

A. I. N° - 207668.0006/09-6
AUTUADO - MALBEC COMÉRCIO ATACADISTA DE BEBIDAS LTDA.
AUTUANTE - REJANE MARIA RAMOS BARBOSA FERRUZZI
ORIGEM - INFAS ATACADO
INTERNET - 10/06/2011

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0111-03/11

EMENTA: ICMS. **1.** BENEFÍCIOS FISCAIS. DECRETO N° 7.799/00. NÃO PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Ocorrência de saídas de mercadorias para não contribuintes e para contribuintes com inscrição cancelada ou baixada, além de saídas para outros Estados. Demonstrado ainda que em janeiro de 2008 não foi alcançado o percentual mínimo de saídas para contribuintes. O “caput” do art. 1º do Decreto nº 7.799/00 prevê que a redução de base de cálculo ali estipulada se aplica nas operações de “saídas internas” [de mercadorias] “destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia”, desde que o valor global das saídas [de mercadorias] destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos percentuais de faturamento indicados no art. 1º do aludido decreto. Anulado o lançamento da parcela relativa aos meses de janeiro, março, abril, maio, junho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2008, cujo total foi lançado tendo como “Data de Ocorrência” o dia 30.12.08, haja vista que o CTN, no art. 144, prescreve que o lançamento tributário deve reportar-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, de modo que somente se admite imputar como data da ocorrência do fato o último dia do exercício quando é impossível saber a data efetiva de sua ocorrência. Mantidos os demais valores lançados. **2.** SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. VENDAS A CONTRIBUINTES NÃO INSCRITOS NO CADASTRO. Fato demonstrado nos autos. Mantido o lançamento. **3.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Está demonstrada a existência de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias. No cálculo do imposto foi tomada por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. A autuação por omissão de saídas tem como fundamento a falta de pagamento de ICMS, uma vez que a saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte constitui o aspecto temporal da norma jurídica que define a incidência do tributo (art. 4º, I, da Lei nº 7.014/96). Mantido o lançamento. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO

LEGAL DE OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. Omissão de entradas de mercadorias implica a presunção de que o pagamento dessas entradas foi feito com recursos decorrentes de operações (vendas, saídas de mercadorias) anteriormente realizadas e também não declaradas (§ 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96). Mantido o lançamento. Não acatadas as preliminares suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 4/9/09, apura seguintes fatos:

1. recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00, por efetuar saídas de mercadorias para não contribuintes, para contribuintes com inscrição cancelada ou baixada e para outros Estados, e por não alcançar o percentual mínimo nas saídas para contribuintes, ultrapassando o percentual máximo nas saídas para não contribuintes, sendo lançado imposto no valor de R\$ 64.464,20, com multa de 60%;
2. falta de retenção de ICMS, na qualidade se sujeito passivo por substituição, nas vendas de mercadorias para contribuintes localizados neste Estado que se encontravam “inaptos”, sendo lançado imposto no valor de R\$ 1.287,02, com multa de 60%;
3. falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo a omissão de saídas de mercadorias efetuadas sem emissão de documentos fiscais, “decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas”, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício fechado (2008), tomando-se por base de cálculo a diferença de maior valor monetário, a de saídas, sendo lançado imposto no valor de R\$ 4.235,46, com multa de 70%;
4. falta de recolhimento de ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias, tendo sido constatada falta de registro de entradas, lançando-se o imposto com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício fechado (2007), sendo lançado imposto no valor de R\$ 1.119,21, com multa de 70%.

O contribuinte na defesa (fls. 187/193) suscita a nulidade do lançamento objeto do item 1º, com fundamento no art. 18, IV, do RPAF, alegando que a descrição do fato apresenta acentuada dificuldade de se identificar o teor das acusações, de modo que somente através de elucubrações, mas sem segurança, é que se supõe que o item 1º acusa quatro coisas: *a)* saídas de mercadorias para não contribuintes, *b)* saídas de mercadorias para não contribuintes baixados e cancelados, *c)* saídas de mercadorias para outros Estados e *d)* não-alcance do percentual mínimo nas saídas para contribuintes, ultrapassando o percentual máximo nas saídas para não contribuintes. Protesta que houve cerceamento de defesa, pois não foi esclarecido por que em tais situações teria havido infração. Argumenta que nas saídas para contribuintes houve debitamento do imposto. Quanto aos contribuintes com inscrição cancelada ou baixada, alega que o controle das inscrições não é atribuição sua, e sim do fisco. Reclama que também não foi esclarecido qual a irregularidade no caso das saídas de mercadorias para outra unidade da Federação, uma vez que o imposto relativo a tais operações foi debitado e recolhido normalmente. Quanto à questão de que não teria alcançado o percentual previsto no termo de acordo, alega que não lhe foi apresentado nenhum demonstrativo nesse sentido.

Com relação ao item 2º, alega que o fato está conectado ao do item 1º, por extensão, e portanto o lançamento também deve ser declarado nulo, haja vista que o acessório acompanha o principal.

Relativamente ao item 3º, alega que o procedimento também deve ser anulado, pois nenhum relatório lhe foi apresentado, o mesmo ocorrendo no caso do item 4º, sendo que, neste, em que a acusação diz respeito a omissão de saída, tal conclusão contraria a orientação da Portaria nº 445/98, segundo a qual, sendo constatadas tanto omissões de entradas quanto de saídas, deve ser cobrado o imposto sobre o maior dos valores encontrados.

Quanto ao mérito propriamente dito, a defesa reitera que, conforme já salientado na preliminar, todos os supostos fatos e elementos da acusação feita no item 1º carecem de precisão, e por isso apenas dispõe dos comentários ocorridos durante a ação fiscal, considerando que, com relação às saídas para não contribuintes, a autuação se refere aos contribuintes que foram objeto de consulta pública no cadastro, conforme cópias anexas, que foram considerados não contribuintes, e, sendo esse o objeto da imputação, a exigência fiscal é improcedente, uma vez que as empresas compradoras são contribuintes do imposto, conforme se encontra consignado nos elementos da consulta. No tocante ao percentual mínimo nas saídas de mercadorias para contribuintes em relação ao montante para não contribuintes, alega que, de acordo com os demonstrativos que anexa, a proporção das vendas indica 88,27% para contribuintes e 11,73% para não contribuintes, estando assim a proporção enquadrada no termo de acordo.

Tendo em vista que o lançamento do item 2º está conectado com o do item 1º, o autuado sustenta que, sendo improcedente o 1º, também o item 2º será improcedente.

No tocante aos itens 3º e 4º, argumenta o autuado que, além de ter sido lançado o imposto sobre o montante das entradas e das saídas supostamente omitidas, em desacordo com a Portaria nº 445/98, a exigência fiscal é descabida porque, se a fiscalização tivesse fornecido algum demonstrativo à empresa, seria demonstrada a inexistência de falta de registro de Nota Fiscal tanto de entrada quanto de saída.

Pede que se declare a improcedência dos lançamentos. Juntou documentos.

A auditora responsável pelos lançamentos prestou informação (fls. 213/216) dizendo que considera absurdas as alegações da defesa atinentes aos itens 1º e 2º, porque, além da entrega de todos os demonstrativos das auditorias aplicadas, conforme consta nos instrumentos às fls. 10/23, 60-61, 65/68, 84/87 e 92, e das explanações feitas durante a ação fiscal, tudo se encontra claro e explicado no termo de acordo firmado com a fazenda estadual, tendo havido pagamento do imposto a menos por inobservância dos critérios estabelecidos no Decreto nº 7.799/00 para fruição da redução da base de cálculo. Comenta os termos do decreto. Aduz que a consulta ao cadastro de contribuintes é pública, controlada pela fazenda estadual. Observa que a situação de cada inscrição deve ser considerada de acordo com a data da operação realizada, e não de acordo com a situação atual, e por essa razão não aceita a consulta apresentada pela defesa. Diz que também não aceita o resumo do faturamento apresentado e a listagem de não contribuintes, pois a planilha fiscal que instruiu a autuação foi elaborada em conformidade com os dados constantes nos arquivos da empresa e nas DMAs, tendo sido constatada matematicamente a superação, em uma margem alta, do percentual das saídas para não contribuintes no mês de janeiro de 2008, que deveria ser de no máximo 35% para o tipo de atividade do autuado, mas ultrapassou de 63%.

No tocante aos itens 3º e 4º, a autuante diz que os levantamentos foram efetuados após o exame da documentação fiscal e a depuração das quantidades e valores informados nos arquivos magnéticos da empresa, estando tudo devidamente demonstrado e comprovado nos papéis de trabalho, dos quais foram entregues cópias ao autuado, conforme consta às fls. 93, 95, 113, 118, 121/123, 146, 148, 153 e 158/160, e além disso, durante a ação fiscal e antes de seu encerramento foi apresentada ao setor contábil da empresa uma cópia dos levantamentos para conferência prévia e esclarecimentos, conforme recibo à fl. 9. Quanto à alegação de que os lançamentos estariam em desacordo com a

Portaria nº 445/98, a autuante contrapõe que o critério questionado pela defesa só se aplica em omissões de entradas e de saídas encontradas num mesmo exercício, conforme foi feito no caso do item 3º.

Opina pela procedência dos lançamentos.

Na fase de instrução foi determinada a remessa dos autos em diligência à repartição de origem, a fim de que fossem entregues cópias de elementos ao contribuinte, reabrindo-se o prazo de defesa (fls. 221-222).

O contribuinte manifestou-se (fls. 230/234) reiterando os termos da impugnação inicial, inclusive quanto à proporção das saídas de mercadorias para contribuintes e para não contribuintes. Observa que no demonstrativo fiscal às fls. 85-86 a primeira coluna indica a inscrição estadual do contribuinte ao qual foi feita a venda. Alega que, a despeito de as informações contidas nessa coluna indicarem clientes com inscrição, os valores correspondentes foram de igual maneira considerados para se determinar a proporção das vendas a contribuintes e a não contribuintes, e tal fato pode ser comprovado a partir da leitura das linhas 6, 20, 39, 46 e 55 da fl. 85, bem como da linha 20 da fl. 86. Conclui reafirmando que o Auto é nulo, e, no mérito, improcedente.

A auditora prestou nova informação (fl. 238) dizendo que mantém o que foi dito na primeira. Afirma que o demonstrativo denominado Anexo III (fls. 85-86) foi elaborado em conformidade com os dados constantes nos arquivos magnéticos e nas DMAs apresentadas pela empresa, constando listagem somente das saídas promovidas para não contribuintes, que, em janeiro de 2008, ultrapassaram em muito o limite máximo de 35% permitido para a atividade atacadista em questão. Aduz que o conceito de não contribuintes engloba tanto os “isentos”, portanto sem inscrição estadual (a grande maioria dos clientes são não contribuintes no mês de janeiro), como os que têm (tiveram) inscrição especial pelo tipo de atividade que exercem (ou exerceram), e ainda os que se encontram (encontravam) com sua inscrição estadual baixada ou cancelada. Conclui reiterando o opinativo pela total procedência do Auto.

O processo foi pautado para julgamento na sessão do dia 20.9.10. Na sessão de julgamento, decidiu-se que no caso do item 1º, por envolver 4 situações, havia necessidade de que viessem aos autos esclarecimentos adicionais, sendo então determinada a remessa dos autos em nova diligência à repartição de origem a fim de que a auditora responsável pelo lançamento adotasse as seguintes providências (fls. 251/253):

- a) tendo em vista que no campo da descrição da infração, no Auto, constam duas observações, assinaladas com os algarismos 1 e 2, havendo ali menção ao art. 1º, inciso I, do Decreto nº 7.799/00, e considerando-se que o inciso I do art. 1º do citado decreto prevê como um dos requisitos para fruição do benefício ali contemplado, que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, ao percentual de faturamento de 65%, tratando-se de estabelecimento cuja receita bruta do exercício anterior seja igual ou inferior a R\$ 45.000.000,00, solicitou-se que fosse demonstrado o critério seguido na ação fiscal, relativamente ao cotejo do faturamento do autuado nos períodos fiscalizados, compreendendo os exercícios de 2007 e 2008;
- b) tendo em vista que no demonstrativo às fls. 10/22 (exercício de 2007) e no demonstrativo às fls. 23/60 e 68/84 (exercício de 2008) consta no cabeçalho que se trata de “Vendas para não contribuintes”, e considerando-se que de fato na coluna I.E. [Inscrição Estadual] consta a expressão “Isento”, denotando que se trata de pessoas dispensadas de escrituração fiscal, e considerando-se ainda que, em meio à listagem dos “Isentos”, constam na referida coluna várias inscrições estaduais (fls. 11, 14, 16, 19, 23/33, 35/37, 39/41, 43/47, 49, 51/52, 55, 57/58, 60, 68/84), solicitou-se que fosse prestada informação nesse sentido;
- c) tendo em vista que o autuado anexou à defesa extratos de várias Consultas Públicas ao Cadastro do Estado da Bahia, e a auditora, na informação, não acatou as provas apresentadas,

contrapondo que a situação de cada inscrição deve ser considerada de acordo com a data da operação realizada, e não de acordo com a situação atual, e considerando-se que nas Consultas às fls. 194/203 foram feitas anotações manuscritas, a lápis, com as expressões: “varejista”, “ME varejista”, “ME”, “Varejo ME”, “ME varejo”, “Varejo PQ Porte”, “Varejo”, foi solicitado que a autoridade fiscal informasse se eram suas as referidas anotações, e, em caso positivo, que fosse explicado qual o sentido das observações assinaladas, ou seja, qual a consequência, neste caso, do fato de os compradores serem varejistas, microempresas ou empresas de pequeno porte;

- d) tendo em vista que no demonstrativo às fls. 61/65 consta no cabeçalho que se trata de “Vendas para contribuintes cancelados”, e considerando-se que no demonstrativo não constam os nomes e os números de inscrição dos contribuintes cujas inscrições estariam canceladas ou baixadas, foi solicitado que a autoridade fiscal elaborasse demonstrativo com indicação das Notas Fiscais, datas, nomes do adquirentes, números de suas inscrições estaduais, com os respectivos valores monetários pertinentes, devendo em relação a cada adquirente ser anexado extrato com o histórico de sua situação cadastral, provando sua situação irregular à época dos fatos;
- e) tendo em vista que o demonstrativo às fls. 10/22 indica imposto no valor de R\$ 3.282,83, valor esse que compreende o imposto relativo aos meses de novembro e dezembro de 2007, porém o total dos dois meses foi lançado no Auto de Infração tendo como “Data de Ocorrência” o dia 31.12.07, com vencimento em 9.1.08, e que o demonstrativo às fls. 66-67 indica imposto no valor de R\$ 648,39, valor este que compreende o imposto relativo aos meses de janeiro, março, abril, maio, junho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2008, porém o total relativo a todos esses meses foi lançado no Auto de Infração tendo como “Data de Ocorrência” o dia 30.12.08, com vencimento em 9.1.09, foi solicitado que a autoridade fiscal prestasse informação quanto a esses aspectos.

Em cumprimento a diligência a auditora prestou os seguintes esclarecimentos (fls. 255/257):

- a) quanto à primeira solicitação, diz que os demonstrativos, levantamentos e planilhas foram elaborados em conformidade com os dados constantes nos arquivos magnéticos fornecidos, DMAs e/ou Registro de Apuração apresentados pela empresa, e os citados demonstrativos mostram que a mesma teve no exercício anterior (2007) receita bruta inferior a R\$45.000.000,00, conforme cópia anexa do Registro de Apuração, devendo, para poder usufruir do benefício da redução da base de cálculo, como prevê o artigo 1º, inciso I, §§ 2º e 3º, do Decreto nº 7.799/00), promover saídas para contribuintes do ICMS de no mínimo 65% (e de no máximo 35% para não contribuintes) do seu faturamento mensal, o que não ocorreu no mês de janeiro de 2008, conforme demonstrativo e planilha constantes às fls. 68/84 e 85/86, sendo que o demonstrativo lista todas as saídas efetuadas no mês em questão com data, número do documento fiscal por item, CFOP, base de cálculo, ICMS, alíquota, inscrição estadual, valores devidos com a redução prevista em regulamento para o tipo de mercadoria mais a descrição da mesma, e a planilha contém listagem das saídas para não contribuintes e os percentuais das mesmas, sempre no referido mês;
- b) com relação à segunda solicitação, relativamente às inscrições constantes nos demonstrativos “Das vendas para não contribuintes nos exercícios de 2007” (fls. 10/22) e 2008 (fls. 23/60) e no levantamento-planilha “Saídas para não contribuintes no mês de janeiro de 2008” (fls. 85/86), informa que tais inscrições se enquadravam na condição de especial ou foram canceladas ou baixadas, e, como já havia exposto nas informações anteriormente prestadas (fls. 215 e 238), tendo em vista o termo de acordo celebrado (art. 1º do Decreto nº 7.799), não contribuintes englobam tanto os isentos, portanto sem inscrição estadual, como os inscritos (enquadrados) na condição de especial (§ 3º do art. 1º do Decreto nº 7.799), ou ainda, aqueles que tiveram sua inscrição estadual baixada ou cancelada (art. 165 do RICMS). Já com relação ao demonstrativo “Das saídas do mês de janeiro de 2008 sem atingir o percentual mínimo permitido pelo T.E./DECRETO 7.799” (fls. 68/84), as inscrições são as correspondentes a todas as saídas efetuadas, para contribuintes ou não, daquele

mês, e assim, por não ter respeitado as regras do acordo concedido quanto aos percentuais das vendas celebradas no mês em questão, não foram consideradas as reduções efetuadas, procedendo à cobrança do imposto total devido, conforme prevê o art. 1º, I, do citado decreto;

c) quanto à terceira solicitação, a auditora diz que as citadas anotações manuscritas a lápis são suas, tratando-se apenas de simples conferência, simples e pessoais observações, sem nada a acrescentar ou influenciar no que foi já esclarecido anteriormente na informação fiscal prestada, haja vista que não precisaram ser citadas na mesma;

d) no tocante à quarta solicitação, a auditora declara que constam no demonstrativo “Vendas para contribuintes cancelados no exercício de 2008” (fls. 61/65) os números de inscrição dos contribuintes cancelados ou baixados na décima coluna da direita para esquerda, intitulada “Inscrição”, e naquele demonstrativo também constam os meses (com suas totalizações), datas, números, CFOPs, itens, valores (total, base de cálculo reduzida, ICMS, alíquota, desconto) das Notas Fiscais em questão, fechando com os valores efetivamente devidos (ICMS e diferença a recolher), as inscrições e sua situação, apenas tendo entendido ser desnecessária a colocação de mais uma coluna para os nomes das empresas, uma vez que já constam suas inscrições estaduais, mas, atendendo à solicitação desta Junta, apesar de o sistema SIFRA usar os bancos de dados da SEFAZ, anexou históricos da situação cadastral, à época da irregularidade, das inscrições estaduais que aparecem no demonstrativo supracitado e também os das inscrições dos demonstrativos citados na segunda solicitação, reforçando o que foi encontrado e registrado;

e) relativamente à primeira parte da quinta solicitação, a auditora informa que o valor de R\$ 3.282,83 constante no demonstrativo “Vendas para não contribuintes no exercício de 2007” (fls. 10/22) compreende apenas o total da diferença de ICMS relativa ao mês de dezembro (fl. 22), sendo de R\$ 2.556,85 o valor do mês de novembro (fl. 14) e de R\$ 5.839,69 o total geral do exercício (fl. 22), tudo conforme demonstrativo de débito da 1ª infração. Quanto à segunda parte, explica que no demonstrativo “Redução indevida da base de cálculo nas saídas para outros Estados no exercício de 2008” (fls. 66 e 67), declara que no seu entendimento não deve ser feita separação mês a mês dos valores, por serem pequenos valores mensais, e por isso optou pela utilizando da totalização final do exercício. Pondera que em virtude de a irregularidade ter uma alíquota diversa (12%) das outras do mesmo item (I) da mesma infração 1ª, somente desta forma poderia separá-la para um melhor entendimento, pormenorizando, porém, como não conseguiu, pelo SEAI, separar valores diversos numa mesma data e já constando valor em 31 de dezembro, totalizou os valores em 30 de dezembro, sem prejuízo ao erário e para melhor organização do trabalho fiscal;

f) considera que as 4 situações que envolveram a primeira infração foram demonstradas e devidamente comprovadas, e opina pela procedência do lançamento.

Deu-se ciência do resultado da diligência e reabriu-se o prazo de defesa (fls. 305-306).

O autuado manifestou-se (fls. 308/310) insistindo em que o lançamento do item 1º é nulo em virtude da dificuldade de identificar o teor da acusação. Alega que, através de elucubações, pode-se, talvez, entender que a intenção do autor da peça vestibular foi a de que a empresa deixou de cumprir o termo de acordo previsto no Decreto nº 7.799/00, decreto este que proporciona, no final do encontro entre débito e crédito, uma redução da alíquota do imposto e para isso estabelece que haja uma proporção entre as vendas efetuadas a contribuintes e a não contribuintes do tributo. Reitera que, conforme já questionado na defesa, descabe a consignação de cometimento de irregularidade pelo fato de a empresa ter promovido saída de mercadorias a pessoas não contribuinte do imposto, para contribuinte sem inscrição ou com a inscrição cancelada ou baixada, bem como saída para outra unidade da Federação, pois tais fatos não são promotores de irregularidade fiscal, haja vista inexistir vedação legal para tal procedimento. Argumenta que as operações foram regulares e tiveram o imposto pago, conforme determina a legislação, fato que não foi contestado pela autoridade autuante. No que se refere à proporção entre a venda a contribuinte e a venda a não contribuinte, pondera que isso decorre tão-somente de erro cometido

no levantamento fiscal, o que foi objeto de esclarecimento na diligência efetuada. Diz que ratifica sua defesa em todos os termos ao tempo e reafirmar que o Auto de Infração é nulo e, no mérito, improcedente.

Dada vista dos autos à auditora responsável pelo procedimento, esta se pronunciou (fl. 314) renovando o entendimento de que seja mantido o Auto em sua totalidade.

VOTO

Este Auto de Infração compõe-se de quatro lançamentos.

O 1º lançamento diz respeito a recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00, em virtude de o autuado:

- a) efetuar saídas de mercadorias para não contribuintes;
- b) efetuar saídas de mercadorias para contribuintes com inscrição cancelada ou baixada;
- c) efetuar saídas de mercadorias para outros Estados;
- d) não alcançar o percentual mínimo nas saídas para contribuintes, ultrapassando o percentual máximo nas saídas para não contribuintes.

O contribuinte pede em preliminar a nulidade deste lançamento com arrimo no art. 18, IV, do RPAF, alegando que a descrição do fato apresenta acentuada dificuldade de se identificar o teor da acusação, por envolver 4 imputações, não sendo esclarecido por que em tais situações teria havido infração.

Não é razoável tal reclamação. Consta na descrição do cometimento que foram constatadas quatro irregularidades na fruição do benefício em questão. Foram explicitadas as quatro irregularidades, que no corpo do Auto são especificadas em dois tópicos: três no primeiro tópico, e uma no segundo. Na descrição dos fatos foi apontado o Decreto nº 7.799/00, com menção expressa ao termo de acordo firmado por esse contribuinte com o fisco estadual. Tal termo de acordo é celebrado para pontuar os regramentos previstos naquele decreto. O “caput” do art. 1º do Decreto nº 7.799/00 prevê que a redução de base de cálculo ali estipulada se aplica nas operações de “saídas internas” [de mercadorias] “destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia”, desde que o valor global das saídas [de mercadorias] destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos percentuais de faturamento indicados no art. 1º do aludido decreto.

Na verdade, se há dificuldade de compreensão de conceitos, isso decorre não da forma como os fatos foram narrados no Auto, mas sim da forma como o decreto foi redigido e das concepções que estão por trás de seus enunciados. De fato, é muito difícil para o autuado – como de resto para qualquer pessoa – compreender que um cliente seu, embora se encontre inscrito no “cadastro de contribuintes”, não seja “contribuinte”. O raciocínio lógico é este: se não é contribuinte, por que está inscrito no “cadastro de contribuintes”? Tal é o caso das empresas inscritas na condição de “contribuinte especial”. Em vernáculo, “especial” é o qualificativo de algo relativo a uma espécie, significando próprio, peculiar, específico, ótimo, excelente.

No lançamento em apreço, os clientes do autuado inscritos no cadastro de contribuintes na condição de “especial” são cinco:

- a) Ceema Construções e Meio Ambiente Ltda., inscrição nº 42.028.842, que tem como atividade principal a construção de edifícios;
- b) Salvador Toldos Eventos Ltda., inscrição nº 45.287.833, que explora o ramo de aluguel de palcos, coberturas e outras estruturas de uso temporário;

- c) Agra Empreendimentos Imobiliários S.A., inscrição nº 74.438.819, que é uma incorporadora imobiliária;
- d) Todavia Construções e Locação de Equipamentos Ltda., inscrição nº 63.363.435, que efetua obras de terraplenagem;
- e) Village Resorts do Brasil Ltda., inscrição nº 78.081.974, que se dedica ao ramo de hotelaria.

Embora considere absurdo exigir-se que os comerciantes e seus prepostos tenham obrigação de saber interpretar um dispositivo de decreto com tal nível de dificuldade, o certo é que, na condição de julgador, não posso deixar de pontuar que, por exemplo, uma incorporadora de empreendimentos imobiliários ou uma empresa que se dedica ao aluguel de palcos, coberturas e outras estruturas de uso temporário não são contribuintes do ICMS, e o fato de o Estado ter inscrito tais empresas no cadastro de contribuintes não as torna, só por isso, contribuintes do imposto estadual sobre circulação de mercadorias e serviços.

Já no caso de clientes com inscrição cancelada ou baixada, é evidente que se à época dos fatos os registros no cadastro se encontravam cancelados ou baixados tais pessoas realmente não estavam inscritas. O único problema é atribuir-se ao autuado a obrigação de fazer o papel de “fiscal do Estado”, tendo de verificar se seus clientes se encontram em situação regular perante o Estado. Quem tem o dever de fiscalizar é o próprio Estado, através de seus órgãos e das autoridades fiscais competentes. É o Estado que detém o chamado poder de polícia, e esse poder-dever é indelegável aos particulares.

Porém curvo-me à letra do decreto em apreço, cujo art. 1º prevê que o benefício ali estipulado se aplica nas operações de “saídas internas” [de mercadorias] destinadas a “contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia”.

No que concerne às saídas de mercadorias para outros Estados, não há dúvida quanto ao acerto do procedimento fiscal, pois o dispositivo do decreto se refere expressamente às operações de “saídas internas” [de mercadorias, evidentemente], e por saídas internas entendem-se aquelas em que o vendedor e o comprador estão situadas no território estadual.

Ultrapasso a preliminar quanto à alegada falta de clareza.

Quanto ao fato de em janeiro de 2008 o autuado não haver alcançado o percentual mínimo nas saídas para contribuintes, que constitui um dos requisitos do multicitado art. 1º do Decreto nº 7.799/00, o autuado alegou também em preliminar que não teria recebido nenhum demonstrativo indicando que não foi alcançado o percentual previsto no termo de acordo.

Essa alegação de não ter recebido demonstrativos ou relatórios fiscais repete-se na impugnação dos demais itens. Na fase de instrução destes autos, foi observado que nos demonstrativos às fls. 10/22 consta na última folha a assinatura de Jailton Alves Bonfim, que foi a mesma pessoa que tomou ciência do Auto, à fl. 3. O mesmo ocorre com os demonstrativos às fls. 23/60, 61/65, 66/67 e 68/84. Porém, no caso dos demonstrativos às fls. 85/86, 96/97 e 149/150, não consta neles a assinatura do representante da empresa. Em virtude disso, foi determinada a remessa dos autos em diligência à repartição de origem para que fossem fornecidas ao autuado cópias das peças às fls. 85/86, 96/97 e 149/150, reabrindo-se o prazo de defesa. Em face disso, está sanado o vício assinalado.

Superadas as preliminares suscitadas relativamente ao item 1º, passo ao exame da matéria de fundo.

O autuado anexou à defesa consultas públicas relativas à situação cadastral de seus clientes, para provar que as empresas compradoras são contribuintes do imposto, conforme se encontra consignado nos elementos da consulta. No tocante ao percentual mínimo nas saídas de mercadorias para contribuintes em relação ao montante para não contribuintes, alega que, de acordo com os demonstrativos apresentados, a proporção das vendas indica 88,27% para

contribuintes e 11,73% para não contribuintes, estando assim a proporção enquadrada no termo de acordo.

A divergência entre os dados do levantamento fiscal e os da defesa resultam dos critérios adotados. O que importa nas referidas “consultas públicas” não é a situação presente dos contribuintes, e sim sua situação à época dos fatos. Foi determinada diligência para que, dentre outras providências, a auditora anexasse extratos com os históricos da situação cadastral de cada cliente, provando sua situação irregular à época dos fatos. A diligência foi cumprida. No tocante ao mês de janeiro de 2008, foi demonstrado que naquele mês o valor global das saídas de mercadorias destinadas a contribuintes do ICMS não alcançou o percentual mínimo estipulado no art. 1º, I, do Decreto nº 7.799/00, e por essa razão a autuação fiscal englobou todas as saídas efetuadas naquele mês, tanto para contribuintes quanto para não contribuintes.

A infração está portanto caracterizada. Há, contudo, uma questão legal que como julgador tenho o dever de suscitar de ofício. Na fase de instrução destes autos foi assinalado que o demonstrativo às fls. 66-67 indica imposto no valor de R\$ 648,39, valor este que compreende o imposto relativo aos meses de janeiro, março, abril, maio, junho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2008, porém o total relativo a todos esses meses foi lançado no Auto de Infração tendo como “Data de Ocorrência” o dia 30.12.08, com vencimento em 9.1.09 (fl. 2). Em diligência determinada por esta Junta, foi solicitado que a autoridade fiscal prestasse informação quanto a esse aspecto. Em resposta, a auditora ponderou que, no seu entendimento, não deve ser feita separação mês a mês dos valores, por se tratar de pequenas quantias mensais, tendo sido essa a razão pela qual ela optou pela utilização da totalização final do exercício.

O CTN, no art. 144, prescreve: o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação.

Somente se admite imputar como data da ocorrência do fato o último dia do exercício quando é impossível saber a data efetiva de sua ocorrência, como, por exemplo, em se tratando de arbitramento e nos casos de levantamento quantitativo de estoque.

Neste caso, não posso, no julgamento, corrigir o víncio em preço, distribuindo o valor lançado de acordo com os meses de competência, pois, se assim fizesse, estaria o Órgão Julgador efetuando o lançamento, e não julgando. Quem tem competência para efetuar o lançamento tributário é a fiscalização, mediante seus órgãos e autoridades competentes.

Impõe-se, portanto, a nulidade da parcela de R\$ 648,39, relativa a 30.12.08, do item 1º deste Auto. Valor remanescente do item 1º: R\$ 63.815,81.

Cumpre ao órgão competente, segundo as praxes da fiscalização, determinar a renovação do procedimento fiscal relativamente à referida parcela de R\$ 648,39. É evidente que se o contribuinte, antes do início de nova ação fiscal, sanar tal irregularidade, inclusive mediante denúncia espontânea, exime-se de sanções.

O 2º lançamento refere-se à falta de retenção de ICMS, na qualidade se sujeito passivo por substituição, nas vendas de mercadorias para contribuintes localizados neste Estado que se encontravam “inaptos”. Foram entregues ao contribuinte cópias dos demonstrativos fiscais.

O autuado alega que esse fato está conectado ao do item 1º, por extensão, e portanto o lançamento também deve ser declarado nulo, haja vista que o acessório acompanha o principal.

Prevê o art. 353, I, do RICMS que é responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado, sempre que efetuar saída de mercadorias destinadas a outro contribuinte não inscrito no Cadastro de Contribuintes. O entendimento do fisco é de que contribuintes que se encontrem na condição de “inaptos”

consideram-se não inscritos no cadastro estadual. A jurisprudência deste Conselho encaminha-se nesse mesmo sentido.

Considero inadequado atribuir-se ao autuado a obrigação de fazer o papel de “fiscal do Estado”, tendo de verificar se seus clientes estão “inaptos” no cadastro de contribuintes. Quem tem o dever de fiscalizar é o próprio Estado, através de seus órgãos e das autoridades fiscais competentes. O poder de polícia é indelegável aos particulares. O art. 171 do RICMS especifica os casos que implicam a inaptidão da inscrição. A rigor, no caso de um contribuinte que se encontre em plena atividade, inclusive pagando seus impostos em dia, mas que deixe de cumprir alguma obrigação dita acessória, como por exemplo a falta de comunicação da mudança de endereço, a falta de apresentação de informações econômico-fiscais, ou a falta de atendimento a intimação fiscal, o que se pode afirmar é que ele descumpriu obrigações acessórias, tornando-se passível de pena por tal fato, mas não que ele não esteja inscrito. No entanto, seguindo a jurisprudência dominante neste Conselho, mantendo o lançamento do item 2º deste Auto.

Quanto aos itens 3º e 4º, os valores lançados foram apurados mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados, a saber: item 3º, exercício de 2008; item 4º, exercício de 2007. No caso do item 3º foram apuradas diferenças tanto de entradas quanto de saídas, e o lançamento foi efetuado com base na diferença de maior expressão monetária, a das saídas. E no caso do item 4º foi apurada apenas diferença de entradas, e o lançamento do imposto foi efetuado com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas.

O autuado alegou que nenhum relatório ou demonstrativo lhe foi apresentado. Na fase de instrução destes autos, conforme já foi observado, esta Junta determinou a remessa dos autos em diligência à repartição de origem para que fossem fornecidas ao autuado cópias das peças em relação às quais não havia prova de que o contribuinte as tivesse recebido, e reabriu-se o prazo de defesa. Em face disso, está sanado o vício assinalado.

Quanto ao mérito, o autuado alega que não teria sido observada a orientação da Portaria nº 445/98, segundo a qual, sendo constatadas tanto omissões de entradas quanto de saídas, deve ser cobrado o imposto sobre o maior dos valores encontrados.

Essa alegação é descabida. No exercício de 2008 (item 3º) houve diferenças tanto de entradas quanto de saídas, e o lançamento tomou por base apenas a diferença de saídas, por ser a de maior valor. Por sua vez, no exercício de 2007 (item 4º) houve apenas diferença de entradas, e foi essa diferença que serviu de base de cálculo. O critério questionado pela defesa só se aplica em omissões de entradas e de saídas encontradas no mesmo exercício.

Não foi apontada a ocorrência de erros quanto aos valores numéricos.

A autuação por omissão de saídas (item 3º) tem como fundamento a falta de pagamento de ICMS, uma vez que a saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte constitui o aspecto temporal da norma jurídica que define a incidência do tributo (art. 4º, I, da Lei nº 7.014/96).

Por outro lado, quando o contribuinte omite entradas de mercadorias (item 4º), a lei autoriza a presunção de que o pagamento dessas entradas foi feito com recursos decorrentes de operações (vendas, saídas de mercadorias) anteriormente realizadas e também não contabilizadas (§ 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96).

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207668.0006/09-6**, lavrado

contra **MALBEC COMÉRCIO ATACADISTA DE BEBIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 70.457,50**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 65.102,83 e de 70% sobre R\$ 5.354,67, previstas no art. 42, II, “a” e “e”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de maio de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – JULGADOR