

A. I. Nº - 207098.0009/08-3
AUTUADO - CEREALISTA RECÔNCAVO LTDA.
AUTUANTE - ADEMILSON BARNABÉ DA SILVA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 05. 04. 2011

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0062-01/11

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE CONSUMO. Infração acatada. **b)** MERCADORIA SUJEITA A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. A exclusão de produtos que à época da ocorrência dos fatos geradores não se encontravam subordinadas às regras da substituição tributária reduz o montante do débito. Infração mantida parcialmente. **c)** MERCADORIAS ISENTAS. A exclusão de material para embalagem propicia a redução do valor a ser exigido. Infração parcialmente caracterizada. **d)** LANÇADO EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Infração não impugnada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Infração não questionada. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. Operações de saídas internas. Tributação a 7%, 17% ou sem tributação, quando deveriam ser tributadas a 17% ou 27%. A exclusão de mercadorias cuja tributação ocorreu de forma correta e de nota fiscal referente a remessa para beneficiamento, resultou na redução do montante do débito. Infração comprovada parcialmente. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. ERRO NA APURAÇÃO DOS VALORES DO TRIBUTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. CARGA TRIBUTÁRIA A MENOR QUE A DEVIDA. Comprovada a incorreção do procedimento do contribuinte. Infração subsistente. 5. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. OPERAÇÕES INTERNAS. **a)** DEC. Nº 7.799/00. REDUÇÃO INDEVIDA. **b)** PROCEDIMENTO EQUIVOCADO. SAÍDAS PARA CONTRIBUINTES COM SITUAÇÃO IRREGULAR NO CADASTRO ESTADUAL. Infrações não impugnadas. 6. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** VALOR DAS SAÍDAS SUPERIOR AO DAS ENTRADAS. Detectando-se omissão tanto de entradas como de saídas, deve ser exigido o ICMS correspondente à diferença de maior expressão monetária. No caso, deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saída omitidas. A exclusão de mercadorias sujeitas à substituição tributária e adoção da redução da base de cálculo sobre mercadoria contemplada com esse benefício, reduz o valor a ser exigido. Infração parcialmente subsistente. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO.

INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. VÍCIO FORMAL DO PROCEDIMENTO. Constatando-se a ocorrência de omissão de entradas de mercadorias enquadrada no regime de substituição tributária, deve-se exigir o imposto na condição do sujeito passivo de responsável solidário, por ter recebido de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, bem como o tributo apurado em função do valor acrescido (artigos 39, inciso V e 60, inciso II, alínea “b” do RICMS/BA). Inadequada a acusação fiscal, tendo em vista que foi apurada apenas a segunda parcela a ser exigida do contribuinte, restando incompleto o levantamento do débito tributário. Recomenda-se a instauração de novo procedimento fiscal para exigir de forma correta o tributo porventura devido, conforme previsto no RICMS/BA, assim como no art. 10 da Portaria nº. 445/98.

7. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração reconhecida. Rejeitadas as preliminares de nulidade arguidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 29/12/2008, foi efetuado o lançamento do crédito tributário correspondente à exigência de ICMS no valor de R\$296.504,20, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de maio, junho, setembro e novembro de 2005, sendo exigido imposto no valor de R\$443,78, acrescido da multa de 60%, conforme Anexo 01 (fls. 28 a 32);

02 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro a setembro de 2005, sendo exigido o imposto no valor de R\$13.200,33, acrescido da multa de 60%, por creditamento direto no livro Registro de Entradas, em conformidade com o Anexo 02 (fls. 33 a 59);

03 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de janeiro, março a setembro, novembro e dezembro de 2005, sendo exigido o imposto no valor de R\$9.097,19, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere a mercadorias com redução de 100% na base de cálculo e pelo lançamento na escrita fiscal como “outra entrada de mercadoria”, conforme Anexo 03 (fls. 60 a 78);

04 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de janeiro a abril, junho e dezembro de 2005, sendo exigido o imposto no valor de R\$185,62, acrescido da multa de 60%, conforme Anexo 04 (fls. 79 a 84);

05 – deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de maio e dezembro de 2003, exigindo-se o imposto no valor de R\$372,39, acrescido da multa de 60%, conforme Anexos 05 e 05-A (fls. 85 a 88);

06 – recolheu a menos o ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, sendo exigido o imposto no valor de R\$87.751,95, acrescido da multa de 60%. Consta que foram identificadas saídas a

7% e a 17% ou sem tributação, quando deveriam ser tributadas a 17% ou 27% com redução da base de cálculo, conforme Anexo 06 (fls. 89 a 105);

07 – recolheu a menos o ICMS, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de janeiro a junho, agosto e setembro de 2005, sendo exigido o imposto no valor de R\$1.414,32, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere a saídas acobertadas por cupom fiscal emitidos por ECF, com indicação de carga tributária menor que a devida, gerando recolhimento a menos do tributo, conforme Anexo 07 (fls. 106 a 115);

08 – recolheu a menos ICMS, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, exigindo imposto no valor de R\$27.906,25, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere à venda de mercadorias tributadas para não contribuintes do ICMS, utilizando-se a redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00, em conformidade com o Anexo 08 (fls. 116 a 159);

09 – recolheu a menos o ICMS, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, exigindo o imposto no valor de R\$28.403,91, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere à venda de mercadorias tributadas para contribuintes com situação cadastral irregular junto ao Cadastro de Contribuintes do ICMS, ou seja, cancelados, suspensos por processo de baixa ou baixados, conforme demonstrado no Anexo 09 (fls. 160 a 219);

10 – deixou de recolher o ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis –, no exercício de 2005, com exigência do imposto no valor de R\$78.361,67, acrescido da multa de 70%, conforme documentos juntados através dos Anexos 10 e 10-A a 10-J (fls. 220 a 271-B);

11 – deixou de recolher o ICMS, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício de 2005, exigindo imposto no valor de R\$33.459,00, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere a mercadorias que apresentaram omissão de entradas, conforme Anexo 11 (fls. 303 a 307);

12 – deixou de proceder à retenção e ao consequente recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, sendo exigido o imposto no valor de R\$15.907,79, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere à falta de antecipação tributária decorrente das vendas de mercadorias tributadas para contribuintes com inscrição estadual irregular, conforme demonstrado no Anexo 12 (fls. 308 a 321).

O autuado impugnou o lançamento tributário às fls. 324 a 346, alegando que apesar da capacidade técnica dos prepostos fiscais da Sefaz/BA, existem equívocos no trabalho, que resultaram em cobrança indevida, além de gerar incompreensão sobre a acusação relativa à infração 01.

Destaca dois princípios da maior importância para o desfecho da presente lide: o da verdade material e o da inquisitoriedade. Isto porque, apesar do notório conhecimento dos julgadores acerca da legislação tributária, é essencial que os representantes da Junta de Julgamento Fiscal (JJF) tenham em mente o conteúdo destes dois princípios, devidamente aplicáveis a este PAF.

Discorre a respeito do princípio da verdade material, lembrando que o CONSEF tem convertido processos em diligência ou perícia fiscal, quando não há condições seguras de pronunciamento sobre o feito, devendo ser observado que existe a regra de que o ônus da prova deve ser atribuído ao Fisco, cabendo a ele provar a ocorrência do fato gerador ou da infração imputada, ocorrendo a inversão do ônus da prova somente quando há disposição expressa da norma legal neste sentido.

Já com base no princípio da inquisitoriedade, o fato gerador deve ser apurado *ex officio*, devendo o julgador determinar o modo e a extensão da apuração, não se restringindo às alegações e provas produzidas pelas partes, estando atento às normas que regulamentam o processo administrativo fiscal, buscando novas provas e realizando perícias ou diligências, além de procurar respostas a quesitos feitos pelo autuado, visando esclarecer fatos atinentes ao lançamento do crédito tributário.

Passa, então, a apontar diversos vícios insanáveis no processo, que implicam na nulidade de diversas infrações, nos termos do RPAF/99. Lembra que de acordo com o seu art. 18, § 1º, um Auto de Infração que apresente “eventuais incorreções ou omissões”, ou que esteja viciado pela “*não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação*”, não deve, de logo, ser julgado nulo, podendo ser objeto de revisão fiscal, e possa, assim, ser levado adiante. E é esse dispositivo legal que sustenta os pedidos de revisão fiscal, feitos pelo CONSEF.

Deste modo, para que um Auto de Infração seja objeto de revisão fiscal, é necessário que as incorreções ou omissões existentes sejam eventuais, e que a não-observância de certas exigências seja de natureza meramente formal, mesmo porque, em caso contrário, não cabe qualquer tipo de revisão fiscal, sendo o caso de nulidade do Auto de Infração.

Assevera que o Auto de Infração possui omissões e incorreções de natureza grave e não apenas “eventuais”, e que as exigências não observadas não são meramente formais, aproximando-se de exigências de natureza substancial, restando clara a nulidade de algumas infrações.

Diz ter ocorrido o cerceamento do seu direito de defesa, por não lhe terem sido entregues, os documentos fundamentais para a comprovação dos fatos arguidos na acusação relativa às infrações 06, 08, 09, 10 e 11, observando que pela redação contida no Auto de Infração, verifica-se que o autuante, de forma cautelosa, indicou os Anexos que estariam relacionados a cada uma das infrações. Assevera que, no entanto, mais que isso, deveria ter sido atendido o disposto no art. 46 do RPAF/99, no que se refere à entrega dos demonstrativos fiscais completos, o que não foi feito.

A esse respeito, traz à colação algumas decisões do TIT (Tribunal de Impostos e Taxas), do Estado São Paulo, deixando claro o entendimento dos julgadores daquele colegiado. Realça que em razão desse fato, o contribuinte deixou de ter as condições ideais e necessárias para exercer seu direito constitucional à ampla defesa, o que caracteriza hipótese de nulidade do lançamento do crédito tributário, nos termos do art. 18, II e IV, “a”, do RPAF/99.

Aduz que também ocorreu o cerceamento do direito de defesa, pelo fato de a acusação não ter sido comprovada por meio de documentação, isto no que concerne às infrações 08, 09 e 12. Isto porque, para uma acusação ser levada adiante, não basta que o fisco a descreva de forma clara e sucinta, mas traga as provas necessárias à demonstração dos fatos que lhe dariam suporte fático.

Ressalta que os fatos indicados pelo autuante para fundamentar essas infrações foram os seguintes: “... venda de mercadorias tributadas para NÃO CONTRIBUINTES do ICMS...” (infração 08); “... venda de mercadorias tributadas para contribuintes em situação cadastral IRREGULAR junto ao cadastro de Contribuintes do ICMS, ou seja, CANCELADO, SUSPENSO POR PROCESSO DE BAIXA e BAIXADO...” (infração 09); e “... venda de mercadorias tributadas para contribuintes com inscrição irregular, ou seja, cancelada, em processo de baixa ou baixada...” (infração 12).

Frisa que o preposto fiscal não atendeu para o que determina o transrito art. 28, § 4º, II, do RPAF/99, já que os fatos alegados precisariam estar acobertados por provas materiais trazidas aos autos, o que não aconteceu. Afirma que diante disso, ficou impedido de exercer o contraditório e a ampla defesa,

já que não teve como se certificar dos fatos arguidos, no que diz respeito à situação cadastral dos seus clientes. Por esse motivo, conclui que não existe outro caminho, que não seja o de julgar nulas as infrações 08, 09 e 12, com base no disposto no art. 18, incisos II e IV, alínea “a” do RPAF/99.

Assegura que mais uma vez se verifica cerceamento do direito de defesa, por não ter sido apontada, com clareza e precisão, a irregularidade correspondente à infração 09, uma vez que o autuante acusa o contribuinte de ter recolhido imposto a menos, em função de erro na determinação da base de cálculo, sem apontar quais seriam as mercadorias, referindo-se apenas a determinadas notas fiscais. Conclui que, desse modo, não tem condições de averiguar e contestar, se for o caso, se a alíquota aplicada pelo autuante (17%) estaria correta. Alega que apenas a indicação da nota fiscal não basta para evidenciar qual a correta alíquota a ser aplicada, para exigência de ICMS recolhido a menor. Requer a nulidade dessa infração, com base no art. 18, II e IV, “a”, c/c o art. 39, III do RPAF/99.

Argumenta que não ocorreu uma descrição clara e precisa do fato gerador da obrigação principal, no que se refere às infrações 10 e 11. Lembra que para ser aceito como legítimo, o Auto de Infração precisa obedecer a diversos requisitos contidos na legislação tributária, destacando-se o previsto no art. 39, III do RPAF/99, que trata da necessidade de a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias, ser feita de forma precisa e sucinta.

Assim, a autuação deve indicar o fato gerador de forma precisa, o que dará respaldo à exigência tributária. Assegura que não entendeu exatamente qual o teor da acusação relativa à infração 10, por trazer uma redação truncada, nada clara e que ora se refere a suposta omissão de entradas, ora diz que tem a ver com suposta omissão de saídas, ora diz que se relaciona à “*falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas*”, não trazendo uma descrição sucinta dos fatos, contrariando, o disposto no art. 39, III do RPAF/99.

Aduz que o autuante não explicou qual o nexo causal entre a suposta falha no quantitativo de estoques e uma “*falta de recolhimento do imposto relat. a omissão de saídas de mercadorias tributáveis*”. Alega que este esclarecimento seria de suma importância, para que conhecesse a real acusação e como esta teria implicado na exigência do ICMS. A respeito da descrição obscura do fato gerador, traz doutrina sobre a questão, nas palavras de Alberto Xavier e Hugo de Brito Machado. Salienta que com base no art. 18, IV, “a” do RPAF/99, deve ser decretada a nulidade da infração 10.

Ressalta que no caso da infração 11 a situação não é muito diferente, pois ora é dito que estaria relacionada com “levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado” e ora afirma que diz respeito a “levantamento quantitativo de estoque – exercício aberto”. Como a metodologia de apuração do imposto é diferente nas duas situações, e para cada uma delas ha fundamentação específica para se provar a improcedência da acusação, a descrição dos fatos não é precisa e sucinta, contrariando o art. 39, III do RPAF/99, implicando em sua nulidade, por gerar cerceamento do seu direito de defesa, resultando na nulidade do lançamento, diante do contido no art. 18, II do RPAF/99.

Realçando que o CONSEF não tem aceito que uma autuação seja obscura, que não retrate com clareza o seu teor, transcreve as decisões prolatadas neste Conselho, concernentes aos Acórdãos de nº.s JJF 0520/99 e 0787/99, que resultaram na nulidade das autuações. Requer que os autos sejam remetidos à Secretaria do CONSEF, para que sejam juntadas as decisões em referência, visando enriquecer os elementos de convicção dos representantes do órgão julgador.

Ainda que limitado no exercício de sua ampla defesa, pelas mencionadas restrições, dentro do que lhe é possível, passa a impugnar, no mérito, o lançamento tributário. Repete que há motivo para a decretação da nulidade das infrações 06, 08, 09, 10, 11 e 12. Todavia, apenas para argumentar, a autuação é improcedente quanto a todos os seus itens, conforme passa a tratar.

Lembra que de acordo com o art. 155, parágrafo único do RPAF/99, o Auto de Infração deve ser julgado improcedente, mesmo sendo objeto de nulidade. Passa a tratar a respeito das infrações, afirmando que provará que houve equívoco ao se exigir o imposto apontado no Auto de Infração.

Em relação às infrações 01, 04 e 05, considerando os valores exigidos na autuação, e tendo em vista o princípio da relevância, não as contestará, optando por pagar os respectivos débitos.

Infração 02 – alega que o autuante se equivocou no enquadramento das mercadorias no regime da substituição tributária. Concorda que de acordo com o art. 97, IV, “b”, c/c o art. 356 do RICMS/97, a aquisição de uma mercadoria enquadrada no regime da substituição tributária, salvo exceções, não gera direito a crédito fiscal do ICMS, em razão de sua fase de tributação já se encontrar encerrada, devendo sair do estabelecimento adquirente sem a incidência do imposto.

Afirma que, no entanto, o autuante se equivocou ao indicar as mercadorias que se enquadrariam nessa hipótese, pois de acordo com o demonstrativo fiscal algumas mercadorias não estão sujeitas a esse regime, a exemplo de alimento achoc. Chocobom, alimento achoc. Leitbom C, alimento achoc. Leitbom I, alimento achoc. Toddynho trad e Toddy pronto. Frisa que essas e outras mercadorias devem ser excluídas, destacando que representam a maior parte do imposto exigido nesta infração.

Infração 03 – afiança que o autuante se equivocou na classificação das mercadorias objeto da autuação, quando, ao fundamentar a acusação, disse que as mercadorias teriam sido adquiridas com isenção, isto é, “*com redução de 100% na base de cálculo*”, pelo que o contribuinte as teria classificado como “outras entradas de mercadorias”, utilizando o crédito.

Supõe que o autuante não chegou a investigar a verdadeira descrição e finalidade das mercadorias mencionadas nas notas fiscais arroladas na autuação, pois se tivesse feito, certamente constataria que a sua aquisição gera direito a crédito fiscal, por se tratarem, por exemplo, de material para embalagem (caixas de papelão).

Esclarece que classificou as mercadorias objeto dessa infração como “outras entradas de mercadorias”, por não existir CFOP – código fiscal de operação – mais apropriado. Registra que de acordo com o art. 93, I, “a” e “b” do RICMS/97, que transcreveu, é devido o crédito do imposto pela aquisição das mercadorias objeto da autuação, o que torna essa infração improcedente. A título de amostragem, acosta através do Anexo C (fls. 362 a 375), parte das notas fiscais objeto da autuação.

Infrações 06 e 07 – assevera que em relação a diversas mercadorias o autuante aplicou alíquota incorreta, destacando-se as seguintes: milho, fubá de milho (cuscuz) e farinha de milho (cuscuz), que foram tributados a 17%; e aguardente, tributado pela alíquota de 27%. Destaca que com base no art. 51, incisos I, alínea “a” e II, alínea “b”; § 3º, inciso II e alíneas, do RICMS/BA, a autuação está equivocada, pois as alíquotas aplicáveis sobre tais operações deveriam ter sido as seguintes: milho, fubá de milho (cuscuz) e farinha de milho (cuscuz) de 7%; e no caso de aguardente de 17%.

No que concerne à farinha de milho, conclui que deve ser entendida nos seus termos e constituição mais genéricos, já que o art. 51 não faz qualquer tipo de restrição interpretativa. Observa que na própria TIPI - Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados -, a legislação federal não trata o gênero “farinha de milho” por espécie, classificando-a pela NCM 1102.20.00.

Quanto aos equívocos cometidos no demonstrativo fiscal, acrescenta que em relação à aguardente, o autuante se esqueceu de conceder a redução da base de cálculo em 30%, benefício previsto no art. 87, inciso XXVI do RICMS/97. Desta forma, afirma não restar dúvida que o demonstrativo precisa de reparos, a fim de que fique em sintonia com a legislação tributária.

A título de exemplo, junta o ANEXO D (fls. 376 a 382), onde se encontram algumas embalagens das mercadorias objeto da autuação, para que os julgadores se certifiquem se as mesmas dizem respeito a cuscuz e a outros itens tributáveis a 7% nas operações internas.

Destaca que também houve equívoco na aplicação da alíquota de 7% sobre a Nota Fiscal nº 603.678, de 19/01/2005, pois não se trata de uma operação tributável e sim de retorno de mercadoria, concernente ao CFOP 5949. Assim, não poderia integrar o demonstrativo fiscal, para fins de exigência do ICMS, desde quando somente as notas fiscais com CPOP 5102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros) poderiam ser relacionadas.

Caso a JJF entenda que a argumentação e os elementos materiais de prova oferecidos não são suficientes para mostrar os equívocos da autuação, então que seja determinada uma diligência.

Infrações 10 e 11 – alega que a fiscalização incorreu em equívocos no levantamento quantitativo de estoques, tendo sido apurado tanto omissão de entradas como de saídas de mercadorias. Na infração 10, ao que parece, pois a redação não permite uma compreensão clara, foi cobrado imposto sobre omissão de saídas. Já na infração 11, o tributo foi exigido com base na omissão de entradas.

Sustenta que o autuante descumpriu o quanto determinado pela legislação que trata de auditoria de estoques. Supondo que de fato tivessem ocorrido os dois tipos de omissão, registra ter ocorrido uma completa inobservância ao quanto disposto na Portaria 445/98, que trata de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias. Isto porque a Portaria determina, de forma expressa, que no caso de serem apuradas, ao mesmo tempo, as duas omissões, somente a de maior valor monetário poderá servir de base de cálculo do imposto. No entanto, o autuante exigiu o ICMS valendo-se da omissão de saídas na infração 10 e da omissão de entradas na infração 11.

Realça que ainda que as omissões fossem verdadeiras, não poderia ter sido feito o lançamento do crédito tributário concernente à infração 11, já que estaria relacionado à omissão de entradas, de menor valor monetário, de modo que essa infração não poderia ser incluída na autuação.

Suscita que, além disso, tanto a omissão de saídas como a omissão de entradas, decorreu do fato de o autuante ter-se equivocado em seus papéis de trabalho, uma vez que não observou os devidos cuidados indicados no art. 3º, II da Portaria 445/98, que transcreveu. Observa que tais falhas decorreram da quantificação das unidades das mercadorias objeto da autuação, sendo que um dos cuidados recomendados se refere à adoção das corretas unidades das mercadorias a serem auditadas.

Para exemplificar, cita que às vezes uma mercadoria é adquirida por meio de uma determinada unidade, sendo vendida ora através da mesma unidade, ora por meio de unidade diversa, como ocorre com a mercadoria “açúcar”, que enquanto é adquirida por meio de caixas contendo trinta pacotes de 1 kg cada, pode ser vendida com essa mesma apresentação ou por meio de pacotes de 1 kg. Ao desconsiderar este fato, que também ocorre com as demais mercadorias objeto dessas infrações, o autuante apurou números, quantidades e valores totalmente distorcidos da realidade, que não podem refletir e fundamentar as acusações formuladas no Auto de Infração.

Frisa que esse erro fez surgir tanto omissão de saídas na unidade de caixa 30 x 1, como omissão de entradas na unidade 1 x 1. Essa ocorrência se deu com os demais itens do levantamento, a exemplo arroz, açúcar, biscoito, bebidas achocolatadas, ameixa, azeite de oliva, óleo de soja, café, caldo, canela, carne, charque, creme dental, cuscuz, detergente em pó, esponja, ervilha, extrato, farinha de trigo, feijão, flocão de milho, farinha de milho, fubá de milho, goiabada, leite de côco, leite em pó, linguiça, macarrão, manteiga, margarina, massa para bolo, milho verde, papel higiênico, sabonete, sal, sardinha, tempero, toucinho, vinagre, vinho, farinha láctea e muitos outros produtos.

Como amostragem, considerando o grande volume de documentos necessários para comprovar esse equívoco, em relação a todas as mercadorias objeto dessas infrações, acosta no Anexo E (fls. 383 a 419) algumas notas fiscais que representam saídas de açúcar, arroz, farinha de mandioca, leite em pó, macarrão, margarina e óleo de soja.

Destaca, ainda, que no tocante à infração 10 foi exigido imposto sobre mercadorias sujeitas à antecipação/substituição tributária, a exemplo de toucinho, carne suína e anti-sep sorriso fresh; foi aplicada a alíquota de 17% sobre produtos sujeitos a 7%, como no caso do cuscuz; além de não ter sido concedida a redução da base de cálculo prevista no art. 87 do RICMS/97 a outras mercadorias, a exemplo de leite em pó – inciso XXI, vinagre e margarina – inciso XXXI.

Neste sentido, entende ter comprovado a total inconsistência dos demonstrativos fiscais relativos às infrações 10 e 11, as quais não podem ser mantidas, sendo o caso típico de nulidade ou improcedência do lançamento do crédito tributário. Caso, por absurdo, não seja decretada a sua

nulidade ou improcedência, pede a realização de diligência, a fim de que seja comprovado tudo o quanto afirmado e no intuito de que sejam corrigidas as falhas cometidas pelo autuante.

Infrações 06, 09, 10 e 11 – afiança que no caso dessas imputações há necessidade de se ajustar a exigência do imposto à verdadeira tributação ocorrida nas operações de saída. Lembra que cabe à legislação tributária prever as situações de ocorrência do fato gerador do tributo, competindo também a ela prever a forma e a metodologia utilizáveis para que o valor devido seja apurado.

Salienta que o transcrito art. 1º do Decreto 7.799/00 estabelece redução de base de cálculo para as operações de saídas internas, normatizando o direito ao benefício nas operações de saídas de estabelecimentos enquadrados sob os códigos de atividades econômicas constantes do seu Anexo Único, o que vem a ser o seu caso, fato não foi observado pelo autuante. Assim, é devida a redução da base de cálculo no caso das mencionadas infrações.

Outro aspecto não adotado pelo autuante se refere à aplicação da “proporcionalidade” da tributação, em conformidade com a Instrução Normativa 56/2007. Tendo em vista que a exigência tomou por base as operações de saídas, no caso de ser mantida a infração 10, ainda que parcialmente, deverá ser ajustado o imposto exigido de acordo com o percentual das operações de saídas com incidência do imposto, ajuste que deveria ter sido feito pelo autuante, que teve acesso às DMAs, aos livros e aos documentos do autuado.

Salienta que o mínimo que se pode garantir ao contribuinte é que se investigue a autuação, advindo daí a importância da realização de diligência ou perícia, tanto com o intuito de servir para a formação do livre convencimento dos membros do CONSEF, como para que se esclareçam certos pontos suscitados pelo contribuinte. Pede que a diligência seja realizada por fiscal entrano ao feito, a fim de que fique confirmada a ocorrência de determinados fatos, bem como para que evidencie as consequências relacionadas a tais fatos, para que os julgadores tenham reais condições de formar juízo acerca da lide. Para tanto, com suporte no art. 145 do RPAF/99, apresenta os seguintes quesitos:

a) em relação à infração 02:

1 - analisando o demonstrativo fiscal, é certo dizer que diversas mercadorias não se sujeitam à antecipação/substituição tributária? Poderia o diligente relacionar essas mercadorias e refazer o demonstrativo fiscal com a sua exclusão?

2 - Relativamente às mercadorias alimento achoc. Chocabom; alimento achoc. Leitbom C; alimento achoc. Leitbom I; alimento achoc. Toddy trad; Toddy pronto, por exemplo, está correto dizer que não se sujeitam à antecipação/substituição tributária?

b) em relação à infração 03:

3 – com base na documentação do contribuinte e nos demonstrativos fiscais, é certo dizer que as mercadorias relacionadas com a escrituração intitulada pelo autuado de “OUTRA ENTRADA DE MERCADORIA”, correspondem a material de embalagem, a exemplo de caixa de papelão?

4 - As mercadorias adquiridas a título de embalagem geram ou não direito ao crédito fiscal?

c) em relação às infrações 06 e 07:

5 - analisando as embalagens acostadas no Anexo D da impugnação, o diligente confirma que dizem respeito a milho, farinha de milho, fubá de milho e creme de milho?

d) em relação às infrações 10 e 11:

6 - se uma empresa adquire uma mercadoria em caixas contendo 30 unidades de pacotes de 1 kg e vende a mercadoria ora na própria caixa fechada ora em pacotes de 1 kg, é certo dizer que este fato deve ser considerado na auditoria de estoques, sob pena de o resultado ser totalmente distorcido?

7 - Considerando que as mercadorias adquiridas pelo autuado se enquadram nessa situação, deveria o diligente [autuante] ter contemplado este fato em seus demonstrativos relacionados a essas infrações, que dizem respeito a levantamento quantitativo de estoque? Ele o fez?

Requer, sem prejuízo de outros pedidos constantes da defesa, que seja reconhecida a nulidade e a improcedência das infrações defendidas. No tocante às infrações em relação às quais a JJF visualize situação de nulidade, pede que, não obstante este reconhecimento, se decida pela improcedência, face ao disposto no art. 155, parágrafo único do RPAF/99.

Frisa que se a decisão transcorrer nos termos ora solicitados, se estará evitando um futuro prejuízo para o Estado, o qual certamente acabará arcando com o ônus da sucumbência na esfera judicial, ante a previsível sentença favorável às pretensões do sujeito passivo, caso a lide tenha continuidade no Poder Judiciário.

Requer, por fim, o direito de provar tudo o quanto alegado, por todos os meios admitidos em direito, inclusive, por meio da diligência fiscal requerida.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 424 a 436, ressaltando que todas as imputações constantes do Auto de Infração estão devidamente amparadas nas provas necessárias, através de documentos anexados ao processo às fls. 29 a 321, as quais passa a analisar.

Frisa que todos os dados constantes dos arquivos magnéticos enviados pelo contribuinte à SEFAZ foram confrontados com os dados escriturados nos seus livros fiscais, o que significa que o Auto de Infração está respaldado nos documentos fiscais emitidos pelo contribuinte e registrados em sua escrita, que foram arrecadados e devidamente analisados durante a execução da fiscalização.

Quanto à alegação de cerceamento do direito de defesa, por falta de entrega ao contribuinte de documentos fundamentais para a comprovação dos fatos arguidos, no que se refere às infrações 06, 08, 09, 10 e 11, sustenta que no transcorrer da ação fiscal manteve contato com prepostos do impugnante, principalmente com o responsável pela contabilidade, o Sr. Alberto Santana Santos, pessoa autorizada a assinar intimações, fornecer documentos e acompanhar os trabalhos.

Afirma que quando da conclusão dos trabalhos, tendo produzido mais de quinze demonstrativos com numerosas páginas, aquele preposto solicitou que os mesmos lhe fossem entregues em meio magnético, pois ficaria mais prático e racional trabalhar com os dados. Assim, gravou em CD todos os demonstrativos, legitimados pelo Autenticador da Receita Federal, após conferência detalhada pelo preposto do contribuinte, conforme documento por ele assinado, anexado às fls. 25 a 27.

Demonstra surpresa com o fato de o autuado arguir que não tivera as condições ideais e necessárias para exercer o seu direito à ampla defesa, uma vez que se verifica na impugnação que o autuado examinou detalhadamente cada demonstrativo, donde se conclui que o fato alegado em nada colaborou para o cerceamento de sua defesa. Além de ter recebido em meio magnético o conteúdo das planilhas que detalham as infrações, consigna que na última folha de cada planilha, consta a declaração do Sr. Alberto Santos de que recebeu cópia do referido demonstrativo.

No que se refere à alegação de cerceamento do direito de defesa, por falta de comprovação documental (infrações 08, 09 e 12), ressalta que a infração 08 se refere à venda de mercadorias tributadas para não contribuintes, com o benefício da redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00, sendo elementos comprobatórios as notas fiscais emitidas, onde se constata a indicação do número do CPF dos adquirentes cadastrados na Sefaz na condição de especiais. Como exemplo, anexara cópias de algumas notas fiscais (fls. 131 a 146), e cópias de extratos da situação cadastral dos contribuintes cadastrados nessa condição (fls. 147 a 159).

A infração 09 corresponde à venda de mercadorias tributadas para contribuintes com inscrição estadual em situação irregular, com o benefício da redução da base de cálculo prevista no Decreto 7.799/00, tendo como elementos comprobatórios as notas fiscais emitidas, verificando-se a situação

cadastral dos contribuintes no banco de dados do Sistema INC – Informações do Contribuinte, da Sefaz, na data da emissão dos documentos fiscais. Como exemplo, juntara cópias de extratos da situação cadastral dos contribuintes, acusando a situação cadastral irregular à época (fls. 199 a 219).

A infração 12 diz respeito à falta de retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, em relação às operações internas nas vendas realizadas para contribuintes com inscrição estadual em situação irregular, tendo por base as informações constantes nas notas fiscais emitidas e o banco de dados da Sefaz, em confronto com a situação cadastral dos contribuintes, no período da emissão dos documentos fiscais. Salienta que sempre foi obrigação do contribuinte, nas operações comerciais que realiza, confirmar a real condição de contribuinte do ICMS, conforme dispõe o art. 142 do RICMS/97. Conclui que, assim, não se pode falar em cerceamento de defesa.

Contesta a alegação de cerceamento do direito de defesa, por não ter sido apontada com precisão a irregularidade fiscal (infração 09), aduzindo que conforme dito acima, essa infração diz respeito à venda de mercadorias tributadas para contribuintes com inscrição estadual irregular, com o uso do benefício da redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00.

No que se refere à afirmação de falta de descrição clara e precisa do fato gerador em relação às infrações 10 e 11, realça que o teor das acusações se refere à redação padrão há mais de dez anos consagrada no Sistema de Emissão de Auto de Infração – SEAI. Observa que no levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício fechado, constata-se tanto omissões de entradas quanto de saídas, sendo exigido o imposto referente às omissões de maior valor, que no caso correspondeu às omissões de saídas (infração 10).

A infração 11 trata de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, redação também padrão do SEAI, não suscitando nenhuma dúvida. Ressalta, contudo, que assiste razão ao autuado quando na redação da infração 11, por equívoco, se referiu a “exercício aberto”, pois o correto seria “exercício fechado”, em consonância com o teor da redação do texto principal e padrão da infração. Contudo, como se trata do exercício fechado de 2005, não caberia falar em exercício aberto, que se referiria ao exercício em curso, algo fora de propósito.

Ao tratar a respeito do mérito, destaca que em relação à infração 02 o autuado tem razão quanto à inclusão das mercadorias alimento achocolatado Chocobom, alimento achocolatado Leitebom, alimento achocolatado Toddy tradicional e Toddy pronto, uma vez que à época da fiscalização já tinham sido excluídas do regime de substituição tributária. Assim, exclui essas mercadorias do Anexo 02, de modo que o valor exigível passa para R\$1.683,63, conforme demonstrado na nova planilha constante do Anexo 02-A (fls. 437 a 448). Registra que em relação às demais mercadorias, cujo imposto foi indevidamente apropriado pelo autuado, não existe nenhuma dúvida de que estejam enquadradas no regime de substituição tributária.

Comentando a respeito do equívoco que teria cometido na classificação das mercadorias objeto da infração 03, observa que essa imputação trata sobre a utilização de crédito fiscal relativo a mercadorias classificadas na escrita fiscal do contribuinte como “outra entrada de mercadoria”, referente a caixa de papelão, além de feijão, arroz e sal, estas últimas com redução de base de cálculo em 100%, de acordo com os transcritos artigos 78-A e 87, inciso XXX do RICMS/BA.

Quanto às “outras entradas de mercadorias”, entende que as notas fiscais anexadas à defesa não se referem a material de embalagem, por tratar-se de caixas de papelão não vinculadas às operações comerciais da empresa, destinando-se, ao que parece, ao acondicionamento de mercadorias e outros bens em depósitos, até porque em algumas das notas fiscais consta como local de entrega endereço diverso do destinatário, a exemplo das Notas Fiscais de nºs 5.136, 5.183, 5.473 e 5.551, que têm como local de entrega: “Fazenda Suíno Raposo, s/nº, Gleba 191, Est. da Pedr. Aratu, Salvador”.

No que se refere à aplicação incorreta da alíquota, pelo autuante, em relação a diversas mercadorias objeto das infrações 06 e 07, salienta que a infração 06 tem como escopo “erro na determinação da alíquota”, ou seja, o autuado teria aplicado a alíquota incorreta quando da comercialização das mercadorias, conforme levantamento realizado, demonstrado no Anexo 06.

Tendo em vista que o impugnante se insurgiu contra o tratamento dispensado na autuação a determinadas mercadorias, conclui que quanto às mercadorias não questionadas nada teria a comentar. Passa a analisar as mercadorias questionadas:

milho – tributado pelo autuante pela alíquota de 17%: em nenhuma das 595 páginas do levantamento essa mercadoria é indicada, não procedendo essa alegação;

fubá de milho (cuscuz) – tributada pelo autuante à alíquota de 17%: essa mercadoria também não foi indicada em nenhum dos demonstrativos, não procedendo essa reclamação. Por outro lado, constam no levantamento as mercadorias cuscuz cuscumil, cuscuz milho, cuscuz vitamilho, cuscuz sinhá e cuscuz milharil, tributadas a 7% pelo autuado, sendo que o entendimento da fiscalização, embasado em resposta de Consulta formulada à DITRI/SAT, Processo nº. 22748120058, Parecer nº. 293/2006 (fls. 103 a 105), é que a alíquota para cuscuz é de 17%, razão pela qual sobre todas as mercadorias classificadas como cuscuz pelo autuado, foi exigido a diferença da alíquota de 7% para 17%;

farinha de milho (cuscuz) – tributada pelo autuante com a alíquota de 17%: como essa mercadoria não foi arrolada no levantamento, não procede esta alegação defensiva;

aguardente – tributado pelo autuante pela alíquota de 27%: neste caso, assiste razão ao autuado, uma vez que essa mercadoria tem como alíquota o percentual de 17%, razão pela qual efetuou a exclusão dos valores reclamados correspondente a este item.

Quanto à Nota Fiscal de nº 603.678, tributada a 7% pelo autuante, realmente se refere a uma remessa para beneficiamento, indevidamente classificada pelo autuado, que não assinalou nesse documento o CFOP correspondente. Efetuou a exclusão do respectivo valor no levantamento.

Elaborou a planilha denominada Anexo 06-A (fls. 449 a 458), contendo as exclusões efetuadas, com listagem das mercadorias aguardente de cana e feijão, referidas na Nota Fiscal nº 603.678. Com as exclusões efetuadas, o valor da infração 06 passou para o montante de R\$5.684,89.

Quanto à infração 07, concernente a erro na determinação da alíquota nas vendas de mercadorias através de equipamento emissor de cupom fiscal – ECF, vale o mesmo entendimento para a mercadoria cuscuz, tendo em vista o parecer final da DITRI/SAT.

Comentando sobre o alegado equívoco que teria incorrido no levantamento quantitativo de estoques (infrações 10 e 11), ressalta que a primeira trata da constatação tanto de omissões de entradas como de omissões de saídas de mercadorias tributadas, sendo autuada a de maior valor, que no caso foi a omissão de saídas. Aduz que a redação da infração não está “truncada”, exprimindo que foram constatadas as duas omissões, mantendo-se a omissão de saídas, por ser de maior valor.

Já a infração 11 trata da constatação de falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, decorrente da omissão de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Quanto à alegação de que não fora observado o disposto na Portaria 445/98, entende que pelo fato de o autuado conhecer em detalhes o teor da Portaria, reforça o seu posicionamento de que os trabalhos de auditoria estão totalmente corretos. Afirma que os resultados estão baseados nas orientações contidas na Portaria e com a utilização do sistema informatizado que a Sefaz disponibiliza para seus prepostos fiscais, que se encontra em estrita consonância com os ditames da referida Portaria.

Quanto à denúncia de falha na consideração das unidades relativas a alguns produtos, a exemplo de açúcar, afiança que essa mercadoria não se encontra dentre aquelas tidas como omitidas, conforme anexo 10 (fls. 221 a 232). Ademais, o sistema informatizado utilizado na auditoria permite a

uniformização das unidades, convertendo para a mesma unidade escolhida, ou aquela correspondente às entradas ou às saídas. No presente caso, por se tratar de atacadista, a unidade foi convertida para a de maior preponderância, ou seja, caixas, fardos, dúzias, etc., sem que esse fato resultasse em qualquer prejuízo para o contribuinte ou para o Estado.

No que concerne à alegação sobre a infração 10, de que fora exigido imposto sobre mercadorias sujeitas à substituição tributária, a exemplo de toucinho, carne suína, anti-sep sorriso fresh, etc., como identificou essas mercadorias no demonstrativo (fls. 221 a 232), as excluiu da exigência.

Diz que não procede a argumentação de que aplicara a alíquota de 17% sobre produtos sujeitos à alíquota de 7%, a exemplo de cuscuz, haja vista a interpretação dada pela DITRI sobre a tributação relativa a essa mercadoria.

Tratando sobre a afirmação defensiva de que não teria observado a redução da base de cálculo prevista no art. 87 do RICMS/BA para outras mercadorias, realça que assiste razão ao autuado no que se refere a leite em pó. Entretanto, discorda quanto às mercadorias vinagre e margarina, haja vista que a redução de base de cálculo foi a partir de 22/12/2005, através do Decreto nº 9.733.

Após efetuadas as exclusões das mercadorias arroladas indevidamente, a infração 10 passou a corresponder ao valor de R\$68.144,74, em conformidade com a nova planilha constante do Anexo 10-A (fls. 459 a 470).

Insurge-se contra a alegação de que no cálculo relativo às infrações 06, 09, 10 e 11 não teria observado a redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00, aduzindo que o benefício em questão possui certas condições que devem ser satisfeitas pelos contribuintes para ter plena eficácia, sendo que a mais importante encontra-se prevista em seu art. 1º, que transcreveu. E como o benefício somente ocorre quando as mercadorias se destinam a contribuintes inscritos no cadastro do ICMS do Estado da Bahia, como se trata de omissão de saídas apurada através de levantamento quantitativo de estoques, não existe a certeza de que a omissão deveu-se a operações destinadas a outros contribuintes e que os mesmos se encontrariam com sua inscrição estadual regular.

Quanto à falta da aplicação da “proporcionalidade” da tributação, prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, realça que o autuado se equivocou na leitura dessa norma, que trata de orientação para as situações de aplicação de presunção de omissão de operações de saídas de mercadorias, nas hipóteses previstas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, nos termos do § 3º do art. 2º do RICMS/97.

Entende que a autuação está de acordo com as normas tributárias do Estado da Bahia, notadamente a Lei nº 7.014/96 e o RICMS/97, que regem o ICMS na Bahia. Considerando que parte das razões apresentadas pelo autuado foi acatada e tendo em vista que os itens em que não houve defesa e aqueles cujos argumentos apresentados não foram acatados pelo autuante, sugere que o Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente.

Após ser cientificado a respeito da informação fiscal e de seus anexos, o autuado se manifestou às fls. 474 a 488, requerendo que suas alegações sejam apreciadas pela JJF conjuntamente com as argumentações de defesa. Considerando a grande quantidade de argumentos defensivos que foram objeto da informação fiscal, se pronunciará sobre todos eles, um a um, mantendo a mesma sequência adotada na peça impugnatória.

Contesta a alegação do autuante de que não fornecera ao contribuinte cópia dos demonstrativos fiscais das infrações 06, 08, 09, 10 e 11, em razão de o contador tê-los solicitado em meio magnético, ao invés de em papel impresso, afirmando que tendo em vista a previsão legal de fornecimento de cópia dos demonstrativos ao contribuinte, para que este possa exercer sua ampla defesa, não poderia o autuante, sob nenhuma hipótese, desobedecer a essa determinação legal. Além disso, o autuante sequer trouxe qualquer comprovação do que alegou.

Destaca que não corresponde à realidade, a afirmação de que “*o autuado fez sua defesa examinando detalhadamente cada demonstrativo, donde se conclui que este fato em nada colaborou para qualquer cerceamento de defesa contra o mesmo.*”, haja vista que para embasar essa afirmativa, o autuante precisaria comprová-la por meio de documentação e explicações minuciosas, infração por infração, já que a questão não envolve apenas uma infração, porém cinco.

Conclui que o fisco não forneceu ao contribuinte, no ato de ciência do Auto de Infração, cópia dos demonstrativos fiscais e de outros documentos e que a assinatura do contador na última folha de cada demonstrativo não passou de uma formalidade e de uma exigência do autuante, o que não comprova que a íntegra dos demonstrativos lhe foram fornecidos, mesmo porque o próprio autuante reconheceu expressamente que não adotou esse procedimento. Acredita que os demonstrativos não foram entregues por serem muito extensos, porém isto não pode definir se o fisco deve ou não cumprir o que estabelece a legislação, no caso fornecê-los no ato da ciência da autuação.

Comenta sobre a falta de descrição clara e precisa do fato gerador da obrigação principal (infrações 10 e 11), afirmando que ao se referir sobre a redação da infração 10, o autuante limitou-se a dizer que se trata de “*redação padrão há mais de dez anos consagrada no Sistema de Emissão de Auto de Infração – SEAI.*”, porém isto não confere precisão à imputação e nem garante que seja sucinta.

Quanto aos equívocos na definição da acusação relativa à infração 11, o autuante as reconheceu, declarando que se equivocara quando se referira a ‘exercício aberto’, pois o correto seria indicar ‘exercício fechado’, de acordo com o teor da redação do texto principal e padrão da infração. Desta forma, entende haver razão suficiente para se decretar a nulidade do Auto de Infração, no tocante tanto às infrações 10 e 11, tendo em vista o disposto no art. 18 do RPAF/99.

No tocante ao mérito, também se pronuncia sobre todos os pontos objeto da Informação Fiscal.

Infração 02 – quanto ao equívoco cometido no enquadramento das mercadorias na substituição tributária, o autuante as reconheceu expressamente, o que comprova a argumentação defensiva. Após as devidas exclusões, o autuante reduziu o valor do imposto de R\$13.200,33 para R\$1.683,63, atestando, portanto, mais uma vez, a veracidade da alegação do impugnante.

Infração 03 - no que se refere à classificadas das mercadorias pelo contribuinte como “outra entrada de mercadoria”, o autuante reconheceu que se tratava de caixas de papelão. Esse fato indica que, indiretamente, ele reconheceu a alegação de que as mercadorias são utilizadas como embalagem, uma vez que o autuado não comercializa caixas de papelão em separado.

Destaca que as notas fiscais foram acostadas à impugnação apenas por amostragem, devido à sua grande quantidade, para evidenciar a pertinência da sua argumentação e que na possibilidade de a JJJ ter dúvida quanto ao que se reafirma, que seja determinada diligência para se apurar o fato. Lembra que é devido o crédito do imposto sobre embalagens, o que torna a infração improcedente.

Infrações 06 e 07 - neste tópico o autuante reconheceu apenas em parte as alegações da defesa, reduzindo o valor do imposto relativo à infração 06 de R\$87.751,95 para R\$5.684,89. Aduz que apesar da explicação do autuante, inclusive mencionando o opinativo da DITRI acerca da alíquota aplicável a cuscuz, está convicto da pertinência das argumentações defensivas, mantendo-as integralmente.

Realça que em relação à farinha de milho, deve ser entendida nos seus termos e constituição mais genéricos, já que o art. 51 do RICMS/BA não faz qualquer restrição interpretativa (frisa que o opinativo da DITRI foca-se apenas no item fubá de milho).

Consigna que na Informação Fiscal, continuou não seguindo o quanto determinado pelo art. 46 do RPAF/99, o que implica em cerceamento ao direito de defesa.

Menciona que no caso da aguardente, o autuante se esqueceu de conceder em seus cálculos, a redução de base de cálculo em 30%, benefício previsto no art. 87, XXVI, do RICMS/97, nem se

pronunciou a respeito, pelo que presume que a tenha reconhecido como verídica. Entende que o demonstrativo fiscal precisa de reparos, a fim de que o mesmo fique em sintonia com a legislação.

Destaca que o autuante reconheceu o equívoco relativo à Nota Fiscal nº 603.678, concordando que a operação se referia a remessa para beneficiamento. Aduz que se a JJF entender que as provas oferecidas e as explanações não são suficiente, que mande realizar uma diligência.

Infrações 10 e 11 – afirma que nas duas infrações a data do fato gerador foi o último dia do exercício, 31/12/05, porém como foram apurados os dois tipos de omissão, deve prevalecer somente a de maior valor monetário.

Quanto à não observância ao que está determinado no art. 3º, II da Portaria 445/98, realça que o autuante reconheceu expressamente o equívoco, tendo se justificado, alegando que seria razoável adotar a unidade de maior preponderância na atividade exercida pelo autuado. Afirma que a não observância da unidade efetivamente utilizada pelo autuado, fez surgir, indevidamente, ora omissão de saídas, ora omissão de entradas, estando errado o autuante, ao dizer que esse engano não gerara prejuízos ao autuado. Sustenta que ao não definir corretamente as unidades dos produtos, o autuante apurou quantidades e valores distorcidos da realidade, que não podem fundamentar as acusações.

Frisa que a mercadoria açúcar foi mencionada na impugnação apenas a título de exemplo, desde quando o equívoco cometido pelo autuante está vinculado a todas as mercadorias do levantamento.

Tratando a respeito das mercadorias vinagre e margarina, que foram mantidas no levantamento sob a justificativa de que a redução da base de cálculo teria vigorado a partir de 22/12/2005, ressalta que o fato gerador se deu em 31/12/05, ou seja, em data posterior ao dia em que passou a vigorar os efeitos do Decreto nº 9.733, não procedendo essa justificativa para manter essas mercadorias nos demonstrativos fiscais. Quanto à aplicação da alíquota de 17% sobre cuscuze, volta a insistir que não está de acordo com a legislação, uma vez que esta prevê a alíquota de 7% para esta mercadoria.

Afirma ter comprovado a total inconsistência dos demonstrativos fiscais concernentes às infrações 10 e 11, que não podem ser mantidas, devendo ser julgadas nulas ou improcedentes. Não sendo este o entendimento, pede a realização de diligência, para que sejam corrigidas as falhas apontadas.

Infrações 06, 09, 10 e 11 – discorda da justificativa do autuante de que não podendo se assegurar que as saídas teriam sido destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, não seria cabível a redução da base de cálculo prevista no Decreto 7.799/00. Ressalta que presumir que os destinatários não seriam inscritos no cadastro estadual ou que estariam com a inscrição estadual “irregular”, para concluir que não seria devida a aplicação do benefício, é um excesso de exação.

Alega que o próprio autuante confessa que não tem certeza acerca das duas hipóteses que aventou. Lembra que, além disso, a atividade do autuado é “atacado”, o que desqualifica a presunção de que os seus clientes não sejam contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia.

No que se refere à necessidade de se levar em conta a Instrução Normativa nº 56/2007, entende ser inegável, conforme trecho que transcreveu: “... o preposto fiscal poderá considerar que parte desses valores se refere a operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, excluindo-as do cálculo do ICMS devido, caso existam circunstâncias, elementos ou informações que permitam esta conclusão.”

Frisa que se forem mantidos os itens 10 e 11 da autuação, ainda que parcialmente, far-se-á necessário ajustar o imposto exigido, considerando o verdadeiro percentual das operações de saídas que se dão sob incidência do imposto, ajuste que deveria ter sido feito pelo próprio autuante, uma vez que teve acesso às DMAs e aos livros e documentos do autuado.

Solicita, ao final, que seja reconhecida a nulidade e a improcedência das infrações defendidas. Em relação às infrações tidas como nulas, pede que se decida pela sua improcedência, com base no art. 155, parágrafo único do RPAF/99.

Considerando que o contribuinte, anexou vários documentos, por amostragem, tendo o autuante efetuado modificações em relação a algumas imputações, afirmando não ser necessário tratar sobre as mercadorias não citadas na defesa; considerando que o impugnante afirmou, quanto à infração 03, que as mercadorias lançadas na escrita fiscal como “outra entrada de mercadoria” se referia a material de embalagem, gerando o direito ao crédito fiscal, tendo o autuante salientado que as notas fiscais anexadas à defesa têm outra destinação, sugerindo tratar-se de caixas de papelão destinadas ao acondicionamento de mercadorias e outros bens em depósitos; considerando as alegações defensivas quanto à falta de concessão de redução da base de cálculo em situações previstas no Decreto nº. 7.799/2000, no caso das infrações 06, 09, 10 e 11; considerando que o autuado ressaltou que no caso de algumas mercadorias objeto do levantamento quantitativo (infrações 10 e 11), ocorrem saídas com mais de um tipo de apresentação, fato não considerado pelo fisco; considerando que o autuante alterou os valores relativos às infrações 02 e 06, mas não elaborou novos demonstrativos de débito: a 1ª JJF converteu o processo em diligência à IFEP Comércio (fls. 502 e 503), para que o autuante revisasse o Auto de Infração, adotando as seguintes providências:

- 1) intimasse o contribuinte a disponibilizar a documentação fiscal que alega dispor e a apontar, através de demonstrativos, as demais inconsistências que sugere existirem na autuação, bem como a demonstrar efetivamente qual a destinação das caixas de papelão referidas na infração 03;
- 2) caso a intimação fosse atendida, efetuasse uma revisão das infrações correspondentes, elaborando novos demonstrativos de débito, inclusive em relação às infrações 02 e 06.

Foi ressaltado que no caso da infração 06 deveria ser observada a redução da base de cálculo prevista no Decreto 7.799/2000, desde quando atendidas as condições para fruição do benefício.

Após ser intimado (fl. 506) nos termos propostos no pedido de diligência, o autuado se manifestou às fls. 508 a 512, ratificando todas as argumentações já apresentadas no PAF, por estar convicto do quanto comprovou, principalmente após constatar que o autuante reconheceu os equívocos incorridos na fiscalização, porém não contestou algumas argumentações defensivas, e foram apresentadas alegações sem embasamento comprobatório, legal ou material.

Salienta que de acordo o Termo de Intimação, inferiu que a revisão solicitada pelo relator estaria descrita e fundamentada às fls. 502 e 503, todavia não recebeu a cópia do referido pedido, não tomando conhecimento do verdadeiro teor da diligência solicitada, fato que causa cerceamento ao seu direito constitucional à ampla defesa.

Respondendo à solicitação relativa à disponibilização à fiscalização da documentação fiscal citada na defesa, realça que toda sua documentação está à disposição do fisco e da própria JJF.

Quanto ao pedido para que apontasse através de demonstrativos as demais inconsistências que sugerira existir no Auto de Infração, ressalta que já apontara e comprovara diversas inconsistências no trabalho do Fisco, as quais indicam a nulidade ou a improcedência das diversas infrações. Ressalta que não cabe em uma diligência o refazimento de todo um trabalho fiscal, pois de acordo com o § 1º do art. 18 do RPAF/99, a diligência se presta apenas a sanar eventuais incorreções ou omissões e a não observância de exigências meramente formais contidas na legislação.

Afirma que esse dispositivo não é aplicável no presente caso, uma vez que somente naquelas duas situações um Auto de Infração pode ser objeto de revisão fiscal e, em caso contrário, deve ser julgado nulo. Assevera que o Auto de Infração possui omissões e incorreções de natureza grave, e as exigências não observadas pelo autuante aproximam-se de exigências de natureza substancial, tornando o Auto de Infração nulo.

Quanto à demonstração, de forma efetiva, de qual a destinação dada às caixas de papelão referidas na infração 03, argumenta que as mercadorias classificadas pelo contribuinte como “outra entrada de mercadoria”, o autuante reconheceu que se referem a caixas de papelão, comprovando a alegação defensiva, pois são utilizadas como embalagem, haja vista que não comercializa caixas de papelão.

Destaca que acostou algumas notas fiscais como amostragem, devido a sua grande quantidade, visando evidenciar a pertinência de sua argumentação.

Às fls. 515 a 518 o autuante prestou informação acerca do pedido de diligência, comentando, inicialmente, sobre a resposta do contribuinte à respectiva intimação. Quanto ao pedido de fornecimento da documentação fiscal, realça que todos os documentos necessários à realização da fiscalização lhe foram entregues, entretanto, quanto a outros documentos supostamente não examinados, que o contribuinte alega ser detentor, não foram disponibilizados na resposta.

No que se refere à indicação por meio de demonstrativos das sugeridas inconsistências, o autuado também não a apresentou, sob a alegação de que na defesa e em pronunciamento anterior já apontara e comprovava a existência de diversas inconsistências na autuação.

Já em relação à destinação dada às caixas de papelão (infração 03), conclui que com base nas explicações prestadas pelo autuado, de que algumas delas se destinavam a contribuintes diversos, por se tratarem de seus fornecedores de mercadorias e que as caixas se destinavam à embalagem de mercadorias adquiridas para comercialização, assiste razão ao contribuinte. Ressalva que, no entanto, no Demonstrativo – Anexo 13 (fl. 519), aplicou a proporcionalidade prevista no art. 93, inciso I, alínea “a” e no inciso II do § 1º do RICMS/BA.

Assim, reconhece o crédito fiscal decorrente da aquisição de material de embalagem para acondicionamento de mercadorias para comercialização, adotando a proporcionalidade citada. Acrescenta que para as demais considerações da 1ª JJF, elaborou o respectivo Demonstrativo de Débito – Anexo 14 (fl. 524), relativo às infrações que reconheceu parcialmente, conforme comentou: infrações 01, 04 e 05 – foram reconhecidas pelo autuado;

infração 02 – quando da informação fiscal excluía as mercadorias que no período fiscalizado não se encontravam enquadradas no regime de substituição tributária, apontando no Anexo 02-A (fls. 437 a 448), o valor remanescente de R\$1.683,63, conforme Anexo 14;

infração 03 – excluiu as mercadorias adquiridas para acondicionamento (material de embalagem), aplicando a proporcionalidade para aproveitamento do crédito fiscal, resultando no crédito indevido correspondente ao percentual das saídas isentas e não-tributadas (10,79%) e em relação aos créditos fiscais indevidamente utilizados referentes a feijão, arroz e sal, no período em que esses produtos estavam beneficiados com redução de 100% da base de cálculo. Elaborou o Demonstrativo – Anexo II-B (fls. 522 e 523), implicando no valor de R\$994,81, em conformidade com o Anexo 14;

infração 06 – na informação fiscal elaborara novo Demonstrativo – Anexo 06-A (fls. 449 a 458), excluindo aguardente de cana e feijão e as mercadorias constantes da Nota Fiscal nº. 603.678, que se referia a simples remessa. Nesta revisão, com base no Anexo 06, efetuou as mencionadas exclusões e também aplicou a redução da base de cálculo no percentual de 41,176%, prevista no Decreto nº. 7.799/00, resultando no débito de R\$23.519,61, conforme Demonstrativo – Anexo 06-B (fls. 525 a 794);

infração 07 – mantém a exigência integralmente, pois o questionamento do atuado sobre a tributação da mercadoria cuscuz contraria entendimento da DITRI/SEFAZ, de acordo com diversos pareceres em resposta a consultas de contribuintes, conforme Parecer nº. 293/2006 (fls. 103 a 105);

infração 10 – na Informação Fiscal elaborara novo Demonstrativo – Anexo 10-A (fls. 459 a 470), excluindo toucinho, carne suína, anti-sep sorriso fresh e outras mercadorias enquadradas na substituição tributária, redundando no débito de R\$68.144,74, conforme Demonstrativo de Débito – Anexo 14. Tendo em vista que ao ser intimado para atender a diligência, o autuado não apresentou nenhum demonstrativo, visando comprovar alegados erros no levantamento quantitativo de estoques, entende que a infração é procedente.

Registra que durante a ação fiscal constatou que em 2005 o contribuinte utilizou códigos diversos para a mesma mercadoria e ao ser questionado, apresentou uma declaração (fl. 795), segundo a qual fizera uso de dois programas de faturamento naquele exercício, fornecendo, através de CD, uma ACÓRDÃO JJF Nº 0062-01/11

correlação de códigos e produtos. Anexa uma parcela dessa relação (fls. 796 a 807), demonstrando que o autuado possui um sistema organizado, pois para cada descrição de uma mercadoria, com detalhamento da forma de acondicionamento (caixa, lata, pacote, etc.), existe um código específico.

Aduz que o sistema de fiscalização automatizado, disponibilizado pela Sefaz aos seus prepostos, identifica quando códigos diferentes são utilizados para produtos que têm a mesma descrição, emitindo um relatório para verificação. Salienta que foram identificados apenas dezenove produtos nessa situação, conforme cópia anexada às fls. 808 a 810, onde consta a informação do contribuinte, caso se tratava de produtos diferentes ou do mesmo produto, para, a partir dessa verificação, proceder ao agrupamento dos iguais, e manutenção dos códigos diferentes.

Frisa que além desse rigor metodológico, antes da lavratura do Auto de Infração entregou ao contribuinte cópia do demonstrativo do levantamento quantitativo, para verificar se havia algum equívoco passível de correção. A título ilustrativo foi apresentado ao autuante um relatório com justificativas para algumas omissões apuradas (fls. 811 a 831), onde se observa que algumas omissões foram justificadas e acatadas e outras não foram justificadas e sim confirmadas;

infrações 11 e 12 – entende que não cabe a redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00. Isto, porque a infração 11 se refere à exigência do ICMS por antecipação tributária, relativo a mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, uma vez que as operações com tais mercadorias não gozam do benefício em questão. Já a infração 12 trata da falta de antecipação tributária nas vendas para contribuintes com inscrição estadual irregular, situação também não contemplada com o benefício, por se destinarem a não contribuintes do ICMS.

Tendo sido cientificado quanto ao resultado da diligência, o autuado se manifestou às fls. 844 a 853, ressaltando, inicialmente, que junto com a intimação recebida para se pronunciar sobre a diligência, não recebeu cópia das fls. 504 a 514, apesar de constar na intimação que estariam sendo entregues cópias das fls. 502 a 831, tendo recebido apenas cópias das fls. 502, 503 e 515 a 831. Frisa que o não fornecimento das citadas folhas caracteriza cerceamento ao direito de defesa.

Ratifica as argumentações já oferecidas, após perceber que o autuante, tanto na Informação Fiscal como na diligência ora reconhece os equívocos que cometeu no seu trabalho, ora deixa de contestar argumentações defensivas e ora faz alegações sem o necessário embasamento comprobatório.

Em seguida, trata com mais detalhes sobre a diligência, ressaltando o seu “teor omissivo”, ou seja, a tudo que o autuante, mesmo tendo oportunidade e dever legal de dizer, optou por manifestar-se de forma omissiva, fazendo incidir, em alguns casos, o disposto nos artigos 140 e 142 do RPAF/99, que estabelecem que a falta de contestação de uma das partes com elemento probatório de que disponha, implica na presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Aduz que atendeu integralmente à intimação relativa à diligência, quando afirmou que a documentação se encontrava à disposição do fisco e da própria JJJ. Diz que faz estas observações para que os julgadores não sejam induzidos a erro, a partir de comentários feitos pelo autuante na diligência, a exemplo do existente à fl. 515: “*É fato que toda a documentação necessária para a execução dos trabalhos de fiscalização foram disponibilizados pelo contribuinte. Entretanto, quanto a outros documentos supostamente não examinados pelo fiscal autuante que o contribuinte autuado diz ser detentor, não foram apresentados nesta resposta*”.

Frisa que é o próprio autuante quem declara que o contribuinte lhe forneceu toda a documentação necessária à execução da fiscalização. Ademais, para disponibilizar ao preposto fiscal alguma documentação, é preciso que ele diga o que quer, não sendo razoável presumir que havia algum documento a ser apresentado, para concluir que o contribuinte teria se omitido de apresentar.

Faz os seguintes comentários, a respeito das infrações:

infração 02 – o autuante reconheceu o equívoco apontado pelo autuado, reduzindo o imposto de R\$13.200,33 para R\$1.683,63, numa redução de quase 90%, o que demonstra a fragilidade da autuação;

infração 03 – o autuante reconheceu o equívoco apontado pelo contribuinte, reduzindo o imposto de R\$9.097,19 para R\$994,81, numa redução em torno de 90%, mostrando a fragilidade da autuação. Salienta que apesar disso, a base de cálculo está incorreta, pois o autuante utilizou um “índice de proporcionalidade” anual para as saídas tributáveis (fl. 519 – índice anual/2005 = 10,79%), quando o ICMS é apurado por período mensal, de modo que os valores deveriam ter sido apurados por índices mensais. Assim, não estão corretos, os valores apurados por procedimento matemático e legal incorretos, sendo caso de nulidade, pela incorreção da base de cálculo do imposto;

infração 06 – o autuante reconheceu o equívoco apontado, reduzindo o valor do imposto de R\$87.751,95 para R\$5.684,89 (registra que à fl. 433 foi dito pelo autuante: “*Para contemplar as exclusões efetuadas, geramos a planilha denominada de Anexo 06-A (...). Assim, com as exclusões efetuadas, o valor da infração nº 06, passa a corresponder a R\$5.684,89*”). Ou seja, uma redução de mais de 93%, demonstrando a fragilidade da autuação. Alega que a despeito dessa redução, a infração é nula, pois não lhe foi fornecida cópia do demonstrativo, fato que vicia a autuação, já que restou desobedecido o art. 46 do RPAF/99, devendo ser aplicado o disposto no seu art. 18, inciso II;

infração 07 – como o autuante não acrescentou nada de novo, ratifica sua argumentação defensiva;

infrações 08, 09, 10 e 11 – são nulas, por não lhe terem sido fornecidas cópias dos demonstrativos, devendo ser aplicado o disposto no seu art. 18, inciso II do RPAF/BA. Lembra que é tão importante o fornecimento de cópia integral dos demonstrativos ao autuado, que na diligência lhe foi entregue, integralmente, a cópia do novo demonstrativo referente à infração 06, mesmo sendo muito extenso (537 páginas), procedimento que foi adotado tardeamente, e somente em relação a essa infração;

infrações 10 e 11 – na infração 10 o imposto foi reduzido de R\$78.361,67 para R\$68.144,74. O autuante não contestou as afirmações do impugnante, de que as descrições destas infrações, no Auto de Infração, não estão precisas e nem sucintas, cabendo a nulidade prevista no art. 39, III do RPAF/99. Também não contestou o argumento quanto à não observação da Portaria 445/98, ou seja, que o tributo só poderia ser exigido sobre a omissão de maior valor monetário, excluindo a infração 11.

Registra que ao contrário do que fez o contribuinte, que apresentou as provas e argumentações para explicar que não fora considerado o fato de as mercadorias objeto do levantamento se apresentarem em “unidades de medidas diferenciadas”, o autuante omitiu este aspecto na diligência. Chama a atenção para o fundamento utilizado pelo autuante para manter a autuação: “(...) o sistema informatizado que utilizamos para realização da Auditoria de Estoques permite a parametrização para uniformizar as unidades de mercadorias comercializadas, convertendo para a mesma unidade escolhida, ou a unidade correspondente às entradas ou às unidades correspondentes às saídas. No caso em tela, por se tratar de atividade atacadista, a unidade foi convertida para a de maior preponderância, ou seja, caixas, fardo, dúzias, etc. (...)”

Enfatiza que o autuante também silenciou sobre a alegação defensiva de que seria necessária a adequação dos valores exigidos na infração 10 à regra da proporcionalidade inserida na Instrução Normativa 56/2007, para o caso de ser mantida a cobrança de alguma parcela dessa infração.

Ressalta que o autuante não comprovou o que afirmou à fl. 518, 2º parágrafo da diligência, no sentido de que “*o representante legal da empresa recebeu do autuante, antes da lavratura do Auto de Infração, cópia do demonstrativo do levantamento quantitativo de estoques para verificar se algum equívoco fora cometido (...)*”. Sugere que o autuante, por estar convencido de que deu causa a vício insanável, por não fornecer as cópias dos demonstrativos, tenta, por via oblíqua, atenuar esta circunstância, o que, a esta altura do processo, não pode mais ocorrer.

infrações 09, 10 e 11 – o autuante não atentou ao quanto foi pedido pela 1ª JJF, não adequando a exigência do imposto às regras estipuladas no art. 1º do Decreto nº 7.799/00, quanto à redução de base de cálculo para as operações de saídas internas, tornando insegura e incorreta a formação da base de cálculo sobre a qual o tributo está sendo exigido.

Às fls. 864 a 867, constam requerimento e demonstrativo de débito, apresentados pelo autuado, concernentes ao pedido de quitação de parte do presente Auto de Infração, no que se refere aos valores integrais atinentes às infrações 08, 09 e 12, com os benefícios da Lei nº 11.908/2010, reconhecendo a procedência da autuação e desistindo de qualquer defesa ou recurso administrativo.

Considerando que ao se manifestar sobre a diligência anterior, o autuado se insurgiu contra a alteração realizada na infração 03, alegando que o autuante aplicou a proporcionalidade com base anual e não mensal, e tendo em vista que a apuração do ICMS é realizada em bases mensais; considerando que a infração 06 fora objeto de modificação na informação fiscal, quando o valor original do débito de R\$87.751,95 foi reduzido para R\$5.684,89, entretanto ao realizar a diligência o autuante realçou que mantivera a exclusão das mercadorias conforme efetivado anteriormente, além de aplicar a redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00, no percentual de 41,176%, entretanto a exigência foi majorada para o valor de R\$23.519,61: esta 1ª JJF converteu o processo em diligência à IFEP COMÉRCIO (fl. 869), para que o autuante adotasse as seguintes providências:

- 1) efetuasse uma revisão da infração 03, adotando a proporcionalidade com base mensal;
- 2) justificasse porque ao realizar a diligência anterior, com a concessão da redução da base de cálculo prevista no Decreto 7.799/00, a infração 06 foi majorada de R\$5.684,89 para R\$23.519,61.

O autuante realizou a diligência, prestando esclarecimentos às fls. 872/873, observando que efetuou uma revisão da infração 03, elaborando novo levantamento fiscal, adotando a proporcionalidade com base mensal, conforme demonstrativo constante do Anexo 03-C (fls. 874/875), bem como a planilha demonstrando o Percentual das Saídas Isentas e Não Tributadas Mensalmente (fl. 876). Desta forma, a exigência relativa à infração 03 passou de R\$9.097,19 para R\$2.428,83.

Ressalta que em virtude da defesa arguir a elaboração do cálculo da proporcionalidade mensalmente e não de forma consolidada por ano, constatou, ao realizar a diligência, que o contribuinte cometeu erros na escrituração do livro Registro de Saídas do exercício de 2005, referentes a valores consignados como “saídas isentas e não tributadas”, efetuando lançamentos em alguns meses destas saídas na coluna OUTRAS, coluna esta destinada a lançamento de operações de saídas de mercadorias com o ICMS substituído antecipadamente. Para tanto, em 22/09/2010 intimou o contribuinte a corrigir os lançamentos (fl. 877), o que somente foi atendido em 06/12/2010.

Assim, o valor do crédito indevido apurado a partir do livro Registro de Apuração do ICMS corrigido pelo contribuinte, se alterou em relação ao valor obtido na primeira diligência fiscal, contudo está aquém do valor imputado originalmente nessa infração.

Com relação à infração 06, lembra que se refere ao recolhimento a menor, em razão de erro na aplicação da alíquota, quando foram consideradas operações de saídas sem tributação, com alíquota de 7% e de 17%, quando deveriam ser tributadas a 7%, 12% ou 27%, resultando em uma exigência de R\$87.751,95. Na Informação Fiscal, acatara algumas ponderações do autuado e não reconheceu outras, refazendo o levantamento, reduzindo a exigência para R\$5.684,89 (fls. 449 a 458).

Ao atender a primeira diligência, no sentido de se observar a redução da base de cálculo prevista no Decreto nº. 7.799/00, elaborou novo levantamento, com a aplicação da redução da base de cálculo, nas operações cabíveis, obtendo um saldo final no valor de R\$23.519,61 (fls. 525 a 794).

Esclarece que após analisar os levantamentos fiscais elaborados, constatou que equivocadamente considerara na Informação Fiscal exatamente os itens que eram para serem excluídos, uma vez acatados os argumentos apresentados pelo autuante, ou seja, aguardente e aguardente caninha, que o autuante tributara indevidamente a 27% e feijão carioca, que também indevidamente tributara a 7%. Houve, portanto, uma inversão. Ao invés de constar da Informação Fiscal o levantamento fiscal resultante da exclusão das mercadorias aguardente e feijão carioca, o autuante fez constar da citada informação o demonstrativo do levantamento fiscal referente aos valores que seriam excluídos.

Frisa que quando elaborou o novo levantamento em atendimento à diligência, resgatou o banco de dados original, já com os ajustes efetuados na Informação Fiscal, e procedeu ao ajuste, aplicando a redução da base de cálculo recomendada pela 1ª JJF, redundando no valor correto de R\$23.519,61.

Assim, conclui a diligência solicitada, apresentando como resultado a retificação dos lançamentos referentes à infração 03 e a justificativa da majoração do valor exigido na infração 06, em comparação com o valor apurado na Informação Fiscal, tendo elaborado novo Demonstrativo das Infrações reconhecidas parcialmente, conforme Anexo 14-A (fl. 878).

Tendo sido cientificado a respeito do resultado da diligência, o autuado se manifestou às fls. 883 a 885, quando ratificou tudo que vem alegando desde a Impugnação. Passou, então, a se pronunciar sobre o objeto da diligência feita pelo autuante.

Falando sobre a infração 03, observa que conforme dito pelo autuante, atendeu à intimação que lhe foi feita, para fins de correção de lançamentos na sua escrita. Ainda assim, ressalta que os equívocos descritos pelo autuante são totalmente irrelevantes para fins do cálculo do ICMS pela proporcionalidade, nos termos da Instrução Normativa 56/07. Assim, como afirmou na defesa, o correto é o cálculo do imposto com a proporcionalidade devida e por período mensal, o que não foi providenciado na diligência.

Quanto à infração 06, frisa que para um lançamento surtir os efeitos jurídicos que dele se espera, deve atender a determinados requisitos, dentre os quais a segurança e a clareza com que a infração é descrita, especialmente quanto à base de cálculo e à apuração do tributo, sob pena de nulidade do lançamento, conforme art. 18, IV, “a” do RPAF/99. Realça que se o autuante sugere um valor para a autuação a cada vez que se pronuncia, isso demonstra falta de segurança na apuração do imposto e da base de cálculo, de modo que deve-se fazer valer o quanto determina a legislação em vigor.

Requer, sem prejuízo de outros pedidos já feitos no decorrer do processo, que seja reconhecida a nulidade e a improcedência das infrações ora defendidas. Solicita, ainda, o direito de provar tudo quanto alegado, por todos os meios admitidos em direito, inclusive, por meio das diligências fiscais.

À fl. 893 o autuante se pronunciou acerca da manifestação do contribuinte, aduzindo que tudo levava a crer que não foi feita uma leitura atenta do relatório da diligência fiscal, uma vez que está claramente demonstrado no Anexo 03-C (fl. 874), que foi aplicada a proporcionalidade mensal das saídas isentas e não tributadas do total das saídas do estabelecimento. Realça que como nas demais alegações defensivas, nada de novo foi trazido, mantém tudo quanto relatado na diligência fiscal.

Constam extratos do SIGAT/SEFAZ às fl. 491 a 494 atinentes ao pagamento de valor de parte do débito, referente aos montantes exigidos através das infrações 01, 04 e 05, enquanto que às fls. 895 a 897 se encontram os extratos referentes ao pagamento integrais dos débitos relativos às infrações 08, 09 e 12, com os benefícios da Lei nº 11.908/2010.

VOTO

Ressalto, inicialmente, que não assiste razão ao sujeito passivo quando requer a nulidade do Auto de Infração. Isto, porque o processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais, estando determinados os fatos geradores, o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza das infrações apuradas, que se encontram fundamentadas em diplomas legais vigentes.

Registro que a acusação fiscal está de acordo com os fatos apurados pela Fiscalização, cuja descrição apresenta-se de forma clara e precisa no Auto de Infração, onde constam o esclarecimento sobre o procedimento fiscal e a origem das infrações apuradas, permitindo o perfeito entendimento da acusação fiscal. Ademais, nos demonstrativos elaborados pelo autuante foram apontados os valores que geraram a imposição contida em cada um dos itens da autuação, além de se encontrarem acompanhados dos elementos que lhes deram base e que geraram as exigências tributárias em questão.

Assevero que descabe a nulidade do lançamento, sob a alegação do autuado de que não teriam sido observados os princípios da ampla defesa e da verdade material, haja vista que não tem sustentação a afirmação quanto à falta de recebimento dos demonstrativos relativos às infrações 06, 08, 09, 10 e 11, desde quando consta dos autos a comprovação de que lhe foram entregues todos os papéis de trabalho elaborados pelo autuante. Quanto à afirmação do contribuinte de que não recebera as cópias das folhas 504 a 514, ressalto que tendo em vista que tais documentos se referem ao Termo de Intimação concernente à diligência requerida e à manifestação do impugnante a respeito das solicitações, não há o que se falar em falta de entrega, pois trata-se de documentação por ele próprio elaborada.

Quanto ao argumento de que a acusação atinente às infrações 08, 09 e 12 não teria sido comprovada por meio de documentação, ressalto que as provas em questão, que se referem aos documentos que atestam que os adquirentes das mercadorias não se referiam a contribuintes regularmente inscritos no Cadastro Estadual estão presentes aos autos. Já em relação à afirmação de que o Fisco não teria apontado quais as mercadorias objeto da infração 09, baseando-se tão somente nas notas fiscais de saída, ressalto que tais documentos fiscais são de posse do autuado, não havendo o que se cogitar de limitação do seu direito de defesa. Ademais, os demonstrativos indicam cada item constante nas notas fiscais correspondentes, sendo apontadas as situações pertinentes a cada mercadoria constante nos documentos fiscais. No que concerne à arguição quanto à falta de descrição clara e precisa do fato gerador da infração 10, observo que esta imputação está corretamente apontada no Auto de Infração, quando ocorreram omissões de entradas e de saídas de mercadorias, prevalecendo a de maior expressão monetária, representada pela omissão de saídas.

Acrescento que o lançamento se encontra em conformidade com as diretrizes emanadas do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF/BA), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, em especial o seu art. 39, não tendo havido ofensa a nenhum dos princípios que regem o processo administrativo fiscal.

Deste modo, com exceção da infração 11, a respeito da qual trataréi logo em seguida, não há o que se falar na nulidade do lançamento tributário, restando afastados os pedidos de nulidade apresentados pelo impugnante, considerando que o autuado, exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, quando demonstrou ter pleno conhecimento dos fatos arrolados no presente Auto de Infração.

Observo que ao se insurgir contra a infração 11, o autuado alegou que a acusação fiscal se encontra confusa e obscura, não definindo de forma clara a infração que teria sido praticada, nem apontando com clareza a descrição do fato gerador, implicando em prejuízo na elaboração da peça defensiva, encontrando-se, assim, eivada de nulidade. Realço que tais alegações não têm sustentação, desde quando a imputação se encontra objetivamente definida na autuação, correspondendo à falta de recolhimento do ICMS, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Ocorre que no desenvolvimento do roteiro de auditoria fiscal de levantamento quantitativo de estoques, constatando-se a ocorrência de omissão de entradas de mercadorias enquadrada no regime de substituição tributária, que vem a ser o caso dessa apuração fiscal, deve-se exigir o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadorias recebidas de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, bem como o tributo apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA (margem de valor adicionado), previstos no Anexo 88 do RICMS/BA, em conformidade com disposição contida nos artigos 39, inciso V e 60, inciso II, alínea "b" do RICMS/BA.

Deste modo, existe a necessidade de se decretar de ofício a nulidade do Auto de Infração no que concerne à infração 11, nos termos do artigo 18 do RPAF/BA, diante da falta de certeza da acusação fiscal e liquidez do lançamento, haja vista que a imputação atribuída ao impugnante deveria ser na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadorias sujeitas à substituição tributária recebidas de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, assim como da consequente antecipação tributária, uma vez que o levantamento aqui analisado foi realizado exclusivamente com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Concluo, assim, ser inadequada a forma como foi apurado o montante do débito, conforme procedido na acusação fiscal, bem como por inobservância do devido processo legal. Considerando que as falhas apontadas resultariam em uma modificação substancial no roteiro de apuração, resultando inclusive em duas diferentes infrações e, consequentemente, em novos valores a serem exigidos do sujeito passivo, represento à autoridade competente, no sentido de providenciar o refazimento da ação fiscal, a salvo de falhas, nos termos do artigo 21 do RPAF/99.

Quanto à alusão do impugnante sobre a inversão do ônus da prova, por entender que cabe ao fisco provar o quanto alegado, saliento que tendo em vista que em relação a todas as infrações o autuante apresentou demonstrativos, onde apontou os documentos fiscais nos quais foram detectadas as irregularidades praticadas, estando esses documentos e os livros fiscais correspondentes na posse do próprio autuado, caberia a este, com base nos elementos de que dispõe, oferecer as contestações pertinentes, se fosse o caso, o que, no presente processo, ocorreu apenas de forma parcial. Saliento, assim, que o contribuinte é quem deve trazer os elementos de prova de que as informações contidas nos documentos que ele próprio elaborou e forneceu à fiscalização, estão de acordo com os dados que se encontram em sua escrita fiscal. E tanto é assim, que em relação aos argumentos defensivos amparados em base legal e em provas documentais foram devidamente analisados e acatados.

No mérito, verifico que através do Auto de Infração em lide foi atribuído ao sujeito passivo o cometimento de doze irregularidades, dentre as quais o autuado acatou o lançamento correspondente às infrações 01, 04 e 05, tendo, inclusive, efetuado o pagamento dos valores correspondentes. Deste modo, não existe lide quanto a estas imputações, que ficam mantidas integralmente.

Quanto às infrações 08, 09 e 12, vejo que as duas primeiras se referiram ao recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, enquanto a seguinte tratou da falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes. Observo que a princípio o autuado se insurgiu contra essas três imposições fiscais, porém, em um momento posterior optou por desistir da lide, promovendo o pagamento correspondente, utilizando-se dos benefícios concedidos pela Lei nº 11.908/10. Deste modo, a exemplo do que ocorreu com as infrações 01, 04 e 05, inexiste lide a respeito das imputações correspondentes às infrações 08, 09 e 12, que restam mantidas de forma integral.

A imputação concernente à infração 02 decorreu da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária. Observo que o autuante, de forma acertada, acatou as ponderações do sujeito passivo, no sentido de que dentre as mercadorias objeto desta exigência, existiam diversos produtos que à época da ocorrência dos fatos geradores não mais se encontravam subordinadas às regras daquele regime tributário, razão pela qual os excluiu da exigência.

E, por esta razão, acompanho o procedimento adotado na fase de Informação Fiscal, quando novas planilhas foram elaborados (fls. 437 a 448), indicando que os valores corretos a serem exigidos perfazem o total de R\$1.683,64, em conformidade com o demonstrativo de débito acostado à fl. 878. Desta forma, a infração 02 resta parcialmente caracterizada.

No caso da infração 03, a acusação se referiu à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Tendo em vista que o autuado alegara que ao menos em relação a uma parcela das mercadorias, fazia jus ao crédito fiscal, por se referir a material para embalagem, esclarecendo que classificara as mercadorias como “outras entradas de mercadorias”, por não existir CFOP (código fiscal de operação) mais apropriado, esta 1ª Junta de Julgamento Fiscal converteu o processo em diligência, solicitando que o autuante efetuasse a exclusão das referidas mercadorias.

Ao realizar os ajustes, o autuante excluiu as mercadorias adquiridas para acondicionamento, tendo aplicado, para aproveitamento do crédito fiscal, a proporcionalidade, conforme previsão contida no § 1º, inciso II do art. 93 do RICMS/BA, apresentando novos resultados. Considerando, entretanto, que ao calcular a proporcionalidade o autuante adotou bases anuais, quando o ICMS é um tributo que é apurado mensalmente, através de nova diligência foi requerido que tais cálculos fossem efetuados de forma mensal, o que resultou em novas planilhas (fls. 874 a 876), enquanto que no novo demonstrativo de débito à fl. 878, se encontra apontado o valor definitivo a ser exigido, que representa o montante de R\$2.428,82.

Observo que as demais mercadorias, sobre as quais foi mantida a exigência fiscal se referem a feijão, arroz e sal, contempladas com redução de base de cálculo em 100%. Infração mantida parcialmente.

A exigência fiscal indicada na infração 06 teve como origem o recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, quando operações de saídas que deveriam ter sido tributadas a 17% ou 27%, com redução da base de cálculo, foram tributadas a 7% e a 17% ou, ainda, sem tributação.

Ao se insurgir contra esta imputação, o contribuinte alegou que em relação a várias mercadorias o autuante aplicara alíquota incorreta, destacando os produtos milho, fubá e farinha de milho (cuscuz), que foram tributados pelo autuante a 17%, quando o correto seria 7%, e aguardente, tributado a 27%, quando o certo seria 17%. Acrescentou que em relação a este último produto, o autuante não concedeu a redução de base de cálculo em 30%, prevista no art. 87, XXVI do RICMS/BA. Citou, ainda, um retorno de mercadorias, que não deveria ter sido incluído na autuação.

Na fase de Informação Fiscal o autuante acatou parcialmente as alegações defensivas, nos seguintes termos: indicou que os produtos milho, fubá de milho (cuscuz) e farinha de milho (cuscuz) não foram arroladas na autuação, descabendo a afirmação do contribuinte.

Tendo em vista que, na verdade, constam no levantamento as mercadorias cuscuz, que foi tributada pelo autuado a 7%, manteve a exigência da diferença, que corresponde a 10%, tendo em vista que essa mercadoria deve ser tributada a 17%. Concordo plenamente com essa conclusão do autuante, haja vista que em conformidade com o disposto no art. 51, inciso I, alínea “a” do RICMS/BA, a aplicação da alíquota diferenciada de 7% recai tão somente sobre os produtos farinha e fubá de milho, aí não se incluindo a mercadoria cuscuz. Complemento que a leitura do § 3º do art. 51 do RICMS/BA, que transcrevo abaixo, confirma o entendimento de que em relação ao produto “cuscuz” a alíquota correta a ser aplicada é de 17%.

“Art. 51. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

I - 7% nas operações com:

a) arroz, feijão, milho, macarrão, sal de cozinha, farinha e fubá de milho e farinha de mandioca;

...

§ 3º Para efeito do disposto na alínea "a" do inciso I deste artigo, considera-se, desde que não se apresente sob a forma de massa fresca ou com preparo, tempero ou cozimento de qualquer espécie:

II - fubá de milho:

- a) fubá de milho propriamente dito;*
- b) fubá ou flocos de milho pré-cozido;*
- c) creme de milho;*
- d) flor de milho."*

Ressalto que essa matéria já foi objeto de respostas a diversas consultas por parte do setor consultivo da Diretoria de Tributação da SEFAZ/BA, além do que, este entendimento já se encontra sedimentado neste Conselho Administrativo.

No que concerne ao produto aguardente, o autuante explicou que se equivocara, tributando-o à alíquota de 27%, quando a alíquota correta é de 17%, razão pela qual excluiu os valores relativos a este item. Vejo que descabe a argumentação de que o autuante não aplicara a redução da base de cálculo em 30% para esse produto, haja vista que a mercadoria foi excluída da autuação.

Também excluiu os valores atinentes à Nota Fiscal de nº 603.678, tributada a 7% pelo autuante, que se referiu a uma remessa para beneficiamento, indevidamente classificada pelo autuado. Concordo, igualmente com estas modificações realizadas.

Vale aqui registrar que após as alterações que o autuante realizou, o montante dessa infração, que originalmente representava o valor de R\$87.751,95, passou para a importância de R\$5.684,89 (fls. 449 a 458). Acontece que considerando as alegações defensivas quanto à falta de concessão de redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/2000, no pedido de diligência foi solicitado que o autuante observasse o benefício previsto nessa norma, desde quando atendidas as condições para tanto. O autuante, então, refez o levantamento, quando apresentou novos valores, que importaram na cifra de R\$23.519,61 (fls. 525 a 794). Tendo em vista que a despeito de ter aplicado a redução da base de cálculo, conforme recomendado, o valor apurado fora majorado em relação ao montante indicado na Informação Fiscal, esta 1ª JJF mais uma vez converteu o processo em diligência, para que o autuante justificasse porque razão esse fato ocorrerá.

Observo que ao se pronunciar a respeito deste assunto, o autuante esclareceu que ao realizar a primeira diligência, percebeu que nos demonstrativos elaborados durante a Informação Fiscal equivocadamente considerara como devidos os itens que deveriam ser excluídos, isto é, aguardente e aguardente caninha, que o autuante tributara indevidamente a 27% e feijão carioca, que também indevidamente tributara a 7%. Assim, ocorreu uma inversão, pois ao invés de indicar na Informação Fiscal o levantamento resultante da exclusão dessas mercadorias, fizera constar da informação o demonstrativo do levantamento fiscal referente aos valores que deveriam ter sido excluídos. Deste modo, com base nos dados originais, realizou os devidos ajustes, aplicando a redução da base de cálculo recomendada, o que resultou no valor final de R\$23.519,61.

No que concerne à insurgência do impugnante quanto aos valores definitivos apontados para essa infração, sob a alegação de que o autuante sugere um valor a cada vez que se pronuncia, o que demonstraria falta de segurança na apuração da base de cálculo e do imposto, ressalto que esse resultado foi apresentado após o atendimento do pedido do próprio autuado, para que fosse aplicada a redução da base de cálculo, conforme explicado acima. Na segunda diligência, o autuante apenas trouxe os pertinentes esclarecimentos sobre o porquê da majoração entre os valores apurados na Informação Fiscal e na primeira diligência, mesmo tendo sido atendido o pleito do contribuinte.

Com base no quanto acima exposto, a infração 06 fica mantida de forma parcial, para ser exigido o valor de R\$23.519,61, de acordo com o demonstrativo de débito acostado às fls. 878.

Na infração 07 o contribuinte foi acusado de recolher ICMS a menos, em razão de erro na apuração dos valores do imposto, em relação a operações de saídas acobertadas por cupom fiscal emitidos por ECF, com indicação de carga tributária menor que a devida.

Considerando que a exigência decorreu da verificação de apuração do imposto com base em alíquota inadequada, pois o contribuinte se utilizara da alíquota de 7%, quando a correta a ser usada era de 17%, fato que ocorreu exclusivamente com o produto cuscuz, a respeito do qual já me manifestei ao tratar a respeito da infração anterior, mantenho integralmente esta infração.

Por fim, a infração 10 foi apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, quando foi verificada a falta de recolhimento do ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão e a escrituração de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, levando-se em conta o maior valor monetário, que se referiu às saídas tributáveis.

Ao impugnar esta exigência, o contribuinte atacou ao mesmo tempo a infração 11, uma vez que também foi apurada por meio de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, ressaltando que a Portaria 445/98 determina que sendo apuradas, ao mesmo tempo, omissão de entradas e de saídas, somente uma delas (a de maior valor monetário) poderá prevalecer. Contestou, assim, o fato de o autuante ter exigido o ICMS valendo-se da omissão de saídas na infração 10 e da omissão de entradas na infração 11.

Saliento, entretanto, que enquanto a infração 10 trata de mercadorias normalmente tributadas, a infração 11 se refere a mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária, fato este que possibilita que em uma mesma ação fiscal sejam apontadas as duas ocorrências. Isto quer dizer que, ao efetuar o levantamento com as mercadorias normalmente tributáveis (infração 10), tendo verificado a existências dos dois tipos de omissões, o autuante agiu com acerto ao exigir o imposto relativo à omissão de saídas, desde quando esta prevaleceu em relação à falta de registro de entradas de mercadorias. Já no caso do levantamento com as mercadorias da substituição tributária (infração 11), situação totalmente divergente da anterior, tendo sido verificada omissão de registro de entradas, cabe à fiscalização exigir, concomitantemente, o imposto decorrente da condição do contribuinte de responsável solidário, por ser detentor de mercadorias recebidas de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, bem como o tributo apurado em função do valor acrescido, em conformidade com disposição contida nos artigos 39, inciso V e 60, inciso II, alínea "b" do RICMS/BA, bem como no art. 10 da Portaria 445/98.

Observo que ao impugnar a infração 10, o contribuinte apresentou diversos argumentos a respeito dos procedimentos adotados no curso da fiscalização, os quais foram devidamente analisados pelo autuante, que, de forma correta, acatou algumas das reclamações e sustentou outros pontos suscitados pela defesa.

Quanto à falta de consideração de diversos tipos de apresentação para determinados produtos, restou esclarecido que no caso específico de açúcar, essa mercadoria não foi objeto do levantamento, enquanto que em relação a outras mercadorias, além de o impugnante não ter demonstrado que esse tipo de situação teria ocorrido, por meio do sistema informatizado utilizado na auditoria é feita uma uniformização das unidades, convertendo-se para uma mesma unidade de medida escolhida, sendo que, no presente caso, como o contribuinte exerce a atividade de atacadista, a unidade foi convertida para a de maior preponderância, ou seja, de maior volume.

No que concerne à existência de mercadorias sujeitas à substituição tributária, tendo em vista que a infração se refere a produtos normalmente tributáveis, no novo demonstrativo elaborado tais mercadorias foram excluídos.

No caso da alegação de que teria sido aplicada a alíquota de 17% sobre produtos sujeitos à alíquota de 7%, e como neste caso se referiu ao produto cuscuз, manteve-se a exigência, cabendo aqui a mesma explicação que apresentei em relação às infrações 06 e 07, uma vez que a mercadoria é tributada a 17%.

No que se refere à alegação de que deveria ter sido observada a redução da base de cálculo prevista no art. 87 do RICMS/BA para outras mercadorias, foi acatado o pleito quanto ao produto leite em pó. O autuante discordou sobre a adoção dessa medida quanto às mercadorias vinagre e margarina, uma vez que a redução de base de cálculo ocorreu a partir de 22/12/2005. Ressalta que apesar da insurgência defensiva contra a manutenção desses dois produtos, como o Decreto nº 9.733/05 vigeu a partir de 22/12/2005, e o levantamento quantitativo se referiu a todo o exercício de 2005 descabe a exclusão dessas mercadorias. Ademais, o autuado não comprovou que tivesse promovido saídas desses dois produtos no período compreendido entre 22 e 31 de dezembro de 2005.

Quanto ao pedido de aplicação da redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00, foi ressaltado pelo autuante que a adoção desse benefício dependia do atendimento de certas condições, sendo a principal que as mercadorias se destinassesem a contribuintes inscritos no cadastro do ICMS do Estado da Bahia e que se encontrassem em situação regular, fato não previsível nesse tipo de imputação, por corresponder a omissão de saídas de mercadorias, cujas operações são desconhecidas. Ressalta que, além disso, durante a ação fiscal foram apuradas irregularidades outras, que se referiram exatamente à saída de mercadorias para contribuintes não inscritos e para contribuintes cuja situação cadastral encontrava-se irregular, o que, efetivamente, mostra ser imprevisível identificar qual a situação dos adquirentes das mercadorias.

Também concordo com a não aceitação, por parte do autuante, a respeito da proposição relativa à aplicação da proporcionalidade da tributação, prevista na Instrução Normativa 56/2007, haja vista que tal adoção se restringe às infrações decorrentes da aplicação de presunção de omissão de operações de saídas de mercadorias, previstas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, o que não foi o caso.

Assim, coaduno com os novos resultados apresentados pelo autuante na nova planilha constante do Anexo 10-A (fls. 459 a 470), de modo que a infração 10 fica mantida de forma parcial, no montante de R\$68.144,74.

Dianete de todo o exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração, restando mantidas integralmente as infrações 01, 04, 05, 07, 08, 09 e 12, caracterizadas de forma parcial as infrações 02, 03, 06 e 10 e nula a infração 11, cabendo a homologação dos valores recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207098.0009/08-3**, lavrado contra **CEREALISTA RECÔNCAVO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$170.410,87**, acrescido das multas de 60% sobre R\$102.266,13 e de 70% sobre R\$68.144,74, previstas no art. 42, incisos VII, alínea “a”, II, alíneas “a”, “e” e “f”, e III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

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, 21 de março de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

*ESTADO DA BAHIA
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF)*

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR