

A. I. N° - 206951.0006/02-5
AUTUADO - DANTAS COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO LTDA.
AUTUANTES - GERALDA INÊS TEIXEIRA COSTA e EGÍDIO SILVA
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 14/05/2003

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0160-03/03

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. **Infração caracterizada. b) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS.** Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. **Infração comprovada. c) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS.** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS AINDA FISICAMENTE EM ESTOQUE. Deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal. **Infração caracterizada. d) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS.** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS JÁ SAÍDAS SEM TRIBUTAÇÃO. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação, deve-se exigir o pagamento do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. **Infração caracterizada. 2. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Foi retificado o levantamento, reduzindo-se o valor originalmente apontado. **Infração parcialmente caracterizada. 3.**

ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. TRÂNSITO DE MERCADORIAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar. Infração caracterizada. 4. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. OPERAÇÕES COM BASE DE CÁLCULO FIXADA PELA UNIDADE FEDERADA DE ORIGEM SUPERIOR À ESTABELECIDADA EM LEI COMPLEMENTAR, CONVÊNIOS OU PROTOCOLOS. Não há previsão legal de manutenção integral do crédito fiscal. Infração caracterizada. 5. BASE DE CÁLCULO. a) PERDA DO BENEFÍCIO DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A concessão do benefício da redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00 é condicionada ao cumprimento das normas estabelecidas no Termo de Acordo firmado entre as partes (SEFAZ e contribuinte). Entretanto, a constatação do cometimento, pelo contribuinte, de infrações à legislação tributária somente pode implicar a perda do benefício fiscal após a decisão definitiva, no âmbito administrativo, pela procedência de Auto de Infração anteriormente lavrado, o que não é o caso dos autos. Item nulo. b) SUBFATURAMENTO. UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS. A base de cálculo do ICMS é o valor da operação. Ficou comprovado o subfaturamento e o uso de documentos extra fiscais nas operações de saídas, os chamados “orçamentos”, o que caracteriza a redução indevida da base imponível. Infração comprovada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 12/12/02, para exigir o ICMS no valor de R\$163.470,05, acrescido das multas de 60%, 70% e 100%, em decorrência de:

1. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado (1999);
2. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas;
3. Falta de recolhimento do imposto constatado pela apuração de diferenças, tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o tributo sobre a diferença de

maior expressão monetária – a das operações de entradas -, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício (2001);

4. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido de terceiros mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2001);
5. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2001);
6. Falta de recolhimento do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos Anexos 69 e 88;
7. Falta de recolhimento do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos Anexos 69 e 88 – biscoito e macarrão;
8. Utilização indevida de crédito fiscal nas operações com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem superior à estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolos (aquisições de leite em pó), cuja base de cálculo foi reduzida por força do Decreto nº 7.826/00;
9. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, em razão de subfaturamento praticado pelo remetente;
10. Falta de recolhimento do imposto referente a saídas de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, com infringência do disposto nas Cláusulas quinta e sexta do Decreto nº 7.799/00, uma vez que o contribuinte adquiriu e vendeu mercadorias com comprovado subfaturamento;
11. Falta de recolhimento do imposto em razão de utilização de documentos extra fiscais (orçamentos), em substituição aos documentos fiscais, além de subfaturamento da base de cálculo indicada nas notas fiscais de saídas;
12. Falta de recolhimento do imposto em razão de utilização de documentos extra fiscais (orçamentos), em substituição aos documentos fiscais, além de subfaturamento da base de cálculo indicada nas notas fiscais de saídas.

Às fls. 17 a 21 foi acostado um Mandado Liminar de Busca e Apreensão expedido pelo MM Juiz de Direito da 2ª Vara Cível e de Fazenda Pública da Comarca de Vitória da Conquista - Bahia, extraído dos autos da Ação de Busca e Apreensão - Processo nº 20024588-4 -, o qual foi requerido pela Fazenda Pública do Estado da Bahia contra o contribuinte autuado, tendo sido apreendidos documentos diversos e arquivos magnéticos relacionados pelos auditores fiscais encarregados. Às fls. 22 a 25, foram anexadas intimações e solicitações de prorrogação de Ordem de Serviço.

O autuado apresentou defesa (fls. 1758 a 1765), inicialmente aduzindo que a quase totalidade das infrações apontadas não foi comprovada, “excetuando-se apenas algumas ocorrências, derivadas de atos voluntários, as quais já foram reconhecidas perante a autoridade fiscal”.

Preliminarmente, suscita a nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa, porque ele não apresenta a descrição dos fatos de forma precisa e a indicação específica da norma infringida e da penalidade cabível e, além disso, “apesar do Auto referir-se a Declarações de terceiros e documentos obtidos junto a estes, inclusive fazendo alusão ao nome de alguns deles, não foram encaminhadas cópias dos mesmos ao impugnante”, em flagrante desobediência à legislação. Transcreve o artigo 10, da Lei nº 70.235/92 e os artigos 39 e 46, do RPAF/99.

No mérito, argumenta o seguinte:

Infração 1 - que emitiu os documentos fiscais próprios em todas as operações de saídas realizadas, conforme os documentos que juntou às fls. 1998 a 3474 (Anexo II).

Infração 2 – procedeu de forma regular no registro das operações de entradas e saídas, efetuando o pagamento do imposto devido, consoante os comprovantes acostados às fls. 3476 a 3499 (Anexo III).

Infração 3 – ao contrário do afirmado pelos autuantes, não houve falta de pagamento do ICMS, “haja vista que todos os registros corresponderam ao número e valor efetivamente comercializado, tendo o imposto sido recolhido com base nesses dados”, consoante os documentos às fls. 3501 a 5680 (Anexo IV).

Infrações 6 e 7 – o imposto foi pago pelo fornecedor, junto ao Fisco de origem, daí porque ele não estava obrigado a efetuar a antecipação do tributo, de acordo com os documentos de fls. 5682 a 5871 (Anexo V).

Infração 8 – todos os créditos fiscais foram utilizados em consonância com a legislação, conforme os documentos de fls. 5587 a 5681 (Anexo VI).

Infração 10 – entendendo que houve redução indevida do benefício de redução da base de cálculo do ICMS, os autuantes desconsideraram, sem qualquer formalidade, o Regime Especial que foi concedido ao seu estabelecimento, aplicando retroativamente a alíquota de 17%. Entretanto, entende que esta não é a melhor interpretação, haja vista que o “eventual cancelamento do regime depende de ato formal, editado pela autoridade competente e só pode ser efetuado depois do processo administrativo ser julgado em definitivo”.

Acrescenta que o próprio Termo de Acordo a que se referem os autuantes, cuja celebração foi autorizada pelo Decreto nº 7.799/00, esclarece a situação ao estabelecer, no § 1º da Cláusula Sexta que “implicará na imediata suspensão do direito de fruição do benefício a que se refere o presente Termo, a falta de pagamento de débitos tributários apurados mediante lançamento de Ofício, considerando-se, neste caso, o resultado do julgamento em definitivo do respectivo processo na instância administrativa”. Sendo assim, conclui que o ato levado a efeito pelos autuantes não tem nenhuma validade, uma vez que ainda não ocorreu o julgamento definitivo do PAF e, ademais, o aludido cancelamento exige formalidade específica e ato editado pela autoridade fiscal que detenha atribuição funcional para tanto, a qual não se confunde com a pessoa do auditor responsável pela autuação.

Finaliza, protestando pela produção de todas as provas admitidas em direito e requer a “realização de diligência e perícia fiscal, (...) considerando-se, especialmente, a complexidade da matéria envolvida na espécie. Pede a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração.

Os autuantes, em sua informação fiscal (fls. 5786 a 5790), rebatem as preliminares de nulidade, sob o argumento de que todas as infrações descritas no lançamento estão fartamente comprovadas. Acrescentam que os documentos juntados ao PAF estiveram à disposição do

autuado “na Carteira de Auto no período de 26/12/2002 a 28/01/2003; voltando em diligência à mesma Carteira em 06/02/2003, e lá permanecendo até 21/03/2003, (40 dias), conf. Tramitação anexa fls. 5782 a 5784 (aguardando documento)”.

No mérito, afirmam que os anexos juntados pelo contribuinte, como provas para elidir a ação fiscal, não servem para elucidar os fatos. Em seguida, passam a analisar e combater os argumentos defensivos da seguinte forma:

Infração 1 – aduzem que o autuado, a fim de tentar elidir a infração, deveria ter apresentado um novo levantamento quantitativo de estoques, semelhante ao que foi efetuado pela fiscalização, indicando com objetividade os erros porventura cometidos. Alegam que os Anexos IV, V, VI e VII se constituem de cópias não autenticadas de livros e documentos fiscais que não servem para esclarecer os fatos e a juntada de notas fiscais de retorno (Anexo II) emitidas pelo depósito fechado não podem ser acatadas, primeiro, porque se referem a novembro/00, quando o levantamento fiscal é relativo ao exercício de 1999 e, segundo, porque não se trabalha, nesse tipo de auditoria, com notas fiscais de remessa e retorno, mas apenas com as efetivas saídas de mercadorias.

Infração 2 – a irregularidade foi apurada mediante as notas fiscais capturadas no CFAMT e “circularização feita junto aos fornecedores da impugnante” e devidamente comprovada mediante os documentos anexados às fls. 87 a 129. Dizem que o Anexo III apresentado pelo autuado (fls. 3476 a 3499) é constituído de “notas fiscais com números divergentes dos que foram fornecidos pelo fornecedor na circularização, consoante os documentos de fls. 128 e 129 do PAF e devem se referir a compras efetuadas com duas notas fiscais ao mesmo tempo.

Infração 3 – foi detectada através de levantamento quantitativo de estoques com base nos arquivos magnéticos fornecidos pelo próprio autuado e, se houve equívocos, são de opinião que foram cometidos pelo contribuinte. Ressaltam que o contribuinte deveria ter apresentado um levantamento de estoques, equivalente ao da auditoria, com a indicação precisa dos equívocos acaso cometidos. Acrescentam que o sujeito passivo juntou cópias de notas fiscais de retorno de depósito, as quais não foram incluídas no trabalho fiscal.

Infrações 6 e 7 – o imposto reclamado foi decorrente da falta de antecipação tributária e apurado com a inclusão de todos os recolhimentos efetuados por meio dos DAE's e GNRE's apresentados durante a ação fiscal, os quais estão acostados às fls. 211 a 229. Alegam que, no Anexo V, o contribuinte juntou fotocópias não autenticadas de DAE's, com anotações feitas à mão, a fim de comprovar o recolhimento do ICMS antecipado referente às Notas Fiscais nºs 5749, 5767, 5777, 5785, 5809, 5819 e 5828 e, portanto, “as provas apresentadas não são suficientes para descaracterizar a infração”.

Infração 8 – esclarecem que o crédito fiscal foi “glosado” em decorrência da redução da base de cálculo na saída de leite em pó, cuja carga tributária efetiva equivale à aplicação da alíquota de 7%.

Infração 10 – foi exigido o imposto tendo em vista que o contribuinte praticou subfaturamento e emitiu documentos extra fiscais (conforme descrito nas infrações 9, 11 e 12), procedimento que deu ensejo à Ação de Busca e Apreensão já relatada no Auto de Infração. Prossegue dizendo que, agindo de forma dolosa, o autuado descumpriu o Termo de Acordo celebrado com a SEFAZ/BA e, conforme previsto na Cláusula 5ª, do Decreto nº 7799/00 (fls. 305 a 308) teve imediatamente suspenso o seu direito à fruição do benefício da redução de base de cálculo.

Ressaltam que essa mesma matéria já foi objeto de Auto de Infração (nº 206766.0006/02-4), o qual foi julgado Procedente pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, por meio do Acórdão JJF nº 0068/01-03.

Por fim, pedem a procedência deste lançamento.

VOTO

Inicialmente, deixo de acatar as preliminares de nulidade suscitadas pelo sujeito passivo, haja vista que as infrações foram satisfatoriamente descritas, foram mencionados os dispositivos legais infringidos e os das multas previstas e, ademais, o autuado recebeu todos os demonstrativos anexos a este PAF e as cópias das notas fiscais capturadas pelo CFAMT, conforme o Recibo emitido por ele mesmo, em 26/12/02, e acostado à fl. 1756 dos autos, não se configurando cerceamento ao seu direito de defesa.

Rejeito, ainda, o pedido de diligência formulado pelo autuado, considerando que se encontram acostados aos autos todos os elementos necessários para a formação de minha convicção, a teor do artigo 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99.

No mérito, o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS que deixou de ser recolhido, apurado em razão de doze infrações.

O autuado não impugnou as infrações 4, 5, 9, 11 e 12, reconhecendo, tacitamente, os valores de débito apontados, razão pela qual deixo de tecer maiores considerações sobre tais irregularidades. Considero, portanto, corretos os valores apontados nos itens adredemente mencionados.

Entretanto, o contribuinte se insurgiu em relação às infrações remanescentes, apenas negando genericamente o cometimento das infrações e apresentando inúmeras fotocópias de documentos enfeixados nos Anexos I a VI, os quais se encontram acostados às fls. 1773 a 5871 dos autos.

Analisando os documentos juntados ao PAF, constatei o seguinte:

As infrações 1 e 3 exigem o imposto apurado em decorrência de levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, nos anos de 1999 e 2001. O contribuinte se limitou a alegar que emitiu os documentos fiscais próprios em todas as operações de saídas realizadas juntando fotocópias de notas e de livros fiscais (Anexos II e IV). Todavia, entendo que a simples anexação de tais documentos não é suficiente para elidir a acusação fiscal, uma vez que o autuado não apontou especificamente se houve e quais os equívocos cometidos pelos autuantes no levantamento fiscal. No Anexo II, conforme ressaltado pelos autuantes, foram juntadas, pelo contribuinte, fotocópias de notas fiscais de retorno emitidas pelo depósito fechado, referentes a novembro/00, quando o levantamento fiscal é relativo ao exercício de 1999 e 2001. Pelas razões expostas, considero correto o débito apontado nos itens acima mencionados, em atendimento ao disposto no artigo 143, do RPAF/99: “a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”.

A infração 2 cobra o imposto por omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas. O autuado, mais uma vez, nega o cometimento da irregularidade apontada dizendo apenas que procedeu, de forma regular, ao registro das operações de entradas e saídas efetuando o pagamento do imposto devido, consoante os comprovantes que anexou. Examinando as fotocópias das notas fiscais e do livro Registro de Entradas, acostados às fls. 3476 a 3499 (Anexo III), verifico que, efetivamente, foram registradas pelo contribuinte, no livro próprio, as seguintes Notas Fiscais, as quais devem ser excluídas do demonstrativo realizado pelos autuantes (fl. 87):

1. as Notas Fiscais nºs 17007, 17533, 18559, 19255, 19590 e 19891, emitidas pela empresa Pillon Ind. e Com. de Arroz Ltda, as quais foram indicadas pelos autuantes, à fl. 87, pelos números das **duplicatas** delas originadas, respectivamente, nºs 19312, 19632, 19875, 20338, 20534 e 20775, consoante o documento emitido pela remetente e juntado às fls. 128 e 129;

2. e as Notas Fiscais nºs 54208 e 48043, emitidas pelas empresas Arisco RMB Ltda. e Cargill Agrícola S/A.

Sendo assim, deve ser reduzido o valor do débito, relativo aos meses de fevereiro/00, maio/00, junho/00, setembro/00, outubro/00, novembro/00 e dezembro/00, para R\$686,48, R\$692,36, R\$234,64, R\$361,11, R\$541,66, R\$541,66 e R\$547,61, respectivamente, permanecendo inalterados os montantes referentes aos demais meses, haja vista que a irregularidade foi apurada através das notas fiscais capturadas no CFAMT, após a “circularização feita junto aos fornecedores da impugnante”, estando devidamente comprovada, a meu ver, pelos documentos anexados às fls. 87 a 129, dos quais o contribuinte obteve cópia (fl. 1756). Pelas razões expostas, o demonstrativo de débito deve ser alterado conforme a seguir:

Infração	Data Ocorrência	Data Vencimento	Base Cálculo R\$	Alíquota (%)	Multa (%)	Débito R\$
2	31/01/00	09/02/00	6.149,53	17%	70%	1.045,42
2	28/02/00	09/03/00	4.038,12	17%	70%	686,48
2	31/03/00	09/04/00	1.441,41	17%	70%	245,04
2	30/04/00	09/05/00	560,00	17%	70%	95,20
2	31/05/00	09/06/00	4.072,71	17%	70%	692,36
2	30/06/00	09/07/00	1.380,24	17%	70%	234,64
2	31/07/00	09/08/00	9.742,47	17%	70%	1.656,22
2	31/08/00	09/09/00	5.714,41	17%	70%	971,45
2	30/09/00	09/10/00	2.124,18	17%	70%	361,11
2	31/10/00	09/11/00	3.186,24	17%	70%	541,66
2	30/11/00	09/12/00	3.186,24	17%	70%	541,66
2	31/12/00	09/01/01	3.221,24	17%	70%	547,61
TOTAL DO DÉBITO						7.618,85

Infrações 6 e 7 – são relativas à falta de recolhimento do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos Anexos 69 e 88. O sujeito passivo argumentou que o imposto foi pago pelo fornecedor, junto ao Fisco de origem, razão pela qual não estava obrigado a efetuar a antecipação do tributo, de acordo com os documentos que anexou às fls. 5683 a 5871 (Anexo V). Os autuantes, por sua vez, asseguraram que incluíram, em seu levantamento (fls. 195 a 255) todos os recolhimentos efetuados por meio dos DAE's e GNRE's apresentados durante a ação fiscal, os quais estão acostados às fls. 215 a 229. Alegam que, no Anexo V, o contribuinte juntou fotocópias não autenticadas de DAE's, com anotações feitas à mão, a fim de comprovar o recolhimento do ICMS antecipado referente às Notas Fiscais nºs 5749, 5767, 5777, 5785, 5809, 5819 e 5828 e, portanto, “as provas apresentadas não são suficientes para descaracterizar a infração”.

Analisando os documentos acostados pelo contribuinte, em relação à infração 6, constatei o seguinte:

1. nos meses de julho, agosto e outubro de 1999, conforme o demonstrativo juntado às fls. 196 a 198 - o contribuinte não apresentou nenhum documento relativamente ao período mencionado;
2. nos meses de agosto a novembro de 2000, de acordo com o demonstrativo anexado às fls. 201 a 203 - o autuado trouxe aos autos os DAE's e GNRE's, às fls. 5702, 5704, 5711, 5713, 5715,

5726, 5733, 5737 e 5741, os quais já haviam sido considerados pelos autuantes em seu levantamento. Quanto ao DAE juntado à fl. 5700, de ICMS sobre frete contratado a autônomo, não há indicação da nota fiscal a que se refere, não podendo, assim, ser acatado. Também não podem ser aceitos os DAEs anexados às fls. 5726 e 5749 porque a indicação das notas fiscais foi feita à mão, não havendo a necessária correlação com os documentos fiscais de aquisição a que se referem. Do mesmo modo não pode ser considerada a GNRE à fl. 5757 porque não há a menção da nota fiscal de origem;

3. nos meses de janeiro, março, junho a agosto e outubro de 2001, de acordo com o demonstrativo acostado às fls. 207 a 210 - o autuado trouxe aos autos os DAEs e GNREs, às fls. 5759, 5760, 5767, 5768, 5801, 5809, 5819, 5828 e 5836, os quais já haviam sido considerados pelos autuantes em seu levantamento. Quanto à GNRE juntada à fl. 5758, não há indicação da nota fiscal a que se refere, não podendo ser acatada. Também não podem ser aceitos os DAEs anexados às fls. 5777 e 5785, porque a indicação das notas fiscais foi feita à mão, não havendo a necessária correlação com os documentos fiscais de aquisição a que se referem.

Pelo exposto, entendo que o sujeito passivo não apresentou elementos probatórios capazes de elidir o lançamento, nas infrações 6 e 7, devendo ser mantido o débito nelas exigido.

Infração 8 – o contribuinte foi autuado por ter utilizado indevidamente crédito fiscal nas operações com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, em valor superior àquela estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolos e consoante o disposto no Decreto nº 7.826 de 21/07/00. O autuado apenas afirmou que todos os créditos fiscais foram utilizados em consonância com a legislação, conforme os documentos de fls. 5587 a 5681 (Anexo VI). Os autuantes, por outro lado, explicaram que o crédito fiscal foi “glosado” em decorrência da redução da base de cálculo na saída de leite em pó, cuja carga tributária efetiva equivale à aplicação da alíquota de 7%, conforme o demonstrativo e as fotocópias das notas fiscais juntados às fls. 257 a 281.

O Decreto estadual nº 7.826/00 estabelecia, na redação original vigente até 31/12/02, o seguinte:

Art. 1º. Fica reduzida em 58,825% (cinquenta e oito inteiros e oitocentos e vinte e cinco milésimos por cento) a base de cálculo do ICMS nas operações de saídas internas de leite de gado classificado nas categorias a seguir indicadas, de forma que a carga tributária incidente na operação corresponda ao percentual de 7% (sete por cento):"

I – leite em pó;

Ressalte-se que não há previsão, no diploma legal acima mencionado, de utilização, como crédito fiscal, do valor total do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição do leite em pó e, nesse caso, deve ser aplicada a regra geral estabelecida no § 5º do artigo 93 e no inciso VIII do artigo 97, ambos do RICMS/97:

Art. 93.

(...)

§ 5º Somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado:

I -

II - quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio

ou protocolo, ou quando o imposto houver sido recolhido com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.

Art. 97. *É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, qualquer que seja o regime de apuração ou de pagamento do imposto:*

(...)

VIII - nas situações do § 5º do art. 93, relativamente à parte excedente;

Dessa forma, considero correta a autuação, mesmo porque os valores apresentados pelos autuantes não foram especificamente impugnados pelo contribuinte.

Infração 10 – os prepostos fiscais, neste item, exigiram o ICMS sem o benefício da redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00, em razão da constatação de que o sujeito passivo praticou, a partir de dezembro/01, operações de saídas de mercadorias com subfaturamento e através da emissão de documentos extrafiscais (orçamentos), conforme indicado nas infrações 9, 11 e 12 deste lançamento.

O artigo 7º do Decreto nº 7.799/00 assim se expressa:

Art. 7º. *A utilização do tratamento tributário previsto nos artigos 1º, 2º e 3º-A fica condicionada à celebração de Termo de Acordo específico, a ser firmado entre o Estado da Bahia, representado pela Secretaria da Fazenda, através da Diretoria de Administração Tributária - DAT da circunscrição fiscal do contribuinte, e o interessado, no qual serão determinadas as condições e procedimentos aplicáveis ao caso.*

Na situação em análise, o atuado assinou Termo de Acordo com a SEFAZ/BA, no dia 28/08/01, nos moldes previstos no acima mencionado Decreto nº 7.799/00, consoante o documento acostado às fls. 305 a 308, com o objetivo de usufruir do benefício da redução de base de cálculo de 41,176% nas operações de saídas internas de mercadorias. O Termo de Acordo celebrado entre as partes estabelece ainda o seguinte:

Cláusula quinta – *Implicará na imediata suspensão do direito de fruição do benefício a que se refere o presente Termo de Acordo o cometimento das infrações tipificadas a seguir, decorrentes de atos praticados pela ACORDANTE após a data de vigência deste Termo:*

- a) realização de operação ou prestação sem documentação fiscal ou com documentação fiscal inidônea;*
- b) entrega de mercadoria a destinatário diverso do indicado no documento fiscal;*
- c) utilização do mesmo documento fiscal para acobertar mais de uma operação ou prestação;*
- d) emissão de documento fiscal com numeração ou seriação em duplicidade;*
- e) consignação, no documento fiscal correspondente, de quantia diversa do valor da operação ou prestação;*
- f) adulteração ou falsificação de documentos e livros fiscais ou contábeis;*

(...)

- h) realização de qualquer ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente no RICMS/BA;*

i) utilização indevida de crédito, pela não entrada real ou simbólica da mercadoria no estabelecimento;

j) consignação de informações divergentes entre as vias do mesmo documento fiscal, que impliquem recolhimento a menor.

Parágrafo primeiro – *Tendo sido julgado procedente, em decisão definitiva no âmbito administrativo, o lançamento de ofício correspondente a uma ou mais infrações previstas no “caput” desta cláusula:*

I – o imposto incidente nas operações ocorridas a partir da assinatura do presente Termo de Acordo será considerado integralmente devido, desde a ocorrência dos respectivos fatos geradores, sem o benefício da redução nele prevista;

II – não será firmado novo Termo de Acordo.

Cláusula sexta - *Constatada a ocorrência de infração distinta das mencionadas na cláusula anterior, decorrente de ato praticado pela ACORDANTE após a data de vigência do presente Termo de Acordo e que resulte na falta de pagamento do ICMS, a ACORDANTE perderá direito aos benefícios aqui tratados se o pagamento do imposto não ocorrer no prazo de 10 (dez) dias, contados da data da ciência do julgamento definitivo do respectivo processo na instância administrativa.*

Assim, pelas regras do Termo de Acordo firmado, o contribuinte poderia usufruir do benefício fiscal de redução da base de cálculo em 41,176%, mas se obrigava, em troca, a não cometer ilícitos tributários. Em caso de constatação, pela fiscalização, de que o Acordante incorrera, após a celebração do acordo, na prática das irregularidades fiscais relacionadas na Cláusula quinta acima transcrita, pela gravidade com que se revestem tais procedimentos, poderiam advir duas consequências:

1. a imediata suspensão do direito de fruição do benefício fiscal, a partir do momento em que se constatou o comportamento ilícito;
2. a exigência do ICMS integral, incidente nas operações ocorridas a partir da assinatura do Termo de Acordo, portanto, sem a redução da base de cálculo, desde a ocorrência dos fatos geradores, e, ainda, a proibição de celebração de novo Termo de Acordo. Estas punições, contudo, somente poderiam ser aplicadas após a data em que o Auto de Infração lavrado em decorrência das irregularidades previstas na Cláusula quinta fosse julgado procedente em decisão definitiva no âmbito administrativo.

Observe-se, por oportuno, que o cometimento de outros ilícitos tributários, que não aqueles descritos na citada Cláusula quinta do Termo de Acordo, importa na perda do direito ao benefício fiscal somente se o Acordante deixar de pagar o imposto devido no prazo de 10 dias contados da ciência do julgamento definitivo do respectivo processo na instância administrativa.

Pelo exposto, verifica-se que, qualquer que seja a irregularidade tributária cometida pelo contribuinte, a perda do direito à redução da base de cálculo somente ocorrerá após o julgamento em definitivo, no âmbito administrativo, pela procedência do lançamento de ofício.

Neste Auto de Infração, está-se exigindo o ICMS sem a redução de base de cálculo de 41,176% porque os autuantes constataram, nesta mesma ação fiscal, a prática de subfaturamento e emissão de documentos extrafiscais nas operações de saídas de mercadorias realizadas pelo autuado. Não foi relatada a existência de outro lançamento de ofício, já com julgamento definitivo pela procedência, lavrado contra este contribuinte e, sendo assim, consoante os termos do Acordo firmado entre o autuado e a SEFAZ/BA, a única consequência imediata deve ser a suspensão do direito de fruição do benefício fiscal.

Para que se possa exigir o ICMS sem a redução da base de cálculo, a partir dos fatos geradores, os prepostos fiscais devem aguardar a decisão final pela procedência desta autuação, no âmbito administrativo, e efetuar a lavratura de novo Auto de Infração nos moldes da infração 10. Entendo, assim, que deve ser declarada a nulidade deste item, por contrariar uma formalidade essencial prevista no Termo de Acordo multicitado, e refeito o procedimento fiscal no momento oportuno.

A propósito, efetivamente essa mesma matéria já foi objeto de Auto de Infração (nº 206766.0006/02-4), o qual foi julgado Procedente pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, por meio do Acórdão JJF nº 0068/01-03. Entretanto, deve-se ressaltar que no PAF citado:

1. já havia sido lavrado anteriormente outro Auto de Infração, contra o contribuinte, comprovando-se a ocorrência de infrações à legislação tributária, o qual foi reconhecido e pago pelo autuado;
2. as regras previstas no Termo de Acordo, então celebrado contra o contribuinte – a empresa Andrade e Bergton Ltda. –, possuíam uma redação diferente daquelas constantes no Termo de Acordo firmado com o autuado neste PAF.

Para uma melhor compreensão, transcrevo a seguir o voto da Relatora Sra. CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA, no Acórdão JJF nº 0068/01-03:

Quanto a infração 2 – a mesma diz respeito a perda do benefício da redução da base de cálculo, prevista no Dec. 7.488/98 e alteração mediante Decreto nº 7.799/00, que condiciona a fruição do benefício da redução a que o contribuinte firme Termo de Acordo a ser celebrado com a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

O dependente, em 03/04/99, celebrou Termo de Acordo com a SEFAZ (fls. 143 a 144), com base no disposto no Decreto 7.488/98. Em 25/10/2000 foi celebrado novo Termo de Acordo, com as alterações introduzidas pelo Decreto nº 7.799/2000, que alteraram o Decreto nº 7.488/98, conforme cópias xerográficas às fls. 145 a 147.

O Decreto nº 7.488/98 revogado pelo Decreto nº 7.799/00, trata de benefício concedido pelo Estado da Bahia a contribuintes cujos códigos de suas atividades econômicas foram estabelecidas no Anexo Único. Também, para que o beneficiário 'possa usufruir os benefícios, o próprio Decreto condiciona a que o contribuinte firme Termo de Acordo. Assim, as exigências previstas no Termo de Acordo devem ser respeitadas.

No Termo de Acordo firmado entre a SEFAZ e o contribuinte autuado, estão disciplinadas todas as regras a serem observadas quanto aos casos em que poderão ser reduzidas em 41,176% a base de cálculo, nas operações e suas exceções, além da determinação quanto ao cumprimento das obrigações acessórias e seus prazos.

Especificamente, na cláusula sexta e seus parágrafos do Termo de Acordo celebrado em 25/10/00, conforme se verifica às fls. 145 a 147 dos autos, para adoção de redução da base de cálculo do ICMS, nos termos do Decreto nº 7.799 de 09/05/2000, estão consignados os termos quanto as situações em que haverá a perda do direito tratado e suas penalidades, conforme a seguir transcrevo:

Cláusula sexta – Constatada ocorrência de infração à legislação tributária estadual, decorrente de ato praticado pela ACORDANTE após a data de vigência do presente Termo de Acordo e que resulte na falta de pagamento do ICMS, a ACORDANTE perderá direito aos benefícios aqui tratados.

Parágrafo primeiro – Implicará na imediata suspensão do direito de fruição do benefício a que se refere o presente Termo, a falta de pagamento de débitos

tributários apurados mediante lançamento de ofício, considerando-se, neste caso, o resultado do julgamento em definitivo do respectivo processo na instância administrativa.

Parágrafo segundo – Na hipótese de ocorrência da situação prevista no caput desta cláusula, o imposto incidente nas operações ocorridas a partir da assinatura do presente Termo será considerado integralmente devido desde a ocorrência dos respectivos fatos geradores, sem o benefício da redução nele prevista, sujeitando-se, ainda, à atualização e acréscimos legais (grifos originais).

Como ficou evidenciado nos autos a constatação de subfaturamento, no período de setembro/00 a fevereiro/02, infração 01, além de ter sido identificado nos itens 3 e 4, a falta de escrituração fiscal e contábil de notas fiscais de aquisições de mercadorias, originando a falta de recolhimento de imposto por antecipação, nos casos das mercadorias adquiridas em outra unidade da Federação e enquadradas no regime de substituição tributária, bem como, a exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória, em relação às mercadorias com tributação pelo regime normal de apuração. Assim, a perda do benefício da redução da base de cálculo, em relação ao período da autuação, ou seja, de setembro/00 a fevereiro/02, está devidamente caracterizada na legislação tributária e em especialmente disposta no Parágrafo segundo da Cláusula sexta do Termo de Acordo firmado em 25/10/00, com respaldo no disposto no Decreto nº 7.799/2000.

Mantenho, desta forma, a acusação fiscal, para exigir o pagamento do imposto no valor de R\$832.314,23, mais cominações legais.

Por tudo quanto foi exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206951.0006/02-5**, lavrado contra **DANTAS COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$96.930,20**, sendo R\$23.752,12 atualizado monetariamente e R\$73.178,08 com os acréscimos legais, acrescido das multas de 60% sobre R\$35.622,26, 70% sobre R\$33.998,86 e de 100% sobre R\$27.309,08, previstas no art. 42, II, “d”, IV, “f” e “h”, VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Esta Junta 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/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de maio de 2003.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE/RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA