

PROCESSO - A. I. Nº 232845.0122/04-2
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - DISTRIBUIDORA BARREIRAS DE ALIMENTOS LTDA. (CASTRO ATACADISTA)
RECURSO - RECURSO DE OFICIO – Acórdão 3ª JJF nº 0016-03/08
ORIGEM - INFAZ BARREIRAS
INTERNET - 20/05/2008

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0142-11/08

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. REDUÇÃO INDEVIDA. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Os demonstrativos elaborados pelo autuante não trazem segurança em relação à base de cálculo e ao imposto exigido. Infrações nulas. 3. DIFERENÇA DE ALIQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. Infração não caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício, nos termos do art. 169, I, “a”, item 1, do RPAF/99, interposto pela 3ª JJF após julgamento pela nulidade das infrações imputadas nos itens 1 e 2 e pela improcedência da infração imputada no item 3 da autuação, através do Acórdão JJF nº 0016-03/08. O Auto de Infração foi lavrado imputando ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1: Falta de recolhimento do ICMS referente à saída de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte deixou de recolher o ICMS referente às saídas de mercadorias tributáveis para não contribuintes, com a utilização indevida da redução da base de cálculo. Valor do débito: R\$721.564,82.

INFRAÇÃO 2: Recolhimento do ICMS efetuado a menos, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Consta, na descrição dos fatos, que ao fazer a apuração da base de cálculo do imposto antecipado, referente às vendas para não inscritos, o contribuinte utilizou base de cálculo menor, em função do uso indevido da redução da base de cálculo prevista nos Decretos 7.488/98 e 7.799/00. Valor do débito: R\$145.461,86.

INFRAÇÃO 3: Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento. Valor do débito: R\$80.986,81.

Em Primeira Instância, o julgamento proferido pela JJF trouxe os seguintes fundamentos:

INFRAÇÃO 1 - Inicialmente o Relator consignou que por conta das alegações apresentadas pelo autuado o presente processo foi convertido em diligência para o autuante se manifestar quanto aos argumentos defensivos e esclarecer se o autuado deu tratamento normal às mercadorias óleo de soja e leite (em pó e longa vida), e que o mesmo informou que já teria procedido a um levantamento em todas as notas fiscais apresentadas pelo defendente, efetuando os ajustes necessário. Consignou, ainda, que diligência fiscal da ASTEC informou que, após análise, por amostragem, nas notas fiscais apresentadas pelo autuado, constatou que se trata de vendas em quantidades expressivas para pessoas físicas e que em relação ao óleo de soja e leite, de fato nas cópias das notas fiscais apresentadas pelo defendente constam as mencionadas mercadorias. Salientou, também, que o preposto da ASTEC apresentou a conclusão de que deve ser feito o levantamento fiscal, por ter se tornado impossível a realização da diligência solicitada.

Informou que, em novo pronunciamento, o autuante reafirmou que as planilhas manuais e cópias de notas fiscais apresentadas pelo sujeito passivo já tinham sido objeto de exclusão da exigência fiscal na diligência anterior, e que em relação à primeira infração, as notas fiscais apresentadas foram analisadas por amostragem e os valores correspondentes excluídos do Auto de Infração, ou seja, foram realizadas as correções, fazendo a exclusão nos levantamentos das notas fiscais relativas a consumidor final, produtor rural inscrito, partidos políticos, templos de qualquer natureza e os demais permitidos legalmente.

Concluiu a JJF que inobstante as conclusões apresentadas pelo autuante, não há segurança no presente PAF quanto aos valores efetivamente devidos pelo autuado, apesar das diligências determinadas no sentido de apurar o real montante do imposto devido, pois apesar da farta documentação acostada aos autos, não há como se concluir que os elementos apresentados pelo autuante são suficientes para comprovar a exatidão dos valores exigidos, tendo em vista que a base de cálculo não restou suficientemente comprovada, mormente quando diligente estranho ao feito da ASTEC apresentou a conclusão de que se faz necessário o refazimento de todo o procedimento fiscal.

Observa que o critério adotado pela fiscalização nos papéis de trabalho deve ser claro, sob pena de cerceamento de defesa, e incerteza quanto ao valor exigido, acarretando nulidade da autuação, nos termos do art. 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99, e de acordo com a Súmula nº 1 do CONSEF que assim determina: *“É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo”*. Finaliza representando à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal a salvo das falhas apontadas, conforme art. 156 do RPAF.

INFRAÇÃO 2 - Consignou a JJF que em atendimento à diligência fiscal por ela determinada o autuante refez os cálculos com as retificações que entendeu necessárias, mas tendo o sujeito passivo não acatado os novos demonstrativos, foi feito novo pedido de diligência, desta vez a ASTEC, e esta informou que foi acostado ao PAF relação diária com os respectivos documentos fiscais referentes às vendas realizadas em quantidades expressivas para pessoas físicas e que se faz necessário o refazimento de todo o levantamento fiscal. Concluiu, assim, a JJF que, a exemplo da primeira infração, não há, no presente processo, elementos suficientes para determinar com exatidão os valores efetivamente devidos, o que leva à decretação da nulidade desta infração, tendo em vista que a base de cálculo não restou suficientemente comprovada, já que o critério adotado pela fiscalização deve ser claro, sob pena de cerceamento de defesa e incerteza quanto ao valor exigido.

INFRAÇÃO 3: Registrou o relator da JJF que o sujeito passivo alegou que possui frota própria para transporte de suas mercadorias, e que por isso adquiriu óleo diesel não como mercadoria de uso e consumo e sim como insumo na sua atividade comercial, e que alegou, ainda, que o óleo diesel foi adquirido em operação interestadual, tendo sido incluídas no levantamento fiscal notas fiscais que foram objeto de retenção do ICMS por substituição tributária, visto que emitidas por contribuinte que possuem inscrição de Substituto Tributário neste Estado. Consignou que o próprio autuante, diante destas alegações e das comprovações apresentadas pelo autuado, informou que após consulta à Gerência de Tributação, de fato a infração não teria base, e que assim, inexistindo controvérsia, torna-se insubsistente a exigência fiscal.

VOTO

Da análise dos autos e da Decisão recorrida, entendemos não merecer reparos o Julgado de Primeira Instância.

E de fato, no que pertine à infração descrita no item 1 da autuação – que imputa ao sujeito ativo a falta de recolhimento do ICMS referente à venda de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, com arrimo nos Decretos nºs 7.488/98 e 7.799/00 – as alegações defensivas de que indevidamente foram incluídas na exigência fiscal operações de vendas dos

produtos óleo de soja e leite, também beneficiados com redução de base de cálculo à época dos fatos geradores deste lançamento, por norma própria (Decretos n^{os} 6.479/97 e 7.826/00, respectivamente, e suas alterações posteriores), de fato merecem acolhida, mormente porque acompanhadas de prova documental a ampará-las.

Como as diligências solicitadas visando excluir da exigência fiscal os valores pertinentes às operações de saídas destes produtos, não alcançaram o seu desiderato, posto que embora o autuante tenha afirmado que efetuou as exclusões indevidas – vide fls. 59.300 a 59.304 - a ASTEC, fls. 59.286 a 59.288 - confirmou a alegação do sujeito passivo de que remanesce valores a excluir e que para tal fim seria necessário o refazimento de todo o procedimento fiscal, diante do grande volume de documentos fiscais acostados aos autos - volumes 121 a 144 do PAF – tornou-se ilíquida a base de cálculo do imposto efetivamente devido, o que caracteriza insegurança na determinação da infração, cabendo, assim, a aplicação do inciso IV, “a”, do art. 18 do RPFA/99, que determina a decretação da nulidade do lançamento de ofício.

Por outro lado, ressalto que a JJF não se pronunciou corretamente quanto à alegação defensiva de que muitas das operações objeto da exigência fiscal foram realizadas sob a égide do Decreto n^o 7.488/98, que vigeu até 10/05/00, quando foi revogado expressamente pelo Decreto n^o 7.799, de 09/05/00, aplicado em 10/05/00. Pois bem, o decreto em referência, de fato trazia no seu art. 1^o como condição para que houvesse a fruição da redução da base de cálculo que as mercadorias se destinassem à comercialização, produção ou industrialização, ou seja, não havia a exigência de que as vendas se destinassem apenas a pessoas jurídicas contribuintes, condição apenas trazida expressamente pelo Decreto n^o 7.799/00 (vide art. 1^o, caput, da referida norma, em sua redação originária e em sua redação atual).

Assim, não é descabida a alegação defensiva de que as vendas foram realizadas para pessoas físicas, contribuintes não inscritos, já que é cediço e pacífico que a caracterização do contribuinte do ICMS não é sua inscrição como tal no cadastro, mas a prática, com habitualidade e em volume que caracterize o intuito comercial, de operação de circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte e de comunicações.

Portanto, provando-se que as aquisições foram feitas para comercialização – e o volume e a habitualidade tornam possível esta verificação – tornar-se-ia de fato indevida a exigência fiscal quanto a tais operações, no período em que vigeu o Decreto n^o 7.488/98, pois assim aplicável a redução de base de cálculo.

No entanto, muito embora processualmente, vislumbrando-se a improcedência da exigência fiscal, possa ultrapassar-se a nulidade e julgar o mérito do lançamento, os autos não nos permitem quantificar ou sequer identificar expressamente tais operações, diante do grande volume de notas fiscais que fazem parte da autuação, como já citado acima, e não se pode, por amostragem, emitir-se Decisão quanto ao lançamento, o que nos leva efetivamente a concordar com a JJF e anular este item da autuação, com as considerações acima feitas, pois ao ser refeito o procedimento fiscal, estas deverão ser observadas.

No que pertine à infração constante do item 2 da autuação onde se imputa ao sujeito passivo o recolhimento do ICMS efetuado a menor, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto antecipado, referente às vendas para não inscritos, pois o contribuinte teria utilizado base de cálculo menor, em função do uso indevido da redução da base de cálculo prevista nos Decretos n^{os} 7.488/98 e 7.799/00 - também vislumbramos mácula que a inquina de nulidade – a uma, porque a própria ASTEC constatou, por amostragem, que também remanesce documentos fiscais a serem excluídos – apesar da revisão do autuante - muito embora não tenha o fiscal diligente efetuado a exclusão, como na infração imputada no item 1, também pelo grande volume de documentos fiscais, acostados ao processo às fls. 16.035 a 48.249, o que torna insegura a infração, por iliquidez no montante de imposto efetivamente devido. A duas, porque neste item está a se exigir imposto recolhido a menor por substituição tributária em operações de saídas para contri-

buintes não inscritos; ocorre que, além de ter o sujeito passivo alegado que dentre os destinatários encontram-se produtores rurais - contribuintes, pois do ICMS – também estão consumidores finais, para ambos não havendo exigibilidade de retenção do imposto por substituição tributária, a exigir, portanto, a exclusão integral da exigência fiscal dos valores pertinentes a tais operações, e não a exclusão por mera amostragem.

Ainda, quanto a este item, vale ressaltar que o mesmo está intimamente ligado à infração do item 1, pois se o autuante embasou a autuação do item 1 na premissa – como vimos equivocada, para o período de vigência do Decreto nº 7.488/98 - de que as saídas para não inscritos não gozam do benefício da redução, ainda que as aquisições tenham ocorrido em volume e habitualidade que caracterize o intuito comercial, teria que utilizar o mesmo critério quanto ao item 2 e não exigir retenção do ICMS nas vendas para tais destinatários, que seriam meramente consumidores finais sob esta ótica.

Por último, quanto à infração imputada no item 3 – que trata da exigência de diferença de alíquota na aquisição interestadual de óleo diesel pelo estabelecimento – a JJF julgou-a improcedente, diante das comprovações do sujeito passivo no sentido de que as notas fiscais objeto da autuação foram emitidas com retenção do ICMS por contribuintes inscritos em outras unidades da Federação, que possuem inscrição na Bahia como contribuintes substitutos, sendo, assim, indevida a exigência de diferença de alíquota, o que foi acatado pelo próprio autuante em sua informação fiscal.

Diante de tudo quanto aqui exposto, somos pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **NULAS** as infrações imputadas nos itens 1 e 2 e **IMPROCEDENTE** a infração imputada no item 3 referentes ao Auto de Infração nº 232845.0122/04-2, lavrado contra **DISTRIBUIDORA BARREIRAS DE ALIMENTOS LTDA.(CASTRO ATACADISTA)**. Representa-se à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal a salvo das falhas apontadas, conforme art. 156 do RPAF/99, em relação aos itens julgados nulos.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de abril de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

PAULA GOLÇALVES MORRIS MATOS - REPR. PGE/PROFIS