

A. I. N° - 206888.0002/05-0
AUTUADO - R. R. BARBOSA COMÉRICO E REPRESENTAÇÕES LTDA
AUTUANTE - JOSÉ OLIVEIRA DE ARAUJO e EXUPERIO OLIVEIRA QUINTEIRO PORTELA
ORIGEM - COFEP – DAT/NORTE
INTERNET - 07/02/06

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0018-03/06

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. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Infrações caracterizadas. Diligência fiscal reduz o valor do débito. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO. O autuado comprovou na defesa apresentada que o imposto foi recolhido na sua totalidade. Infração não caracterizada. 3. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. O processo em que o contribuinte propôs a celebração de Termo de Acordo para a redução da base de cálculo do ICMS, nas operações de venda em atacado, foi indeferido pela autoridade fazendária. A legislação tributária determina que a utilização do benefício fiscal requerido pelo contribuinte só pode ocorrer depois da celebração do Termo de Acordo, fato que não ocorreu. Infração comprovada. 4. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo à mercadoria adquirida com imposto antecipado. Infração caracterizada. **b)** FALTA DE ESTORNO. SAÍDAS COM REDUÇÃO DA ALÍQUOTA. Exige-se o estorno do crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias quando estas forem objeto de saída com alíquota inferior à da aquisição. 5.

DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração caracterizada. Rejeitados as preliminares de nulidades e revisão fiscal por estranho ao feito. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 31/03/2005, exige ICMS de R\$2.762.543,70 acrescido das multas de 60% e 70%, além de multa de R\$10.064,57 referente a:

01. Falta de recolhimento do ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis - R\$60.943,88 (2002).
02. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferença tanto de entrada como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada - 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 - R\$65.761,94 (2003).
03. Recolheu a menor o ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Consta, no campo da descrição dos fatos, que o contribuinte protocolou pedido de Termo de Acordo para redução de base de cálculo nas saídas de mercadorias, nos termos do Decreto 7.799 de 09/05/00, que foi INDEFERIDO. Mesmo assim, o contribuinte emitiu e escriturou suas notas fiscais, aproveitando-se do benefício a que não tinha direito, referente aos exercícios de 2000 a 2003 - R\$2.532.368,55.
04. Efetuou o recolhimento a menor do ICMS 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. Consta, no campo da descrição dos fatos, que o contribuinte utilizou incorretamente a TVA - R\$32.188,39.
05. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à mercadoria adquirida com pagamento de imposto por substituição tributária. Consta, no campo da descrição dos fatos, que também se creditou em duplicidade do ICMS incidente sobre as notas fiscais de nº 159067, 9996 e 10192, lançadas no livro de entrada de mercadorias - R\$27.327,21.
06. Deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte adquiriu leite do Estado de Pernambuco, creditando-se de 12%, sem efetuar o estorno do crédito de 5%, resultado da diferença entre a alíquota aplicável às operações de leite que é de 7%, e a alíquota de aquisição do produto originário do Estado de Pernambuco - R\$43.953,73.
07. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10% sobre o valor não registrado - R\$10.064,57.

O autuado, na defesa apresentada (fls. 5434 a 5442), por meio de advogada legalmente constituída (fl. 5443), preliminarmente explicou que exerce atividade de comércio varejista/atacadista de gêneros alimentícios em geral e que celebrou com a Secretaria da Fazenda o Termo de Acordo para adoção de redução de base de cálculo do ICMS (Dec. 7.799 de 09/05/00), conforme protocolo de 26/06/01, passando então com base no referido acordo, a emitir nota fiscal com redução da base de cálculo, nas vendas a pessoas jurídicas contribuintes do ICMS.

Diz que a realização da fiscalização teve prazo de 08 (oito) meses, o que importou numa juntada de diversos demonstrativos e documentos que importam em 19 (dezenove) volumes, sem que tivesse sido discutido as supostas infrações antes da lavratura do Auto de Infração. Afirma que o tempo que lhe foi concedido de 30 (trinta) dias é insuficiente para exercer o seu direito de defesa, em função de não ter recebido todos os demonstrativos quando da lavratura do AI, e da complexidade da matéria.

Requer então, que a autuação seja declarada nula, pelo fato de que no momento em que foi intimada para pagamento do Auto de Infração, recebeu um CD e não as cópias dos demonstrativos e planilhas elaboradas pelos autuante, nos termos do art. 5º, XIV e XXXIII da CF88 para que possa exercer plenamente o seu direito de defesa, "sob pena de ter subtraído o seu patrimônio sem o devido processo legal – princípio extensivo ao processo administrativo".

No mérito, em relação às infrações 01 e 02, diz que embora se tratasse de levantamento "por espécie de mercadorias, foram agrupados diversos produtos", o que no seu entendimento contradiz o tipo de levantamento e leva a distorções nas quantidades de entradas, saídas, base de cálculo e imposto apurado.

Alega que em se tratando de "presunção de omissão de saídas", não restou demonstrado na sua contabilidade a insuficiência de recursos para presumir-se a aquisição de mercadorias com recursos de omissões de saída.

Exercício de 2003 - Afirma que, da conferência do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, conforme demonstrativo do anexo 6.1 (fl. 5453), constatou erro na soma do:

- a) estoque inicial: água mineral, coxa; s/coxa Adoro e mortadela avipal;
- b) entradas: carne Ave Emp. Perdigão; coxa; s/coxa Adoro; frango; lanche seara, manteiga, mortadela avipal, presunto, apresuntado, salsicha;
- c) saídas: água mineral 12 x 500 e 200 x 200 ml; carne avipal, ave empanada da perdigão; Catchup com 3 e 4 Kg; coxa e s/coxa Adoro; frango; lanche seara, maionese 3 Kg; manteiga c/5Kg; manteiga c/500 gr; margarina com 15 Kg; mortadela avipal; apresentado, presunto e salsicha;
- d) estoque final: coxa; s/coxa Adoro; manteiga c/500 gr; Mortadela avipal.

Exercício de 2002 - Afirma que conforme demonstrativos por ele elaborado e juntados ao processo, conforme doc. 6.0 e 6.1, resta uma omissão de saída de R\$872,62 contra o apurado de R\$14.851,88 apurado pelo autuante.

Alega que o levantamento fiscal deve ser revisto, principalmente por ter englobado vários produtos o que gera distorção, além de não considerar perdas naturais desses produtos.

Quanto à infração 03, pelo recolhimento a menor por erro na apuração dos valores do imposto, disse que "protocolou o Termo de Acordo (Atacadista - Dec. 7.488/98 e 7.628/99) para celebrar com a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia para a adoção de redução de base de cálculo do ICMS, nos termos do aludido Decreto 7.799/2000 (v. processo nº 091459/2001-0 anexo - doc) que foi convertido em diligência para atestar se atendia as condições impostas pela norma, tendo os dois

diligentes textualmente afirmado positivamente pela adequação do benefício, uma vez que a autuada comercializa mais de 95% (noventa e cinco por cento) de suas vendas no atacado (v. fls. 2.328; 2.319 e 2.321 dos autos).

Afirma que, depois de duas diligências, os diligentes opinaram pelo deferimento do referido processo. No entanto após 15 meses do protocolo do processo, o mesmo foi indeferido, sem que tivesse sido intimado para conhecer o motivo do indeferimento e passou a ser fiscalizado a partir de 31/03/05, "sem sequer mencionar a inexistência de Termo de Acordo" e exigindo os valores apurados de acordo com o benefício fiscal da redução da base de cálculo no valor de R\$2.532.368,55.

Diz que o indeferimento do processo indica erro de enquadramento no código de atividade, que não lhe foi comunicado e que poderia ser alterado pela própria Administração Pública. Alega que, mesmo que o código de atividade 5.213-2/01 não tenha sido contemplado com o benefício fiscal, não se justifica que a simples indicação errada do código de atividade, penalize o contribuinte do imposto, conduzindo a destruição da empresa.

Cita o entendimento dos professores Celso Antonio Bandeira de Melo e Carlos Maximiliano, quanto a obediência ao processo regular, com respaldo nos princípios constitucionais para limitar os detentores do poder público para não surpreender os particulares com medidas que restrinjam o direito à vida, liberdade e propriedade.

Assevera que nessa linha de entendimento "o parecer denegatório do Termo de Acordo prescindiu da necessária ciência dos representantes legais, tanto mais que, em se considerando que este indeferimento, adveio onze meses após a formulação do pedido!". Alega que o ato é discricionário e que vai além do que é estabelecido pela lei.

Afirma que no presente caso, a legislação estadual estabelece que no prazo de 90 (noventa) dias o processo deveria ser deliberado ou homologado e não havendo nenhuma manifestação por parte da fiscalização quanto a prazos, deveria ser aplicado o disposto na legislação estadual que é o prazo de 90 (noventa) dias, conforme previsto em outras situações, a exemplo dos art. 125, IV, "a" da Lei 3.986 com alteração pela Lei 8.987/03, § 3º; do art. 61 do Dec. 7.629/99.

Pondera que as regras de comunicação dos processos administrativos são feitas nos termos dos art. 108 do RPAF/99, sem conter vícios sob pena de ferir o princípio da publicidade dos atos administrativos e que no presente caso, não tendo sido comunicado do indeferimento do processo e ainda que "observou as normas do referido Termo de Acordo e que este preenchia as condições preestabelecidas, considerando as práticas reiteradas de fiscalização observando o referido Termo de Acordo, ainda que coubesse a cobrança de imposto supostamente recolhido a menor não haveria a aplicação de penalidade nos termos do parágrafo único do artigo 100, do Código Tributário Nacional".

Em relação à infração 04, recolhimento a menor do ICMS por antecipação, disse que não procede a acusação, tendo em vista que o autuante deixou de considerar os recolhimentos efetuados, cujas cópias anexa ao processo, o que no seu entendimento comprova ter a empresa recolhido a maior R\$35.535,90, conforme documento 07 (fl. 5456 a 5509).

Alegou que em busca da verdade material, torna-se necessário a realização de uma revisão fiscal por estranho ao feito, tendo em vista que:

- a) A fiscalização durou 9 (nove) meses e o prazo de 30 (trinta) dias concedidos para apresentação da impugnação é insuficiente para a análise de dados e produção de provas;
- b) A documentação manuseada não foi totalmente devolvida pelo autuante;

c) Não foi oportunizado a conferência de cada roteiro de auditoria à medida que foi concluído. Alega que a multa aplicada é confiscatória e não é adequada à capacidade contributiva, que é vedado pela Constituição Federal.

Finaliza pedindo que sejam apreciadas, conhecidas e acatadas as preliminares desta impugnação, declarando nulo por cerceamento do direito de defesa, a menos que seja submetido à revisão fiscal por estranho ao feito e se ultrapassado as preliminares argüidas, que seja julgado totalmente improcedente.

Os autuantes na sua informação fiscal (fls. 5564 a 5.594), inicialmente ressaltam que conforme disposto no art. 123, § 6º do RPAF, a matéria relacionada com a lide deve ser alegada de uma só vez, e que tendo o autuado na defesa impugnado apenas as infrações de 01 a 04, tacitamente reconheceu as infrações 05 a 07 que não foram impugnadas nos termos do art. 140 do citado Regulamento.

Quanto à alegação do autuado de que celebrou um acordo com a Secretaria da Fazenda, afirmam que um acordo significa a aceitação das vontades entre as partes e que no caso em tela, houve apenas uma proposta por parte do contribuinte que não se materializou tendo em vista que o autuado não preenchia os requisitos necessários.

Esclarecem que o contribuinte estava cadastrado na SEFAZ com o código de atividade 5.213-2/01 - Minimercado, que não era contemplado para usufruir dos benefícios previstos no Dec. 7.799 de 09/05/00, motivo pelo qual a Administração Tributária indeferiu a proposta de acordo formulada pelo contribuinte, conforme consta às fls. 2307 a 2329, tendo o contribuinte sido notificado, conforme atesta o documento juntado à fl. 2.329. Dizem que não houve nenhuma manifestação contra o indeferimento por parte do contribuinte.

Quanto à alegação defensiva de que ocorreu refiscalização de exercícios já homologados, afirma que de fato foram fiscalizados os exercícios novamente de 2000 e 2001, mas que as infrações apontadas naquelas fiscalizações indicam como infração a "omissão de registro de notas fiscais de entrada de mercadorias" oriundas do sistema CFAMT e que nesta fiscalização não foi utilizado estes roteiros, o que no seu entendimento é correto nos termos do art. 149 do CTN, que transcreveu à fl. 5578.

Cita o posicionamento diversos doutrinadores, acerca da revisão de lançamento de ofício e dizem que não resta dúvida do direito da Fazenda Pública de revisar os lançamentos tributários, desde que respeite os prazos de decadência.

Quanto a duração do processo de fiscalização, afirmam que isso ocorreu justamente pelo fato de que o autuado postergou a entrega de documentos, o que pode ser constatado pelos termos de recepção de livros acostados ao processo.

Em relação à alegação contida na impugnação de que não recebeu os demonstrativos contidos no Auto de Infração, afirmam que o art. 28 e 46 do RPAF não faz qualquer alusão de que a entrega ao contribuinte tenha que ser feita em papel. Dizem que em reunião com o Sr Gildásio dos Santos, Contador do autuado, na COFEP NORTE, foram transmitidas todas as informações sobre os demonstrativos juntados ao processo, inclusive a Advogada do autuado, tendo ambos se contentado com a entrega em meio magnético.

Afirmam que os demonstrativos foram elaborados em planilha EXCEL, que é de amplo domínio público, com dados compilados dos arquivos magnéticos fornecidos pela própria empresa e que ficaram surpresos com a alegação defensiva de negar os dados fornecidos pelo próprio autuado.

Dizem que as citações das fls. 2.328, 2.319 e 2.321 contida nas fls. 5.439, 5440 e 5.442 da defesa, vem demonstrar que a defendantte teve acesso irrestrito e ilimitado aos autos.

Alegam que não há fundamento para o pedido de diligência formulado pelo autuado, tendo em vista que foram disponibilizados em meio magnético todos os demonstrativos constantes do processo, bem como a repartição fazendária lhe forneceu todos as cópias de documentos constantes dos autos. Quanto a alegação de que o prazo de 30 (trinta) dias é insuficiente para produzir a defesa, afirmam que este prazo é o previsto no art. 123 do RPAF/BA, e portanto legal.

Quanto à alegação defensiva de que o Livro de Ocorrências e DAEs do ICMS Normal foram devolvidos após a ciência da autuação, afirmam que em relação aos DAEs, dizem que o autuado se contradiz ao juntar ao processo suas cópias às fls. 5547 a 5510. Com relação ao Livro de Ocorrência, reconhece que foi entregue em 13/06/05, em data posterior à da ciência da autuação, mas que isso não prejudicou em nada a apresentação da defesa, tendo em vista que a fiscalização anterior não interfere na que é apontada no Auto de Infração e que foi enviada ao contribuinte por meio de AR e em meio magnético.

No mérito, quanto à alegação de que o levantamento quantitativo não poderia ser feito por agrupamento de produtos, dizem que a vista da cópia do livro de Registro de Inventário encerrado em 31/12/01, às fls. 42 e 43, pode se constatar que todos os itens se encontram agrupados e que não restou outra alternativa a não ser de efetuar o levantamento por agrupamento. Também alegam, que algumas notas fiscais foram emitidas de forma manuscrita sem indicar as especificações corretas dos produtos, o que ocorreu no exercício de 2003 quando foram emitidas aproximadamente 3000 cópias de notas fiscais onde os produtos foram agrupados, a exemplo de água mineral de 12 x 500 ml; margarinhas, todas marcas de 12 x 500 gr e outros produtos que indicou à fl. 5587.

Quanto às divergências apontadas pelo autuado à fl. 5438, dizem que "se existem, são decorrências do modo equivocado como procedeu o contribuinte ao não levar em consideração os agrupamentos por ele mesmo praticado". Afirma que a conferência feita por eles indicam o acerto da autuação.

Asseveram que em relação ao exercício de 2003, o autuado apontou divergência em relação ao produto água mineral 200 1 x 200 ml, produto que não era comercializado pelo contribuinte.

Ponderam que, conforme demonstrativo juntado à fl. 53, foi indicado o total adquirido de água mineral de 12 x 600 ml e o valor das quantidades adquiridas no último mês (dez) e o preço médio. Dizem que o defendantte afirmou que encontrou divergências no estoque inicial e final, nas entradas e saídas, sem ter indicado quais documentos fiscais que apresenta tais diferenças.

Com relação ao exercício de 2002, dizem que o autuado apontou uma omissão de saída de R\$14.851,88 e uma omissão de entrada de R\$872,62, sem indicar qual a origem das irregularidades.

Quanto à alegação defensiva de que não ficou comprovada a presunção de omissão de saída através da contabilidade, afirma que mesmo intimado em 17/12/04 e 30/06/04 (fls. 23 e 27), o autuado não fez a entrega dos livros Diário e Razão sob alegação de que o regime de apuração do imposto dispensava a escrituração destes livros.

No que se refere à alegação de que não considerou as mercadorias da cesta básica, dizem que é despropositada, tendo em vista que no levantamento quantitativo do exercício de 2002 foi devidamente caracterizado estes produtos, no caso Arroz e em 2003, Arroz e Cuscus.

Quanto à infração 2, redução da base de cálculo indevida, apesar de já ter sido longamente discutido, reafirmarem que:

- a) foi dado ciência do indeferimento do Processo nº 91.459/2001-0 ao Sr. Gildásio dos Santos que é o Contador da empresa, tendo sido "colado" no Livro de Ocorrências (fl. 2.329);
- b) o motivo do indeferimento foi a atividade exercida pelo autuado com código 5.213-2/01 Minimercado, que não é contemplada pelo Dec. 7.799/00. Esclarecem que a inscrição nesta atividade tem como objetivo reduzir a carga tributária e dispensar a escrituração contábil;
- c) o indeferimento do Termo de Acordo proposto não alterou a condição do contribuinte, que manteve-se na mesma situação anterior;
- d) a demora pela decisão do indeferimento do Termo do Acordo, não autorizaria ao contribuinte utilizar os benefícios fiscais instituídos pelo Dec. 7.799/00, tendo em vista que depende do reconhecimento prévio da autoridade tributária.

Dizem que se a Administração Pública tivesse ferido direito líquido e certo do contribuinte, caberia a ele impetrar um mandado de segurança para ter o seu direito assegurado, posto que as vantagens requeridas dependiam de um ato administrativo da autoridade fazendária.

Quanto o pedido da defesa, no sentido de que seja aplicado o prazo de 90 dias após o pedido para fazer jus aos benefícios instituídos pelo Dec. 7.799/00, afirmam que não se aplica ao presente caso, tendo em vista que dependia de reconhecimento prévio da autoridade tributária e o seu silêncio deve ser entendido como indeferimento.

Em relação à alegação defensiva de que não cabe a aplicação de multas, afirmam que as mesmas decorrem da inobservância das normas tributárias e que não tendo existido Termo de Acordo previsto no citado Decreto, é correta a aplicação das penalidades.

Em relação à infração 04, reconhece que procedem as alegações defensivas de que ocorreu pagamento maior que o devido e que por uma questão de justiça deve ser excluída da autuação por ser indevida.

Quanto ao pedido de perícia formulado pelo defendante sob alegação de que o prazo de 30 (trinta) dias para apresentação da defesa é insuficiente e pela devolução de documentos após a ciência da autuação, afirmam que estas questões já foram discutidas antes.

Em relação à alegação de que a multa é confiscatória, alegam que o resultado da fiscalização está amparado pelos princípios constitucionais da legalidade e da anterioridade e que o tributo reclamado decorre da capacidade econômica demonstrada pelo contribuinte autuado.

Quanto à nulidade suscitada pelo defendante, alegam que não deve ser acatada pelos seguintes motivos:

- a) que não pode ser requerida pela parte que lhe deu causa - pelo fato de que não foi entregue cópias dos demonstrativos por opção do Contador da empresa e que tanto o Contador como a Advogada se manifestaram satisfeitos com a entrega dos demonstrativos por meio magnético;
- b) que a Advogada em visita a repartição fazendária, retirou cópias dos documentos que necessitavam conforme cópias juntadas às fls. 2319, 2321 e 2322;
- c) que foi exercitado o direito de defesa, o que prova em relação ao roteiro de auditoria das antecipações tributárias, cuja defesa foi acatada.
- d) Que só pode arguir nulidade aquele que provar prejuízo, o que não ocorreu no fato em análise;
- e) Não pode alegar desconhecimento dos documentos, tendo em vista que o relato apresentado à fl. 5438 afirma que os autuantes teriam detectado omissão de saídas e de entradas de

mercadorias e que o levantamento quantitativo foi feito com base no registro "54" produzidos pelo próprio autuado.

Quanto ao pedido do autuado de revisão fiscal por estranho ao feito, dizem que deve ser indeferida nos termos do art. 147 do RPAF.

Ressaltam que ao mesmo tempo em que estava sendo fiscalizado este estabelecimento, também os mesmos prepostos fiscais desencadearam uma fiscalização no estabelecimento matriz, inscrição 51.624.471 e AI 075961/2005-4. Afirmam que foram entregues demonstrativos por meio magnéticos e nada foi alegado em relação aos demonstrativos daquela autuação.

Por fim, pedem a procedência parcial da autuação com a exclusão dos valores relativos à infração 4.

Esta JJF decidiu converter o PAF em diligência (fl. 5598), para que fossem adotadas as seguintes providências:

- a) Juntasse ao PAF uma cópia do Demonstrativo Analítico do levantamento quantitativo de estoques relativo ao exercício de 2002;
- b) Elaborasse um novo demonstrativo de débito corrigindo as inconsistências constatadas através do confronto dos valores consignados no levantamento fiscal e do indicado no Auto de Infração, conforme relatado à fl. 5598.

A Inspetoria Fazendária, conforme juntada à fl. 5602, informa que foi feita a renumeração das páginas do processo a partir da fl. 5414, tendo em vista que estavam numeradas incorretamente.

Os autuantes manifestaram às fls. 5603 a 5604 e disseram que em relação ao exercício de:

- a) 2002: o Demonstrativo Sintético requisitado na diligência relativo ao exercício de 2002, se encontra na fl. 111 do PAF, assim como os analíticos às fls. 52/59 e 110/1083, em que foi apurado débito de R\$60.943,88, conforme demonstrado à fl. 5.603.
- b) 2003: foi apurado débito de R\$63.309,33, conforme demonstrativo acostado à fl. 1122 e demonstrado à fl. 5604.

Disseram que elaboraram novo demonstrativo de débito (fls. 5605 a 5608), totalizando débito de R\$2.737.967,26, ressaltando que foi excluído do mesmo o valor de R\$32.188,39 relativo à infração 04, tendo em vista que acataram a impugnação desta infração.

A Inspetoria Fazendária intimou o autuado para tomar conhecimento do resultado da diligencia, conforme documento juntado à fl. 5610 e o contribuinte manifestou-se às fls. 5613 a 5616, apresentando as seguintes alegações:

- a) que o levantamento quantitativo foi feito por gênero de mercadoria e que deve ser feito por espécie, o que gerou distorções;
- b) as notas fiscais coletadas no CFAMT não comprovam as aquisições de mercadorias que lhe foram destinadas, visto que tais operações não estão registradas na sua contabilidade;
- c) depois da impugnação originária, ficou comprovado equívocos cometidos pela fiscalização em relação aos estoques iniciais e finais; entradas e saídas de diversos produtos que indicou à fl. 5614 e ainda que não foram consideradas as perdas que influenciam no resultado do levantamento.
- d) relativamente ao ICMS exigido em decorrência da não aplicação dos benefícios fiscais estabelecidos no Dec. 7.799/00, afirma que restou comprovado “apenas erro de enquadramento no código de atividade”, o que no seu entendimento poderia ser feito tanto de ofício como por

iniciativa do autuado. Alega que as diligências realizadas pelo fisco opinaram pela adequação do benefício, bem como em fiscalização anterior ter sido considerada como beneficiária do Termo de Acordo instituído para o setor. Aduz que é despropositada a cobrança de R\$2.532.368,55 sob fundamento de erro a que foi induzido.

- e) quanto ao recolhimento a menor do ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, diz que os autuantes não consideraram os DAEs referente ao recolhimento do imposto;
- f) em relação ao CD que lhe foi entregue contendo as auditorias realizadas pelo fisco, alega que diante da complexidade dos levantamentos fiscais e em razão do tempo, reitera os termos da defesa inicial.

Por fim, pede a improcedência da autuação.

Os autuantes na nova informação fiscal prestada às fls. 5618 a 5621, inicialmente discorrem sobre a tramitação do processo e em relação à infração 1, dizem que o autuado na segunda defesa apresenta a mesma alegação contida na defesa inicial e que mantêm os mesmos argumentos da primeira informação fiscal, que transcreveu às fls. 5619 e 5620.

Quanto à infração 7, afirmam que o contribuinte limitou-se a informar que as mercadorias não deram entrada no seu estabelecimento, mas que o fato é que as notas fiscais relacionadas nos demonstrativos juntados aos autos não foram escrituradas nos seus livros fiscais, e cabe a aplicação da multa por falta de escrituração.

Em relação à infração 4, alegam que a discussão sobre os estoques já foi esgotado na defesa inicial.

Em relação à infração 3, dizem que o imposto exigido relativo ao erro na apuração do imposto, decorre do usufruto do benefício fiscal para reduzir a base de cálculo, cujo processo concessivo foi indeferido e que mantêm os argumentos da defesa inicial.

Com relação à infração 4, relativo à falta de antecipação do imposto sobre aquisições em outros estados da Federação, afirmam que mantêm a posição já manifestada na informação inicial, de excluir do Auto de Infração, conforme demonstrativos de débitos acostados às fls. 5605 a 5608.

Quanto ao pedido de prorrogação do prazo de defesa manifestado pela defendant e o pedido de perícia fiscal, dizem que devem ser indeferidas pelas razões já expostas anteriormente.

Finalizam, dizendo que mantêm o Auto de Infração nos termos dos demonstrativos de débitos apresentados às fls. 5605 a 5608.

VOTO

O impugnante suscitou a nulidade do lançamento fiscal sob a alegação de que no momento que tomou conhecimento do Auto de Infração, não foram entregues pela fiscalização todos os demonstrativos contidos no mesmo e ainda que o prazo de trinta dias concedido para a apresentação da defesa ser insuficiente. Esta JJF determinou a realização de diligência para que fosse entregue todos os demonstrativos, o que foi feito mediante a entrega de um CD, conforme recibo juntado à fl. 5609 e reaberto o prazo de trinta dias para apresentação de nova defesa, conforme documento juntado à fl. 5610. Rejeito tal pedido, tendo em vista que já na defesa inicial o autuado apresentou argumentos em relação ao levantamento quantitativo procedido pela fiscalização, o que demonstra ter conhecimento dos demonstrativos juntados aos autos e após a diligência determinada por esta JJF, foi entregue ao autuado todos os demonstrativos constantes do Auto de Infração em meio magnético e também reaberto o prazo de defesa, o que possibilitou

ao defendente exercer o seu direito de ampla defesa e do contraditório, não havendo qualquer impedimento que cerceasse seus direitos constitucionais. Ademais, o impugnante entendeu perfeitamente a matéria em discussão e apresentou nos autos uma defesa clara e totalmente voltada ao foco da questão.

Rejeito o pedido formulado pelo autuado de revisão fiscal por estranho ao feito, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para formar minha convicção, nos termos do art. 147 do RPAF/BA.

O autuado alegou que houve refiscalização de exercícios já homologados. O autuante contestou tal argumentação, afirmando que ocorreu anteriormente fiscalização nos exercícios de 2000 e 2001, relativa à omissão de registro de notas fiscais de entrada de mercadorias oriundas do sistema CFAMT. É pacífico o entendimento jurisprudencial de que a Fazenda Pública tem o direito de revisar os lançamentos tributários. Conforme explicitado pelo autuante, na situação presente foi desenvolvido roteiro de auditorias sumárias nos exercícios de 2001 e 2002, relativo a falta de escrituração de notas fiscais, e nada impede que outros roteiros de auditorias sejam aplicados ao mesmo estabelecimento, e respeitando os prazos de decadência e o imposto exigido não guarda correlação com o mesmo fato gerador do imposto que foi apurado anteriormente.

No mérito, o Auto de Infração trata de diversas infrações. Na defesa apresentada o autuado não impugnou as infrações, 5 e 6, relativas a utilização indevida de crédito fiscal e falta de estorno de crédito fiscal, o que implica ter tacitamente reconhecido as mesmas, devendo ser admitido como verdadeiras as infrações apontadas na autuação e mantidos integralmente os valores exigidos, nos termos do art. 140 do RPAF/99.

Com relação às infrações 01 e 02, o autuado alegou que o levantamento quantitativo de estoques foi feito por agrupamento de mercadorias e não por espécie de mercadorias, o que no seu entendimento contradiz o tipo de levantamento e conduz a distorções nas quantidades de entradas, saídas, base de cálculo e imposto apurado. Por sua vez o autuante contestou que à vista da escrituração dos inventários, não era possível fazer o levantamento por espécie de mercadorias. Verifico que à vista da cópia do livro de Registro de Inventário juntado às fls. 42 a 51, pode se constatar que a maioria dos itens foram escriturados agrupados, a exemplo do item balas (fl. 42), que foi escriturado como "diversas"; coxa e s/coxa, que foi indicada a quantidade sem especificar a marca; leite desnatado e integral, também não indica a marca; arroz 30 x 1, que não foi indicado a marca. Assim sendo, está devidamente comprovado que pela escrituração dos estoques no livro de Registro de Inventário, não era possível fazer o levantamento quantitativo de estoques considerando as espécies de mercadorias e fornecedor, motivo pelo qual não pode ser acatada a argumentação defensiva de que o levantamento fiscal deveria ter sido feito por espécie e não por agrupamento de mercadorias.

O autuado alegou também, que em se tratando de "presunção de omissão de saídas", não restou demonstrado na sua contabilidade a insuficiência de recursos para presumir-se a aquisição de mercadorias com recursos de omissões de saída. Observo que conforme disposto no art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96, presume-se a ocorrência de operações ou prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a constatação de entrada de mercadorias não registradas. No presente caso, em relação a esta infração, os autuantes procederam a um levantamento quantitativo de estoques de mercadorias, com base nas quantidades registradas no Livro de Inventário, as quantidades adquiridas relativo a notas fiscais registradas no Livro de Registro de Entrada de Mercadorias e nas quantidades consignadas nos documentos fiscais de vendas, devidamente registrados no Livro de Registro de Saída de Mercadorias e constataram a omissão de entradas de mercadorias. Considerando que na aplicação do roteiro de auditoria, foram utilizados dados com

base na escrituração fiscal do contribuinte e nos documentos fiscais que deram suporte à escrituração, poderia o autuado demonstrar quais quantidades foram indicadas de forma incorreta, tanto nos inventários como nos documentos fiscais. Assim sendo, em se tratando de presunção, é facultado ao contribuinte comprovar a improcedência da mesma e não o tendo feito, é legal a presunção de omissão de saídas anteriores tributadas, apontada na infração.

O autuado destacou que após ter conferido o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, constatou erros de soma de diversos produtos que indicou à fl. 5437 e apresentou um demonstrativo resumo à fl. 5452 (2002) e 5455 (2003), o que foi contestado pelos autuantes. Verifico que no levantamento quantitativo elaborado pelos autuantes, foram indicadas as quantidades de mercadorias registradas nos inventários e consignadas nas notas fiscais de entrada e de saída do estabelecimento autuado. Entendo que para elidir a acusação, o autuado deveria indicar quais quantidades foram indicadas incorretamente nos demonstrativos elaborados pelo autuante ou documentos fiscais não considerados. Os demonstrativos resumos ora apresentados na defesa, não fazem prova de que ocorreram erros nos levantamentos fiscais.

O autuado alegou ainda, que o levantamento fiscal não considerou as perdas naturais dos produtos. Observo que as normas contábeis prevêem o registro na escrituração das perdas ocorridas, bem como a legislação tributária, devendo proceder ao estorno do crédito fiscal. Como nada disso foi provado, não pode ser acolhida esta alegação.

Esta JJF determinou a realização de diligência à Inspetoria Fazendária de origem (fl. 5598), tendo os autuantes apresentado novo demonstrativo de débito conforme planilha juntada às fls. 5605 a 5608, que acato como do presente lançamento e julgo:

- a) totalmente procedente à infração 1, com valor devido de R\$60.943,88;
- b) parcialmente procedente à infração 2, devendo ser retificado o valor exigido de R\$65.761,94 para R\$63.309,33 conforme demonstrativo juntado à fl. 5605.

No que se refere à infração 03, o autuado alegou na sua defesa (fls. 5434 a 5442), que exercia a atividade de comércio varejista/atacadista de gêneros alimentícios em geral e que celebrou com a Secretaria da Fazenda um Termo de Acordo para redução de base de cálculo do ICMS conforme disposto no Dec. 7.799 de 09/05/00 e que somente quinze meses depois o processo foi indeferido.

Por sua vez, os autuantes alegaram que a proposta feita pelo contribuinte não se materializou, tendo em vista que o contribuinte estava cadastrado na SEFAZ com o código de atividade 5.213-2/01 - Minimercado, a qual não era contemplada no Dec. 7.799 de 09/05/00,

Pela análise dos documentos juntados ao PAF verifico que:

- a) Em 26/06/01, o autuado requereu a continuidade dos benefícios estabelecidos no citado Decreto, conforme cópia do documento juntado à fl. 2308 a 2312;
- b) Em 16/08/01, o processo foi distribuído para o Auditor Giovani Aguiar “para exame e parecer” (fl. 2316), o qual intimou a empresa em 14/11/01 (fl. 2317), para apresentar livros e documentos, além de informar o percentual mensal de vendas em internas nos últimos seis meses, o que foi atendido em 22/11/01 (fl. 2318);
- c) Em 07/12/01, o diligente exarou parecer atestando que o contribuinte atendia as condições impostas pela norma (fl. 2319), opinando pelo deferimento do benefício requerido;
- d) A Inspetoria Fazendária juntou à fl. 2320, cópia de documento de consulta ao sistema da Secretaria da Fazenda no qual constava que o autuado possuía dívida relativa ao Auto de

Infração nº 086974.0052/01-0. Em 15/02/02, tendo o autuado quitado o citado Auto de Infração, o Inspetor Fazendário homologou o parecer pelo deferimento do diligente (fl. 2321);

- e) Em 21/02/02, o processo foi indeferido pelo Coordenador do Comércio Atacadista e homologado pelo Gerente do Comércio (fl. 2322), tendo em vista que o contribuinte estava cadastrado com o código de atividade de Mini-mercado, que não é contemplado pelo Dec. 7999/90, tendo sido comunicado ao contribuinte em 09/05/02, conforme documento juntado à fl. 2327.

Pela acima exposto e da análise dos documentos juntados ao PAF, verifico que embora o diligente tivesse opinado favoravelmente à concessão do benefício fiscal requerido pelo autuado, e o seu parecer tivesse sido homologado pelo Inspetor Fazendário, à vista dos documentos acostados às fls. 2.309 a 2.312 dos autos, em nenhum momento houve a celebração do Termo de Acordo entre o Diretor de Administração Tributária e o estabelecimento autuado.

O art. 1º do Dec. 7.799/2000, com as alterações dadas pelos Decretos de nºs 8.409/02 e 8.435/03 e o art. 7º com as alterações dadas pelo Dec. nº 7.848/00, abaixo transcritos estabelecem que:

“Art. 1º Nas operações de saídas internas realizadas por estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento: ...”

...

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.

Logo, o art. 1º do mencionado Decreto estabelece quais os códigos de atividades que são contemplados pelo benefício fiscal regulamentado, e na situação presente, o estabelecimento autuado estava inscrito com código de atividade (5213-2/01- Minemercado) que não era prevista no citado Decreto. Por sua vez o art. 7º do referido Decreto estabelece que a utilização do benefício fiscal fica condicionada “à celebração de Termo de Acordo específico a ser firmado entre o Estado da Bahia, representado pela Secretaria da Fazenda/DAT da circunscrição fiscal do contribuinte, e o interessado...”, porém, conforme documento juntado à fl. 2312, em nenhum momento da tramitação do processo, ocorreu a assinatura do Diretor da Administração Tributária que só ocorreria após o parecer final.

Quanto à alegação defensiva de que o processo deveria ser deliberado ou homologado num prazo de noventa dias, tal procedimento não é previsto na legislação que regulamenta o benefício fiscal requerido, objeto da autuação e o § 3º; do art. 61 do Dec. 7.629/99, trata de procedimento relativo à consulta e não de benefício fiscal, logo não se aplica à situação presente. Por sua vez, o documento juntado à fl. 2327 comprova que o estabelecimento autuado foi comunicado, mediante recibo e entrega de cópia do parecer, de forma regular.

Portanto, concluo que não houve celebração de Termo de Acordo entre o acordante (autuado) e a autoridade fazendária (Diretor do DAT) e dessa forma, conforme disposto no art. 7º do Dec.

7999/90, o estabelecimento autuado não poderia utilizar o tratamento tributário previsto nos artigos 1º, 2º e 3º do citado Decreto e julgo acertado o procedimento fiscal, conforme demonstrativo original, totalizando R\$2.532.368,55.

Em relação à infração 04, recolhimento a menos do ICMS por antecipação, o autuado alegou que os autuantes deixaram de considerar os recolhimentos efetuados, e juntou ao PAF os comprovantes de recolhimento do imposto (fls. 5455 a 5508), o que foi acatado pelos autuantes. Verifico que pelo confronto do demonstrativo juntado pelos autuantes à fl. 5264 com o apresentado na defesa à fl. 5455 e dos comprovantes de recolhimentos de imposto por antecipação (fl. 5456 a 5509), que não ocorreu recolhimento a menos do imposto. Dessa forma, deve ser afastada totalmente a exigência do ICMS por antecipação relativa à infração 4.

No que se refere à infração 7, na segunda manifestação, o autuado alegou que as notas fiscais coletadas no CFAMT não comprovam as aquisições de mercadorias que lhe foram destinadas, tendo em vista que as operações não estão registradas na sua contabilidade. Pela análise dos documentos juntados ao processo, constato que com o demonstrativo à fl. 5414, os autuantes acostaram cópias das notas fiscais de habituais fornecedores do estabelecimento autuado, empresas estas bastante conhecidas no mercado nacional, como Perdigão e Cooperativa Agropecuária Vale do Rio Doce, nas quais foram indicados transportadores na sua maioria residentes em Feira de Santana, que é a mesma praça onde o estabelecimento autuado está localizado. Entendo que tendo as mercadorias consignadas nos documentos fiscais coletados nos postos fiscais, sido destinadas ao seu estabelecimento, caberia ao autuado intervir junto aos fornecedores e transportadores habituais para comprovar que efetivamente não recebeu as mercadorias que circularam fisicamente e lhe foram destinadas. Vale ressaltar que as notas fiscais de n. 4660, 5005 e 6016 foram emitidas pelo estabelecimento matriz do próprio autuado em operações de transferências de mercadorias e neste caso não há nenhum impedimento para que o autuado comprove as irregularidades por ele alegadas na autuação. Assim sendo, deve ser mantida integralmente a multa aplicada.

Quanto à alegação defensiva de que a multa aplicada é confiscatória e não é adequada à capacidade contributiva, verifico que todas as multas aplicadas na autuação estão previstas na Lei 7.014/97, portanto, é legal e não compete a este Conselho decretar a sua constitucionalidade.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração e acato o demonstrativo juntado pelos autuantes às fls. 5607 e 5608, como o do presente lançamento, totalizando R\$2.737.967,26.

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 n.º 206888.0002/05-0, lavrado contra **R R BARBOSA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.727.902,69** acrescido da multa de 60% sobre R\$2.603.649,49 e 70% sobre R\$124.253,20 previstas no art. 42, II, “a” e “d”, III, VII, “a” e “b” da Lei n.º 7.014/96, além da multa no valor de **R\$10.064,57** prevista no art. 42, IX da citada Lei e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de janeiro de 2006.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - RELATOR

MARIA DO SOCORRO FONSECA DE AGUIAR - JULGADORA