

A. I. Nº - 206948.0011/17-4  
AUTUADO - GEP INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
AUTUANTE - MARCO AURÉLIO DUTRA DE REZENDE  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 01/12/2020

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0210-03/20-VD**

**EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOR. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO.** Valores de operações de saídas, inferiores aos valores de aquisição. Estorno de crédito. Falta de expressa previsão legal. Utilização de metodologia inadequada e sem previsão legal para apuração do imposto. Indeferido o pleito de realização de perícia. Prejudicada a apreciação de ocorrência de decadência. Infração insubstancial. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/09/2017, exige crédito tributário no valor de R\$3.045.428,93, acrescido da multa de 60%, em razão de recolhimento a menos do ICMS, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de janeiro de 2012, janeiro, fevereiro e julho a dezembro de 2013, e dezembro de 2014.

Consta na descrição dos fatos, que “A execução do Roteiro de Auditoria do Conta-Corrente do ICMS, AUDIF, constatou erros na apuração dos valores do imposto. Registra entendimento do STF, no sentido de que ‘a determinação do estorno do montante do ICMS creditado, ante a alienação de mercadoria por valor inferior ao da aquisição, não ofende o princípio da não-cumulatividade’ (Agravo Regimental no RE317.515/RJ de 18.12.2012, Relator Ministro Dias Toffoli; o Plenário do Tribunal pacificou este entendimento no julgamento do Recurso Extraordinário 437.006/RJ). Acrescenta entendimento de que ‘a pretensão de se ter crédito relativo ao ICMS, 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 Ministro Marco Aurélio, DJE 28.03.2011”.

O Autuado ingressa com defesa fls. 228 a 260, mediante advogados, procuração fls. 284 e 285. Inicialmente observa a tempestividade de sua peça defensiva e reproduz a infração que lhe fora imputada.

Informa sua atividade de comércio varejista de vestuário, possuindo 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. 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. Afirma que foi iniciada uma ação fiscal em seu desfavor, cujo escopo era a verificação de “... *indícios de irregularidades no Conta Corrente Fiscal da sua EFD, constatados durante o cumprimento de Diligência Fiscal determinada pelo CONSEF, 2<sup>a</sup> CJF, nos termos do pedido exarado às fls. 369 e 370 do Processo Administrativo Fiscal nº. 206948.0005/15-8*”, no período compreendido entre 01 de janeiro de 2012 a 31 de dezembro de 2014.

Afirma que a aludida ação fiscal apontou, equivocadamente, supostas irregularidades que resultaram na lavratura do auto de infração em questão, no valor de R\$1.364.065,04, em função de: suposto aproveitamento indevido do “... *ICMS destacado em Notas Fiscais de aquisições de mercadorias vendidas ao consumidor final através de Cupons Fiscais ECFs do estabelecimento com preços médios abaixo dos custos médios de aquisições*”, nos exercícios de 2012, 2013 e 2014.

Aduz que segundo o Autuante, a conduta adotada 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”. Em outras palavras, o agente autuante lavrou o auto de infração por entender, que não poderia ter aproveitado/creditado, integralmente, o ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição de mercadoria. 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.

Observa que o Autuante sustenta a irregularidade descrita, num acórdão proferido pelo STF quando do julgamento do Recurso Extraordinário 437.006/RJ, em que se discutia naqueles autos se o art. 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 excede 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 art. 155, da CF/88.

Chama a atenção, que estaríamos diante de uma 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, dispositivo este, não previsto na legislação do Estado da Bahia. Comenta que se não bastasse a inexistência de previsão legal desta irregularidade, o Autuante ainda a penalizou com a aplicação da multa prevista no artigo 42, inciso II, alínea “a”, da Lei Estadual nº. 7.014/96, que reproduz.

Diz que o Autuante ignorou artigos expressos de lei estadual e federal que dão direito ao aproveitamento de créditos e, mediante incontroversa (i) violação ao Princípio da Legalidade Tributária e (ii) incoerência com os julgados que arrimam o auto de infração, estornou a totalidade dos créditos apurados pela autuada, mês a mês, bem como, desconsiderou os débitos de ICMS pagos pela autuada em fiscalização anterior.

Apresenta entendimento que, de todos os apontamentos feitos pelo autuante no auto de infração, o fato é que: os dispositivos legais tidos como violados (artigos 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 auto de infração; a conduta imposta à autuada, no que tange à limitação do aproveitamento do crédito de ICMS para fins de liquidação do ICMS 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 Kandir, na Lei nº. 7.014/96 e no RICMS/BA; ante a inexistência de previsão legal para a conduta indicada no auto de infração, não estava obrigada a adotá-la, o que impede o agente autuante de penalizá-la pelo aproveitamento/creditamento integral do ICMS, face à incoerência de qualquer ilícito tributário; Assevera que, 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; o agente autuante estornou todo o crédito de ICMS decorrente das operações de entrada das mercadorias descritas no demonstrativo, nos exercícios de 2012, 2013 e 2014, conforme se infere dos demonstrativos acostados ao auto de infração, ignorando os ditames do acórdão do STF, que interpretou a legislação carioca ao estabelecer que a compensação dos créditos deva ser feita até o limite dos débitos.

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

Aduz que a ação fiscal e o Auto de infração abarcaram períodos atingidos pela decadência, a saber: janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, julho e a primeira quinzena de agosto 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; não foram deduzidos os R\$698.500,511 pagos a título de ICMS, no mês de dezembro de 2012, no Auto de Infração nº 206837.0022/13-0.

Explica que o valor supostamente devido no período mencionado foi apurado mediante estorno indevido de créditos. Diz 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 pela autuada, conforme se infere das planilhas e dos demonstrativos de cálculos.

Diz verificar do “*Demonstrativo das Mercadorias Comercializadas através dos ECFs*”, que o autuante estornou 100% dos créditos apurados nas entradas das mercadorias. Basta analisar a coluna “*ICMS Creditado (sujeito a estorno)*”.

Contesta o procedimento do Autuante em estornar créditos apurados ao longo do ano, e “alocar” todo o crédito estornado no mês de dezembro, como se aquele crédito estornado fosse proveniente somente do mês de dezembro, o que não corresponde a realidade e ao comando do precedente do STF utilizado para o embasamento do auto de infração. Ao assim proceder, o autuante foi de encontro ao precedente do STF por ele colacionado para embasar o Auto de infração ora impugnado. Por essas razões, pede 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 sendo medidas que se impõem.

Argumenta que de acordo com o Autuante, a conduta adotada pela autuada resulta em violação dos artigos 24 a 26 da Lei 7.014/96 c/c art. 305, do RICMS/BA, conforme reproduz. Aduz 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 agente autuante.

Registra que de acordo com a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, quando do julgamento do Processo nº A. I. 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.

Cita seu exemplo, 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, por exemplo, (não se vende roupa de verão, no inverno). Esclarece, por isso, 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. Diz tratar-se da chamada “queima de estoque”. Arremata frisando que venda de produto abaixo do preço de custo gera também prejuízo à autuada.

Diz que da mesma forma, da análise dos dispositivos constantes no enquadramento da infração e na Lei Kandir, nota-se que elas *i*) não discorrem sobre a situação narrada no Auto de Infração, *ii*) tampouco estabelecem qualquer espécie de limitação ao aproveitamento do crédito de ICMS.

Sustenta que o Autuante cria obrigação tributária não prevista na legislação estadual regente. Soma a isso, ainda, o fato de que o RICMS do Estado da Bahia estabelece em seu art. 30, de forma taxativa, as hipóteses em que o contribuinte está obrigado a estornar créditos de ICMS.

Alega que para o Fisco possa exigir *(i)* a adoção de determinada conduta ou obrigação por parte contribuinte, *(ii)* 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 art. 97, do CTN, que transcreve.

Aponta que a lei reservou a ela própria a legitimidade para majorar tributos, criar obrigações tributárias, cominar penalidade e instituir infrações tributárias. 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 a autuada 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.

Diz que o autuante inova a forma de apuração do ICMS devido pela autuada, sem a previsão na legislação regente, e sim com base em um precedente que não diz respeito à legislação baiana. Lembra 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, a uma, porque a lei não lhe dá tal permissão, a duas, porquanto esse entendimento decorre de um julgado que só possui efeito *inter partes* e está lastreado em legislação de outro Estado, como é o caso. É que o agente autuante embasou 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 art. 37, do RICMS-RJ/96, por suposta violação ao princípio da não-cumulatividade, cujo teor transcreve.

Observa 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 ao consumidor final por preços inferiores aos custos de aquisição. Ou seja, o Estado do Rio de Janeiro criou uma obrigação/conduta tributária para o contribuinte.

Afirma que ao analisar os precedentes estampados no lançamento ora impugnados, 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 art. 37, da Lei 2.657/1996 (RICMS/RJ) não é inconstitucional, visto que não fere o princípio da não-cumulatividade prevista no artigo 155, parágrafo 2º, inciso I, da CF/88.

Chama a atenção dos Julgadores, para o fato de 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.

Ressalta 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, os resultados oriundos do julgamento dos casos indicados no auto de infração 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. Logo, ante a inexistência de norma semelhante na legislação baiana, não há como cogitar que o entendimento firmado pelo STF naqueles casos, seja aplicável ao caso *sub examinem*, seja pela inexistência de semelhança entre eles, seja pela impossibilidade de se exigir o cumprimento de uma obrigação tributária não prevista em lei somente com base em jurisprudência.

Prossegue afirmando que, caso sejam superados os argumentos já espostos e a imputação mantida, é possível concluir que o autuante, ao estornar créditos 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.

Salienta que da análise do que foi exposto até aqui, afasta qualquer alegação de existência de dolo, fraude ou simulação e atrai, consequentemente, a aplicação do art. 150, §4º, do CTN. Nesse sentido, cita precedente do STJ. Diz que, tendo em conta que a ação fiscal foi iniciada em 16/08/2017, todos os fatos geradores ocorridos até a primeira quinzena de agosto do ano de 2012 tornaram-se inalcançáveis em função do decurso do prazo decadencial.

Afirma 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 autuante, não poderiam ter sido estornados por conta do decurso do prazo decadencial. Do cotejo da planilha denominada *i*) “*Levantamento das Quantidades e Valores Totais e Médios das Aquisições*” é possível notar que os créditos de ICMS atrelados às mercadorias adquiridas nos meses citados do ano de 2012, foram indevidamente estornados. Aponta exemplos. Cita o crédito de ICMS obtido pela autuada, com a aquisição da mercadoria código nº. 01.01.1872, denominada “*BL DETALHE OMBRO*”, e da mercadoria código nº. 01.01.1697, denominada “*BOLERO POETE*”. Afirma que as mercadorias em comento foram adquiridas em 04/02/2012 e 30/05/2012, quando então foi destacado crédito de ICMS, respectivamente, no valor de R\$15,28 e R\$6,30, conforme notas fiscais colacionadas.

Explica que a entrada dessas mercadorias e o crédito de ICMS que as acompanhavam foram inseridos na escrita fiscal da autuada, respectivamente, em 04/02/2012 e em 06/06/2012, conforme certificado pelo próprio agente autuante no relatório chamado de “*Levantamento das Quantidades e Valores Totais e Médios das Aquisições – Exercício de 2012*”.

Sustenta que por força do regime de apuração aplicado ao ICMS, os créditos de ICMS destacados nas notas fiscais supracitadas (R\$15,28 e R\$6,30) foram abatidos do débito de ICMS apurado ao final dos meses de fevereiro e de junho de 2012.

Logo, tendo em conta que *i*) as mercadorias em comento ingressaram no estabelecimento da autuada em 04/02/2012 e 06/06/2012, e *ii*) o crédito foi compensado nas operações de venda/fatos geradores dos meses de fevereiro e junho de 2012, ou seja, ambos ocorridos antes do dia 16/08/2017 (data de início da ação fiscal), o crédito de ICMS obtido com a aquisição das mercadorias utilizadas como exemplo, não poderia ter sido estornado, por conta do decurso do prazo decadencial.

Apesar disso, diz que da análise do “*Demonstrativo das Mercadorias Comercializadas Através dos ECFs 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 que o crédito atrelado à aquisição da mercadoria usada como exemplo foi estornado. Salienta não haver dúvidas que os fatos apontados evidenciam, ainda que por amostragem, que todos os créditos de ICMS atrelados a mercadorias adquiridas até a primeira quinzena de agosto do ano de 2012 foram indevidamente estornados.

Exemplifica, que no ano de 2012 foram comercializadas 119 peças do Item 01.01.1815 - BLZ SLIM LISO ELASTA, sendo que 116 dessas 119 peças foram comercializadas no período compreendido entre os dias 01/01/2012 e 30/06/2016. Diz ser curioso que o autuante estorne créditos lançados nos meses de janeiro a agosto, mas na apuração do ICMS supostamente devido, “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.

Destaca que, essa Junta não pode convalidar tal ato, visto que o ICMS creditado nesse período não poderia ter sido estornado, haja vista que esse direito do autuante de fazê-lo, já havia sido fulminado pela decadência.

Tendo como base o exemplo citado, por meio da ação fiscal em comento, se a autuada tivesse se creditado de R\$10,00 na entrada de determinado produto, o agente autuante deveria ter mantido R\$5,00 e estornado os outros R\$5,00, mas ao invés disso, ele estornou os R\$10,00. Ocorre que o agente autuante estornou a totalidade do crédito de ICMS atrelado às mercadorias que foram vendidas por preço inferior ao de aquisição nos exercícios de 2012, 2013 e 2014, conforme já demonstrado no tópico anterior, por amostragem.

Diz que tal fato também pode ser ratificado mediante o cotejo: do “*Demonstrativo das Mercadorias Comercializadas através dos ECFs do Estabelecimento*”, na coluna “ICMS creditado

(sujeito a estorno) relativo ao exercício de 2012, 2013 e 2014"; com as notas fiscais eletrônicas de entrada emitidas pela autuada (doc. 05 e doc. 06); com o relatório denominado "*Levantamento das Quantidades e Valores Totais e Médios das Aquisições*" relativo ao exercício de 2012, 2013 e 2014.

Comenta que, se esse Conselho entende ser legal o estorno do crédito, mesmo sem a previsão legal, somente com base na jurisprudência que embasou o auto de infração, é necessário que o processo seja baixado em diligência ou instaurada 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.

Repete que o que mais chama a atenção, é que na auditoria realizada, o autuante não só estornou a totalidade dos créditos atrelados às mercadorias vendidas por preço inferior ao custo, como lançou esse estorno como débito a ser pago. Interroga que 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.

Afirma ainda, 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. Informa que houve meses em que, somados os créditos apurados pela aquisição de produtos e créditos de ICMS pagos por antecipação ao fisco baiano, ainda supriria o débito de ICMS apurado naquele mês, independentemente do saldo credor transferido.

Aponta não ter sido levado em consideração os créditos pagos por antecipação, na entrada da mercadoria no Estado da Bahia. Assim, conclui que já que parte dos créditos de ICMS deveria ser, obrigatoriamente utilizado para compensação, pois conforme entendimento do STF, apenas a parte que excede 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 agente autuante nos exercícios de 2012, 2013 e 2014 é medida que se impõe.

Diz ficar impugnado o valor do débito de ICMS apurado pelo Autuante, por não seguir a orientação da decisão do STF que embasou o auto de infração, devendo ser lavrado outro auto de infração, com os valores corretamente apurados segundo o próprio precedente, aproveitando-se os créditos apurados, quando da aquisição da mercadoria em questão.

Alega que da leitura do auto de infração, é possível verificar que o agente autuante informa que o exercício de 2012 foi fiscalizado por meio de ação fiscal anterior. A aludida ação fiscal resultou na lavratura do Auto de Infração nº. 206837.0022/13-0 no valor de R\$1.357.552,77 (doc. 07). Essa ação fiscal, também teve por base a apuração de débito de ICMS devido durante o ano de 2012. Diz que requereu a atualização e o parcelamento do débito e, a partir daí, efetuou pagamentos em favor do Estado da Bahia, conforme tabela colacionada aos autos, que somados representam o montante de R\$1.662.041,84, conforme extrato de parcelamento e comprovante de pagamentos anexos (doc. 08). Reproduz as datas e os respectivos valores de pagamento.

Porém, afirma que da análise do Auto de Infração nº 206837.0022/13-0 é possível observar que dos R\$1.662.041,84 pagos, R\$698.500,51 correspondem a ICMS relativo ao exercício de 2012. Como a fiscalização que gerou o presente Auto de Infração se deu restritivamente na EFD, o Autuante desconsiderou os valores já recolhidos quando da fiscalização anterior. 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. Destaca restar 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, diz ficar impugnado os cálculos apresentados pelo autuante, haja vista o pagamento do ICMS apurado via ação fiscal anterior.

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

Salienta que, conforme já mencionado, o art. 42, inciso II, alínea “a”, da lei 7.014/96, da análise das hipóteses mencionadas na alínea “b”, nota que a única que se amoldaria à situação da autuada é a “*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 anteriormente. Ocorre que, consoante já demonstrado ao longo da petição, a obrigação/conducta tributária que arrima o auto de infração não está prevista na legislação baiana.

Lembra que o princípio da Legalidade Tributária, inserto no art. 97, do CTN, estabelece que somente a lei pode cominar penalidades para as ações ou omissões do contribuinte que sejam contrárias aos seus dispositivos. Assim, como a aplicação da multa veiculada no auto de infração mostra-se totalmente descabida, espera que ela seja afastada em homenagem ao princípio da Legalidade Tributária.

Alega que, segundo o art. 145, do RPAF-BA/99, caso a tese aventada anteriormente seja superada, será necessário realizar uma perícia fiscal no caso em tela, por conta do que foi aqui aventado, o qual teria sido demonstrado que: *i*) - a ação fiscal alcançou períodos atingidos pela decadência; *ii*) - houve 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; *iii*) - o autuante não considerou o ICMS pago pela autuada em fiscalização anterior, que recaiu sob o exercício de 2012, ou seja, qual seria o saldo considerando o que já foi pago. Entende ter demonstrado a necessidade de realização de perícia fiscal. Enumera os quesitos e indica assistente à fl. 258.

O Impugnante conclui requerendo:

- a)** seja declarada a nulidade do lançamento tributário, por incontroversa falta de previsão legal de ato infracional ensejador do estorno dos créditos e pelo fato de o auto de infração estar arrimado, apenas em precedente do STF não aplicável ao caso;
- b)** caso assim não se entenda, requer seja declarada a decadência do direito ao fisco de estornar os créditos de ICMS referentes ao período de janeiro à primeira quinzena de agosto do ano de 2012, por força do art. 150, parágrafo 4º, do CTN;
- c)** seja afastada a multa do art. 42, inciso II, alínea “a”, por dissonância com a infração prevista, uma vez que a obrigação/conducta 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;
- d)** seja reconhecida a necessidade de se abater a importância de R\$698.500,51, paga a título de ICMS do exercício de 2012, por meio de Auto de Infração nº 206837.0022/13-0 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;
- e)** seja 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 na presente impugnação administrativa;
- f)** que a diferença apurada pelo Autuante (R\$63.362,84) seja excluída do montante devido, com base nos argumentos apontados no item
- g)** seja determinada a realização de diligência e de perícia fiscal para que sejam respondidos os quesitos apontados;
- h)** Por fim, caso se entenda não ser o caso de nulidade, por nenhuma das razões expostas, seja o Auto de Infração julgado improcedente, em razão de a autuada não ter praticado qualquer conducta ilícita, e por não ter infringido nenhum dispositivo que rege a forma de apuração do

ICMS; *i*) requer, com fulcro no art. 108 e 109 do RPAF-BA/99, seja data a devida publicidade aos atos praticados neste 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.

O Autuante presta a informação fiscal fls. 437 a 442. Explica que a empresa GEP Indústria e Comércio Ltda., sob circunscrição da Infaz/Varejo, possui quatro inscrições estaduais com CNPJ nºs: 61.075.594/0087-64, 61.075.594/0058-20, 61.075.594/0059-00 e 61.075.594/0088-45, todas foram submetidas à Auditoria Fiscal, em cumprimento às Ordens de Serviços nºs 504.206/17, 504.261/17, 504.203/17 e 504.810/17, respectivamente.

Informa que a execução do Roteiro de Auditoria do Conta-Corrente do ICMS, AUDIF-201, exercícios de 2012, 2013 e 2014, constatou erros na apuração dos valores do imposto, conforme revelam detalhadamente os Demonstrativos anexos à infração constatada, que no caso concreto, encontra-se às fls. 62 a 217, e, também gravados na mídia à fl. 225-verso. Reitera resumidamente as irregularidades discriminadas na peça acusatória.

Afirma 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. 61, conforme reproduz, e, consequentemente, 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.

Registra que o STF firmou entendimento 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”*.

Informa que inteiro Teor do Acórdão STF - Recursos Extraordinários 317.515 RJ, encontram-se às fls. 218 a 224. Aduz que após a conclusão das referidas Ordens de Serviços, foram lavrados quatro Autos de Infrações. Trata-se de inscrições localizadas em dois Shoppings Centers, Norte Shopping e Salvador Shopping. Argumenta que 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.

Em última análise, prejudica o Estado, em razão da elevada incidência de sonegação fiscal, que, se consideradas o conjunto da obra, todos os Autos de Infrações lavrados após conclusão das referidas OSS, cerca de R\$10.727.089,88 deixaram de ser recolhido aos cofres públicos estaduais, com reflexos, inclusive, nos tributos federais, como o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, o PIS e a COFINS. O PIS e a COFINS são dos mais onerosos tributos e estão presentes em quase todos os segmentos da cadeia produtiva do Brasil, por ter incidência sobre a receita ou faturamento das empresas.

Assevera que no caso concreto, com a prática criminosa de subfaturamento, há que se concluir pela sonegação, também desses tributos federais, conduta tipificada no art.1º, e incisos, da Lei nº 8.137, de 27/12/1990, que versa sobre crimes contra a ordem tributária.

Observa que conhecidas as razões de defesa como eminentemente protelatórias, uma mera tentativa de explicar o inexplicável (saldos credores elevados e falsos por 23 meses consecutivos), conforme demonstrado às fls. 222 a 260, conclui a contestação.

Sustenta que o presente PAF deve ser julgado procedente, não havendo que se falar em nulidade da ação fiscal, pois: *i*) todos os Papéis de Trabalho produzidos pela fiscalização, encontram-se gravados na mídia à fl. 225-verso do presente PAF, e foram entregues ao contribuinte, em 29/09/2017, sob forma de Arquivos Eletrônicos mediante Recibo Eletrônico com MD5 do *authentication*, à fl. 187, tendo sido, no ato da entrega, todos abertos normalmente, na presença de preposto da Empresa, possibilitando o exercício da ampla defesa e do contraditório; *ii*) todo o

processo encontra-se revestido das formalidades legais previstas, não havendo quaisquer das razões elencadas no art. 18 do RPAF/99 que seja capaz de ensejar a nulidade de Ação Fiscal; *iii*) feito o correto Enquadramento Legal nos artigos 24 a 26 da Lei 7.014/96 c/c art. 305 do RICMS/BA, de 2012; *iv*) aplicada corretamente a multa prevista no artigo 42, inciso II, alínea "a", da Lei 7.014/96; e, subsidiariamente, para melhor fundamentar a acusação fiscal, *v*) foi utilizado o entendimento pacificado no pleno do STF, conforme já transcrito.

Comenta que, nas razões de defesa às fls. 222 a 260, o Autuado faz algumas abordagens pontuais sobre operações de entradas de produtos, destacando excertos de Demonstrativos anexos à infração constatada, Infração 03.02.04, alegando, equivocadamente, que o instituto da decadência impediria que o fisco procedesse alguns dos estornos dos créditos no exercício de 2012.

Contesta a alegação defensiva, dizendo que não concorda, até porque a "Data de Ocorrência" do débito desse exercício é de 31/12/2012. O direito de o 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 mais adiante, à fl. 441, a autuada solicita abater do total reclamado na peça inicial, Infração 03.02.04, data de Ocorrência 31/12/2012, o valor de R\$429.407,11, um débito supostamente do exercício de 2012, pago em parcelamento, no exercício de 2013, referente às infrações constantes do Auto de Infração nº 206837.0017/13-7. Ou seja, em outras palavras, ele reconhece que deve, mas, pede para deduzir do valor reclamado na inicial, o referido valor pago anteriormente do AI-206837.0017/13-7.

Registra que a quitação do Auto de Infração nº 206837.0022/13-0 se deu à custa de prática de sonegação fiscal devido aos saldos credores fictícios de valores elevados, como demonstra quadro da informação fiscal, fl. 438. Aduz que os Demonstrativos anexos à infração constatada, Infração 03.02.04, encontra-se às fls. 62 a 217 e também gravados na mídia às fl. 225-verso.

Informa que os demonstrativos dos itens 05, 06, 08, 09, 11 e 12, devido a quantidade excessiva de folhas envolvidas, tiveram impressas apenas, as primeiras e as últimas folhas; os demonstrativos dos itens 01, 02 e 03 reconstituem o conta corrente fiscal dos respectivos exercícios, apurando o saldo mês a mês; os demonstrativos itens 04, 07 e 10, 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; os demonstrativos itens 05, 08 e 11 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, os demonstrativos itens 06, 09 e 12, mostram o totalizador da saída através de ECFs e mostram o preço médio por código de produto, dos respectivos exercícios.

Por fim, destaca que relativamente ao pleito da autuada à fl. 259, 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\$698.500,51, pago referente às infrações constantes do Auto de Infração nº 206837.0022/13-0, nega tal possibilidade, porque se trata de infrações distintas, não mutuamente excludentes, como mostra o código das Infrações 04.05.02, 11.06.01, 16.04.06, 16.05.11, 16.10.07 e 16.14.02.

Apresenta entendimento que o órgão julgador, para fins de julgamento do presente PAF, nas duas instâncias de julgamento do 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 quatro Autos de Infrações rigorosamente iguais, a fim de evitar, se produzidos por relatorias diversas, Resoluções com Acórdãos contraditórios.

Ante as alegações defensivas que não foram suficientemente rebatidas pelo fiscal, após discussão sobre a matéria, em pauta suplementar, esta 3ª JJF, decidiu converter o presente PAF em diligência fl. 450, à INFRAZ VAREJO, a fim de que o Auditor Fiscal Autuante tomasse as seguintes providências:

- a) refizesse o Conta Corrente fiscal do Autuado, alocando os valores dos créditos estornados, dentro do mês em que foram escriturados pelo estabelecimento, conforme previsto pela legislação vigente;
- b) refeito o Conta Corrente com os ajustes necessários e a apuração mês a mês do imposto devido, atentar para o acolhimento pacífico por este CONSEF do Incidente de padronização nº PGE 2016.169506-0, que dentre outras matérias, se pronunciasse a respeito da Decadência;
- f) fosse o autuado intimado da diligência realizada com reabertura do prazo de defesa (sessenta) dias para se manifestar, querendo.

O Impugnante se manifesta às fls. 453 a 457, reiterando os argumentos alinhados em sua defesa e acostando aos autos cópia do Acórdão JJF Nº 0227-04/18.

Em atendimento à diligência solicitada, o Auditor Fiscal designado apresenta o resultado às fls. 468 a 471, com as seguintes considerações.

Informa que, como ponto de partida para o reexame foram considerados os arquivos EFDs do respectivo período que fora objeto de auditoria fiscal (2012, 2013 e 2014), sendo inicialmente gerado relatórios preliminares para obtenção dos dados necessários ao atendimento dos pedidos contidos na diligência.

Diz que foram considerados as movimentações de itens de mercadorias, seja elas de entradas ou de saídas, com base nos elementos de identificação dos documentos fiscais, validados pelo Sintegra Nacional e pelas EFDs apresentadas pela Autuada.

Observa que os cálculos levaram a revisão dos valores imputados a título de estorno de crédito, sendo considerado a apuração mensal, com a consequente necessidade de revisão da Apuração de ICMS de cada um dos exercícios objeto de fiscalização, ainda que no pedido de diligência a menção, em princípio, salvo melhor juízo, enfatizava o ano de 2012.

Discrimina os procedimentos adotados para cada um dos exercícios, considerando o que dispõe a legislação e dos princípios de auditoria fiscal.

Em relação ao ano de 2012, diz que pode ser constatado no arquivo de planilha padrão Excel confeccionada com base nas informações fiscais (Sintegra e EFD) e que foram sintetizadas os dados e informações essenciais para o atendimento das solicitações contidas no pedido de diligência da 3ª JJF do CONSEF.

Assinala que planilha elaborada para o ano de 2012, acostada à fl. 469, contém 5 ABAS, e apensada a presente informação fiscal, cuja imagem é inserida a seguir, tem as seguintes ABAS: ABA 1 Itens Entr GEP2012; ABA 2 Itens Said GEP2012; ABA 3 SaidasAbaixoAquis GEP2012T (todo o exercício); ABA 4 SaidasAbaixoAquis GEP2012 M9\_12 (meses de setembro a dezembro) e ABA 5 Apuração Normal GEP2012.

Esclarece que a partir das movimentações de entradas e de saídas (ABA 1 e ABA 2), geradas com base nas EFDs, foram transpostos os dados relativos a todas as movimentações, considerando o item de mercadoria e respectiva data, além de outros dados necessários para apuração da pertinência do estorno, assim como, a base de cálculo e o valor a ser objeto de estorno. Revela que, como indicado, os itens objeto de estorno, foram obtidos a partir dos cruzamentos dos dados, considerando como parâmetro principal a data de entrada e data de saída de cada item (código) de mercadoria.

Afirma que a ABA 3 relaciona, apenas as Saídas identificadas como movimentação de mercadoria, por valor abaixo do custo de aquisição, para clareza do exame, é apontado na mesma linha da ABA, os dados de identificação do item e o valor apurado como estorno de crédito devido.

Explica que foi considerado como custo básico de aquisição o valor do item de mercadoria destacado em documento fiscal com a subtração do ICMS calculado considerando a alíquota de

Entrada. O procedimento foi similar para identificar o valor de Saída de cada item de mercadoria, ou seja, valor de venda menos o valor do ICMS destacado no documento fiscal para o item.

Destaca que a ABA 4 apresenta os valores de créditos a serem objeto de estorno considerando o período de Setembro a Dezembro de 2012, sendo necessário o exame inicial dos meses anteriores em razão do recorrente Saldo Credor apresentado na Apuração de ICMS da Autuada, que é transferido do mês anterior (Agosto), cujo valor é impactado pelos estornos de créditos nos meses anteriores.

Afirma que a ABA 5 apresenta o demonstrativo da Apuração de ICMS Normal para o ano de 2012, após a inserção mês a mês dos valores relativos ao Estorno de Crédito apurado, em razão das saídas abaixo do valor de custo. Tal demonstrativo, considerando todos os meses do ano se faz necessário em razão do Saldo Credor recorrente em todos os meses e que impacta o mês seguinte, inclusive com saldo credor apurado em 31/12/2012 que será transferido para a Apuração do ICMS relativo ao mês de janeiro de 2013 para efeito do exame do exercício 2013.

Frisa que após a revisão dos valores relativos aos estornos de crédito relativos ao ano de 2012 foi identificado a existência de um saldo credor de ICMS da ordem de R\$248.850,43 em 31/12/2012 e como mencionado acima será transferido e considerado no reexame da apuração normal de ICMS relativos ao exercício de 2013.

Observa, para o exercício de 2013, que os procedimentos adotados para o reexame dos valores objeto de estorno de crédito foram similares aos adotados para o exercício de 2012. Frisa que procedeu a identificação de saída de itens de mercadorias por valores abaixo de custo, tendo por ponto de partida as movimentações por itens de mercadorias e respectivas datas, sempre com base nas informações constantes nas EFDs de 2013.

Informa que foram geradas em planilha Excel, fl. 470, cujo arquivo está apensado a presente Informação e que será disponibilizado aos prepostos da Autuada. São 4 ABAS que apresentam os dados iniciais e os procedimentos de cálculo, como dito, similares ao efetuado em relação ao ano de 2012, a imagem a seguir apresenta as 4 ABAS com ênfase a Apuração do ICMS Normal.

Observa que ao examinar o arquivo, a partir da imagem citada verifica-se a presença das seguintes ABAS: ABA 1 Itens Entr GEP2013; ABA 2 Itens Said GEP2013; ABA 3 SaidasAbaixoAquis GEP2013; e ABA 4 Apuração Normal GEP2013.

Destaca que, após os procedimentos de cálculo dos valores a serem objeto de estorno de crédito e sua distribuição mês a mês, foi elaborado uma nova Apuração de ICMS Normal para o ano de 2013, com alteração dos valores identificados como devido, em relação a planilha original presente na fl. 63.

Observa que os mesmos procedimentos foram adotados para o ano de 2014, com a preliminar identificação da saída de itens de mercadorias por valores abaixo de custo. Registra que semelhante planilha e ABAS elaboradas para os exercícios de 2012 e 2013 foram produzidas para o ano de 2014, em número de 4 ABAS, a saber: ABA 1 Itens Entr GEP2014; ABA 2 Itens Said GEP2014; ABA 3 SaidasAbaixoAquis GEP2014; ABA 4 Apuração Normal GEP2014.

Revela que o arquivo no formato de planilha Excel, fl. 471, contendo as 4 ABAS que também é parte da presente Informação Fiscal, possibilitando a demonstração dos procedimentos de revisão e cálculo, e que a imagem seguinte permite verificar os dados utilizados para o reexame.

Informa que em razão do que dispõe a legislação e da determinação da 3<sup>a</sup> JJF, o Autuado será notificado para dar ciência e se pronunciar, nos termos da legislação, acerca da presente Informação Fiscal, da qual recebe cópia, assim como, é disponibilizado em meio digital, as planilhas cuja imagem foi inserida no corpo da presente Informação.

Conclui destacando que a nova manifestação apresentada pelo Autuado, a partir da fl. 453, apensada após a solicitação de Diligência não foi objeto de exame na presente Informação, considerando que a mesma está direcionada no primeiro momento ao CONSEF.

O Impugnante se manifesta às fls. 479 a 483, depois de discorrer acerca dos procedimentos adotados pelo Auditor Fiscal designado no atendimento da diligência, observa que a questão de estorno está superada pelo CONSEF, e por meio das Juntas de Julgamento, quanto pelas Câmaras, não há obrigação tributária que determine ao contribuinte o estorno de crédito, conforme transcrita no Auto de Infração.

Acosta às fls. 484 a 529, cópias dos Acórdão de N°S JJF 0064-03/19, JJF 0118-03/19 e CJF 0280-11/19.

À fl. 534, o Auditor Fiscal designado presta informação fiscal acerca da manifestação do Autuado, fls. 479 a 531, esclarecendo que, no tocante aos questionamentos relativos ao exercício de 2012, não há pertinência, à luz dos procedimentos adotados e detalhados na fl. 469, dúvida quanto a revisão do valor, onde no último parágrafo, foi apontado o valor final de saldo credor em 2012(R\$248.850,43).

Frisa que, como explicitado, por ser recorrente a existência de saldo credor nos meses anteriores, se fez necessário a apuração do valor mês a mês, desde janeiro, de modo que a permanência na planilha de valores relativo aos meses passíveis de decadência, se fez necessário para maior clareza e transparência dos valores calculados.

Diz que na informação fiscal anterior, consubstanciado pelas planilhas, foi apurado um débito R\$336.853,51, fl. 470, para o ano de 2013 de R\$375.242,87, fl. 471, para o ano de 2014.

Observa que as demais considerações e Acórdãos apensados serão objeto de exame e consideração do CONSEF.

## VOTO

O presente Auto de Infração, 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 e fevereiro, julho a dezembro de 2013, e dezembro de 2014. Consta na descrição dos fatos, que a execução do Roteiro de Auditoria do Conta - Corrente do ICMS, constatou erros na apuração dos valores do imposto, visto que o sujeito passivo teria registrado créditos relativos ao ICMS a mais, ante a venda do produto por preço inferior ao da compra. Como suporte jurídico a este lançamento, o Autuante disse que tomou como fundamento o Agravo Regimental no RE317.515/RJ, de 18.12.2012, Relator Ministro Dias Toffoli, decisão acolhida pelo Plenário do Tribunal, que pacificou este entendimento no julgamento do Recurso Extraordinário 437.006/RJ, Relator Ministro Marco Aurélio.

O defendente arguiu nulidade do Auto de Infração, por entender que o lançamento foi efetuado sem qualquer embasamento ou previsão legal para tal.

Observo que a empresa tomou conhecimento do Auto de Infração, e pode 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 em duplicidade, o que nos leva a concluir sua total compreensão a respeito do levantamento fiscal. 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 Autuado pugnou pela realização de perícia. Não vislumbro qualquer necessidade de informações ou de conhecimentos técnicos especializados, para o deslinde da matéria ora em questão, uma vez que os elementos já coligidos, nos autos são suficientes para se firmar o juízo e convicção, indispensáveis para a decisão da lide. Indefiro o pedido de realização de perícia com fulcro no inciso II, do art. 147 do RPAF-BA/99.

O Defendente também alegou que o lançamento não poderia ser feito, devido à falta de previsão legal de ato infracional ensejador do estorno dos créditos, e pelo fato de o auto de infração estar arrimado apenas em precedente do STF, não aplicável ao caso. Registrhou 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.

Assinalo, no tocante do princípio da legalidade, que o inciso II, do art. 5º da CF/88, 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 inciso I, do art. 150 da Carta Magna, com 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 discretionaryidade 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 Defendente 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 consideradas. Além disso, afirmou que ao contrário do que determina a legislação de regência, o fiscal 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 os valores estavam fulminados pela decadência.

Reafirmou, que os trabalhos de fiscalização aqui em discussão, têm como base o precedente do STF. Apontou a impossibilidade de totalizar por mês e por itens as mercadorias envolvidas, e teria considerado os montantes anuais dos créditos sujeitos a estornos, como devidos no último mês de cada exercício (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 - STF.

Registro, 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, e em momento algum, tal tema é abordado, embora o art. 30 determine as hipóteses em que se exige o estorno do crédito. Da mesma maneira, no RICMS-BA/12, especialmente nos artigos 309 e 310, basicamente repetem os termos da Lei estadual.

Já o art. 311 do citado diploma, indica as hipóteses para as quais deve ser realizado o estorno do crédito fiscal, ali não estando presente a questão, objeto da presente autuação, qual seja a venda de mercadoria por valor inferior ao de aquisição. Assim, remanesce patente a inexistência, de forma expressa da obrigatoriedade para o procedimento que o Autuante entende deveria ser adotado pelo sujeito passivo.

Exame 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, 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 daquela.

Outro aspecto assaz questionável, é 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. Pior ainda, agregando 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. Revelando-se, portanto, procedimento totalmente equivocado.

Fica também patente nos autos, que 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, se configura inequivocamente prática desprovida de embasamento legal. Do mesmo modo, revela-se inapropriada a metodologia adotada pelo Autuante, tendo em vista que, ao retroagir a média de preços referente a lançamentos realizados pelo Autuado mês a mês, concentrando todos os valores no mês de dezembro, se configurou também procedimento sem amparo legal algum, o que macula de forma indelével a integridade da apuração da base de cálculo e a estrita legalidade que devem imperativamente revestir o lançamento tributário.

Entendo como pertinentes, as fontes jurisprudenciais carreadas aos autos pelo Impugnante, com o fito de alicerçar e sustentar suas razões de defesa, bem como seus argumentos alinhados, que se revelam como posições lícitas e válidas para evidenciar a fragilidade da metodologia adotada na apuração da exigência fiscal, ora em lide.

Estas são as razões que me conduzem à conclusão pela insubsistência da autuação.

Pelo expedito, resta prejudicada a apreciação da preliminar de decadência suscitada pelo Defendente.

No que concerne à solicitação do Impugnante, para que seja dada a devida publicidade aos atos praticados neste 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, assinalo que, embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim à parte envolvida na lide, no endereço constante do seu cadastro junto ao Estado, nada obsta que o pleito seja atendido pelo setor competente deste CONSEF, enviando as intimações sobre o presente processo no endereço indicado. Esclareço 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 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 206948.0011/17-4, lavrado contra a GEP INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF-BA/99, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, alterado pelo Dec. nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 22 de outubro de 2020.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA