

A. I. Nº. - 276890.0013/10-3
AUTUADO - VITÓRIA ALIMENTOS DISTRIBUIDORA LTDA.
AUTUANTE - HÉLIO ANTONIO MEDIANO
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 25. 04. 2011

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0093-01/11

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA. OPERAÇÕES INTERNAS. DECRETO Nº 7.799/00. SAÍDAS PARA CONTRIBUINTES NÃO INSCRITOS NO CADASTRO ESTADUAL OU EM SITUAÇÃO IRREGULAR. Infrações comprovadas. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração caracterizada. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. 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 saídas omitidas. Infração subsistente. Rejeitadas as arguições de nulidade e indeferido o pleito pela realização de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 15/09/2010, foi constituído crédito tributário representando ICMS no valor de R\$71.477,25, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – recolheu a menos o ICMS, em decorrência de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nos meses de agosto a dezembro de 2007, janeiro a dezembro de 2008 e janeiro a dezembro de 2009, exigindo o imposto no valor de R\$42.235,35, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere à venda de mercadorias para não contribuintes, utilizando a redução da base de cálculo do Decreto 7.799/2000;

02 – recolheu a menos o ICMS, em decorrência de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nos meses de agosto a dezembro de 2007, janeiro a dezembro de 2008 e janeiro a novembro de 2009, exigindo o imposto no valor de R\$5.609,97, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte reduziu indevidamente a base de cálculo, prevista no Decreto 7.799/2000, nas vendas de mercadorias para contribuintes inaptos;

03 – deixou de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de agosto a dezembro de 2007, janeiro a dezembro de 2008 e janeiro a novembro de 2009, exigindo o imposto no valor de R\$2.998,86, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte deixou de proceder à retenção do ICMS nas vendas de mercadorias para contribuintes inaptos;

04 – 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 –, nos exercícios de 2008 e 2009, exigindo o imposto no valor de R\$20.633,07, acrescido da multa de 70%.

O contribuinte apresentou impugnação ao lançamento tributário às fls. 89 a 96, ressaltando que o Auto de Infração contém defeitos que, sem dúvida, levam à sua nulidade. Passa, então, a abordar sobre a nulidade dos quatro itens da autuação.

Infração 01 – diz que o autuante fundamentou a imputação nos Decretos 6.284/97 e 7.799/2000, no entanto, este último, que trata especificamente sobre o benefício da redução da base de cálculo, obedecendo-se a certas condições, foi modificado várias vezes, desde a sua edição, não tendo sido especificada em qual das modificações o lançamento se baseou. Frisa que uma das alterações estendia a possibilidade de uso do benefício às vendas para contribuintes não inscritos. Conclui que, diante dessa inconsistência, a autuação é nula, de acordo com o art. 18 do RPAF/BA.

Infração 02 – salienta que além de ter ocorrido a mesma situação, o autuante acusou o impugnante de vender produtos a contribuintes inaptos, afirmativa que carece de provas, que não se encontram no processo, o que provoca cerceamento de defesa. Aduz que a simples afirmativa contida na acusação, por si só, não pode prevalecer, pois o autuado tem o direito de saber a partir de quando os contribuintes foram considerados inaptos pelo Fisco Estadual. Afirma que não ficou claramente determinada a infração cometida, pois ao não dar ao autuado a chance de comprovar a regularidade do seu procedimento, a ação fiscal se tornou nula, de acordo com o art. 18 do RPAF/BA.

Infração 03 – ressalta que da mesma forma indicada quanto à infração anterior, ao não apresentar as provas de a partir de quando os contribuintes estavam inaptos, o autuante cerceou a sua defesa, por não poder se defender da acusação. Acrescenta que não foi demonstrado, com objetividade, o que foi cobrado, apenas o valor que, se devido fosse, teria sido pago a menor, por falta de retenção do ICMS. Destaca que no demonstrativo de débito não consta a dedução do valor pago, na forma normal. E, assim, a inconsistência da base de cálculo do imposto leva à nulidade da autuação, com base no art. 18 do RPAF/BA. Afirma que a incerteza da infração, de igual forma, leva à sua nulidade.

Infração 04 – alega que a acusação é completamente dúbia, pois diz que ter sido detectado a “falta de recolhimento do imposto 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...”. Entende que a exigência se refere à cobrança de ICMS por falta de escrituração de notas fiscais de entradas, detectadas através de levantamento quantitativo, no entanto, essa acusação foi ofuscada pelo quanto cobrado, pois os valores contidos na autuação não são passíveis de cobrança, por não guardarem relação com as omissões de entradas. Salienta que a cobrança do ICMS, no caso de omissão de entradas é uma presunção, pois se exige o imposto que teria sido omitido em vendas anteriores. Assim, a infração não está devidamente esclarecida, o que a torna nula, diante do art. 18 do RPAF/BA. Para espantar qualquer dúvida, acosta os livros Registro de Inventário, atinentes aos exercícios auditados.

Realça que o Auto de Infração contém quatro itens, sendo os dois primeiros referentes ao Decreto 7.799/2000, o terceiro à falta de retenção do ICMS e o quarto a levantamento quantitativo de estoques. Como os períodos objeto da fiscalização foram os exercícios de 2007 a 2009, e como a infração 04 alcançou 2008 e 2009, ocorreu uma falha quando, ao elaborar o levantamento quantitativo de estoques, o autuante não fez constar do processo informações imprescindíveis, dando conta de que as mercadorias que tiveram como objeto os itens 01, 02 e 03, não fizeram parte do item 04, já que os períodos alcançados foram os mesmos. Este fato provocou cerceamento de sua defesa, pois não teve como verificar se o quanto contido nas três primeiras infrações, não está contido, também, na infração 04. Assevera que tendo sido exigido imposto, por redução indevida nas saídas, as notas fiscais de saídas foram emitidas e, assim, não haveria que se falar em cobrança

de imposto por omissão de entradas de mercadorias, já que o imposto referente a essas mercadorias fora pago quando da sua saída. Assim, conforme o art. 18 do RPAF/BA, a autuação é nula.

Na sequência, discute sobre a improcedência de cada um dos itens da autuação.

Infração 01 – realça que nada deve ao Fisco, tendo recolhido devidamente seus impostos, como se pode depreender da própria autuação, onde não consta que ocorreu falta de recolhimento do ICMS. Aduz que as vendas efetuadas estão revestidas das devidas formalidades, não estando em desacordo com o Decreto 7.799/2000 e, para dirimir qualquer dúvida, requer a realização de diligência, para que fiscal estranho ao feito, à luz dos seus documentos, verifique que a acusação não procede.

Infração 02 – diz que recolheu, de forma correta, o ICMS devido, não utilizando irregularmente o citado Decreto, pois, vendeu produtos a contribuintes do Estado da Bahia. Entende que a possível inaptidão não pode ser debitada ao defendente, pois se alguém usufruiu indevidamente de algum benefício, foi o comprador, que se encontraria de forma irregular, sem que o Fisco tomasse providências para proteger o contribuinte devidamente investido das formalidades legais, como é o caso do autuado. Para comprovar suas alegações, pede que seja feita diligência saneadora, através de fiscal estranho ao feito, estando seus arquivos fiscais e contábeis à disposição para esse fim.

Infração 03 – afiança que este item não pode prosperar, por nada dever ao Fisco e porque a simples alegação de que deveria fazer retenção, por ter vendido a contribuintes inaptos, não torna obrigatória essa forma de tributação, pois vendeu produtos a contribuintes e se não fez retenção é porque, para esses contribuintes não deveria fazê-lo. Destaca que o fato de estarem inaptos não determina que deveriam receber mercadorias com retenção do imposto. Afirma que o pagamento do ICMS foi efetivado de forma correta. Solicita que fiscal estranho ao feito efetue diligência.

Infração 04 – salienta que a improcedência está patente, uma vez que sempre escriturou de forma correta seus inventários, remetendo ao Fisco tudo quanto lhe é solicitado. Observa que, tendo em vista que a acusação se referiu à omissão de entradas de mercadorias tributáveis, detectada pela falta de escrituração de notas fiscais de entradas, isto significa que recolheu os impostos quando das saídas dessas mercadorias, pois, em caso contrário, não seria detectada a omissão de entrada. Acrescenta que se isso ocorreu, por lapso do autuado, ainda teve de arcar com o prejuízo de não ter se creditado do ICMS quando da compra dos produtos listados. Entende ter comprovado que nada deve quanto à omissão citada, pois recolheu normalmente os impostos devidos.

Solicita que o Auto de Infração seja julgado nulo, diante das falhas apontadas nos itens correspondentes e, caso, por hipótese, não seja assim considerado pelos julgadores, que seja decretada a sua improcedência, com fundamento nos pontos abordados na defesa.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 132 a 136, ressaltando que com observância do devido processo legal, enunciado no Decreto nº 7.629/99, lavrou o Auto de Infração, em razão da constatação de práticas que reduziram os valores da obrigação tributária principal relativa ao ICMS.

Realça que apesar de o Auto de Infração ser bem elucidativo quanto às infrações descritas e aos documentos comprobatórios juntados, passa a comentar as alegações do autuado.

Infração 01 – salienta que em relação ao uso do benefício previsto no transcrito art. 1º do Decreto 7.799/2000, pelo autuado, o destinatário da mercadoria deve estar regularmente inscrito no CAD-ICMS.

Ressalta que ao efetuar o cancelamento de uma inscrição estadual, a SEFAZ, publica um edital no Diário Oficial, tornando-o um ato público, com antecedência mínima de 20 dias, conforme prevêem o art. 171, §§ 1º e 1º-A e o art. 173 do RICMS/BA, conforme transcrições feitas.

Contesta a argumentação de que o Decreto 7.799/2000 estendia a possibilidade do uso do benefício às vendas para contribuintes não inscritos, realçando que não foi citado nem o período e nem o

dispositivo correspondente, além de no período fiscalizado (2007 a 2009) não existir tal previsão.

Assevera que todas as infrações estão rigorosamente respaldadas na legislação e nos demonstrativos acostados ao processo, através das impressões dos valores mensais e da primeira e última folha do demonstrativo, além do CD devidamente autenticado e criptografado na folha 82, no qual constam todos os demonstrativos na íntegra. Uma cópia do processo junto com outro CD autenticado foi entregue ao contribuinte, não existindo a carência de provas e o alegado cerceamento de defesa.

Infração 02 – reprisa o quanto afirmado sobre o uso do benefício previsto no art. 1º do Decreto 7.799/2000, assim como que ao cancelar uma inscrição estadual, a Secretaria da Fazenda publica um edital no Diário Oficial, o que torna o ato público, de forma que o contribuinte tem como consultar, com antecedência, as inscrições que foram intimadas para inaptidão. Observa que isso indica que o autuado não tinha como hábito consultar a situação cadastral de seus clientes.

Infração 03 – consigna que a imputação decorreu do fato de o autuado deixar de proceder à retenção do imposto relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuinte não inscritos, conforme dispõe o art. 353, inciso I do RICMS/BA, que transcreveu. Afirma que a determinação é clara, e como houve a venda para contribuinte não inscrito, o autuado deveria ter efetuado a retenção do imposto.

Infração 04 – aduz que o contribuinte se confundiu, ao se defender alegando que foi exigido o imposto relativo à omissão de entradas, quando, na realidade, decorreu de omissões de saídas. Frisa que o autuado não observou que no demonstrativo de estoques dos dois exercícios, cada item levantado possui o seu estoque inicial, o estoque final e o código da mercadoria, dados esses extraídos dos livros de Inventário, não havendo necessidade de tê-los anexado ao processo.

Destaca que o levantamento quantitativo de estoques foi realizado conforme normatiza a Portaria 445/1998, tendo sido efetuado o lançamento relativo à omissão maior, ou seja, à omissão de saídas. Salienta que, também neste caso, todos os demonstrativos, todas as notas fiscais de entradas e de saídas, que deram origem à autuação, constam no CD de fl. 82 e, a título exemplificativo, nas fls. 46 a 58 e 68 a 80 se encontra parte dos demonstrativos. Repete que todo o material foi entregue ao contribuinte.

Conclui que tudo indica que o defendente não fez uma leitura do Decreto 7.799/2000, dos dispositivos indicados na autuação e nem “abriu” o CD fornecido junto com sua cópia do processo, para ver que todos os demonstrativos e informações que alega não ter recebido, constam no processo e no CD.

Diante das argumentações expostas, sugere a procedência total do Auto de Infração.

VOTO

Saliento que o processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais, estando determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza das infrações apuradas, que se encontram fundamentadas em diplomas legais vigentes, e nos demonstrativos e respectivos documentos que fundamentam a autuação. Ademais, o Auto de Infração segue estritamente as determinações previstas nos dispositivos constantes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF/BA), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, não ensejando em qualquer violação aos princípios que regem o processo administrativo fiscal.

O autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração, argumentando que tivera o seu direito de defesa cerceado, primeiro porque não lhe teriam sido entregues todas as provas materiais relativas às infrações apuradas pela Fiscalização. Quanto a este ponto, ressalto que em todos os demonstrativos elaborados pela Fiscalização consta a assinatura do preposto do autuado, atestando o seu recebimento, o que ocorreu, de igual modo, com o arquivo gravado em meio magnético (CD), contendo todos os levantamentos fiscais (fls. 81/82). No que concerne às notas fiscais e aos

livros fiscais que serviram de base para apuração dos valores exigidos por meio das quatro infrações, saliento que tais elementos de prova pertencem ao próprio sujeito passivo, não fazendo nenhum sentido a sua alegação de que não os recebera. Por outro lado, em todos os demonstrativos se encontram apontados os dados que identificam os documentos fiscais utilizados pelo autuante durante a ação fiscal, o que possibilitou ao contribuinte analisar cada uma das imputações.

No que se refere à afirmação do impugnante de que desconhecia os dados relativos à irregularidade cadastral ou à falta de inscrição estadual dos seus clientes, observo que, conforme bem salientou o autuante, no caso dos contribuintes que se encontram com suas inscrições inaptas no cadastro estadual, a Secretaria da Fazenda divulga, por meio de edital publicado no Diário Oficial do Estado, a inaptidão dos contribuintes, além de disponibilizar tais informações em sua página na Internet. Ademais, em conformidade com o disposto no art. 142, inciso I do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, o autuado está obrigado a exigir dos outros contribuintes, nas operações que com eles realizar, a comprovação de sua regularidade cadastral, por meio da exibição do Documento de Identificação Eletrônico (DIE), estando aí incluídos aqueles não cadastrados.

Quanto à alegação voltada para as infrações 01 e 02, de que o autuante não teria indicado em qual das modificações do Decreto nº. 7.799/2000 a autuação teria se baseado, uma vez que essa norma sofrera algumas alterações ao longo do tempo, friso que a redação atual do art. 1º desse Decreto, que estabelece as condições para fruição do benefício da redução da base de cálculo objeto das duas exigências fiscais, encontra-se em vigor desde 01/01/2003, enquanto que o período compreendido pela autuação se estende de agosto de 2007 a dezembro de 2009, de modo que não tem nenhuma pertinência o quanto dito pela defesa.

Outra sugestão de nulidade que não posso acatar, desta vez quanto à infração 03, se referiu à afirmação de que no demonstrativo de débito não consta a dedução do valor pago pelo autuado, na forma normal. Analisando o respectivo demonstrativo, verifico que o autuante indicou os valores das mercadorias vendidas, sobre os quais aplicou a margem de valor adicionado (MVA) correspondente e calculou o imposto devido por antecipação, após deduzir o valor do imposto normal destacado em cada nota fiscal pelo contribuinte, o que afasta a alegação defensiva.

Não têm sustentação, também, as alegações de nulidade específicas relativas à infração 04. Primeiro, porque, conforme dito acima, como todas as notas fiscais arroladas na autuação foram devidamente informadas ao contribuinte através dos respectivos demonstrativos, não tem pertinência a afirmação de que o autuado não teve condições de verificar se os valores apurados nas três primeiras infrações estariam ou não contidos, também, na infração 04. Em segundo lugar, a sugerida dubiedade na acusação não se sustenta, haja vista que a descrição da infração está perfeita, não dando margens a quaisquer dificuldades no seu entendimento, tendo sido dito que ocorrera a apuração de omissões de saídas e de entradas de mercadorias, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis. Além disso, essa redação encontra-se na forma prevista no art. 60, inciso II, alínea “a” e em seu § 1º do RICMS/BA.

Quanto ao pedido de realização de diligência, o indefiro, tendo em vista que os elementos constantes dos autos são suficientes para a formação da minha convicção e decisão da lide, a teor do disposto no art. 147 do RPAF/BA.

Observo que o Auto de Infração é composto por quatro imputações, todas impugnadas pelo contribuinte. No que se refere às infrações 01 e 02, vejo que corresponderam ao recolhimento a menos do ICMS, motivado pelo fato de o contribuinte ter utilizado a redução da base de cálculo prevista no art. 1º do Decreto nº. 7.799/2000 de forma indevida, sendo que no primeiro caso se referiu a saídas para não contribuintes do imposto, enquanto que no segundo tratou de vendas para contribuintes inaptos no cadastro estadual.

Verifico que o autuado pautou a sua impugnação, alegando que recolhera o tributo de forma correta, que não poderia ser responsabilizado pela possível irregularidade cadastral de seus clientes e solicitando a realização de diligência. Após analisar os demonstrativos elaborados pela Fiscalização, constato que os cálculos estão claramente apontados, onde estão indicados os valores corretos que deveriam ter sido destacados nas notas fiscais de saída emitidas pelo autuado, sendo que de tais valores foram deduzidas as importâncias destacadas nos documentos, com uso indevido da redução da base de cálculo. Assim, como restaram devidamente comprovadas, as infrações 01 e 02 ficam mantidas em sua inteireza.

Na infração 03 foi exigido o imposto que deixou de ser retido pelo autuado, na qualidade de sujeito passivo por substituição, no que se refere às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes que se encontravam em situação irregular no cadastro estadual. Ao se insurgir contra este lançamento, o defendente repetiu que não devia nenhum valor pelas operações realizadas, pois entendia que pelo fato de os adquirentes das mercadorias se encontrarem inaptos não cabia a retenção do imposto por antecipação, além de pleitear a realização de diligência.

Tendo em vista que a infração encontra-se plenamente caracterizada, estando os valores apurados devidamente indicados nos respectivos demonstrativos, nos quais constatei que o autuante apontou, de forma correta, os valores concernentes à antecipação tributária, após deduzir os valores concernentes ao tributo destacado em cada uma das notas fiscais arroladas no levantamento, mantenho a infração 03 na íntegra.

Por último, a infração 04 decorreu do resultado apurado por meio de levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2008 e 2009), quando foram verificadas tanto omissões de entradas como de saídas de mercadorias normalmente tributáveis. Em sua impugnação o autuado sustentou que o lançamento era improcedente, afirmando que sempre escriturara seus inventários de forma correta, tendo anexado ao processo os livros Registro de Inventário correspondentes aos exercícios fiscalizados, e afirmou que tendo em vista que recolhia os impostos quando das saídas das mercadorias, não poderia ter sido apurada omissão de entradas. Salientou, ainda, que a autuação indicava que ficara prejudicado, por não ter se creditado do ICMS relativo à compra das mercadorias.

Conforme já salientei ao me pronunciar a respeito das nulidades suscitadas, os resultados apurados por meio desta infração encontram-se indicados de forma totalmente correta na peça inicial, tendo em vista que estando as mercadorias subordinadas ao regime normal de apuração do ICMS e tendo sido apurados os dois tipos de omissão, foi exigido o valor do imposto correspondente ao montante referente à omissão que representou o maior valor monetário, que no presente caso se referiu às omissões de saídas.

Considerando que nos demonstrativos correspondentes foram indicadas todas as variáveis que devem ser consideradas nesse roteiro de auditoria, isto é, estoque inicial, entradas e saídas com notas fiscais, estoque final e as omissões de entradas e de saídas verificadas, além de terem sido devidamente apuradas as bases de cálculo e os valores do imposto, concluo pela manutenção integral da exigência fiscal consubstanciada nessa infração.

Tendo em vista que os originais dos livros Registro de Inventário se encontram anexadas às fls. 98 a 129, após o processo ter tramitado em julgado na esfera administrativa, devem ser desentranhados dos autos e entregues os originais ao autuado, mediante recibo, sendo substituídos no processo por suas cópias reprográficas.

Diante de todo o exposto, voto pela procedência do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº. **276890.0013/10-3**, lavrado contra **VITÓRIA ALIMENTOS DISTRIBUIDORA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento

do imposto no valor de **R\$71.477,25**, acrescido das multas de 60% sobre R\$50.844,18 e de 70% sobre R\$20.633,07, previstas nos incisos II, alíneas “a” e “e” e III do art. 42 da Lei nº. 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de abril de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR