

**A. I. Nº** - 281078.0003/05-4  
**AUTUADO** - CEREALISTA RECÔNCAVO LTDA.  
**AUTUANTES** - JOSÉ VICENTE NETO, JOAQUIM MAURÍCIO DA MOTTA LANDULFO JORGE e  
CLÁUDIA AZEVEDO SILVA  
**ORIGEM** - IFEP/METRO  
**INTERNET** - 11.05.06

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N.º 0141-02/06**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO PELO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO. Imputação não impugnada pelo sujeito passivo. **b)** LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. Imputação não impugnada pelo sujeito passivo. 2. BASE DE CÁLCULO. **a)** REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DE OPERAÇÕES COM MERCADORIAS NÃO CONTEMPLADAS COM O BENEFÍCIO DO DECRETO Nº 7.799/00. A redução da base de cálculo do imposto prevista no Decreto nº 7.799/00 aplica-se às mercadorias comercializadas pelo autuado, sem restrições, no período considerado, tendo em vista a previsão do art. 7º do Decreto nº 8.969/04. Lançamento indevido. **b)** REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO DECRETO Nº 7.799/00, NAS SAÍDAS PARA PESSOAS NÃO CONTRIBUENTES DO IMPOSTO E PARA PESSOAS INSCRITAS COMO “CONTRIBUINTE ESPECIAL”. O tratamento fiscal previsto no Decreto nº 7.799/00 aplica-se unicamente nas saídas de mercadorias para pessoas inscritas como contribuintes no cadastro estadual. Mantido o lançamento. **c)** REDUÇÃO INDEVIDA DA BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO DECRETO Nº 7.826/00. OPERAÇÕES COM LEITE FABRICADO FORA DO ESTADO. Apesar do erro na redução da base de cálculo, que apenas se aplica ao leite produzido neste Estado, mas considerando-se que o autuado é signatário de termo de acordo, nos termos do Decreto nº 7.799/00, foi exigida apenas a “complementação da alíquota aplicada a menos”, de 7% para 10% (tecnicamente, não se trata de “alíquota”, mas sim de um “percentual” que traduz matematicamente a “carga tributária” resultante da redução da base de cálculo). Mantido o lançamento. 3. 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. Corrigidos erros do levantamento. Reduzido o valor do débito. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas

no regime de substituição tributária, não tendo sido retido o imposto pelo remetente (em caso de haver convênio ou protocolo nesse sentido), cabe ao adquirente proceder ao recolhimento do imposto por antecipação. Refeitos os cálculos, com redução do débito. **b)** RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Fato não negado pelo sujeito passivo. **5. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. a)** APLICAÇÃO INCORRETA DA ALÍQUOTA NAS SAÍDAS DE MERCADORIAS COM USO DE EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL (ECF). Imputação não impugnada pelo sujeito passivo. **b)** LANÇAMENTO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Imputação não impugnada pelo sujeito passivo. **c)** APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 7%, EM VEZ DE 17%. Apesar do erro na aplicação da “alíquota”, mas considerando-se que o autuado é signatário de termo de acordo, nos termos do Decreto nº 7.799/00, foi exigida apenas a “complementação da alíquota aplicada a menos”, de 7% para 10% (tecnicamente, não se trata de “alíquota”, mas sim de um “percentual” que traduz matematicamente a “carga tributária” resultante da redução da base de cálculo). Mantido o lançamento. **d)** APLICAÇÃO DA “ALÍQUOTA” DE 7% NAS VENDAS INTERNAS DE LEITE FABRICADO FORA DO ESTADO PARA NÃO CONTRIBUINTES DO IMPOSTO. Imputação não impugnada pelo sujeito passivo. Não acatadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/9/05, diz respeito aos seguintes fatos:

1. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação [substituição tributária por antecipação], sendo glosado crédito no valor de R\$ 886,62, com multa de 60%;
2. recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude da aplicação indevida de redução da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias não contempladas com o benefício previsto no Decreto nº 7.799/00, sendo lançado tributo no valor de R\$ 77.689,93, com multa de 60%;
3. falta de recolhimento de ICMS devido por “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas” (*sic*), fato constatado em face de Notas Fiscais de compras não escrituradas, sendo lançado imposto no valor de R\$ 14.475,89, com multa de 70%;
4. falta de recolhimento de ICMS por antecipação, nas aquisições interestaduais de mercadorias “relacionadas nos anexos 69 e 88” [mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação], sendo lançado imposto no valor de R\$ 4.480,97, com multa de 60%;
5. recolhimento de ICMS efetuado a menos em razão de erro na aplicação da alíquota, nas saídas de mercadorias controladas por equipamento emissor de Cupom Fiscal (ECF), sendo lançado imposto no valor de R\$ 1.561,74, com multa de 60%;
6. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a lançamentos de documentos fiscais em duplicidade, sendo glosado crédito no valor de R\$ 2.665,52, com multa de 60%;

7. falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como se fossem não tributáveis, sendo lançado imposto no valor de R\$ 3.059,33, com multa de 60%;
8. falta de recolhimento de ICMS [recolhimento efetuado a menos] em virtude da aplicação indevida de redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00, nas saídas de mercadorias para pessoas não contribuintes do imposto, inscritas na categoria “contribuinte especial”, sendo lançado tributo no valor de R\$ 8.933,81, com multa de 60%;
9. falta de recolhimento de ICMS [recolhimento efetuado a menos] em virtude da aplicação indevida de redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00, nas saídas de mercadorias para pessoas não contribuintes do imposto, sendo lançado tributo no valor de R\$ 27.498,78, com multa de 60%;
10. recolhimento de ICMS efetuado a menos em razão de erro na aplicação da “alíquota” [sic], ao adotar a alíquota de 7% em vez de 17%, sendo lançado imposto no valor de R\$ 8.331,82, com multa de 60%;
11. recolhimento de ICMS efetuado a menos em razão de erro na aplicação da “alíquota” [sic], ao adotar a alíquota de 7% nas operações internas com leite fabricado fora do Estado da Bahia para contribuintes, sendo lançado imposto no valor de R\$ 1.650,94, com multa de 60%;
12. recolhimento de ICMS efetuado a menos em razão de erro na aplicação da “alíquota” [sic], ao adotar a alíquota de 7% nas operações internas com leite fabricado fora do Estado da Bahia para não contribuintes, sendo lançado imposto no valor de R\$ 232,51, com multa de 60%;
13. falta de recolhimento de ICMS [recolhimento efetuado a menos] em virtude da aplicação indevida de redução da base de cálculo nas operações com leite fabricado fora do Estado da Bahia [redução prevista no Decreto nº 7.826/00], sendo lançado tributo no valor de R\$ 23.228,47, com multa de 60%;
14. Recolhimento de ICMS efetuado a menos a título de antecipação tributária, nas aquisições interestaduais de mercadorias “relacionadas nos anexos 69 e 88” [mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação], sendo lançado imposto no valor de R\$ 2.426,19, com multa de 60%.

O autuado apresentou defesa dando destaque aos itens 3º e 4º, e destacando que os itens 2º, 8º, 9º, 10, 11 e 13 estão relacionados com o Decreto nº 7.799/00. Discorre acerca dos princípios da verdade material e da inquisitorialidade. A título de preliminar, pede a nulidade do procedimento fiscal relativamente aos itens 2º, 8º, 9º, 10, 11 e 13, em virtude de haver Consulta pendente acerca do direito aplicável às situações neles contempladas, formulada pela ASDAB – Associação dos Distribuidores e Atacadistas da Bahia, datada de 7/1/04, que diz respeito à interpretação do Decreto nº 7.799/00, observando que o presente Auto de Infração é posterior.

Quanto ao mérito, a defesa questiona a legalidade do lançamento tributário consubstanciado nos itens 2º, 8º, 9º, 10, 11 e 13 deste Auto de Infração, alegando que está havendo restrição do benefício fiscal previsto no Decreto nº 7.799/00 relativamente a determinados produtos. Frisa que o art. 1º do referido decreto prevê que, nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no cadastro estadual sob os códigos de atividades econômicas constantes no seu anexo único, destinadas [as mercadorias] a contribuintes inscritos neste Estado, a base de cálculo [do imposto], em se tratando de mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos tópicos 1 a 16 do referido anexo pode ser reduzida em 41,176%, desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos percentuais de faturamento ali especificados. O autuado argumenta que o art. 1º é claro ao estabelecer o direito ao benefício da redução da base de cálculo nas operações de saídas de estabelecimentos enquadrados sob os códigos de atividades econômicas constantes no seu anexo único, pois este é o caso de sua empresa. Considera não haver razão para não se

considerar amparada pelo benefício esta ou aquela mercadoria, já que, em todos os casos, as saídas são feitas por contribuinte perfeitamente enquadrado na hipótese prevista no “caput” do art. 1º do decreto supracitado. Reclama que se sente impedido de se defender mais especificamente quanto ao mérito da acusação pelo fato de os fiscais não terem declarado por qual motivo exatamente entenderam que determinadas mercadorias não poderiam ser objeto do benefício instituído pelo Decreto nº 7.799/00.

Com relação aos itens 3º e 4º, o autuado sustenta ser ilegal a cobrança de ICMS relativamente a Notas Fiscais capturadas no CFAMT. Alega que praticamente todas as Notas Fiscais objeto da autuação, apesar de indicarem a sua empresa como sendo a destinatária das mercadorias, nada lhe dizem respeito, assegurando que não adquiriu as mercadorias. Quanto às Notas Fiscais das compras que reconhece terem sido efetivamente feitas pela sua empresa, o autuado alega que as mesmas foram escrituradas no Registro de Entradas, conforme prova anexa. Pede que se determine a realização de diligência para corrigir a falha no que concerne às demais Notas Fiscais. Observa que os fiscais fizeram constar no demonstrativo o número da Nota Fiscal 109934 da Swedish como sendo “10934”. Aduz que, se fosse devido o imposto, deveriam ser considerados os créditos fiscais, por força do princípio da não-cumulatividade. Reclama que foram incluídos no levantamento fiscal documentos relativos a prestações de serviços, simples remessas, e remessas de vasilhames e sacaria, que não são tributáveis pelo ICMS. Cita como exemplos as Notas Fiscais 2074, 20689 e 12807 [não diz quem são os emitentes]. O autuado protesta que os fiscais não tiveram o cuidado de buscar informações na contabilidade ou na escrita fiscal dos emitentes das Notas Fiscais, dizendo que, se assim tivessem agido, teria sido esclarecido que não há qualquer elo de ligação entre o seu estabelecimento e as Notas Fiscais não escrituradas. Questiona a razão pela qual os autuantes não fizeram uso de suas atribuições e da função fiscalizadora para investigar a origem das Notas Fiscais. Reclama que acusações desta ordem sejam “jogadas” contra o contribuinte sem a devida averiguação, como se ao contribuinte coubesse toda e qualquer prova. Indaga se não caberia ao Estado ir a fundo à “suspeita”, já que o Estado tem poder de investigação, com todas as suas prerrogativas intrínsecas, já que o particular, não dispondo daquele poder, não tem como “correr atrás” de provas negativas. Frisa que o contribuinte não tem poder de polícia ou poder de fiscalizar outros contribuintes, a fim de comprovar, negativamente, que não cometeu as infrações que lhe foram imputadas, de modo que o ônus da prova, neste caso, cabe aos prepostos fiscais. Argumenta que, para a presunção adotada pelos fiscais ter certeza jurídica, seria essencial a prova da tradição das mercadorias ou a prova do seu pagamento.

Relativamente ao item 3º, alega o autuado que o levantamento fiscal foi elaborado sem levar em conta a verdadeira tributação das operações praticadas pelo seu estabelecimento, haja vista que há operações com fase de tributação encerrada e operações sujeitas a alíquota inferior a 17%. Requer a realização de diligência para apurar esse aspecto, com fundamento no princípio da verdade material. Argumenta que, a prevalecer a autuação, teriam de ser feitos ajustes de modo a que o imposto se adequasse à mesma proporção das operações tributadas. Aponta decisões deste Conselho. Cita a Súmula Conseq nº 1. Requer que se diligencie no sentido de ser feita juntada das decisões que indica, na íntegra.

Reitera o pedido de diligência ou perícia para averiguação dos pontos assinalados, inclusive para confirmação da Consulta objeto da preliminar.

Pede que se declare a nulidade e improcedência do procedimento fiscal.

Os fiscais autuantes prestaram informação observando que a Consulta a que alude a defesa foi formulada pela ASDAB – Associação dos Distribuidores e Atacadistas da Bahia, na qual foram relacionadas as empresas vinculadas a essa entidade, e não consta na relação o nome da Cerealista Recôncavo Ltda. Comentam a situação em que se encontra o processo da referida Consulta. Ressaltam que o teor da referida Consulta só se refere à 2ª infração.

Com relação aos itens 3º e 4º, dizem que realmente houve equívoco na indicação da Nota Fiscal 109934 [da Swedish], que no demonstrativo fiscal constou como sendo 10934. Reconhecem que as Notas Fiscais 20689, 12807 e 2074 [não dizem quem são os emitentes] devem ser excluídas, por se referirem a simples remessa e remessa de paletes de madeira. Em face disso, refizeram os cálculos do imposto relativamente ao item 3º. Quanto ao item 4º, informam que não há alteração a ser feita. No que concerne às demais alegações da defesa, os autuantes dizem que consideram equivocadas as ponderações, haja vista que a atividade dos prepostos fiscais é vinculada, aduzindo que agiram com fulcro na legislação vigente.

Opinam pela procedência parcial do item 3º, mantendo-se os demais na íntegra.

Foi dada ciência ao sujeito passivo acerca do teor da informação fiscal, com entrega de cópias, inclusive, dos elementos juntados pelos fiscais à informação.

O contribuinte manifestou-se a respeito dos novos elementos, frisando que os fiscais não conseguiram derrubar a afirmativa de que a empresa estava sob Consulta antes mesmo do início da fiscalização. Declara ratificar tudo quanto foi afirmado e argumentado na impugnação inicial. Assinala que, como os fiscais não elidiram as alegações e argumentações da defesa, e em relação a diversas delas sequer apresentaram qualquer contestação, aplica-se às mesmas a regra do art. 140 do RPAF. Reitera os argumentos expendidos na defesa quanto à nulidade dos itens 2º, 8º, 9º, 10, 11 e 13, por haver Consulta pendente sobre a matéria neles contida. Quanto ao mérito, renova os termos da defesa, no que concerne aos referidos itens, destacando a falta de indicação, no Auto de Infração, do motivo pelo qual os autuantes concluíram que determinadas mercadorias não poderiam ser objeto do benefício fiscal instituído pelo Decreto nº 7.799/00, e frisando que, na informação fiscal, ainda que tardiamente, os fiscais tiveram oportunidade para esclarecer este ponto, mas eles, simplesmente, se omitiram a esse respeito. Argumenta que, como os fiscais não contestaram o fato alegado pela defesa, deve-se aplicar a regra do art. 140 do RPAF – o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto de provas. O autuado reclama que, não tendo ficado esclarecida a real motivação da autuação, houve cerceamento do seu direito de defesa, e por isso ficou impedido de exercer o contraditório.

Quanto aos itens 3º e 4º, reafirma os argumentos expostos na defesa, lembrando que a prova cabe a quem acusa, de modo que, como os autuantes não trouxeram aos autos as provas reclamadas pela defesa, deve ser aplicada a regra do art. 142 do RPAF. Pede que, sendo mantida a autuação, se determine a realização de diligência por fiscal estranho ao feito, no sentido de calcular os créditos a que se considera ter direito. Com relação às Notas Fiscais de prestação de serviços, simples remessas e remessas de vasilhame e sacaria, reclama que os fiscais excluíram apenas as três Notas Fiscais apontadas a título de “exemplos” na defesa, em vez de fazerem o mesmo em relação a todas as Notas nas mesmas condições. Pede que se determine a realização de diligência por fiscal estranho ao feito, no sentido de se fazer a exclusão das demais Notas Fiscais indevidamente computadas pelos fiscais autuantes. Insiste na argumentação de que os fiscais não levaram em conta a verdadeira tributação das operações da empresa, alegando que existem operações com fase de tributação encerrada e operações tributáveis a alíquota inferior a 17%. Pede que também esse aspecto seja revisto em diligência fiscal. Salienta que a alegação da defesa quanto a esse ponto não foi contestada pelos autuantes na informação prestada, de modo que a mesma deve ser considerada verídica, nos termos do art. 140 do RPAF. Reproduz ementas de decisões deste Conselho, pedindo que se determine a juntada dos acórdãos correspondentes, na íntegra. Reproduz também a Súmula Consef nº 1. Renova os pedidos de diligência, nulidade e improcedência. Fez a juntada de novas provas.

Foi determinada a realização de diligência a fim de que os fiscais autuantes assinassem o demonstrativo à fl. 596, em atenção ao preceito do art. 15, II, “c”, do RPAF, c/c seu § 2º. Na mesma diligência, foi solicitado que os fiscais elaborassem novos demonstrativos, indicando,

separadamente, no caso dos itens 3º e 4º, as operações cujas Notas foram capturadas no CFAMT, e em demonstrativo distinto as que foram obtidas junto a fornecedores. Com relação às Notas Fiscais obtidas junto a fornecedores, inclusas nos levantamentos dos itens 3º e 4º, foi solicitado que os fiscais informassem de que modo, exatamente, foram obtidas as cópias dos documentos. Ainda com relação às Notas Fiscais obtidas junto a fornecedores, inclusas nos levantamentos dos itens 3º e 4º, foi solicitado que os fiscais consultassem o sistema CFAMT, para saber se consta a retenção das vias dos documentos fiscais em questão pelos postos fiscais deste Estado, e, em caso positivo, fossem juntadas aos autos.

Os fiscais informaram que, tendo o autuado provado que não adquiriu as mercadorias objeto das Notas Fiscais 19424, 16666, 16570, 18425 e 17900, foram refeitos os demonstrativos das infrações 3ª e 4ª. Aduzem que, como só foram mantidas notas fiscais capturadas pelo CFAMT, não há necessidade de elaboração de demonstrativos distintos, ou seja, um para notas fiscais obtidas através do CFAMT e outro para as notas fiscais obtidas através de fornecedores. Explicam que, com relação à indagação da diligência quanto ao modo como foram obtidas as cópias dos documentos fiscais, dizem os autuantes que, mesmo sem efeito tal alegação (já que só foram mantidas notas fiscais capturadas pelo CFAMT), teria sido feita circularização de notas fiscais recebidas, utilizando arquivos do Sintegra de fornecedores, arquivos de notas fiscais recebidas capturadas no sistema CFAMT com os respectivos lançamentos no registro de Entradas do contribuinte. Aduzem que teria sido realizada uma programação para que colegas, devidamente credenciados pelos Estados remetentes, fizessem a coleta de cópias das notas de fornecedores não lançadas no livro de entradas. Prosseguem falando dos demais itens do Auto de Infração – itens 2º, 8º, 9º, 10, 11 e 13.

Dada ciência da revisão fiscal ao sujeito passivo, este voltou a manifestar-se, concentrando-se nos itens 2º, 8º, 9º, 10, 11 e 13. Frisa que, nos pontos não contestados pelos autuantes, deve-se aplicar a regra do art. 140 do RPAF. Reafirma, ponto por ponto, os argumentos sustentados na manifestação anterior. No que concerne à Consulta da ASDAB, alega que a resposta ainda não foi dada, pois a comunicação do teor da resposta deve ser feita como prevê o art. 108 do RPAF. Reitera os termos da defesa de mérito quanto aos referidos itens. Salienta que a falta de explicitação, pelos autuantes, do motivo pelo qual consideraram que determinadas mercadorias não poderiam ser objeto do benefício instituído pelo Decreto nº 7.799/00 implicou cerceamento ao contraditório, haja vista que as explicações acerca do teor das acusações fiscais deveriam estar claras desde o início, no corpo do próprio Auto de Infração. Considera haver nesse ponto um vício insanável, tendo em vista que o § 1º do art. 18 do RPAF só admite “eventuais” incorreções ou omissões, ou seja, não observância de exigências meramente formais, ao passo que o vício em discussão implica nulidade absoluta. No tocante aos itens 3º e 4º, renova os argumentos quanto à ilegalidade da cobrança de ICMS relativamente a Notas Fiscais capturadas no CFAMT. Voltando a falar do item 2º do Auto de Infração, o autuado salienta que, com o advento do Decreto nº 8.969/04, voltou a valer a regra pré-existente, mudando o teor do art. 7º do Decreto nº 7.799/00. Cita decisões do CONSEF acerca dessa mudança. Reitera os pedidos de diligência, nulidade e improcedência.

## VOTO

Este Auto de Infração é composto de 14 itens.

Não foram impugnados os itens 1º, 5º, 6º, 7º, 12 e 14.

O autuado pede a nulidade dos itens 2º, 8º, 9º, 10, 11 e 13, alegando a existência de Consulta pendente de resposta, e a improcedência dos itens 3º e 4º, alegando não haver infração.

Quanto à preliminar de nulidade, cumpre observar que, de fato, foi formulada Consulta pela ASDAB – Associação dos Distribuidores e Atacadistas da Bahia, em 7/1/04, acerca da interpretação do Decreto nº 7.799/00, porém os efeitos daquela Consulta não amparam a

Cerealista Recôncavo Ltda., pois o art. 59 do RPAF prevê que, quando a consulta for formulada por entidade representativa de classe de contribuintes, deve constar no pedido a relação das empresas a ela vinculadas, com especificação, em relação a cada uma, dos respectivos estabelecimentos, e, neste caso, ao formular a Consulta, a ASDAB não indicou o nome da Cerealista Recôncavo Ltda., conforme se vê na relação às fls. 572-573. Em face disso, o instrumento à fl. 543, datado de 25/10/05, em que a ASDAB declara que o autuado faz parte do seu quadro de associados, não tem importância jurídica no que concerne aos efeitos legais do instituto da Consulta.

Outro aspecto questionado como preliminar diz respeito à falta de descrição, no Auto de Infração, dos motivos pelos quais os autuantes entenderam que determinadas mercadorias não poderiam ser objeto do benefício fiscal instituído pelo Decreto nº 7.799/00. Embora em parte isso seja verdade, pois os fiscais não atentaram para o mandamento do art. 39, III, do RPAF, essa falha foi superada com as explicações prestadas pelos autuantes às fls. 562/565, das quais foi dada ciência ao contribuinte (fl. 598).

O autuado pediu a realização de diligência por fiscal estranho ao feito e a juntada de cópias, na íntegra, de certas decisões deste Conselho. A primeira solicitação é desnecessária, haja vista, em diligência realizada pelos próprios fiscais autuantes, chegou-se à definição dos elementos que considero necessários e suficientes para o meu convencimento. Quanto à segunda solicitação, tenho a dizer que conheço e acompanho as decisões do órgão a que pertenço. Se, eventualmente, não sigo a orientação da sua jurisprudência, isto é devido às peculiaridades próprias de cada processo, pois, como se costuma dizer, “cada caso é um caso”. Sendo assim, considero desnecessária a juntada das cópias das decisões a que alude a defesa.

A Súmula Conseq nº 1 não se aplica às situações em exame nestes autos, haja vista que, em todos os casos aqui contemplados, há elementos e meios adequados para serem determinados os valores devidos em cada item.

Notas Fiscais capturadas pelo sistema do CFAMT (Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito) provam que as mercadorias nelas especificadas circularam no território baiano. Caso estivesse havendo utilização indevida do nome e da inscrição do autuado por terceiros, caberia a ele adotar as medidas policiais e judiciais cabíveis. Para isso, não precisa ser dotado de poder de polícia. O que não pode é simplesmente alegar que não fez as compras.

Superadas as preliminares, passo ao exame dos aspectos relacionados ao mérito do procedimento em lide.

O item 2º deste Auto de Infração diz respeito a recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude da aplicação indevida de redução da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias não contempladas com o benefício previsto no Decreto nº 7.799/00.

Para o deslinde dessa questão, cumpre verificar a redação do art. 1º do Decreto nº 7.799/00 e suas modificações. A redação originária do “caput” deste artigo era esta:

“Art. 1º Nas saídas internas de mercadorias de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, destinadas a pessoa jurídica contribuinte do ICMS, a base de cálculo 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 referidas saídas corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento total:”

A redação do “caput” desse artigo foi modificada pelo Decreto nº 8.409/02, ficando assim:

“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:”

Por último, através do Decreto nº 8.435/03, o texto passou a ser este:

“Art. 1º Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, 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 do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento:”

Embora as três redações contenham várias diferenças entre si, para os efeitos da matéria aqui em discussão importa apenas destacar os seguintes trechos:

- a) na redação originária: “a base de cálculo poderá ser reduzida em 41,176%”;
- b) nas redações posteriores: “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%”.

Ou seja, originariamente, a base de cálculo poderia ser reduzida nas operações com quaisquer mercadorias, sem restrições por espécies, desde que preenchidos determinados requisitos. Depois, além do preenchimento dos requisitos anteriores, passou-se a exigir que as mercadorias se enquadrassem nos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do anexo do decreto em apreço.

Desse modo, inicialmente, o benefício atingia a atividade econômica do código 5191-8/00 – comércio atacadista de mercadorias em geral –, não fazendo, então, restrição alguma a tipos de mercadorias, bastando que as “saídas internas” de mercadorias fossem efetuadas por estabelecimentos que se enquadrassem nos códigos de atividades econômicas constantes no anexo único do decreto. A redação originária do dispositivo em apreço vigorou até 26/12/02, quando, pelo Decreto nº 8.409/02, o benefício de redução da base de cálculo de 41,176% passou a ser condicionado a que se atendesse a uma lista de mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do citado anexo. Alteração subsequente acrescentou o item 17 à lista do anexo único.

Porém, por força do art. 7º do Decreto nº 8.969/04, abre-se exceção aos contribuintes que haviam obtido o benefício fiscal até 31 de janeiro de 2004. Nesse sentido, prevê o art. 7º do Decreto nº 8.969/04 que, para os atacadistas já habilitados ao tratamento previsto no Decreto nº 7.799/00, com os códigos de atividade constantes nos itens 1 a 17 do seu anexo único, aplicam-se as regras vigentes na legislação à data da assinatura dos respectivos termos de acordo, inclusive nas operações com as mercadorias relacionadas aos códigos de atividade econômica 5149-7/01 e 5149-7/07, ocorridas até 3 de janeiro de 2004. Como o texto diz “inclusive...”, isto significa que a regra se aplica a todo o universo por ele contemplado, “inclusive” nos casos assinalados (códigos 5149-7/01 e 5149-7/07).

Nesse sentido, eis a redação do art. 7º do Decreto nº 8.969/04:

“Art. 7º. Para os atacadistas já habilitados ao tratamento previsto no Decreto nº 7.799, de 09 de maio de 2000, com os códigos de atividade constantes nos itens 1 a 17 do Anexo Único, aplicam-se as regras vigentes na legislação à data da assinatura dos respectivos termos de



acordo, inclusive nas operações com as mercadorias relacionadas aos códigos de atividade econômica 5149-7/01 e 5149-7/07, ocorridas até 31 de janeiro de 2004.”

Sendo assim, em virtude do art. 7º do Decreto nº 8.969/04, voltaram a vigor as regras que vigoravam quando da assinatura, pelo autuado, do seu Termo de Acordo com a Fazenda Estadual. Não se trata de repristinação (repristinização), mas sim de norma com retroatividade expressa, por especificar os termos de início e fim de sua aplicação – desde a data da assinatura do termo de acordo até 31 de janeiro de 2004. Os fatos objeto do 2º item deste Auto de Infração estão compreendidos entre janeiro e outubro de 2004. É, portanto, indevido o lançamento de que cuida o item 2º.

Quanto aos itens 8º, 9º, 10, 11 e 13, em relação aos quais a defesa pretende que se dê o mesmo tratamento atinente ao item 2º, cumpre notar que os fundamentos da autuação relativa a eles são distintos dos do item 2º, conforme adendos feitos na descrição dos fatos e informações constantes nos demonstrativos fiscais anexos ao Auto de Infração. Nos casos dos itens 8º e 9º, não se aplica a redução da base de cálculo, porque as vendas foram feitas a pessoas não contribuintes do imposto e a pessoas inscritas na categoria de “contribuinte especial” (não contribuintes), sendo que o tratamento fiscal previsto no Decreto nº 7.799/00 se aplica unicamente nas saídas de mercadorias para pessoas inscritas como contribuintes no cadastro estadual. Já nos casos dos itens 10 e 11, o contribuinte aplicou a “alíquota” de 7%, em vez de 17%, e, sendo ele signatário de termo de acordo, nos termos do Decreto nº 7.799/00, foi exigida apenas a “complementação da alíquota aplicada a menos”, de 7% para 10% (tecnicamente, não se trata de “alíquota”, mas sim de um “percentual” que traduz matematicamente a “carga tributária” resultante da redução da base de cálculo). Por fim, no caso do item 13, o contribuinte adotou a redução da base de cálculo, valendo-se indevidamente do Decreto nº 7.826/00, sendo que a redução apenas se aplica ao leite produzido neste Estado, mas, por ser signatário de termo de acordo, nos termos do Decreto nº 7.799/00, foi exigida apenas a “complementação da alíquota aplicada a menos”, de 7% para 10% (ressalvando, mais uma vez, que, tecnicamente, não se trata de “alíquota”, mas sim de um “percentual” que traduz matematicamente a “carga tributária” resultante da redução da base de cálculo). Note-se, ainda, que, nos casos dos itens 8º, 9º, 10, 11 e 13, a defesa não impugnou os cálculos, questionando apenas a legalidade da autuação, pretendendo que se reconhecesse estar a empresa amparada pelos efeitos de uma Consulta, matéria já apreciada preliminarmente.

No que concerne aos itens 3º e 4º, em face das alegações do autuado de que havia entre as Notas Fiscais algumas que não correspondiam a compras efetuadas pela sua empresa, e considerando que, além de Notas Fiscais captadas no CFAMT, havia outras Notas Fiscais, foi determinada a realização de diligência a fim de que os fiscais autuantes elaborassem novos demonstrativos, indicando, separadamente, as operações cujas Notas foram capturadas no CFAMT, e em demonstrativo distinto as que foram obtidas junto a fornecedores. Com relação às Notas Fiscais obtidas junto a fornecedores, foi solicitado que os fiscais informassem de que modo, exatamente, foram obtidas as cópias dos documentos. Ainda com relação às Notas Fiscais obtidas junto a fornecedores, foi solicitado que os fiscais consultassem o sistema CFAMT, para saber se consta a retenção das vias dos documentos fiscais em questão pelos postos fiscais deste Estado, e, em caso positivo, fossem juntadas aos autos. Os fiscais informaram que, tendo o autuado provado que não adquiriu as mercadorias objeto de determinadas Notas Fiscais, foram refeitos os demonstrativos das infrações 3ª e 4ª. Aduzem que, como só foram mantidas notas fiscais capturadas pelo CFAMT, não há necessidade de elaboração de demonstrativos distintos, ou seja, um para notas fiscais obtidas através do CFAMT e outro para as notas fiscais obtidas através de fornecedores.

Observe, porém, que os fiscais se equivocaram ao manterem no demonstrativo à fl. 640 a Nota Fiscal 10934 (109934), tendo em vista que eles próprios reconheceram que essa Nota se encontrava escriturada no Registro de Entradas. Nesse sentido, disseram os fiscais na informação (fl. 564): “... a autuada tenta desqualificar o demonstrativo dos autuantes dizendo haver equívoco com

relação à nota fiscal de nº 10934, que diz ser o nº correto 109934. Verificam que o equívoco foi da empresa, entretanto, constatamos que se refere à mesma nota fiscal que foi lançada irregularmente no Livro de Entradas. Acatamos o pleito e corrigimos o Demonstrativo 3, com a exclusão desta nota fiscal”.

E, de fato, o demonstrativo foi refeito (fl. 596), excluindo-se a referida Nota Fiscal. Entretanto, ao efetuarem novas correções, em cumprimento a diligência determinada por esta Junta, os fiscais se equivocaram na reelaboração do demonstrativo (fl. 640) e puseram de volta o aludido documento.

Idêntico equívoco ocorreu com relação às Notas Fiscais 20689, 12807 e 2074. Com efeito, na informação fiscal, os autuantes disseram (fl. 565) que constataram serem procedentes as alegações da defesa no caso das citadas Notas Fiscais, “às quais estamos acatando a justificativa e retirando do nosso demonstrativo”. E, realmente, ao refazerem o demonstrativo do débito (fl. 596), os fiscais excluíram as referidas Notas Fiscais. No entanto, ao efetuarem novas correções, em cumprimento a diligência determinada por esta Junta, eles se equivocaram na reelaboração do demonstrativo (fl. 640) e puseram de volta as aludidas Notas Fiscais 20689, 12807 e 2074.

Sendo assim, o demonstrativo do débito do item 3º deverá ser refeito com base nas seguintes indicações:

DATA OCORR.	DATA VENC.	NOTA FISCAL	IMPOSTO
31/05/04	09/06/04	158679	752,39
30/06/04	09/07/04	84089	381,10
31/07/04	09/08/04	418641	489,60
31/10/04	09/11/04	74266 e 99730	765,17
Soma			2.388,26

Quanto à reclamação da defesa de que não foram concedidos os créditos das Notas Fiscais, cumpre dizer que tais créditos poderão ser utilizados quando a empresa escriturar as Notas Fiscais (crédito fiscal extemporâneo – art. 101 do RICMS). O imposto exigido neste caso não é relativo às mercadorias cujas Notas Fiscais não foram escrituradas. Embora o contribuinte tenha razão em supor que estaria sendo cobrado o imposto relativo às entradas omitidas, já que a descrição do fato foi feita de forma imperfeita, é preciso que se tenha em mente que o fato gerador do imposto somente ocorre na “entrada” nas hipóteses dos incisos X, XI e XII do art. 2º do RICMS. Noutros termos, basicamente a “entrada” só é fator temporal da incidência da norma tributária do ICMS em se tratando de importação de mercadorias do exterior, situação em que o imposto é devido no momento do desembaraço aduaneiro.

Fica esclarecido, então, que o imposto lançado no item 3º deste Auto de Infração não diz respeito a “omissão de entrada”, mas a omissão de saídas, com fundamento na presunção prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, segundo o qual 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.

Quanto ao item 4º, os fiscais autuantes elaboraram demonstrativo à fl. 641 reduzido o valor do imposto para R\$ 400,61 – parcela relativa a julho de 2004. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não tendo sido retido o imposto pelo remetente (em caso de haver convênio ou protocolo nesse sentido), cabe ao adquirente proceder ao recolhimento do imposto por antecipação.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281078.0003/05-4**, lavrado

contra **CEREALISTA RECÔNCAVO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 83.264,60**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 80.876,34 e de 70% sobre R\$ 2.388,26, previstas no art. 42, incisos II, “a” e “d”, III e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de abril de 2006.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR