

A. I. Nº - 232845.0122/04-2  
AUTUADO - DISTRIBUIDORA BARREIRAS DE ALIMENTOS LTDA.  
AUTUANTE - VIRGÍLIO FRANCISCO COELHO NETO  
ORIGEM - INFRAZ BARREIRAS  
INTERNET - 19/02/2008

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0016-03/08**

**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. Diante das comprovações apresentadas pelo autuado não ficou caracterizada a irregularidade apontada. Infração insubstancial. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**, em relação a infração 3 e **NULO** quanto as infrações 1 e 2. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 31/03/2005, refere-se à exigência de R\$948.013,49 de ICMS, acrescido da multa de 60%, tendo em vista que foram constatadas as seguintes irregularidades:

Infração 01: 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 02: 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 03: 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.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação (fls. 1746 a 1752), alegando que o presente Auto de Infração não tem condições de prosperar, em razão da utilização de métodos inconsistentes. Quanto à primeira infração, salienta que celebrou com o Estado da Bahia dois Termos de Acordo, sendo o primeiro com base no Decreto 7.488/98, e o segundo conforme o Decreto 7.799/00, e, “não existia nos citados diplomas legais o impedimento que lastreou o Auto de Infração”, relativamente à venda para não contribuinte. Diz que a motivação que impediria a utilização do benefício da redução da base de cálculo não existia durante a vigência do Decreto 7.488/98, uma vez que somente impedia a utilização da redução da base de cálculos nas vendas para consumo. Argumenta que a autuação presume que as vendas foram efetuadas para não contribuintes sem apresentar qualquer prova dessa presunção, afirmando o defendente que “as vendas foram destinadas sim a contribuintes do ICMS, ainda que não inscritos regularmente”. Por isso, o autuado entende que se trata de uma infração de caráter formal, que não é de sua responsabilidade. Cita o art. 5º, da Lei 7.014/96, ressaltando que o autuante não observou que as

quantidades constantes nas notas fiscais objeto da autuação, por si só, indicam que as operações foram realizadas a contribuintes do ICMS, uma vez que “o volume das operações caracterizam o intuito comercial”. Assim, entende que, diante do volume, fica caracterizado o intuito comercial, e por isso, as vendas foram efetivadas para contribuintes do ICMS, conforme definição da Lei 7.014/96.

O defensor assegura que a partir do Decreto 7.799/00, a situação é um pouco diferente, reproduzindo nas razões de defesa a cláusula primeira do mencionado Decreto. Prossegue dizendo que o segundo Termo de Acordo estabeleceu expressamente que a redução somente poderia ocorrer em relação às vendas para contribuintes, e por isso, o defensor entende que se torna necessário excluir do levantamento fiscal as vendas realizadas a partir de 01/11/2000. Diz, ainda, que seguindo orientação de empresa de consultoria especializada, e baseada no art. 353, I, do RICMS-BA, foi efetuada a retenção do ICMS substituído, e o recolhimento foi devidamente realizado, conforme DAEs.

Outra alegação apresentada pelo autuado, é com relação ao fato de que a autuação recair sobre óleo de soja e leite (em pó e longa vida), produtos que foram tratados pelo autuado de forma diferenciada, ou seja, “no caso do leite e do óleo de soja, sem impedimentos legais para tanto, abdicou dos benefícios da regra auxiliar, manifestados nos Termos de Acordo, aderindo à norma geral”, por isso, entende que os citados produtos devem ser retirados do lançamento em questão.

Conclui as alegações em relação à primeira infração, dizendo que foi exigido o imposto com a alíquota de 17%, mas, alega que estorna 7% sobre as mercadorias adquiridas com 17% e 5% sobre as mercadorias adquiridas com 12%, levando o total para a coluna “estornos de créditos” do livro RAICMS, valores que na hipótese de procedência da autuação, haveriam que ser deduzidos do total do imposto exigido.

Infração 02: Diz que toma emprestados os argumentos apresentados em relação ao primeiro item do Auto de Infração, acrescentando que “não houve a alegada retenção a menor, pois, como se pode comprovar através dos documentos e planilhas anexas, não efetuou a antecipação com a redução da base de cálculo”. Aduz que os valores retidos são sempre maiores do que aqueles exigidos no Auto de Infração, e a retenção somente foi feita em relação às notas fiscais que indicavam o intuito comercial, e não foi feita em relação às vendas para pessoas físicas, caracterizadas como consumidores. Alega, também, que o autuante não observou que foi efetuada a retenção normalmente e quanto às notas fiscais de vendas a consumidor final, computadas no levantamento fiscal, entende que as mesmas devem ser excluídas, porque não cabe a retenção, e além disso, constatou que foram utilizadas incorretamente as MVAs, ou seja, percentuais maiores que aqueles previstos no RICMS-BA.

Infração 03: Alega que o autuante não observou que a empresa possui frota própria para transporte de suas mercadorias, e por isso, adquiriu óleo diesel, não como mercadoria de uso e consumo, e sim, como insumo na sua atividade comercial, “o que retira do aludido produto o condão de destinadas a consumo”. Afirma que o óleo diesel foi adquirido em operação interestadual, que conta com não incidência de ICMS, sendo indevida a cobrança a título de diferença de alíquota, além disso, foram incluídas no levantamento fiscal notas fiscais que foram objeto de retenção do ICMS (substituição tributária), porque foram emitidas por contribuinte que possuem inscrição de Substituto Tributário neste Estado. Diz que, para comprovar as alegações defensivas, protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, ressaltando que acosta aos autos farta documentação e demonstrativos, colocando à disposição toda a documentação complementar necessária que se encontra da sede da empresa. Pede revisão por fiscal estranho ao feito, indicando à fl. 1752 a questões serem respondidas. Finaliza protestando pela nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 13291 a 13294 dos autos, rebate as alegações defensivas argumentando que não é permitida utilização do benefício da redução da base de cálculo nas vendas a não contribuintes, e o autuado confirma em sua impugnação que efetuou

venda a consumidor final “contribuinte não inscrito”, tendo sido utilizada, de forma indevida, a redução da base de cálculo do ICMS. Salienta que as comprovações dessas vendas estão nas photocópias das notas fiscais anexadas ao presente Auto de Infração, utilizadas no levantamento fiscal.

Quanto à alegação defensiva de que houve o recolhimento ICMS por antecipação, o autuante esclarece que está sendo exigido no presente lançamento o imposto relativo às saídas de mercadorias destinadas a contribuintes não inscritos, o que não foi recolhido.

No que se refere ao óleo de soja e leite em pó e longa vida, diz que não procede a alegação do autuado, conforme consta nos demonstrativos acostados aos autos. Diz que no levantamento fiscal foram preservados os preços e quantidades constantes nos documentos fiscais, retirando apenas a redução da base de cálculo do ICMS, apurando assim, o imposto lançado a menos.

Em relação ao argumento defensivo de não ter sido observada a compatibilização da carga tributária com estornos de 7% das mercadorias adquiridas a 17%, e 5% para as mercadorias de 12%, argumenta que o autuado, ao realizar vendas a contribuinte não inscrito, deixa de gozar dos benefícios dos Termos de Acordo, conforme cláusula sexta, que transcreveu.

Diz, ainda, que no julgamento do Auto de Infração de nº 021057.0030/03-0, que trata da mesma matéria, referente à redução indevida base de cálculo, o autuado, em sua defesa, admite que realizou vendas a não contribuintes, infringindo os Termos de Acordo.

Infração 03: O autuante informa que, após consulta à Gerência de Tributação e diante da comprovação apresentada pelo autuado, solicita a retirada desta infração.

Por fim, o autuante pede a manutenção total das infrações 01 e 02, reconhecendo a improcedência da terceira infração.

Considerando as alegações apresentadas pelo autuado em sua impugnação, não acatadas pelo autuante, e a farta documentação acostada aos autos, esta JJF, deliberou converter o presente processo à Infaz de origem (fl. 13.299) vol. 34, para o autuante:

1 - Em relação à primeira infração, esclarecer se o autuado deu tratamento normal às mercadorias, óleo de soja e leite (em pó e longa vida), conforme alegado nas razões de defesa. Em caso positivo, excluir os respectivos valores do presente lançamento.

2 – Quanto à segunda infração:

- intimar o autuado a apresentar demonstrativo referente às retenções por ele realizadas, tendo em vista a alegação defensiva de que as retenções efetuadas apresentam valores superiores ao imposto apurado no presente lançamento, tendo anexado aos autos cópias de DAEs (fls. 1770 a 1777);
- esclarecer se esses pagamentos se referem às mesmas operações do Auto de Infração. Em caso positivo excluir as notas fiscais que já foram objeto da retenção efetuada corretamente.
- informar se houve exigência do imposto por antecipação em relação às vendas efetuadas para consumidor final. Em caso positivo, excluir os respectivos valores do presente lançamento.
- Se manifestar quanto à alegação do autuado de que foi aplicada MVA superior àquelas previstas no RICMS-BA.

Em atendimento ao solicitado, o autuante presta nova informação fiscal (fls. 13.307 a 13.311), volume 35, esclarecendo que em relação à infração 01, procedeu a um levantamento em todas as notas fiscais apresentadas pelo autuado, constando os produtos óleo de soja e leite em pó e longa vida, discriminando mês a mês, o número da nota fiscal e o valor dos produtos. Diz que apurou mês a mês o montante da redução da base de cálculo do ICMS que o autuado podia utilizar, e os

valores da redução permitida foram deduzidos do montante anteriormente determinado como redução indevida, encontrando os valores remanescentes da redução indevidamente utilizada pelo autuado.

Quanto à infração 02, o autuante informa que em todas as planilhas, na coluna BC Subs/Antecipação aplicou-se a MVA de 15% sobre a coluna de redução indevida, encontrando, desse modo, o valor da base de cálculo para a exigência do ICMS sobre a antecipação. Diz que o autuado foi intimado a apresentar os demonstrativos referentes às retenções realizadas, de acordo com os DAEs por ele acostados aos autos, para comprovar que os mesmos se referem aos valores apurados com a redução da base de cálculo do ICMS, mas o autuado não atendeu ao solicitado. O autuante salienta que o defensor não recolheu o ICMS normal referente à redução indevida da base de cálculo do ICMS, objeto da exigência fiscal na primeira infração, não indicou na nota fiscal o ICMS relativo à antecipação e a base de cálculo corresponde à diferença encontrada pela redução indevida, por isso entende que o autuado jamais poderia comprovar tais recolhimentos, ou seja, está sendo exigida no presente Auto de Infração apenas a diferença apurada com a utilização indevida da redução da base de cálculo do ICMS. Diz que, para confundir, o autuado apresenta os recolhimentos efetuados pelas vendas realizadas, em que é devido o ICMS antecipação, com a alegação de que recolheu o imposto. Afirma, entretanto, que o presente lançamento se refere às vendas efetuadas a não contribuintes do imposto com redução indevida da base de cálculo, sendo também aplicada a MVA para se determinar a base de cálculo e exigir o imposto por antecipação. Quanto ao argumento defensivo de que foi aplicada MVA superior à prevista na legislação, o autuante reconhece que assiste razão ao autuado e por isso, providenciou a regularização em todas as planilhas, com a aplicação da MVA de 15%, salientando que excluiu da exigência do imposto por antecipação as vendas realizadas a consumidor final, isto é, todos os clientes assim classificados (consumidor) nas notas fiscais emitidas pelo autuado, bem como, as vendas realizadas para partidos políticos, igrejas, repartições públicas, associações, todas legalmente permitidas. Assim, foi elaborado novo demonstrativo mensal, relacionando todas as notas fiscais relativas às vendas a consumidor final. Esclarece que na planilha em que se formaliza a exigência do ICMS, os valores relativos às citadas notas fiscais foram excluídos, salientando que os clientes do autuado que adquiriram habitualmente mercadorias para fins de comercialização, embora não inscritos, não foram tratados como consumidores finais, como demonstram as fotocópias das notas fiscais acostadas ao PAF, nas quais poderá ser comprovada a habitualidade e as quantidades das mercadorias adquiridas, bem como os valores das aquisições, que demonstram a sua finalidade, ou seja, a comercialização das mercadorias adquiridas. Informa que acostou aos autos 826 cópias das notas fiscais que comprovam a habitualidade e o volume das compras destinadas à comercialização por contribuintes não inscritos. Finaliza, pedindo a manutenção das infrações 1 e 2, após as exclusões efetuadas.

Intimado a tomar conhecimento da diligência fiscal e dos novos demonstrativos elaborados pelo autuante, o defensor se manifestou às fls. 16.023 a 16.028 (vol 41), aduzindo que reitera todos os termos de sua impugnação inicial e que a autuação continua pecando por infringir o conceito de contribuinte previsto em lei e adotado pela própria SEFAZ, utilizando duas medidas e princípios antagônicos em benefício do lançamento fiscal. Diz que o autuante admite que utilizou MVA irregular e mostra que ele próprio tratou de decidir quem era e quem não era consumidor final, diante da análise das quantidades adquiridas pelos clientes do autuado. O defensor reproduz o art. 5º da Lei 7.014/96, e argumenta que o autuante define como contribuintes os adquirentes não inscritos sem dar conta das quantidades vendidas, e no segundo momento, inverte sua interpretação, ao firmar o entendimento de que o intuito comercial revelado nos documentos fiscais deve prevalecer, aplicando a regra da antecipação tributária para pessoas físicas, produtores rurais, até mesmo para vendas de pequenas quantidades (ou uma única unidade) a exemplo das NFS 115808 e 115810, de 28/10/2000. O autuado reitera o argumento de que firmou dois Termos de Acordo, sendo o primeiro com base no Decreto 7.488/98. Termo de Acordo com início

em 04/10/99, vigorando até 30/10/2000, e o segundo fundado no Decreto 7.799/00, devendo ser observados os dois períodos distintos. Assim, o defendantе entende que a cobrança relativa ao período de 04/10/2000 a 30/10/2000 deve ser afastada, em razão da interpretação da Cláusula Primeira do Termo de Acordo e do art. 1º do Decreto 7.488/98, considerando que não existia, nos mencionados diplomas legais, o impedimento que lastreou o presente lançamento, qual seja, a venda para não contribuinte. Argumenta que o citado Decreto 7.488/98, somente impedia a utilização da redução de base de cálculo nas vendas para consumo, e isso é suficiente para ensejar a improcedência do Auto de Infração, e não existindo impedimento legal, é improcedente a exigência fiscal até 30/10/2000. Assegura que, ao contrário da presunção instalada na autuação, as vendas foram realizadas para contribuintes do ICMS, ainda que não inscritos regularmente, constituindo uma infração de caráter formal que não é de responsabilidade do autuado. Diz que este entendimento vem sendo adotado pela SEFAZ, que orienta os contribuintes neste sentido, a exemplo do processo de consulta que acostou aos autos (fls. 1629 a 1633). Salienta que o art. 36 do RICMS definiu como contribuinte qualquer pessoa física ou jurídica que realize com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial. Quanto à informação do autuante de que foram excluídas da exigência do imposto por antecipação as vendas realizadas a consumidor final, o defendantе alega que tal afirmativa não é verdadeira, e a título de exemplo de consumidores não excluídos cita os produtores rurais. Assegura que na região são muitos produtores rurais, e que é comum que os mesmos adquiram mercadorias nas propriedades rurais, em grandes quantidades, para consumo em suas propriedades, por parceiros agrícolas e empregados, sem ter, contudo, o intuito comercial. Diz que apresenta demonstrativos de uma infinidade de notas fiscais destinadas a produtores rurais, constantes do levantamento fiscal. Alega ainda, que outras notas fiscais que não foram excluídas se destinam a pessoas físicas, para consumo, assim identificadas nos documentos fiscais pelo autuado, e estão grafadas na letra "F", com destinação a consumidores finais. Assegura que existem várias notas de pequenas quantidades, sendo afastada a hipótese de caracterização da condição de contribuinte pela aparente ausência de intenção de comercialização, mas essas notas foram consideradas de vendas para contribuintes. Com relação às notas fiscais de leite em pó, o defendantе solicita prazo para a juntada de novos documentos e demonstrativos referentes a tais produtos, devido ao exígido prazo concedido. O autuado reafirma que em atendimento ao mandamento legal, estorna 7% sobre as mercadorias adquiridas com 17% e 5% das mercadorias adquiridas a 12%, levando o total para coluna "Estornos de Créditos", do livro RAICMS, importância que na hipótese de procedência do Auto de Infração, deveriam ser deduzidas da exigência fiscal. Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a posterior juntada de documentos, e como entende que a diligência não atendeu aos pedidos da JJF, sendo realizada por preposto que possui legítimo interesse no andamento do PAF, o defendantе pede a realização de revisão por fiscal estranho ao feito para as necessárias apurações que apontou às fls. 16.027/16.028. Por fim, o defendantе protesta pela nulidade ou improcedência do Auto de Infração ou no máximo, pela procedência parcial, apenas em relação à cobrança da infração 02, com a exclusão das notas fiscais destinadas a produtores rurais e aquelas para pessoas físicas, cujas quantidades não indiquem o intuito comercial.

Considerando as alegações apresentadas pelo defendantе, esta 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento fiscal deliberou converter o presente processo em diligência à ASTEC (fl. 48.252 – vol. 120) para Auditor Fiscal estranho ao feito: a) em relação à primeira infração, intimar o autuado a indicar as Notas Fiscais que ainda permanecem na exigência fiscal relativas a óleo de soja e leite, devendo o diligente fazer as exclusões, em caso positivo, indicando as respectivas notas; b) quanto à segunda infração, intimar o autuado a apresentar demonstrativos referentes às notas fiscais de vendas a consumidores e a produtores rurais inscritos, em que foi exigido o ICMS por antecipação tributária, devendo o diligente fazer as exclusões e elaborar o demonstrativo dos valores remanescentes.

O defensor apresenta manifestação às fls. 48.254/48.255 (vol. 121), aduzindo que em relação ao item 01, apresenta as notas fiscais e respectivas planilhas referentes aos produtos “óleo de soja” e “leite”, salientando que nas mencionadas planilhas constam, de forma individualizada, todas as notas fiscais e os valores, faltando apenas as totalizações mensais. Diz que o diligente deve observar que algumas notas, concernentes a óleo de soja e leite estão grafadas com a letra “F”, o que significa que “foram as mesmas utilizadas para a exclusão de um produto (óleo ou leite), faltando, contudo, o outro, já que os mesmos documentos se reportam a aquisições simultâneas dos dois”. Quanto aos documentos relativos a vendas a consumidores finais e a produtores rurais, o defensor informa que a maior parte já se encontra no PAF, juntados com a petição protocolada em 14/02/2007. Esclarece que a parte já anexada contém notas fiscais e planilhas, com os valores que devem ser excluídos da autuação. Salienta que o autuante possui os demonstrativos do Auto de Infração em meio magnético, sendo de fácil execução.

De acordo com o PARECER ASTEC de fls. 59.286 a 59288 (volume 153), em relação à primeira infração, o autuado foi intimado (fls. 59.105/59.111) tendo atendido ao solicitado com a apresentação de relação juntamente com as respectivas cópias das notas fiscais, nas quais se constata que efetivamente constam os produtos mencionados (óleo de soja e leite). Quanto à segunda infração, foi informado pelo diligente que em atendimento à intimação realizada, o contador da empresa, Sr. Sonivan Moreira Borges, informou verbalmente que os documentos já se encontram no processo às fls. 16.035 a 48.249. Analisando por amostragem tais documentos, o diligente constatou que se trata de vendas em quantidades expressivas para pessoas físicas estabelecidas em diversos municípios do Estado da Bahia, e que, em algumas notas fiscais consta apenas o nome do destinatário, sem nenhuma identificação (CPF, Carteira de Identidade e endereço), a exemplo da NF 235202 à fl. 47.958. O diligente conclui que foram apresentados demonstrativos e photocópias de notas fiscais relativas às vendas de óleo de soja e leite; que “se faz necessário o refazimento de todo o procedimento fiscal, fugindo da competência dessa assessoria”. Em relação à infração 02, concluiu que foi acostada ao PAF relação diária com os respectivos documentos fiscais, referentes às vendas em quantidades expressivas para pessoas físicas.

À fl. 59.296, o PAF foi devolvido ao relator pela ASTEC, com a informação de que se tornou impossível a realização da diligência solicitada, uma vez que se faz necessário o refazimento de todo o procedimento fiscal.

Considerando a informação da ASTEC de que se tornou impossível a realização da diligência solicitada, uma vez que se faz necessário o refazimento de todo o procedimento fiscal, esta Junta de Julgamento Fiscal, converteu o presente processo em diligência para o autuante elaborar novos demonstrativos, excluindo as notas fiscais computadas indevidamente, de acordo com a comprovação apresentada pelo defensor, relativamente às infrações 01 e 02. Em seguida, a repartição fiscal intimar o autuado quanto ao resultado da diligência fiscal, fornecendo-lhe no ato da intimação cópia da nova informação fiscal e respectivos demonstrativos, com a indicação do prazo de dez dias para o defensor se manifestar, querendo.

Em nova informação fiscal de fls. 59.300 a 59.304, o autuante apresenta o entendimento de que as intimações solicitadas pela JJF já foram formuladas pelo Auditor Fiscal Edgar Ferreira Pessoa, diligente da ASTEC, e que o mencionado Auditor, por amostragem, analisou a documentação apresentada pelo defensor e constatou tratar-se de vendas em quantidades expressivas para pessoas físicas em diversos municípios do Estado da Bahia; que em algumas notas fiscais consta apenas o nome do destinatário, se qualquer identificação (CPF, Carteira de Identidade) e endereço (fl. 59.289); que o autuado apresentou demonstrativos e photocópias de notas fiscais relativas à venda de óleo de soja e leite em pó e longa vida, e segundo o autuado não foi computado no levantamento fiscal.

Quanto à primeira infração, o autuante esclarece que a empresa anexou planilhas manuais com diversas photocópias de notas fiscais constando os produtos óleo de soja e leite em pó e longa

vida. Diz que as notas fiscais apresentadas nos volumes 121 a 144 foram analisadas por amostragem, constatando que os citados produtos já tiveram os valores correspondentes à redução de base de cálculo excluídos do Auto de Infração, conforme planilha à fl. 48.256, relativa ao mês de janeiro de 2000. Cita como exemplo o levantamento fiscal de fl. 48256, relativo ao mês 01/2000, constando as notas fiscais que o autuado alega que não foram consideradas (NFs 49031, 49060 e 49103). Informa que essas mesmas notas fiscais constam da planilha manual encaminhada pelo autuado (fl. 48.276) e as notas fiscais citadas encontram-se às fls. 48.276, 48281 e 48288. Assim, o autuante argumenta que já foi atendida a diligência solicitada pela 3<sup>a</sup> JJF, cujo resultado o defensor tomou conhecimento e recebeu os demonstrativos apresentados, não restando correções a efetuar em relação às cópias das notas fiscais apresentadas nas planilhas manuais que o autuado acostou ao presente processo, considerando que em todas as notas fiscais apresentadas a redução indevida da base de cálculo do ICMS já foi retificada. Diz que, se o autuado possui alguma nota fiscal além das que consta nas planilhas manuais, e que não foi apresentada à fiscalização, que as apresente, haja vista que aquelas já apresentadas foram contempladas no presente lançamento.

Em relação às notas fiscais relativas às vendas a consumidores e a produtores rurais inscritos, o autuante informa que o procedimento fiscal foi realizado conjuntamente com o item anterior, em diligência solicitada pelo CONSEF, tendo os possíveis erros de inclusão indevida sanados, ou seja, os consumidores finais, produtores rurais inscritos, partidos políticos, templos de qualquer natureza e os demais permitidos legalmente, foram excluídos do levantamento fiscal, e este procedimento foi comprovado pelo Auditor Fiscal da ASTEC à fl. 59287. Diz que embora o defensor não concorde com o resultado da diligência realizada em 2006, que junte as notas fiscais que tenha alguma irregularidade, e não simplesmente, apresente alegações em relação a um levantamento que já foi revisado e que o autuado recebeu as cópias das planilhas sem indicar quais os contribuintes e produtores rurais que poderiam ser excluídos do Auto de Infração.

O autuante reafirma que as planilhas manuais e cópias de notas fiscais apresentadas pelo defensor já foram objeto de exclusão da exigência fiscal em diligência anterior determinada pelo CONSEF, sendo fornecido ao defensor as cópias dos demonstrativos efetuados. Diz que na primeira diligência foram realizadas as correções, fazendo-se 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; o autuado foi intimado e não apresentou nenhuma documentação nova. Finaliza, salientando que se trata de empresa reincidente nessas infrações, e como as correções solicitadas já foram anteriormente realizadas, por determinação do CONSEF, e o defensor não apresentou qualquer nota fiscal que comprovasse o seu pedido, pede que o presente Auto de Infração seja julgado procedente com as alterações efetuadas na última diligência.

Intimado a tomar conhecimento da informação fiscal, o defensor apresentou manifestação às fls. 59.309/59.310, aduzindo que, se a solicitação da JJF datada de 17/09/2007 não foi atendida, a diligência comprova a absoluta ineficácia da autuação, revelando que o lançamento não possui certeza e liquidez, restando inteiramente insegura a configuração da infração e a mensuração do débito. O autuado entende que o remédio aplicável, inclusive como medida de economia processual, é a declaração da nulidade dos itens 1 e 2 do Auto de Infração, o que expressamente requer. Diz que uma nova ação fiscal pode ser instaurada sem os vícios que maculam a presente ação e com a observância dos direitos do contribuinte. O defensor alega que, se ultrapassada a nulidade, deve o autuante atender a determinação da Junta de Julgamento Fiscal, apresentando os demonstrativos com a exclusão no item 1 dos produtos óleo de soja e leite, bem como no item 2, as vendas para pessoas físicas e para produtores rurais. Pede que, se for atendida a determinação da JJF, que seja reaberto o prazo de defesa, a fim de que, mais uma motivação de nulidade não seja alegada futuramente. Conclui reafirmando o pedido de nulidade dos itens 01 e 02, reservando-se no direito de apresentar nova defesa, caso as apurações orientadas pela JJF sejam levadas a efeito na presente autuação fiscal.

Após apreciação em pauta suplementar do dia 23/01/2008, os membros desta 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal entenderam que o presente processo encontrava-se em condições de ser instruído.

## VOTO

A primeira infração trata da falta de recolhimento do ICMS referente à venda de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Saídas de mercadorias tributáveis para não contribuintes, com a utilização indevida da redução da base de cálculo.

Os Decretos 7.488/98 e 7.799/00 dispõem sobre redução de base de cálculo nas operações internas com mercadorias destinadas à comercialização, realizadas por contribuintes do ICMS sob os códigos de atividade indicadas nestes Decretos, inclusive o comércio atacadista de produtos alimentícios em geral. A utilização do tratamento tributário previsto nestes Decretos ficou condicionada à celebração de Termo de Acordo específico, e dentre as vedações à utilização deste benefício fiscal, encontra-se a operação de saída de mercadoria a consumidor final.

Em relação ao Decreto 7799/00, constato que o Termo de Acordo assinado pelo contribuinte, estabelece na sua cláusula primeira, a redução da base de cálculo 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 o mencionado Decreto, destinadas às pessoas jurídicas contribuintes do ICMS.

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 estaria comprovado pela inexistência do número da inscrição estadual, e no CNPJ nos documentos fiscais. Entretanto, o autuado alega que as vendas foram destinadas a contribuintes do ICMS, ainda que não inscritos regularmente". Por isso, entende que se trata de uma infração de caráter formal, que não é de sua responsabilidade.

Observo que é obrigação do contribuinte, inscrever-se no Cadastro de Contribuintes, antes de iniciar suas atividades (art. 150 do RICMS/97), sendo considerado clandestino qualquer estabelecimento comercial, industrial, produtor ou extrator que não estiver devidamente inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS, ficando aqueles que assim se encontrarem sujeitos às penalidades previstas na legislação (art. 191 do RICMS-BA).

Conforme o art. 142, Inciso I, do citado RICMS/97, além das obrigações previstas na legislação, relativas à inscrição, emissão de documentos fiscais e escrituração, é obrigação do contribuinte exigir do outro contribuinte nas operações que com ele realizar a exibição de Cartão de Inscrição ou o Documento de Informação Cadastral, sob pena de responder solidariamente pelo imposto devido, se do descumprimento desta obrigação decorrer do não recolhimento do imposto.

Dessa forma, se o autuado reconhece que os adquirentes são contribuintes do imposto sem inscrição estadual, deveria exigir desses adquirentes a comprovação da inscrição no Cadastro de Contribuintes, conforme previsto na legislação, e sendo realizadas vendas de mercadorias a pessoas não inscritas, em quantidade que demonstram o intuito comercial, como afirmou o defensor, isso significa que o imposto devido nas operações subsequentes não será recolhido, haja vista que, sem inscrição estadual, o Fisco não dispõe de elementos para exigir o pagamento do imposto relativo às vendas realizadas posteriormente, por esses comerciantes.

Por outro lado, sendo uma obrigação acessória dos adquirentes das mercadorias, a inscrição do Cadastro de Contribuintes, e sendo também obrigação acessória do autuado exigir a exibição do cartão de inscrição do outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, não é correta a alegação defensiva, haja vista que acordo o art. 13, Inciso I, do RICMS/97, a outorga de benefício fiscal não dispensa o contribuinte do cumprimento de obrigações acessórias.

O autuado afirma também, que em atendimento ao mandamento legal, estorna 7% sobre as mercadorias adquiridas com 17% e 5% das mercadorias adquiridas a 12%, levando o total para coluna “Estornos de Créditos”, do livro RAICMS, importâncias que na hipótese de procedência do Auto de Infração, deveriam se deduzidas da exigência fiscal.

Considerando as 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), sendo informado pelo autuante às fls. 13307/13311 (volume 35), que procedeu a um levantamento em todas as notas fiscais apresentadas pelo defensor, fez os necessários ajustes encontrando os valores remanescentes, mas o autuado não acatou os novos demonstrativos elaborados pelo autuante, alegando que permaneceram notas fiscais de mercadorias que se destinavam a pessoas físicas, para consumo, existindo várias notas de pequenas quantidades.

Diligência fiscal foi realizada por preposto da ASTEC, tendo sido informado pelo diligente às fl. 59.286/59.288 (volume 153) que após análise, por amostragem, nas notas fiscais apresentadas pelo autuado, constatou que se trata de vendas em quantidades expressivas para pessoas físicas, e quanto ao óleo de soja e leite, diz que nas cópias das notas fiscais apresentadas pelo defensor constam as mencionadas mercadorias.

Vale salientar que o preposto da ASTEC apresentou a conclusão de que deve ser refeito o levantamento fiscal, e que se tornou impossível a realização da diligência solicitada.

Em novo pronunciamento, o autuante apresenta o entendimento de que as planilhas manuais e cópias de notas fiscais apresentadas pelo defensor já foram objeto de exclusão da exigência fiscal em diligência anterior, determinada pelo CONSEF. Diz que em relação à primeira infração, as notas fiscais apresentadas foram analisadas por amostragem e os valores correspondentes já foram excluídos do Auto de Infração, ou seja, em atendimento à diligência solicitada anteriormente, 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. Diz que o defensor não apresentou qualquer nota fiscal que comprovasse o seu pedido. O autuante pede que o presente Auto de Infração seja julgado procedente com as alterações efetuadas na última diligência.

Não obstante as conclusões apresentadas pelo autuante, entendo que não há segurança no presente PAF quanto aos valores efetivamente devidos pelo autuado, apesar das diligências determinadas por esta Junta de Julgamento Fiscal no sentido de apurar o real montante do imposto devido.

Constato que 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, o que deve ser apurado de forma comprehensível, salientando que o diligente estranho ao feito, da ASTEC apresentou a conclusão de que se faz necessário o refazimento de todo o procedimento fiscal.

Observo 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, e de acordo com a Súmula nº 1 do CONSEF, “É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e comprehensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo”.

Concluo pela nulidade desta infração, com base no art. 18, Inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99, e represento à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal a salvo das falhas apontadas, conforme art. 156 do mencionado Regulamento.

Infração 02: Recolhimento do ICMS efetuado a menos, em decorrência de erro na determinação 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.

O defendant alegou que toma emprestado os argumentos apresentados em relação ao primeiro item do Auto de Infração, acrescentando que a retenção somente foi feita em relação às notas fiscais que indicavam o intuito comercial, e não foi feita em relação às vendas para pessoas físicas, caracterizadas como consumidores. Disse, ainda, que as notas fiscais de vendas a consumidor final, computadas no levantamento fiscal, devem ser excluídas, porque não cabe a retenção, e além disso, constatou que foi utilizada a MVA, com percentuais maiores que aqueles previstos na legislação.

Em atendimento à diligência fiscal determinada por esta JJF o autuante refez os cálculos com as retificações que entendeu necessárias, mas o defendant não acatou os novos demonstrativos, e o diligente da ASTEC apenas 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.

Assim, a exemplo da primeira infração, não há, no presente processo, elementos suficientes para determinar com exatidão os valores efetivamente devidos. Portanto, também concluo pela nulidade desta infração, tendo em vista que a base de cálculo não restou suficientemente comprovada, e que o critério adotado pela fiscalização, deve ser claro, sob pena de cerceamento de defesa, e incerteza quanto ao valor exigido, acarretando nulidade deste item da autuação.

Infração 03: Falta de recolhimento do 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.

O autuado alega que possui frota própria para transporte de suas mercadorias, e por isso, adquiriu óleo diesel, não como mercadoria de uso e consumo, e sim, como insumo na sua atividade comercial, e que o óleo diesel foi adquirido em operação interestadual, além disso, foram incluídas no levantamento fiscal notas fiscais que foram objeto de retenção do ICMS (substituição tributária), porque foram emitidas por contribuinte que possuem inscrição de Substituto Tributário neste Estado.

O autuante informa que, diante das comprovações apresentadas pelo autuado e após consulta à Gerência de Tributação, solicita a retirada desta infração. Portanto, inexiste controvérsia, tendo em vista que o autuante acatou as alegações defensivas. Infração insubstancial.

Face ao exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA da infração nº 03 e pela NULIDADE das infrações 1 e 2, devendo ser renovado o procedimento fiscal, a salvo de incorreções, em relação aos itens anulados.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULAS as infrações nº 1 e 2 e IMPROCEDENTE a infração nº 3 referentes ao Auto de Infração nº 232845.0122/04-2, lavrado contra **DISTRIBUIDORA BARREIRAS DE ALIMENTOS LTDA.**

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.

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de fevereiro de 2008

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA - JULGADOR