nas notas fiscais de aquisições de mercadorias vendidas à consumidor final através de cupons fiscais ECF's do estabelecimento com preços médios de aquisições no montante de R\$142.435,90, conforme demonstrativos anexos, fica sujeito a estorno; 2) o contribuinte se creditou indevidamente no mês de janeiro de 2013, em R\$123.667,33, 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\$562.719,77, em dezembro de 2012; e, 3) o estorno dos créditos indevidos de R\$142.435,90 e de R\$123.667,33, após as devidas correções na conta corrente fiscal do contribuinte, repercutiu no valor do ICMS a recolher referente aos meses de janeiro e dezembro de 2013, nos valores de R\$16.384,72 e R\$45.631,02,

respectivamente, conforme demonstrativo também anexo.

Exercício de 2014: 1) o ICMS destacado nas notas fiscais de aquisições de mercadorias vendidas à consumidor final através de cupons fiscais ECF's do estabelecimento com preços médios de aquisições no montante de R\$ 17.156,69, conforme demonstrativos anexos, fica sujeito a estorno; 2) o contribuinte se creditou indevidamente no mês de janeiro de 2014, em R\$204.087,49, a título de Saldo Credor transferido no mês de dezembro de 2013, quando, na realidade, não havia saldo credor algum a ser transferido, mas, sim, um ICMS a recolher de R\$45.631,02 em dezembro de 2013; e, 3) os estornos dos créditos indevidos de R\$17.156,69 e R\$204.087,49, após as devidas correções na conta corrente fiscal do contribuinte, repercutiu no valor do ICMS a recolher referente aos meses de janeiro a dezembro de 2014, apurando-se uma diferença de ICMS a recolher no valor total do exercício de R\$87.122,57, conforme demonstrativo também anexo.

Vale ressaltar que praticar preços abaixo dos valores de aquisição fere sobremaneira o “Princípio da Livre Concorrência”, princípio que norteia um modelo de mercado no qual o governo intervém minimamente na atividade dos agentes econômicos, deixando que eles mesmos busquem maneiras de oferecer aos consumidores a melhor oferta. A concorrência desleal decorrente dessa prática 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 agentes de mercado que atual dentro da legalidade, e, em última análise, o Estado, em razão da elevada incidência de sonegação fiscal, como é o caso em análise, R\$1.482.849,25 deixaram de ser recolhidos aos cofres públicos, conforme demonstrativos anexos, com reflexos, inclusive, no Imposto de Renda da Pessoa Jurídica.

Afirmou-se ainda na peça acusatória a constatação de que o ICMS destacado pela Autuada em notas fiscais de mercadorias vendidas a consumidor final, por meio de Cupons Fiscais dos ECF's, tiveram preços médios inferiores aos dos custos médios de aquisições. Disse o Autuado ter apurado o imposto devido, através de execução do Roteiro de Auditoria da Conta Corrente do ICMS, realizando os ajustes devidos, através do roteiro AUDIF-201.

Acrescentou ao texto da acusação fiscal que o STF (Supremo Tribunal Federal) já firmou entendimentos no sentido de que “a determinação de estorno no 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 Ministro Marco Aurélio, inteiro teor do Acórdão anexo. Transcritas também, enxertos das ementas dos citados julgados, com o seguinte conteúdo:

1. *A venda de mercadoria por preço inferior ao da aquisição não autoriza o contribuinte apropriar-se da respectiva diferença, entre o crédito e o débito, por impor lesão ao fisco estadual, que, exigindo que a compensação só alcance o limite do débito, não viola de forma alguma, o princípio da não cumulatividade (RE nº 317.515/RJ, Primeira Turma, Relator o Ministro Dias Toffoli, DJe 18/12/12);*
2. *A pretensão de ter-se crédito relativo ao Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços ante a venda de produto por preço inferior ao da compra não encontra respaldo no figurino constitucional (RE nº 437.006/RJ, Tribunal Pleno, Relator Ministro Marco Aurélio, DJe 28/03/11).*

Prudente destacar que a Atuada defendeu-se aduzindo, dentre outras questões (a) prejudicial de decadência; (b) ausência de correlação entre os dispositivos da legislação ditos violados e as condutas enunciadas; (c) ausência de previsão na legislação do ICMS (seja em nível estadual, seja em nível de Lei Complementar) para a limitação ao aproveitamento de crédito fiscal conforme empreendido pelo Autuante; (d) ainda que se considere cabível a autuação conforme empreendida, não seria legítimo estornar a integralidade do crédito tomado pela Autuada; (e) inaplicabilidade da multa por ausência de previsão legal; (f) ausência de dedução de valores pagos pela Autuada em auto de infração anterior, sobre a mesma matéria e abrangendo período parcialmente coincidente.

Afirmou a 5ª JJF que, com efeito, a autuação não se sustenta na legislação baiana, consoante fundamentação a seguir transcrita:

VOTO

O presente auto de infração é composto de uma única imputação fiscal, através da qual se acusa o contribuinte de recolhimento a menos do ICMS, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de dezembro de 2012, janeiro, junho a dezembro de 2013, janeiro, março, junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2014. Consta na descrição dos fatos, que na execução do Roteiro de Auditoria do Conta - Corrente do ICMS, foram constatados erros na apuração dos valores do imposto, visto que o sujeito passivo teria registrado créditos relativos ao ICMS a maior ante a venda dos produtos, nas etapas subsequentes de circulação por preços inferiores ao da aquisição. Esses créditos têm origem nas transferências de

mercadorias provenientes de outros estabelecimentos da empresa.

Como suporte jurídico a este lançamento, o autuante disse que tomou como fundamento a Decisão exarada no Agravo Regimental no RE 317.515/RJ de 18.12.2012, Relator Ministro Dias Toffoli, decisão que foi anteriormente acolhida pelo Plenário do Tribunal, que pacificou entendimento formado no julgamento do Recurso Extraordinário nº 437.006/RJ, Relator Ministro Marco Aurélio. Nesses precedentes, a Suprema Corte brasileira declarou que a lei local do Rio de Janeiro (Lei nº 2.657/96), não ofende a Constituição Federal ao determinar o estorno de crédito de ICMS na hipótese do contribuinte alienar mercadoria por importância inferior ao valor que serviu de base de cálculo na operação de que decorreu a sua entrada, devendo ser anulado o crédito correspondente entre a diferença do valor citado (na entrada) e o que serviu de base de cálculo na saída respectiva. Ou seja, a lei do Rio de Janeiro estabelece a regra do estorno somente sobre a diferença entre os valores ou preços praticados.

A defesa arguiu nulidade do Auto de infração, por entender que o lançamento foi efetuado sem qualquer embasamento e previsão legal nas normas que estão inseridas no ordenamento jurídico do Estado da Bahia.

Quanto aos aspectos formais do ato administrativo de lançamento, observo que o contribuinte tomou conhecimento do Auto de Infração e pôde exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso.

Dessa forma, não vislumbro na autuação, qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, que foi exercida plenamente, haja vista que o sujeito passivo demonstrou perfeito conhecimento da infração, inexistindo cerceamento do direito de defesa, ou qualquer violação ao devido processo legal. Ademais, foi baseado nesses demonstrativos, que o Autuado apontou valores que entendeu terem sido lançados indevidamente, o que nos leva a concluir sua total compreensão a respeito do conteúdo do levantamento fiscal. Da mesma forma, os requisitos de validade do lançamento previstos no artigo 39 do RPAF/99, relacionados com a qualificação do autuado, descrição do fato considerado infração, data de ocorrência, base de cálculo, alíquota, entre outros, também se encontram presentes, de modo que as arguições defensivas dizem respeito especificamente a questões de mérito, razão pela qual, não acolho a preliminar de vício formal suscitada na peça impugnatória.

No que tange ao pedido do impugnante para realização de perícia, não vislumbro qualquer necessidade de informações ou de conhecimentos técnicos especializados para o deslinde da matéria em exame, uma vez que os elementos já coligidos nos autos, são suficientes para se firmar o juízo e convicção, indispensáveis para a decisão da lide. Assim, com fulcro no art. 147, inciso II do RPAF/99, indefiro o pedido de realização de perícia fiscal. Ademais o presente PAF foi objeto de conversão em diligência dirigida ao autuante visando à obtenção de esclarecimentos específicos acerca da metodologia de apuração do imposto adotada na ação fiscal, através da formulação de quesitos. As respostas aos questionamentos dirigidos à autoridade fiscal se mostram suficientes para a formação do convencimento deste Relator acerca do mérito da autuação, conforme será detalhado mais à frente.

Nas razões defensivas, o deficiente alegou que o lançamento não poderia ser feito, devido à falta de previsão legal de ato infracional ensejador dos estornos de créditos e pelo fato de o auto de infração estar arrimado apenas em precedentes do STF, não aplicáveis ao caso. Frisou que 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, a decisão do STF não se prestaria como paradigma a sustentar o Auto de Infração.

A respeito do princípio da legalidade, observo que 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, e aí se constata que o legislador constitucional abarcou a especificidade deste princípio, no artigo 150, inciso I da Carta Magna, com a exigência de lei para a instituição ou majoração de exações tributárias. Através desse princípio se garante ao contribuinte a existência de uma lei para criar e cobrar o tributo, pois não será imputada uma obrigação tributária ao particular, sem antes se observar as disposições legais quanto à criação e cobrança de uma espécie tributária, 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 Estado/Fisco, como também discricionariedade na cobrança dos tributos, procedimentos condenáveis em ambos os casos. 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.

O deficiente alegou que a base de cálculo utilizada para o lançamento fiscal não teria sido apurada corretamente, visto que, para o valor correspondente aos créditos de ICMS atrelados às mercadorias, em que o Autuante acusou que foram vendidas por preço inferior ao de aquisição, o auditor teria estornado todo o crédito da operação, ao invés de se ater apenas à parcela considerada a maior. Além disso, afirmou que ao contrário do que determina a legislação de regência, o fiscal autuante, apesar de declarar ter refeito o conta-corrente da empresa, cujo imposto devido é apurado mês a mês, no exercício de 2012, concentrou os lançamentos apenas no mês de dezembro, para fugir dos períodos em que restaria claro, que as exigências estariam fulminadas pela decadência.

Visando estabelecer a veracidade dos fatos aqui discutidos, em busca da verdade material, princípio basilar do processo administrativo fiscal, esta 5ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu converter o presente PAF em diligência, para que o Autuante esclarecesse os seguintes pontos:

- 1) que a regra estabelecida no art. 305 do RICMS/2012, é de que no regime de conta corrente fiscal, os contribuintes apurarão, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal, portanto, a apuração é mensal. Considerando o regramento constante do dispositivo regulamentar acima transrito e também considerando que, à exceção de janeiro/2012, em todos os períodos mensais objeto da ação fiscal (2012 a 2014) o contribuinte apresentou, em sua escrita fiscal, saldo credores de ICMS, conforme indicado na planilha juntada à fl. 54, extraída do livro de Apuração do imposto, questiona-se o autuante: qual a razão para que o mesmo tenha efetuado o deslocamento dos erros de apuração do imposto revisados na conta corrente do contribuinte e verificados nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro e novembro de 2012 para o mês de dezembro/2012, lançando neste último mês todos os valores apurados no importe de R\$562.719,77? Na análise dessa questão deverá o autuante atentar para acolhimento pacífico por este CONSEF do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0, da Procuradoria Estadual, que dentre outras matérias, se pronuncia a respeito da Decadência e nas situações de crédito indevido e recomenda a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, com início da contagem do prazo decadencial a partir da ocorrência mensal dos respectivos fatos geradores.
- 2) Em qual dispositivo da Lei nº 7.014/96 ou do RICMS/2012 o autuante enquadra a conduta infracional de estorno de crédito em razão de venda subsequente de mercadorias em valor inferior ao custo de aquisição ou entrada? No caso concreto a infração imputada ao sujeito passivo tem a descrição exposta acima, mas as normas de enquadramento do fato infracional se reportam aos arts. 24 e 26 da lei baiana do ICMS, Lei nº 7.014/96. Esses dispositivos se referem, respectivamente, aos comandos de que o imposto será apurado por período conforme disposição em Regulamento e de que os débitos e créditos apurados em cada estabelecimento poderão ser compensados com saldos devedores e credores de outros estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados neste Estado, em conformidade com o que for estabelecido em Regulamento. Também é citado na peça de lançamento o art. 305, do RICMS/12, que se reporta, por sua vez, ao regime de conta corrente fiscal, através da apuração do imposto via débitos e créditos. Não há nas referidas normas, positivadas na lei e no RICMS/BA e citadas no Auto de Infração, qualquer referência à obrigação de estornos de créditos do imposto em razão de vendas por valor inferior ao custo de aquisição. Pede-se que o autuante esclareça essa questão e determine qual o correto e preciso enquadramento da infração, ou seja, em qual regra legal de estorno da legislação baiana o mesmo se valeu, equivalente àquela norma existente na Lei do Rio de Janeiro (Lei nº 2.657/96, art. 37, § 1º), que por sua vez fundamentou a Decisão do STF transcrita no Auto de Infração e citada pelo autuante.
- 3) Revisando as planilhas de apuração do ICMS indevidamente creditado às fls. 59 a 179 e as mesmas planilhas reproduzidas na mídia digital anexa (CD, fl. 187v), verifica-se que o autuante adotou médias aritméticas simples para o cálculo dos valores dos preços médios de aquisição. Também aplicou médias aritméticas simples para quantificar os valores das vendas através dos ECFs, visando estabelecer a comparação entre os valores creditados nas entradas e aqueles debitados nas saídas. Ao proceder aos estornos, quando identificado que o preço unitário médio de venda era inferior ao custo unitário médio de aquisição, efetuou o estorno sobre os valores de aquisição aplicando percentuais variáveis (entre 7% e 17%). A título de exemplo cito o item 01.01.1814 (BLZ SLIM LISO ELAST), cujo valor de aquisição lançado na planilha de fl. 62, foi de R\$360,00 e o estorno calculado pelo autuante, foi no valor de R\$25,20, correspondente a 7% da aquisição. Já o item 01.01.1826 (BLZ VELUDO), teve o valor de aquisição de R\$149,00, lançado na planilha de fl. 62 e o estorno apurado pelo autuante foi de R\$25,3, correspondente a 17% da aquisição.

O Autuante não respondeu objetivamente a qualquer destas questões. Reafirmou que os trabalhos de fiscalização aqui em discussão têm como base o precedente do STF. Apontou impossibilidade de totalizar por mês e por itens, as mercadorias envolvidas no levantamento fiscal, razão pela qual, considerou os montantes anuais dos créditos sujeitos a estornos como devidos no último mês do exercício de 2012 (dezembro). Declarou que a Lei do ICMS, assim como o Decreto que a regulamenta, são omissos em relação ao ilícito fiscal apurado, razão pela qual a fiscalização buscou fundamentar-se em decisão do Poder Judiciário – firmada através do STF. Conforme foi muito bem observado na peça defensiva, as decisões proferidas pela Suprema Corte se deram em sede de recurso extraordinário, não são vinculantes para a Fazenda Pública da Bahia, seus efeitos alcançam tão somente as partes envolvidas na lide (efeitos inter partes), e a matéria posta em discussão dizia respeito à validade de norma do Estado do Rio Janeiro frente à Constituição Federal.

Importante registrar, em acréscimo, que 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, o tema do estorno de crédito por venda inferior ao custo de aquisição é abordado, embora o artigo 30 determine as hipóteses em que se exige os estornos de crédito em relação do ICMS. 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, inexiste obrigatoriedade nos termos da lei para o procedimento que o Autuante entende deveria ter sido 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 preços por item de mercadoria, para as entradas e as saídas, o que vem a ser um elemento de distorção para o cálculo, independentemente de também não ter a devida previsão legal. Em verdade, o autuante adotou um critério de quantificação, por médias aritméticas, respectivamente, dos valores de entradas e de saídas para fins de comparação com os valores reais praticados nas vendas das mercadorias através de cupons fiscais emitidos por ECFs (Equipamentos Emissores de Cupons Fiscais), procedimento que não tem qualquer previsão em atos normativos vigentes no ordenamento jurídico aplicável aos contribuintes do ICMS no Estado da Bahia.

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, caso a lei estadual da Bahia, e as normas hierarquicamente inferiores, previssem a adoção do pretendido estorno, no caso de vendas em valores inferiores aos de aquisição, o que reitero, não acontece, ante o silêncio da norma baiana.

Ademais, além de violação ao princípio da legalidade estrita, o presente lançamento também afronta o princípio da tipicidade tributária cerrada, na medida em que a lei baiana não contempla em si todos os elementos para valoração dos fatos e produção dos efeitos pretendidos na autuação, não podendo a autoridade fiscal valer de recursos ou recorrer a elementos externos ao texto legal, para fundamentar ato de imposição tributária. Na medida em que a fundamentação da exigência fiscal se valeu de precedentes judiciais, fonte secundária do direito, é porque a fonte primária não dava sustentação ao ato administrativo. Mais um argumento a demonstrar a fragilidade do Auto de Infração.

Necessário também 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, totalmente equivocada e sem amparo em norma legal.

Por outro lado, o autuante 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 resultado apontado no Auto de Infração, praticou ato igualmente sem qualquer embasamento legal. A metodologia utilizada pelo Autuante se revelou, portanto, inadequada e em ofensa ao princípio da legalidade, ao retroagir a média de preços referente a lançamentos realizados pelo deficiente mês a mês, concentrando todos os valores no mês de dezembro do exercício de 2012. 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”,

Os argumentos e razões expostas na peça de defesa são razoáveis, válidas, lícitas e aceitáveis, de modo os motivos ali expostos me convencem que lançamento fiscal em exame é totalmente IMPROCEDENTE.

Quanto à apreciação da preliminar de decadência, considerando que a metodologia de cálculo adotada na ação fiscal para todos os valores lançados no Auto de Infração, não tem respaldo em normas legais, fica esse pedido de menor abrangência, pois adstrito ao exercício de 2012, absorvido pela deliberação de mérito que resultou na decretação de IMPROCEDÊNCIA de todo o lançamento de ofício.

Importante ainda consignar, que este CONSEF, em duas decisões anteriores, relacionadas ao Auto de Infração nº 206948.00013/17-7 e nº 206948.00009/17-0, envolvendo autuações com a mesma configuração e fundamentação, lavradas pelo mesmo auditor contra outros estabelecimentos do mesmo contribuinte, decidiu, respectivamente, através dos Acórdãos 0064-03/19 e 0118-03/19, ambos exarados pela 3ª Junta de Julgamento e por unanimidade, pela improcedência dos créditos tributários lançados, adotando-se entendimento idêntico, ou seja, pela inexistência de previsão legal no que se refere à metodologia de cálculo e apuração do imposto adotada pelo autuante.

Por fim, o impugnante pediu com fulcro nos art. 108 e 109 do RPAF/99, seja dada a devida publicidade aos atos praticados deste processo, mediante a intimação pessoal do seu advogado, 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. Acolho o pedido formulado na inicial, considerando que o contribuinte optou pela adoção da defesa técnica e considerando que o advogado exerce uma função indispensável à realização da justiça, nas esferas administrativa e judicial, conforme estabelece a Constituição Federal (art. 133) e o Estatuto da OAB (Lei nº 8.906/1994). Deverá, portanto, o órgão de preparo intimar o contribuinte e o seu advogado de todos os atos subsequentes do processo, inclusive da decisão

proferida por esta 5^a Junta de Julgamento Fiscal.

Diane do acima exposto, reiteramos o nosso entendimento de que as cobranças estampadas no presente Auto de Infração não tem sustentação legal, razão pela qual nosso voto é pela decretação da sua IMPROCEDÊNCIA.

No entanto, apesar desta corte administrativa ter considerado ser improcedente a acusação fiscal, por falta de previsão na Lei nº 7.014/96 e no art. 312 do RICMS-BA, chamou-nos a atenção o fato do STF entender não haver constitucionalidade no comando do dispositivo de lei do Rio de Janeiro (Lei nº 2.657/96), que determina o estorno proporcional nestas situações, conforme bem demonstram os arestos citados neste Acórdão (RE nº 317515/RJ e RE nº 437.006/RJ).

Neste sentido, considerando o entendimento daquela Corte Máxima em favor do ente tributante e o fato de inexistir atualmente mandamento na Lei baiana do ICMS que preveja o referido estorno proporcional, encaminho o presente expediente para deliberação da Presidência deste CONSEF, sugerindo-se que a lacuna normativa seja estudada pela DITRI e/ou PGE e suprida, se for o caso, com vistas a mudanças da legislação aplicável na espécie.

Foi interposto Recurso de Ofício.

Recebidos os autos, foram a mim atribuídos em 07/01/2020, e por considerá-los devidamente instruídos solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a sua inclusão em pauta. Trago-os, pois, a esta sessão de 11/03/2020, para julgamento.

VOTO

O Recurso de Ofício é cabível e adequado (art. 169, inciso I, alínea “a” do Decreto nº 7.629, de 9.7.1999 em sua atual redação – RPAF/99), por isso dele conheço.

A lide demanda avaliar se, efetivamente, restou evidenciado o equívoco da Fiscalização em fundamentar a sua ação fiscal exclusivamente em precedente do Supremo Tribunal Federal, então a examinar a constitucionalidade de dispositivo da legislação fluminense, esta a autorizar que o ente federativo procedesse ao estorno de créditos de ICMS ao constatar que contribuinte estava a alienar mercadorias a valor inferior ao custo da operação.

Ou, dito de outro modo, demanda avaliar se agiu com acerto a 5^a JJF ao constatar que a legislação baiana não impede que o contribuinte mantenha integralmente o crédito fiscal quando, nas operações subsequentes, realizar operações em valor inferior aos da aquisição.

Adianto-me para afirmar que a decisão da 5^a JJF a mim parece perfeita, clara e concludente, e não merece reforma. O julgamento deve ser mantido. Senão, vejamos.

É pertinente recordar que a demanda desafiou diligência fiscal, determinada pelo órgão julgador de piso, a fim de que o autuante esclarecesse, dentre outras questões, “2) *Em qual dispositivo da Lei nº 7.014/96 ou do RICMS/2012 o autuante enquadra a conduta infracional de estorno de crédito em razão de venda subsequente de mercadorias em valor inferior ao custo de aquisição ou entrada?*”, observando ainda quais seriam as asserções contidas nos arts. 24 e 26 da Lei nº 7.014/96 e do art. 305 do RICMS/BA.

Assim como constatou a 5^a JJF, observo que tanto a resposta do Autuante (fls. 391 a 399), quanto a manifestação exarada por auditor estranho ao feito (em virtude da aposentação do Autuante – *vide* fls. 421 a 429) não contemplam resposta objetiva à questão formulada pelo órgão julgador de primeiro grau. E não contemplam porque, efetivamente, não há resposta!

Percebe-se, ao propósito, que o esforço do auditor estranho ao feito em tentar amoldar a conduta do estorno àquelas previstas no inciso IV do art. 312 do RICMS/BA não redundou em qualquer êxito. Ora, vender mercadoria a valor inferior ao da aquisição nada tem que ver com furto, roubo, perecimento, desaparecimento ou sinistro. Não basta dizer que o dispositivo contempla a expressão “qualquer outra ocorrência similar”, sem evidenciar a similitude. E, sem previsão em contrário, não há dispositivo que determine o estorno (proporcional ou total) do crédito fiscal quando, em operação subsequente, vende-se mercadoria por valor inferior ao da aquisição.

Não basta, ainda, revolver legislação revogada (RICMS/BA como aprovado pelo Dec. nº 2.460/89, em seu art. 99, inciso VI), ou uma suposta fusão de dispositivos (no atual RICMS/BA) para tentar a

façanha hermenêutica de burlar o que diz a Lei. Como muito bem lembrou o órgão de piso, o princípio da legalidade, o princípio da estrita legalidade tributária, e o princípio da tipicidade cerrada em matéria tributária não viabilizam que, ao arreio da legislação, seja o contribuinte impedido de aproveitamento do crédito fiscal, que, afinal, é metodologia para o cálculo do tributo a recolher. Sem lei que restrinja o direito ao crédito, não se pode impedir o contribuinte de fazê-lo.

Destaque-se ainda que a imputação exarada nos Auto de Infração (“*03.02.04. Recolheu a menor o ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto.*”) não é suficientemente clara para indicar a natureza da infração, gerando a dúvida de que trata o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99. A rigor, não se trata de recolhimento a menor do tributo, mas sim de apuração de crédito indevido. Contudo, como não se deve pronunciar a nulidade quando houver possibilidade de se decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem a declaração de nulidade aproveitaria (art. 155, parágrafo único, do RPAF/99), deixo de fazê-lo diante das razões de improcedência acima enunciadas.

Ademais, seguindo o exame do Acórdão ora recorrido, parece-nos que a proposta final da 5ª JJF ultrapassa os autos e não encontra fundamento no RPAF/99. Refiro-me à sugestão de que os autos sejam encaminhados à Presidência do CONSEF, para estudos da “lacuna normativa” por parte da DITRI ou da PGE. Ora, a competência do CONSEF está voltada à solução dos conflitos justistributários, a partir da legislação posta e dos atos emanados pela fiscalização e pelos sujeitos passivos autuados. Criticar a legislação, a partir dos autos, fora das hipóteses do RPAF/99 (por exemplo, a representação pela constitucionalidade de ato normativo prevista no art. 168), com a devida licença, não nos parece pertinente à relação jurídico-processual que ora se descortina.

Feita essa mínima ressalva, nada tenho a opor ao julgamento empreendido pela 5ª JJF, inclusive quando honrosamente franqueia ao advogado da Autuada (ora Recorrida) que seja também intimado pessoalmente do resultado julgamento, no endereço que indica (**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**). Recordo, apenas, que a ocorrência, ou não, de tal intimação não nos parece apta a gerar nulidade, contanto que os ditames do art. 166, inciso I, c/c art. 108 do RPAF/99 venham a ser escrupulosamente cumpridos.

Ante o exposto, sou pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206948.0010/17-8** lavrado contra **GEP INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de março de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS