

**PROCESSO** - A. I. Nº 206948.0011/17-4  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - GEP INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 3ª JJF nº 0210-03/20 VD  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 11/05/2021

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO C/JF Nº 0062-12/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. 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 insubsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela Fazenda Pública Estadual, em razão do acórdão proferido pela 3ª JJF, que julgou improcedente o presente Auto de Infração, lavrado em 28/09/2017, para exigir 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 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, 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.

A 3ª JJF dirimiui a lide com base no voto condutor abaixo transcrito, julgando Improcedente o Auto de Infração em epígrafe,

## 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 arriado apenas em precedente do STF, não aplicável ao caso. Registrou 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 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 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, previssessem 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 expendido, 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 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, 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.

A 3ª JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Este é o relatório.

## VOTO

Apreciando inicialmente o Recurso de Ofício, constato a sua admissibilidade, pelo fato de ter a decisão de piso desonerado o contribuinte em mais de R\$ 200.000,00, notadamente em face de ter sido afastada a infração única imputada à ora recorrida, por suposto recolhimento à menor 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.

O fiscal autuante, na execução do Roteiro de Auditoria do Conta-Corrente do ICMS, AUDIF, constatou que a recorrida não efetuou o estorno do montante do ICMS creditado, ante a alienação de mercadoria por valor inferior ao da sua aquisição.

Fundamentou a autuação numa decisão do STF (Recurso Extraordinário nº 437.006/RJ).

A decisão de piso concluiu pela Improcedência da autuação, homenageando os princípios da legalidade tributária e autonomia dos Estados.

Comungo com o pensamento esposado na decisão proferida pelo Julgador de origem. Isso porque, no tocante à controvertida eficácia da decisão do STF *in casu*, concluiu a 3ª Junta de Julgamento Fiscal que o aludido acórdão traz total correlação à norma contida em Lei do Estado do Rio de Janeiro, não sendo admitido a extensão de sua aplicação para as demais Unidades da Federação, especialmente aqueles que sequer trataram do específico assunto (estipulação para adoção do pretendido estorno, no caso de vendas em valores inferiores aos de aquisição) em seus respectivos ordenamentos legais.

E o princípio da legalidade no direito tributário, previsto no art. 150, I do CTN, garante ao contribuinte a necessidade de existência de uma lei para criar e cobrar o tributo, não sendo possível a exigência de uma obrigação tributária, sem a prévia disposição legal. E foi também nesse sentido, que a decisão de piso invocou o art. 5º da CF/88, textualmente, em seu inciso II, estabeleceu *“que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, senão em virtude de lei”*.

Ademais, o relator de piso divergiu corretamente, com o roteiro de fiscalização, ressaltando para a ausência de dispositivo legal que garanta a procedência da metodologia aplicada. Transcrevo, *in verbis*, trecho do voto:

*“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.”*

Se analisados, pois, os dispositivos legais que disciplinam o estorno de crédito do ICMS, não há regra que vede o lançamento ou imponha o estorno proporcional do crédito, ante a alienação de mercadoria por valor inferior ao da sua aquisição. O art. 30 da Lei nº 7.014/96, traz a seguinte disposição *“in verbis”*, da qual nenhum dos itens se aplica ao caso em comento, senão vejamos:

*“Art. 30. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento: I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço; II - for integrada ou consumida em processo de industrialização, produção, geração ou extração, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto; III - vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento; IV - vier a perecer, deteriorar-se ou extraviar-se.”*

O princípio da legalidade tributária está, portanto, a impor ao Estado a sua atuação incondicionalmente baseada na lei. Ilegal, portanto, a inovação praticada pelo fiscal autuante, na tentativa de exigir estorno do crédito do ICMS, em vistas da autuada ter dado saída de suas mercadorias por valor abaixo do custo de aquisição.

Ademais, improcedente ainda a metodologia aplicada pelo fiscal autuante, para aferir o ICMS devido no exercício de 2012, ao refazer o seu conta corrente fiscal, estornando integralmente o crédito correlacionado às operações em referência, sem sequer considerar qualquer proporcionalidade, e ainda inovando com a exigência anual de imposto com apuração mensal.

Sinalizo ainda, para decisão recente neste mesmo sentido junto a essa 2ª Câmara, conforme Acórdão nº 0062-12/20.

Diante do acima exposto, não há reparos na decisão de piso. Voto pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso de Ofício.

Este é o voto.

### **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 **206948.0011/17-4**, lavrado contra a **GEP INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de março de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS