

PROCESSO - A. I. Nº 232845.0123/04-9
RECORRENTE - DISTRIBUIDORA BARREIRAS DE ALIMENTOS LTDA. (CASTRO ATACADISTA)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0104-03/07
ORIGEM - INFAZ BARREIRAS
INTERNET - 25/10/2007

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0360-11/07

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. REDUÇÃO INDEVIDA. Inaplicabilidade do benefício da redução da base de cálculo, estabelecido no Decreto nº. 7.799/00, nas operações de saídas internas de mercadorias destinadas às pessoas físicas. Infração caracterizada. **2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO RETIDO A MENOS.** Diferença apurada em virtude da utilização indevida da redução da base de cálculo. Infração comprovada. Rejeitadas as preliminares de nulidade da Decisão e indeferido o pedido de diligência. **Recurso NÃO PROVIDO.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 3ª JF - Acórdão JF nº. 0104-03/07, que julgou o Auto de Infração Procedente, o qual foi lavrado para exigir o valor de R\$439.404,50, em razão das seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$383.609,76, referente à saída de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, prevista no Decreto 7799/00, por se tratar de operações destinadas para não contribuinte, no exercício de 2002;
2. Recolhimento do ICMS efetuado a menos, no valor de R\$55.794,74, inerente ao exercício de 2002, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente, em razão das seguintes considerações:

1. Rejeitar a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado, por entender que não foram indicados pelo defendente quaisquer erros no levantamento fiscal que demonstrassem insegurança e inconsistência do lançamento, e o fato de ter sido efetuada apuração manual, com base em 30.920 notas fiscais, não invalida o levantamento fiscal;
2. Indeferir a realização de revisão e diligência fiscal, com base no art. 147, I, do RPAF, por entender que os elementos contidos nos autos são suficientes para a conclusão acerca da lide;
3. Quanto ao mérito, relativo à primeira infração, foi salientado que o art. 1º do Decreto 7.799/00 estabelece que *“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%”*. Assim, conclui que o benefício fiscal se aplica aos contribuintes inscritos em relação à vendas realizadas para contribuintes também inscritos. Destaca que parágrafo único da cláusula primeira do Termo de Acordo estabelece que *“a fruição do benefício de que trata este Termo de Acordo*

dependerá de que a ACORDANTE atenda a todas as condições previstas no referido Decreto”. Cita também que o art. 11 do RICMS prevê que “Quando a fruição ou o reconhecimento do benefício fiscal depender de condição, não sendo esta satisfeita, o tributo será considerado devido no momento em que houver ocorrido a operação ou prestação sob condição”.

4. Registra que de acordo com as fotocópias das notas fiscais acostadas aos autos, as vendas foram realizadas a pessoas não inscritas no Cadastro de Contribuintes do ICMS, o que está comprovado pela inexistência do número da inscrição estadual, e no CNPJ nos citados documentos fiscais, nos quais foram consignadas quantidades em caixas, fardos, dúzias, o que indica a aquisição de mercadorias para comercialização, por contribuintes não inscritos, o que significa que o imposto devido nas operações subseqüentes não seria recolhido. Conclui pela procedência da infração.
5. Inerente à segunda infração, a Decisão recorrida ressalta que, embora o autuado tenha alegado que realizou vendas a consumidor, as notas fiscais acostadas aos autos, constam quantidades que indicam aquisições para comercialização, por contribuintes não inscritos. Quanto à alegação do autuado de que foi efetuada a retenção do ICMS substituído, não considerada pelos autantes, salienta a JJF que as cópias dos DAES, anexadas ao PAF pelo defendente (fls. 804 a 808) não identificam as notas fiscais a que se referem, tornando impossível o seu confronto com o levantamento fiscal. Referente à MVA, também questionada pelo defendente, aduz que no levantamento fiscal foi utilizado o percentual de 15%, previsto no anexo 89, item 1, relativamente aos gêneros alimentícios,. Assim, conclui pela procedência da exigência fiscal, tendo em vista que ficou comprovado por meio dos documentos fiscais, que foram realizadas saídas de mercadorias destinadas a não inscritos no Cadastro de Contribuintes, utilizando indevidamente a redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00.

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário, às fls. 1.129 a 1.136 dos autos, onde argüiu a nulidade da Decisão recorrida, por flagrante cerceamento do direito de defesa, por entender que a JJF não observou a abordagem feita quanto aos arquivos magnéticos, deixando, assim, de se manifestar sobre esta argüição, com reflexo direto na Decisão. Defende também que o cerceamento do direito de defesa está caracterizado pela genérica e vazia negativa ao pedido de diligência, visto que, o digno relator, diante de uma apuração que envolveu mais de 30.000 documentos, assumiu o papel de revisor, declarando, inclusive, diante da imensa quantidade de dados que comporta a lide, que o autuado não teria apresentado qualquer prova que pudesse mudar a sua Decisão. Assim, entende que houve invasão de competência e o prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa, por ser humanamente impossível para o relator assumir esse condão, além de não haver uma demonstração técnica, e legal, que pudesse suprir os objetivos da diligência solicitada.

Sustenta que outra motivação que leva a nulidade da Decisão recorrida, reside na falta de enfrentamento, pela JJF, na fundamentação (no voto), do inteiro teor da defesa, em especial das razões constantes dos itens 5, 6, 9, 10, 11 e 12. Cita jurisprudência.

Por fim, o último ponto que entende o recorrente que determina a nulidade da Decisão, é o relativo à adoção de “amparo legal”, pela JJF, qual seja, o art. 1º do Decreto nº 7.799/00, cuja redação ali transcrita somente é válida a partir de 27/12/2002, com edição do Decreto nº 8.409/02.

No mérito, aduz que a infração 01 presume que as vendas foram feitas para “não contribuintes”, não ofertando qualquer prova nesse sentido, sendo que, contrário senso, o item 02 cobra, sobre os mesmos períodos, a falta de antecipação.

Sustenta que as vendas foram destinadas sim a contribuintes do ICMS, ainda que não inscritos regularmente (infração de caráter formal que não é de responsabilidade do autuado). Cita conceito de contribuinte do ICMS disposto no art. 5º, da Lei nº 7.014/96, que define como “qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que

caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação...”

Entende que, no caso em lide, conforme notas fiscais anexas aos autos, o autuante presumiu que os adquirentes não seriam contribuintes do ICMS. Destaca que só as quantidades constantes nas notas fiscais, por si só, indicam que as operações foram feitas com contribuintes do ICMS.

Aduz que, conforme cláusula primeira do Termo de Acordo firmado em 30/11/2000, em consonância com o Decreto nº 7.799/00, assim encontra-se regulada a matéria:

“Cláusula primeira – Nas saídas internas de mercadorias promovidas por estabelecimentos inscritos no cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD – ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes no Anexo Único que integra este Decreto, destinadas as pessoas jurídicas contribuintes do ICMS, a base de cálculo poderá ser reduzida...”

Salienta ser improcedente o Auto de Infração, pois as vendas realizadas no período fiscalizado foram destinadas a contribuintes do ICMS, a teor da definição da Lei nº 7.014/96, visto que os citados contribuintes não perdem esse condão pelo fato de serem pessoas físicas, já que a lei não faz distinção, o que torna ilegal qualquer disposição regulamentar e constante no termo de acordo, em sentido contrário.

Aduz também que em muitas notas fiscais, no campo de DADOS ADICIONAIS, consta o NOME DE FANTASIA dos contribuintes, o que, em seu entender, afasta dos mesmos o condão de pessoa física, alocando-os no rol de contribuintes e de pessoas jurídicas de fato.

Ainda em relação ao item 01, registra que não se considerou a norma do Decreto nº 7.799/00 (art. 6º), que determina a compatibilização da carga tributária, inclusive mediante “estorno de crédito”, objetivando manter a paridade entre o crédito e o débito, pois, no Auto de Infração, simplesmente foi cobrada a alíquota de 17%, o que distorce a paridade prevista. Assim, na improvável hipótese de aproveitamento ao AI, haveriam que ser deduzidas da exigência os “Estornos de Créditos” do LRAICMS. Por fim, destaca que o Auto de Infração cobra alíquota de 17% sobre mercadorias tributadas por 7%.

Em relação ao item 02, salienta que a defesa tomou “emprestadas”, como se transcritas estivessem, as alegações do item 01 pertinentes a vigência dos decretos e do termo de acordo, visto que cobra a “substituição tributária”, sendo que a retenção sempre foi feita em relação às notas fiscais que indicavam intuito comercial (em razão do volume das mercadorias), abstenendo-se de fazê-lo apenas em relação às vendas para pessoas físicas caracterizadas como consumidores finais (e não como contribuintes do ICMS).

Salienta que não se observou que o autuado efetuou a retenção normalmente, ou seja, sem levar em consideração as reduções do Decreto nº 7.799/00 (de acordo com as planilhas e notas fiscais, anexadas ao PAF). Quanto às notas de vendas para consumidores finais (em quantidades que não indicam intuito comercial), incluídas na autuação, aduz não caber a retenção, devendo as mesmas ser excluídas do lançamento. Além disso, aduz que o fiscal, no Auto de Infração, utilizou MVAs incorretas, ou seja, maiores do que aquelas previstas no RICMS e seus anexos, conforme poderá ser apurado em diligência.

Sustenta que o item 02 serve para confirmar a impertinência do item 01, posto que a substituição tributária, ou seja, a retenção do ICMS, é instituto aplicável às operações com contribuintes. Afirmar que as retenções, conforme DAES, foram realizadas e o imposto recolhido, o que prova que as vendas foram realizadas para contribuintes de ICMS, os quais se caracterizam como pessoas jurídicas de fato. Assim, defende que o item 02 foi objeto de pagamento espontâneo, vindo a suportar a pretensão esposada quanto ao item 01, quanto a natureza dos clientes como contribuintes do imposto.

Ressalta que a JJF não enfrentou tal argumentação e não acolheu os comprovantes de arrecadação apresentados, sob a justificativa de que os mesmos não indicavam os números das notas fiscais. Sustenta que, por um lado, diante da quantidade de notas é impossível que a numeração seja lançada no DAE, por outro não se cogitou que tais pagamentos se referem a outras operações, do que defende que a revisão pleiteada poderia investigar a origem de tais pagamentos, confrontando as aquisições, data, valores, etc.

Diante do exposto, protesta pela produção de todos os meios de prova em direito, inclusive revisão por fiscal estranho ao feito para: apurar se o estorno de crédito foi feito pela empresa de acordo com o alegado e a necessidade e efetividade da compatibilização da carga tributária (reposição dos créditos); investigar se a retenção do imposto foi feita sem a aplicação da redução da base de cálculo, conforme alegado, ou se as retenções foram feitas a maior do que o exigido no Auto de Infração, também como alegado; apurar se foi feita a antecipação em relação às notas fiscais emitidas para consumidores finais com o ICMS recolhido por substituição tributária; apurar se os DAES juntados se reportam a notas relativas a autuação, e tudo mais que entender necessário o julgador para a solução isenta da lide administrativa.

Por fim, protesta pela nulidade da Decisão recorrida e pela nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

O Parecer PGE/PROFIS, às fls. 1.140 a 1.145, é pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, eis que:

- 1) Que o recorrente não identificou nenhum erro que demonstrasse insegurança e inconsistência do lançamento. Ademais o fato de ter sido efetuada a apuração manual não é objeto de invalidação do levantamento fiscal, devendo ser rejeitada a preliminar de nulidade, vez que o presente lançamento se encontra em conformidade com os preceitos legais, incluindo aí, o princípio do devido processo legal e da ampla defesa;
- 2) Não houve invasão de competência por parte do relator, apenas exerceu uma de suas atribuições, zelando pela apuração dos fatos, através da revisão dos documentos acostados. Aduz que nula seria a Decisão que não permeasse apreciação das provas testificadas pelas partes.
- 3) No tocante à infração 01, salienta a JJF que o art. 1º do Decreto nº 7.799/00 faz menção a contribuintes inscritos no CAD-ICMS, e não a contribuintes do ICMS, e isso é válido tanto para os estabelecimentos comerciais remetentes, quanto para estabelecimento comercial destinatário, sublimando e acobertando, nesse íterim, apenas a figura do contribuinte de direito. Entende que o recorrente reduziu a base de cálculo do ICMS indevidamente, resultando na falta de pagamento do ICMS, não havendo, pois, de lograr êxito a pretensão do autuado.
- 4) No tocante à infração 02, restou claro que nas notas fiscais acostadas aos autos constam quantidades em caixas, fardos, dúzias, que indicam aquisições para comercialização, por contribuintes não inscritos, como também que as cópias dos DAES, anexadas às fls. 804 a 808, não identificam as notas fiscais as quais se referem, impossibilitando a elucidação dos fatos, assim como a aplicação da MVA de 15% é totalmente subsistente aos gêneros alimentícios.

VOTO

Inicialmente deixo de acolher as preliminares de nulidade da Decisão recorrida, a qual se encontra devidamente fundamentada, sendo naquela oportunidade apreciadas todas as alegações de defesa, inexistindo a alegada invasão de competência ou prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa, conforme suscitado pelo sujeito passivo, tendo o lançamento do crédito tributário preenchido todas as formalidades legais previstas.

Naquela oportunidade, foi consignado pela 3ª JJF que rejeitava a preliminar de nulidade do Auto de Infração, por entender que o fato de ter sido efetuada apuração manual, com base em 30.920

notas fiscais, sem utilizar os arquivos magnéticos, não invalida o levantamento fiscal, uma vez que não foram indicados pelo defendente quaisquer erros que demonstrassem insegurança e inconsistência do lançamento, razão esta pela qual, também, foi indeferida a diligência, visto que os julgadores consideraram suficientes para a formação de suas convicções os elementos contidos nos autos. Portanto, na Decisão recorrida foi sim observada a abordagem feita pelo impugnante quanto aos arquivos magnéticos, como também foi devidamente fundamentado o indeferimento da diligência.

Quanto à alegação recursal de que houve, por parte do órgão julgador, invasão de competência e prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa, corroboro com o entendimento da PGE/PROFIS de que não houve invasão de competência por parte do relator, pois apenas exerceu uma de suas atribuições ao zelar pela apuração dos fatos, através da análise dos documentos acostados aos autos, apreciando as provas testificadas pelas partes.

No tocante à alegação de que a Decisão deve ser anulada por ter se fundamentado no art. 1º do Decreto nº. 7.799/00, cuja redação ali transcrita somente é válida a partir de 27/12/02, com edição do Decreto nº. 8.409/02, também não tem pertinência, conforme se verá quando da análise do mérito.

Por fim, ainda em sede de preliminar, inerente à alegação de que leva a nulidade da Decisão recorrida a falta de fundamentação, no voto, do inteiro teor da defesa, em especial das razões constantes dos itens 05, 06, 09, 10, 11 e 12, também não há como prosperar, pois o julgador deve se restringir aos pontos fundamentais da lide, do que entendo que foi devidamente enfrentados.

Quanto ao pedido do recorrente para realização de revisão ou de diligência, deixo de atendê-lo, pois os autos encontram-se devidamente instruídos, cujas provas documentais e números apurados, em momento algum, foram destituídos ou mesmo contestados pela peça de defesa. Assim, considero suficientes para a formação da minha convicção os elementos contidos no PAF.

No mérito, inerente à infração 01, verifico que as notas fiscais comprovam que as vendas foram realizadas para pessoas físicas, pois consignam os Cadastros de Pessoas Físicas dos adquirentes.

Por outro lado, a redação original do artigo 1º do Decreto nº 7.799/00, vigente à época dos fatos geradores, ora sob análise, estipulava que:

“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 no Anexo Único que integra este Decreto, destinadas as pessoas jurídicas contribuintes do ICMS, a base de cálculo poderá ser reduzida...”

Assim, se verifica que a legislação, à época, previa para fruição do benefício fiscal de redução da base de cálculo que as mercadorias fossem destinadas às **pessoas jurídicas** contribuintes do ICMS, não abrangendo as pessoas físicas contribuintes do ICMS, como pleiteia o recorrente.

É válido registrar que o contribuinte se equivocou em seu procedimento para utilização do benefício da redução da base de cálculo nas operações abrangendo as pessoas físicas contribuintes do ICMS, realizadas no exercício de 2002, pois, conforme por ele consignado nos dados adicionais das notas fiscais, objetos da ação fiscal, usufruía do benefício da redução da base de cálculo com base no Decreto nº 7.488/98, o qual vigeu até 10/05/2000, cuja norma legal não restringia o benefício fiscal às operações destinadas às pessoas jurídicas, mas, sim, às operações internas com mercadorias destinadas à comercialização ou industrialização. Porém, conforme já dito, tal concessão não mais vigia quando dos fatos geradores ocorridos no exercício de 2002.

Do exposto, mantenho a exigência fiscal, pois nos termos do art. 11 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, quando a fruição ou o reconhecimento do benefício fiscal depender de condição, não sendo esta satisfeita, o tributo será considerado devido no momento em que houver ocorrido a operação ou prestação sob condição, sendo o pagamento do imposto feito com os acréscimos moratórios cabíveis e, se for o caso, multa, os quais serão devidos a partir do

vencimento do prazo em que o tributo deveria ter sido pago caso a operação ou prestação não tivesse sido efetuada com o benefício fiscal, observadas, quanto ao termo inicial da incidência, as normas reguladoras da matéria.

Ainda quanto à infração 01, a suposta existência de “estorno de crédito” indevido, decorrente da “compatibilização da carga tributária”, deve ser objeto de processo específico, após recolhido o imposto ora exigido, para a devida análise e comprovação, do setor competente, do pleito do contribuinte, consoante previsto no art. 74 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Por fim, apenas para efeito de demonstração do débito do Auto de Infração se consigna a alíquota de 17%, porém, nos levantamentos analíticos foram consideradas as alíquotas correspondentes a cada produto, objeto do levantamento fiscal, consoante se pode comprovar, a título de exemplo, à fl. 178 dos autos, relativo à Nota Fiscal de nº 250660 (fl. 830), a qual consigna a venda à pessoa física de açúcar (R\$23,00 – mercadoria substituída); de arroz (R\$32,30 – alíquota de 7%) e de arame (R\$138,00 – alíquota de 17%), no total de base de cálculo de R\$193,30, a qual foi indevidamente reduzida para R\$113,49, cujo ICMS foi destacado a menos no valor de R\$16,06, sendo correto o ICMS no valor de R\$25,72 (R\$138,00 x 17% e 32,30 x 7%), o que resulta o ICMS a recolher de R\$9,66, conforme exigido à fl. 178 dos autos.

No tocante à infração 02, corroboro com o entendimento da Decisão recorrida e do Parecer da PGE/PROFIS, concluindo pela procedência desta exigência fiscal, relativa à retenção do imposto pelas operações subseqüentes, uma vez que ficou comprovada a existência de operações em volume que caracteriza intuito comercial, por contribuintes não inscritos, tendo sido consubstanciada a acusação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo.

Quanto à alegação sobre a existência de DAEs, anexadas às fls. 804 a 808, relativos à substituição tributária, os valores recolhidos nos citados documentos não devem ser objeto de dedução das quantias exigidas na infração 02, uma vez que está a se exigir os valores sobre as reduções indevidas das bases de cálculo das operações, cujas bases de cálculo não foram submetidas à tributação, visto que foram objeto de redução e de exclusão da base impositiva do imposto. Por outro lado, os valores recolhidos foram sobre as bases de cálculo reduzidas e a elas proporcionais.

Por fim, relativo à aplicação da MVA de 15% é totalmente pertinente aos gêneros alimentícios, objeto desta cobrança.

Em conclusão, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232845.0123/04-9**, lavrado contra **DISTRIBUIDORA BARREIRAS DE ALIMENTOS LTDA. (CASTRO ATACADISTA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$439.404,50**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de outubro de 2007.

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS