

A. I. N° - 293575.1201/06-6
AUTUADO - MULTIPLUS - RESTAURANTES DE COLETIVIDADE LTDA.
AUTUANTE - TELESSON NEVES TELES
ORIGEM - INFRAZ EUNÁPOLIS
INTERNET - 11/02/2014

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0004-05/14

EMENTA: ICMS. 1. REGIME DE APURAÇÃO. PAGAMENTO DO IMPOSTO EM FUNÇÃO DA RECEITA BRUTA. RESTAURANTE. O ônus da prova de demonstrar que os itens que resultaram nos estornos, ou não incluídos na dedução para apurar a receita bruta é do contribuinte, pois a ele cabe trazer aos autos os elementos que comprovem não serem tais itens insumos e sim bebidas que ensejaria o direito por ele pleiteado. Item mantido. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO POR ESPÉCIE DEMERCADORIAS. OMISSÃO TANTO DE ENTRADAS COMO DE SAÍDAS. Valor da diferença de entradas superior ao das saídas. Exigido o maior valor, os das omissões de entradas. Ficou demonstrado que as normas que regem a matéria pretendem alcançar a falta do registro de entrada das mercadorias, seja ela através dos livros fiscais ou contábeis e quanto aos registros contábeis o autuado está obrigado a escriturar e apresentar, para determinar a presunção de omissão de saídas. Infração mantida. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MATERIAL DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. Infração devidamente caracterizada, reconhecida pelo impugnante. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Demonstrado pelo impugnante incorreções no levantamento. Retificados os valores exigidos. Infração parcialmente mantida. Afastadas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/12/2006, reclama ICMS no total de R\$101.951,73, imputando ao autuado as seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 - Recolheu a menos o ICMS referente à comercialização de refeições, apurado de acordo com o Regime de Apuração em Função da Receita Bruta. Valor Histórico de R\$1.645,31. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 2 - Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas. Valor Histórico de R\$33.767,30. Multa de 70%;

INFRAÇÃO 3 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Valor Histórico de R\$660,50. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 4 - Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89. Valor Histórico de R\$65.878,62. Multa de 60%.

O autuado, às fls. 1156 a 1179, apresenta a impugnação ao lançamento de ofício. Alega à inexistência de qualquer espécie de sonegação fiscal, sendo a ação fiscal improcedente. Argui cerceamento do direito de defesa em razão de parte da documentação fiscal estar em poder da INFAZ de origem, tendo-se notícia de que os mesmos tinham sido destruídos parcialmente, em razão de uma enchente que recentemente assolou a localidade o que implica na nulidade dos autos.

Esclarece que à INFAZ de Eunápolis descumpriu o princípio da ampla defesa, na medida em que não devolveu ao autuado parte dos documentos fiscais que foram arrecadados para desenvolver a ação fiscal em lide, impedindo a análise e investigação imprescindíveis para elaboração da impugnação do Auto de Infração. Destaca que diligenciou inúmeras vezes para se obter os documentos custodiados na SEFAZ, inclusive com diversos contatos telefônicos, tendo em resposta um pedido de prorrogação do prazo para devolução, no entanto, há notícia de que os documentos foram parcialmente destruídos por uma enchente.

Lembra que algumas infrações constantes nos autos estão integralmente fundadas em análise das notas fiscais - infração 4 - sendo certo que grande parte dessas notas ainda se encontra no órgão fazendário, inviabilizando a possibilidade de se refutar a acusação fiscal em todos os seus termos. Cita o art. 18, II, do RPAF/99 e pede a nulidade ou, então, que se determine notificação ao inspetor fazendário da INFAZ de origem para que se promova a devolução integral da documentação, concedendo, após tal providência, novo prazo de defesa, sob pena de nulidade dos autos.

Ainda, em preliminar, argui nulidade, pois a fiscalização lavrou dois autos de infração nºs 293575.1211/06-1 e 293575.1201/06-6, sendo que o primeiro é relativo ao período de 01/01/2005 a 30/11/2006 e, o segundo, no período de 01/01/2005 a 30/11/2005, resultando em período de fiscalização comum aos dois lançamentos fiscais. Esta situação, afirma que é vedada pelo RPAF, que somente autoriza, em casos excepcionais desde que autorizada por ato do inspetor fazendário mediante justificativa circunstanciada do auditor fiscal, conforme o art. 40, Parágrafo Único do RPAF. Deste modo, afirma que não há autorização do inspetor para lavratura de autos idênticos do mesmo período fiscalizado, tampouco tem justificativa do autuante para tal procedimento.

No mérito, quanto à infração 1, salienta que tenha sido apurada em decorrência de estorno de débito supostamente em desacordo com a legislação. Explica que a empresa é optante do regime de apuração do ICMS em função da receita bruta, comercializa, entre outras, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, exemplo: água mineral, refrigerantes, etc., as quais não integram o computo da receita bruta mensal, uma vez que o imposto já se encontra substituído, conforme os Protocolos ICMS 11/91 e 45/91. No entanto, disse que não há como discriminar as mercadorias substituídas nas saídas, pois não há identificação de cada item que compõe o produto "refeição". Por isso, não há identificação e fica inviabilizada a realização do abatimento do valor destas mercadorias substituídas do computo total da receita bruta, conforme determina o art. 504 e ss. do RICMS/97.

Ressalta que o autuado passou a realizar estorno de débito do ICMS, haja vista que não faz qualquer sentido pagar novamente o imposto definitivamente quitado na fase anterior. Essa situação demonstra que os estornos de débitos se referem, exclusivamente, às saídas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, contudo, mesmo assim a fiscalização imputou o imposto a recolher sobre a venda de tais mercadorias com o argumento de que não havia "previsão legal" para a realização dos estornos.

Ao discordar da autuação proferida, afirma que não possui qualquer responsabilidade tributária sobre a venda de mercadorias já tributadas pelo regime de substituição ou antecipação do ICMS, sendo lídimo e concreto o estorno do respectivo "débito" de ICMS. Transcreve o art. 128 do CTN.

Discorre sobre a substituição tributária e o substituto, para complementar que, nesse caso, há a exclusão da responsabilidade do sujeito passivo pelo pagamento do tributo. Em outras palavras, elege o estabelecimento como sujeito passivo por substituição, sendo responsável pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes, retirando dos demais contribuintes da cadeia tributária, toda e qualquer responsabilidade sobre o adimplemento tributário.

Reproduz jurisprudências do CONSEF sobre o tema, no sentido de não incluir as vendas de mercadorias cujo imposto é pago por antecipação ou substituição tributária no cálculo da receita bruta mensal (A-0554/01 - 3ª JJF e A-0295-12/02 - 2ª CJF). Pede pela improcedência desta infração.

Em relação à infração 2, diz que se trata de presunção de evasão fiscal em razão de falta de escrituração das notas fiscais de entrada, no qual supôs que o autuado deixou de escrutar as entradas por ter adquirido mercadorias com valores provenientes de operações anteriores não tributadas. Afirma, no entanto, ser inaplicável o presente caso, pois por força do art. 315, IV, c/c art. 504, X, ambos do RICMS, está dispensada da escrituração do livro Registro de Entrada, pois torna inválido e ilegal o procedimento adotado pela fiscalização. Transcreve os dispositivos citados.

Destaca que as entradas não escrutadas foram identificadas por notas fiscais colhidas pelo CFAMT, mas não apresentadas ao autuado, o que torna a infração, se não improcedente, nula em pleno direito. Junta jurisprudências do CONSEF neste sentido (A-0084-12/03; A-0462-02/04). Pede pela improcedência ou nulidade da infração 2.

Na terceira infração, verifica-se que o autuado reconhece a imputação e alega que promoverá a quitação com as devidas reduções legais, requerendo, de logo, a homologação deste pagamento.

Na quarta e última infração, alinha que ao compulsar o enquadramento da imputação, especialmente o art. 371 do RICMS/97, constatou que a infração tem por fundamento a obrigação à antecipação total do imposto, quando as mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação sejam enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade federada de origem que preveja a retenção do imposto.

A fiscalização entendeu que a empresa possuía o dever legal de antecipar ao Estado da Bahia o imposto que deveria ter sido substituído pelo fornecedor no momento da saída, mas que não foi em virtude de não existir convênio ou protocolo entre as partes.

Explica que ao analisar as notas fiscais de mercadorias adquiridas pelo autuado, o autuante estipulou o valor total da nota com base de cálculo do ICMS a ser pago por antecipação, no qual aplicou MVA descrita no anexo 88 e calculou o imposto supostamente devido.

Acrescenta que embora não houvesse convênio ou protocolo entre as partes, houve pagamento do imposto substituído, tudo conforme GNRE - Guias Nacionais de Recolhimento de Tributos Estaduais que acompanham as aludidas notas fiscais, por isso, concluiu que a cobrança do imposto por antecipação, ocorreu alguns equívocos: "*a) o imposto cobrado já havia sido destacado e pago, conforme regras de substituição definida pelo Estado da Bahia, ainda que não houvesse protocolo ou convênio que o obrigasse a tal proceder; b) ...o autuante considerou como base de cálculo o valor total da nota, incluindo as mercadorias já tributadas, e cobrando o imposto sobre valores já pagos, não abatendo o ICMS do remetente, em operação sua, conforme as GNREs que se encontram anexados as notas fiscais*".

Assinala, ainda, que constam alguns documentos fiscais pertencentes ao autuado e utilizados pela ação fiscal sob sua custódia que ainda não foram entregues. Diante deste fato, ainda, a infração depreende da produção de prova do destaque do ICMS substituído na nota e do seu pagamento por GNRE, no qual a acusação encontra-se obstada pela falta de inúmeras notas fiscais

arroladas pela fiscalização e das respectivas guias que as acompanham. Considera, assim, impossível dizer se as mercadorias adquiridas realmente se enquadram no anexo 88; qual seria a MVA aplicável e se houve ou não o destaque do ICMS.

Afirma que ao compulsar os documentos que estão em seu poder, constatou que efetivamente todo tributo ora cobrado foi recolhido aos cofres públicos, no qual evidencia erro por parte da fiscalização ao incluir na base de cálculo do ICMS/Antecipação os valores das mercadorias tributadas, que também compunham as notas fiscais e que influenciou decisivamente na obtenção do débito lançado.

Alude que, para demonstrar sua alegação reuniu, por amostragem, a documentação completa de um mês referido no Auto de Infração - abril/2008 -, comprovando definitivamente que nenhum centavo deixou de ser pago aos cofres públicos.

Disse que elaborou um levantamento, devidamente amparado pela notas fiscais e GNREs também anexadas à impugnação, no qual se observa que no aludido mês, o ICMS devido por substituição alcança o valor de R\$12.807,93, mas a documentação comprova que, no período, foram recolhidos o valor de R\$13.077,78, o que deixa evidente que ao corrigir a base de cálculo do imposto, excluindo o valor das mercadorias devidamente tributadas e considerando os pagamento devidamente realizados, conclui que a infração é totalmente improcedente.

Requer, com amparo no princípio da ampla defesa, da verdade material e da economia processual, diligência nos termos do art. 145 do RPAF, no intuito de se proceder a revisão dos débitos referente aos períodos em que a documentação se encontra custódia na INFRAZ de origem (Eunápolis), também, pede-se a devolução imediata, com a renovação do prazo de defesa. Por fim, após a realização da diligência restará comprovada a improcedência da infração.

Pede a nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

Na informação fiscal à, fls. 1212/1215, o autuante, inicialmente observa que o autuado pede a nulidade do presente Auto de Infração, para em seguida, por questões de mérito, requerer a improcedência total das infrações 1, 2 e 4. Ressalta que os itens 1 e 2 da presente informação fiscal diz respeito (é comum) aos PAFs: 293575.1201/06-6 (o presente) e 293575.1211/06-1.

Em relação a primeira questão preliminar de nulidade, relativa ao cerceamento do direito de defesa, informa que não procede a argumentação da autuada pelos motivos em relação à descrição fatídica da ação fiscal, pois em 05/05/06 a empresa foi intimada a apresentar os documentos fiscos-contábeis relativos ao exercício 2005 para fiscalização (pág.7), na qual argumenta a fase em que se encontrava (encerramento das atividades na região), a empresa não atendeu à primeira intimação.

Na segunda intimação foi emitida e assinada em 19/05/06 pelo gerente da empresa (pág. 9), sendo que a intimação só foi de fato atendida (parcialmente) em 14/06/06, com a apresentação dos livros e documentos fiscais da empresa. Nesse mesmo dia, uma terceira intimação foi assinada pelo contribuinte, que solicitava a documentação contábil (pág. 8). Em função da negativa da empresa em atender a essa última intimação e da necessidade da análise da escrita contábil para a continuidade dos trabalhos de fiscalização, a OS foi prorrogada e a empresa foi novamente notificada (reintimada) a apresentar a sua escrita contábil em 18/08/06 (pág. 10).

Salienta que após outro período de espera pela documentação solicitada, a empresa finalmente a apresentou e a ação fiscal pôde ser concluída. No entanto, o contribuinte a essa altura já havia encerrado suas atividades na região, de forma que não foi localizado, porém foi informado, através de inúmeros contatos telefônicos, que deveria comparecer à repartição para tomar ciência do resultado da ação fiscal (auto) e retirar os livros e documentos arrecadados durante a ação fiscal. Pois bem, o contribuinte simplesmente não apareceu nem se manifestou a respeito. Tal descaso exigiu que a notificação (ciência do auto) fosse emitida via AR (correios, aviso de recebimento).

Relata que, após ser notificado (via AR), o contribuinte rapidamente providenciou e enviou um mensageiro a repartição para o resgate dos livros e documentos da empresa, a fim de proceder com sua defesa fiscal. Então, todos os livros e documentos arrecadados na ação fiscal, relativos ao exercício 2005, foram devidamente devolvidos pela própria supervisora de comércio em exercício à época da ação fiscal.

Assevera que em momento posterior foram remetidos os documentos relativos ao exercício 2006 (relativo a outra OS e outra intimação, de 24/10/06, ver item 2 abaixo e PAF 293575.1211/06-1). Em nenhum momento posterior o contribuinte contactou a repartição para informar sobre supostos documentos que não foram devolvidos.

Quanto à afirmação da autuada em relação ao desaparecimento de documentos da empresa em virtude de uma enchente na região, que acometeu igualmente a repartição, questiona como a autuada chegou a tal conclusão e a que processo investigativo devemos tal reconhecimento.

Invocou a autuada a provar as suas afirmações, arguindo apliar-se o instituto do contraposto. São conclusões que exigem fundamentação e, principalmente, provas. Ademais, “*Havendo notícia, inclusive, ...*” (pág. 1158) é por demais evasivo para uma defesa fiscal. A situação piora ainda mais, quando mais a frente em sua peça de defesa, apresenta (apareceu milagrosa e convenientemente) apenas os documentos fiscais do mês de abril/2005 (06/2006 para o PAF 293575.1211/06-1), para argumentar em sua defesa contra a infração 4 (01 para o outro PAF). Então, ao capricho do contribuinte, fica certo assim: devolvemos apenas (e precisamente) os documentos relativos ao mês 04/2005 (e 06/2006 para o outro PAF).

Indaga: “*Porque ou objetivando o quê? Que sentido faz? Qual a probabilidade real disso ter ocorrido? Quais documentos se perderam efetivamente? Apenas aqueles convenientes a uma boa defesa? Aqueles que dizem respeito apenas as infrações elencadas no(s) presente(s) PAF(s)?*”. Diz que para o PAF 293575.1211/06-1 o contribuinte alega que recebeu e apresenta apenas (e precisamente) os documentos do mês 06/2006, porém em sua peça de defesa naquele PAF apresenta uma nota fiscal de entrada do mês 03/2006 a fim de contestar a infração 2 daquele PAF. Acusa incoerência inconsistência interna na peça de defesa da autuada.

Por outro lado, complementa, dizendo que o suposto extravio de documentos não macula toda a integridade do presente auto de inflação, uma vez que só diz respeito à infração 4, como reconhece a própria autuada.

Em relação a segunda questão preliminar de nulidade, em decorrência de lavratura de dois autos de infração relativos ao mesmo período fiscalizado, informa que existiam duas ordens de serviço para a empresa em pauta: a primeira foi emitida para auditoria fisco-contábil do exercício 2005, enquanto a empresa ainda funcionava, e a segunda, emitida posteriormente, foi motivada pelo processo de baixa de inscrição protocolado pela empresa, e incluía o exercício 2006, no qual não ver conflito algum. No máximo um procedimento administrativo (controle e emissão de OSs) não usual.

Em relação a infração 1, afirma que se trata de questão relativa ao ordenamento jurídico do país. O contrato e os procedimentos adotados pela empresa é que devem se adequar à legislação e não o contrário, como deseja o contribuinte. Vejam o seguinte trecho extraído da defesa do contribuinte (pág. 1161): “*21. No entanto, por força do contrato, não há como discriminar as mercadorias substituídas nas saídas da impugnante, ...*” (grifo do autuante). O resto do parágrafo pode muito bem ser usado a favor dessa nossa informação fiscal, argumentando contra o contribuinte. Argui que o contribuinte é livre e pode redigir e efetivar seus contratos como quiser, porém não deve (e não é recomendável) esquecer que os dispositivos legais e regulamentares permanecem, e jamais se curvam a tais instrumentos (contratos e outros).

Alude que, se o contribuinte firmou (e quer fazer valer) contrato para fornecer o produto “refeição”, como consta em suas notas fiscais de saída, então as mercadorias da substituição são insumos ou ingredientes do produto fornecido e, por força do art. 504-V-c-1 do RICMS/BA, não devem ter seus valores excluídos da receita bruta.

Aduz que a infração deve ser mantida na íntegra.

Quanto à infração 2, relata que a autuada alega não estar obrigada a apresentar o livro Registro de Entradas e que as notas, objeto da autuação, não se encontram no PAF. Explica que o fato é que: "1º) O levantamento se baseou na escrita contábil (ver planilha na pág. 12: NOTAS FISCAIS NÃO ESCRITURADAS/CONTABILIZADAS'), considerando os lançamentos analíticos nas contas fornecedores e mercadorias (pág. 240 a 1149); 2º) as notas capturadas no trânsito e elencadas no demonstrativo se encontram anexadas SIM ao auto (pags. 152 a 239) e 3º) o contribuinte não é obrigado a escriturar, porém pode fazê-lo. No presente caso houve a escrituração e a apresentação do livro Registro de Entradas (pág. 81 a 151). Esse livro foi usado de forma subsidiária no levantamento."

Assegura que a infração deve ser mantida na íntegra.

Na infração 4, alinha que o sujeito passivo limita-se apenas a contestar e alegar que alguns equívocos ocorreram no levantamento, porém não traz provas efetivas em seu abono. Apresenta apenas as notas relativas ao mês de abril/2005, onde de fato aparecem alguns equívocos no levantamento realizado. Possivelmente devidos a alguma referência circular no excel, falhas que acontecem quando automatizamos alguns procedimentos. Mas nada que resulte na improcedência da infração, apenas algumas correções no levantamento se tornam necessárias (apenas para o mês 04/2005, com base nas notas apresentadas), conforme planilha anexada a esta informação fiscal.

Aduz que o contribuinte alega ainda que os valores recolhidos através das GNREs não foram considerados no levantamento. Tal posição atesta o equívoco do contribuinte, na medida em que desconsidera a metodologia usada no levantamento realizado, qual seja: todas as notas fiscais de aquisição de mercadorias da substituição foram lançadas na planilha (págs. 15 e 16). O valor devido do ICMS substituição tributária para cada nota foi calculado baseando-se no valor das mercadorias, MVA, ICMS destacado na nota fiscal e na alíquota interna aplicada. Esses valores foram totalizados mensalmente e compensados com os valores recolhidos (extraídos do SIDAT) também totalizados mensalmente, a fim de obter a diferença a recolher em cada mês. Dessa forma, garantiu-se que todos os recolhimentos de antecipação efetuados pelo contribuinte fossem devidamente considerados no levantamento. Assim, para essa infração é necessário substituir a planilha original pela planilha em anexo, mantendo parcialmente a infração.

Frisa que as alegações do autuado não se amparam na lógica, visto que as quantidade de notas fiscais do CFAMT não registradas, contando apenas as que foram capturadas no trânsito, restando as demais. Alega que um levantamento preliminar (sintegra) à época da redação dessa informação fiscal, aponta para uma omissão muito maior. A probabilidade que isso tenha acontecido por descuido ou de forma accidental é muito baixa. Os indícios apontam para uma real intenção de sonegação.

Pede pela Procedência do Auto de Infração.

Em manifestação, fls. 1224/1228, o sujeito passivo afirma que veiculou somente argumentos jurídicos, sem, em momento algum, desferir crítica direta ao Auditor Fiscal.

Alega, novamente, preliminar de nulidade por cerceamento de defesa dizendo que parte da documentação arrecadada no trabalho fiscalizatório ainda se encontra retida na Inspetoria. O autuante, por sua vez, declara que um "mensageiro" da empresa recebeu "em mãos" toda a documentação de uma "supervisora".

Afirma que na questão de fato, e considerando que "o que não está nos autos não está no mundo", ao menos processualmente, a defendente espera que esta eg. Junta realize uma análise minuciosa do presente processo, a fim de verificar se há, documentalmente, prova de que TODA a documentação foi entregue a um representante legalmente constituído pela empresa.

Na segunda preliminar de nulidade, suscitada, em relação pela lavratura de dois autos de infração em mesmo período fiscalizado, alegando que a fiscalização viola do art. 40 do RPAF, pois a

informação fiscal acarretou o que se denomina tecnicamente de confissão ficta, ao reconhecer que, sem autorização expressa do Inspetor, formalizada em instrumento próprio, foram lavrados dois autos de infração relativos ao mesmo período fiscalizado.

Destaca que nos esclarecimento da fiscalização diz apenas que foram abertas duas OS e ainda alega que esse procedimento seria “não usual”. Mas exatamente esse procedimento “não usual” que é vedado pelo RPAF, de modo que tratá-lo como mero fato curioso, sem repercussão legal, seria, por vias transversas, negar vigência ao Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, o que não se pode conceber nesta via administrativa. Rechaça a nulidade.

Na infração 1, observou que a fiscalização não adentra à questão jurídica proposta, preferindo alegar que a defendant deseja adequar a legislação aos seus contratos. Essa observação é absolutamente falsa. A referência ao contrato na defesa serviu apenas para aclarar a realidade fática na qual está inserida a impugnante, que a impede de individualizar os produtos comercializados (utilizando-se o termo genérico “refeição”), dentre eles mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, e que, assim, não poderiam compor a receita bruta. Assim, a solução encontrada foi o estorno de débito em relação às mercadorias substituídas, com fulcro no art. 128 do CTN e art. 356 do RICMS, que determina que ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes.

E, esclarece que “*se o contribuinte firmou contrato para fornecer o produto refeição, então as mercadorias da substituição são insumos ou ingredientes do produto*”. Nada mais errôneo, afirma o autuado. O nome *iuris* CONTRATUAL “refeição” não retira a qualificação individual de cada produto que a compõe. Aliás, o RICMS é claro ao determinar no art. 504, V, “c”, 1, que apenas as mercadorias substituídas que se destinem AO PREPARO da refeição compõem a receita bruta. No caso, os débitos estornados se referem exclusivamente a bebidas, que não integram o preparo. Improcedente, portanto, a infração 1.

Em relação à infração 2, disse que a informação analisou a infração grosseiramente, pois o autuado foi intimado por “*omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas*”. Explica que, por ser optante pelo regime de apuração ICMS em função da receita bruta, está legalmente dispensada de escriturar suas entradas em Livro Fiscal, na forma do art. 504, X, do RICMS. Logo, a presunção é absolutamente **insubstancial**, pois não se pode presumir a omissão de saída por falta da escrituração da entrada em relação à contribuinte que não tem obrigação legal de escriturar a entrada.

Assinala que a informação da fiscalização tem tom irônico, afirma que o levantamento se baseou na escrita contábil (ver planilha na pág. 12. NOTAS FISCAIS NÃO ESCRITURADAS/CONTABILIZADAS), mas o autuante desvirtuou completamente o comando legal. Disse que se determinado contribuinte não possui a obrigação legal de ESCRITURAR suas entradas em livro fiscal próprio, falece a pretensão de se cobrar, por presunção, ICMS em virtude da falta de registro de entrada, independentemente de a fiscalização ter se baseado na escrita contábil. Em assim agindo, a fiscalização afrouxa uma presunção somente aplicável aos contribuintes que detenham tal obrigação.

Acrescenta que se o Fiscal constatou mercadorias não registradas na escrita contábil de contribuinte que não possui a obrigação legal de efetuar escrituração do Livro Registro de Entrada, deveria ter adotado os roteiros normais de auditoria, pois não há qualquer amparo legal, neste caso, para a cobrança de ICMS por presunção.

Conclui que a infração 2 deve ser julgada improcedente, independentemente de a fiscalização ter se baseado na escrita contábil do contribuinte, sob pena de ferir de morte o princípio da legalidade, que norteia a relação tributária.

No que pertine à infração 4, afirma que há um conflito insuperável sem a realização de uma diligência fiscal. A defendant insiste que o imposto cobrado já foi recolhido por Guias Nacionais de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE que acompanhavam as aludidas notas

fiscais. Por seu turno, o autuante alega que, em seu cálculo, levou em consideração tais recolhimentos, reduzindo apenas em parte o montante cobrado.

Diante desse impasse, e para que se alcance a verdade material, requer o deferimento de diligência fiscal, por Auditor estranho ao feito, para que se verifique se os recolhimentos efetuados em GNRE efetivamente estão contemplados no cálculo da infração 4, e se existe algum saldo devedor de tributo. Após tal providência, a defendant reitera a improcedência da infração 4.

Conclui, reafirmando a nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

Consta à fl. 1232, a conversão do PAF em diligência à INFRAZ de origem, alinhando, inicialmente a seguintes considerações: "que o impugnante alega que parte da documentação fiscal se encontra em poder da INFRAZ Eunápolis e o autuante afirma que as mesmas foram devolvidas ao autuado pela supervisora; que não consta nos autos os recibos, tanto de entrega dos aludidos documentos à Repartição Fazendária, como o respectivo recibo de devolução destes; que não consta nos autos que foram entregues ao autuado as cópias das notas fiscais colhidas no CFAMT; as dúvidas suscitadas pelo autuado, relativas à inclusão ou não dos pagamentos do ICMS - antecipação tributária, constantes das GNREs, juntadas aos autos", a JJF deliberou para que seja designado um fiscal estranho ao feito para que se adote as seguintes providências:

"1 - intime o autuado a apresentar o recibo que indica a entrega de parte de sua documentação fiscal ao autuante ou mesmo diretamente à INFRAZ Eunápolis, anexando aos autos o aludido recibo, bem como o respectivo recibo de devolução da mesma;

2 - entregue ao autuado, mediante recibo específico, cópia das notas fiscais colhidas no CFAMT, alvo da presente exigência fiscal;

3 - apure se as GNREs, anexadas aos autos pelo impugnante, em relação à infração 4, têm pertinência com a exigência e se foram ou não consideradas pelo autuante em seu levantamento para apuração da antecipação tributária devida;

4 - elabore novos demonstrativos de apuração, bem como novo demonstrativo de débito do Auto de Infração, se for o caso".

Após concluída a diligência entregar ao autuado os novos elementos acostados pelo diligente com a devida reabertura do prazo de 30 (trinta) dias, dando-lhe, também, ciência ao autuante para a elaboração de nova informação fiscal, depois retornar ao CONSEF para o prosseguimento processual.

No cumprimento da diligência, fls. 1234/1235, descreveu os procedimentos adotados:

"Em 17 de Maio de 2011 intimei a Dra. Roberta Tutrut Plácido dos Santos (OAB/BA: 16.582), Advogado representante da empresa na região (cópia do substabelecimento anexo ao processo) para apresentar os Livros e documentos fiscais (incluindo as GNREs) referentes ao exercício de 2005, bem como os recibos/comprovantes de entrega/recebimentos dos citados livros e documentos ao/do Autuante à época da fiscalização em pauta.

No cumprimento da intimação não foram entregues nenhum comprovante de entrega/recebimento, apenas cópia de duas intimações para entrega de livros e documentos do exercício de 2006, período fora do espaço temporal do auto em questão e, portanto, sem nenhuma utilidade na solução das divergências apresentadas. Mesmo sem considerar os documentos úteis, anexo cópias ao processo.

A representante da empresa acima descrita assinou em 17 de Maio de 2011 recibo no qual declara ter recebido cópia das notas fiscais obtidas pelo sistema CFAMT e objeto do Auto de Infração (páginas 152 a 238 do processo) bem como relação das notas fiscais (cópia das páginas 12 e 13 do processo). Recibo de entrega anexo ao processo.

Na defesa o contribuinte apresentou apenas a GNRE (pg. 1198 do processo) no valor de R\$831,15 (oitocentros e trinta e um reais e quinze centavos) com referência de Março de 2005 e GNRE (verso da pg. 1199 do processo) no valor de R\$1.168,74 (um mil, centro e sessenta e oito reais e setenta e quatro centavos) sem qualquer menção do mês ou documento de referência, mas paga no dia primeiro de Abril de 2005. Apresentou também diversas notas fiscais onde o valor do imposto da substituição tributária está consignado, mas em nenhuma delas há inscrição de substituto tributário no Estado da Bahia.

Na contestação da defesa o autuante considerou o valor de R\$1.787,08 (?) como sendo referente ao pagamento de substituição tributária referente ao mês de Abril de 2005, mantendo assim o valor referente ao mês de Março.

Concluindo, o autuante considerou os dois pagamentos a menor (R\$831,15 + R\$1.168,74 - R\$1787,08 = R\$212,81) incidentes no mês de Abril de 2005.

Considerando que o destaque do ICMS da substituição tributária só tem validade com a apresentação da GNRE específica ou com a Inscrição de substituto tributário no Estado da Bahia (entendimento diverso tornaria a fiscalização impossível, pois não se poderia apurar o valor efetivamente pago), o problema passa a ser contabilizar as GNREs apresentadas pelo contribuinte.

Elaborei então novos demonstrativos, mas, como a entrega de documentos fiscais parcial (faltam diversas notas fiscais elencadas no Auto), segue as seguintes premissas:

- As notas fiscais que não foram fornecidas permanecem nos demonstrativos da mesma forma que foram contabilizadas inicialmente pelo autuante, mesmo porque constam no SINTEGRA e provavelmente foram entregues ao autuante na época do levantamento por ele realizado. Caberá ao contribuinte comprovar que essas notas fiscais não correspondem à realidade fática.

- Todas as notas fiscais com mercadorias sujeitas à substituição tributária fornecidas pelo autuado foram consideradas.

- Todas as GNREs fornecidas pelo autuado foram consideradas, e

- Todos os pagamento feitos sob código de recolhimento 1187 e 1145 foram considerados como sendo realizados nos meses de referência constantes da relação de DAEs fornecida pelo Sistema da SEFAZ (cópia anexa ao processo).

Comparando os demonstrativos que elaborei com os apresentados pelo autuante temos:

Mês de Referência	Valor autuado	Novos demonstrativos (anexos)
JANEIRO/05	18.093,71	19.628,91
FEVEREIRO/05	13.315,21	11.836,46
MARÇO/05	11.851,48	12.714,43
ABRIL/05	13.659,24	15.655,06
MAIO/05	0,00	3.441,77
JUNHO/05	4.075,15	5.961,67
JULHO/05	352,72	1.531,62
AGOSTO/05	0,00	6.004,19
SETEMBRO/05	759,70	288,57
OUTUBRO/05	1.301,94	1.126,30
NOVEMBRO/05	563,41	499,43
DEZEMBRO/05	118,98	65,32
TOTAL	64.091,54	78.753,73

Finalmente para evitar futuras contestações e problemas com extravio de documentos, anexo ao processo cópias de todas as notas fiscais que foram fornecidas pelo contribuinte e que possuem mercadorias sujeitas à substituição."

Constam nas fls. 1237 e 1332, recibo de entrega e de devolução dos documentos fiscais à representante da autuada, conforme afirma o diligente.

O relator, à fl. 1336, converte os autos, novamente, em diligência no sentido de dar ciência ao autuado da diligência efetuado, fornecendo-lhe os documentos produzidos, acompanhados do presente pedido, bem como a concessão do prazo de 30 (trinta) dias, para a apresentação de nova defesa, após científica o autuante para que se elabore nova informação fiscal e depois retorna ao CONSEF para dar prosseguimento processual.

Consta, à fl. 1350 dos autos, despacho do Coordenador de Cobrança, encaminhando o PAF para julgamento, tendo em vista que o sujeito passivo não se interessou em manifestar acerca da diligência como novo demonstrativo de débito.

O relator, novamente, à fls. 1353, converte o PAF em diligência para que se apure em relação às infrações 1 e 4, no sentido que na primeira infração "os estornos de débito não foram relativos aos insumos ou ingredientes do produto fornecido, diversamente do que afirma o autuante" e que após a conclusão da diligência em relação à infração 4 o diligente "incluiu novas notas fiscais, trazendo, inclusive, novas datas de ocorrências que não consta originalmente da aludida

exigência tributária, conforme planilhas às fls. 1244 e 1255", com isso, deliberou à ASTEC/CONSEF para adotar as seguintes providências:

"1 - apure, junto ao sujeito passivo, se efetivamente os estornos de débitos, relativo à infração 1, foram ou não concernentes a insumos ou ingredientes do produto fornecido, visto ser necessário para a correta aplicação do art. 504, V, "c", 1 do RICMS/BA, efetuando os ajustes, se necessários;

2 - exclua das planilhas, constantes às fls. 1244 e 1255, elaboradas pelo Auditor diligente, estranho ao feito, as notas fiscais e seu correspondentes pagamentos que não constam originalmente, às fls. 15 e 16, da exigência tributária relativa à infração 4.

Elaborar novos demonstrativos de débito das infrações 1 e 4, caso ocorra mudanças em suas correspondentes exigências."

Após concluída essa nova diligência, dar prazo de 30 (trinta) dias ao autuado para apresentar nova defesa, caso tenha, intimar o autuado para elaborar nova informação fiscal, depois encaminhar os autos ao CONSEF para prosseguir o processo.

Na conclusão da diligência feita pela ASTEC, fls. 1355/1357, o diligente fiscal deliberou o seguinte:

"1 - Tendo em vista que o autuado encontra-se na condição de "INAPTO", desde 07/2004, conforme Informação do Contribuinte - INC às fls. 1.358, e não sendo localizados os responsáveis pelo empresa, não foi apurado o solicitado no item 01 acima.

Em contato com funcionários da SEFAZ de Eunápolis, informaram que a empresa deixou de exercer suas atividades, não sendo localizados naquela região.

2 - Foram excluídas das planilhas, constantes às fls. 1244/1255, as notas fiscais e seus correspondentes pagamentos que não constaram originalmente, às fls. 15/16, da exigência tributária relativa à infração 4, sendo elaborados novos demonstrativos, conforme fls. 1.359/1.368."

Junta novo demonstrativo da infração 4, sendo alterado o valor para R\$66.889,03, conforme fls. 1357.

Na fls. 1376, os representantes legais do autuado requer a juntada dos documentos anexos, que comprovam a existência de pagamentos efetuados pela autuada a título de antecipação do ICMS por substituição, os quais não haviam sido consideradas pelo autuante em suas planilhas referente ao ano de 2005, pleiteando que seja realizado o efetivo abatimento do valor do débito - fls. 1377/1382.

Em nova informação fiscal, fls. 1386, apresenta as razões fiscais, dizendo que em relação á infração 1, a diligência não apresentou novos resultados, assim como o assunto não foi abordado pelo autuado em sua manifestação defensiva, de forma que não há o que se informar/esclarecer.

Em relação à infração 4, a diligência apresentou nova planilha, detalhando todas as notas de aquisição sujeitas à substituição tributária com os seus respectivos recolhimentos, caso tenha sido realizados, sendo a planilha diligente chega a um valor final a reclamar ligeiramente diferente (maior) daquele obtido no levantamento original (fls. 15 e 16), nos quais os valores recolhidos foram considerados nota a nota, enquanto á planilha original, os valores recolhidos com códigos de receita 1187, 1145 e 2183 foram todos considerados e consolidados/lançados mensalmente na planilha, no qual o mesmo acolhe os lançamentos diligentes.

Ressalta que os valores destacados pelo autuado em sua peça defensiva foram todos considerados, observando o período de referência, tanto na planilha original (consolidados mês a mês), quanto na planilha da diligência (lançados nota a nota), de forma que não deve prosperar a alegação do autuado.

VOTO

O presente lançamento de ofício contempla quatro infrações à legislação do ICMS, já devidamente relatadas, em relação às quais o sujeito apresenta defesa, exceto em relação à infração 3, almejando a nulidade ou improcedência das mesmas.

Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concluo, de forma preliminar, pela rejeição das nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, bem como foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais.

Quanto à arguição de cerceamento do direito de defesa pelo fato de que, - parte da documentação fiscal estar em poder da INFRAZ de origem, segundo o autuado se tendo notícia de que os mesmos tinham sido destruídos parcialmente, em razão de uma enchente que recentemente assolou a localidade, com isso, impediu ao autuado o exercício da ampla defesa, cerceando o direito do impugnante, o que implica na nulidade dos autos-, verifico que foi designada diligência fls. 1234/1235, e intimação para que o autuado apresentasse o recibo que indica a entrega por ele de parte de sua documentação fiscal ao autuante ou mesmo diretamente à INFRAZ Eunápolis, contudo a diligencia foi concluída sem que, para tanto, fosse apresentado tal recibo, cabendo observar que o sujeito passivo apresenta, em sua defesa, parte dos documentos relativos ao exercício de 2005, mês de abril, que alega não terem sido entregues.

O autuante assegura que, diante de inúmeros avisos não atendidos, só após ser notificado (via AR), relativo ao Auto de Infração, o contribuinte rapidamente providenciou e enviou um mensageiro à repartição para o resgate dos livros e documentos da empresa, a fim de proceder com sua defesa fiscal.

Assegura que todos os livros e documentos arrecadados na ação fiscal, relativos ao exercício 2005, foram devidamente devolvidos pela própria supervisora de comércio em exercício à época da ação fiscal.

Afirma o autuado que foram entregues os livros e documentos, bem como o autuante de que devolveu, atentando para o fato de que o autuado apresenta, como visto, parte dos mesmos em sua defesa. O que se verifica é que não há comprovação da entrega pelo impugnante ao autuante ou diretamente a inspetoria, com o recibo indicando especificamente quais livros e documentos eventualmente foram entregues, bem como não há recibos da devolução.

Verifico ainda que consta dos autos, à fl. 1332, declaração do autuado, assinada por Roberta T. dos Santos, representante da empresa, atestando que recebeu, da INFRAZ, em 21/07/2011, cópia dos autos referente às fls. 1234 a 1332, que correspondem à conclusão de diligência realizada pelo Auditor Fiscal, mais duas caixa de notas fiscais referentes ao exercício de 2005 e dois livros fiscais de Entrada/Saída e apuração do exercício de 2005, cuja devolução se deve aos livros e documentos que foram entregues a fiscalização (diligencia fl. 1234) para atender a intimação de 17/05/2011. Esse, portanto, é um recibo que o autuante afirma que entregou livros e documentos fiscais ao diligente, em 21/07/2011, relativos ao exercício de 2005. Documento esse que alegou não estarem em seu poder a época de sua impugnação.

Assim, não vejo como o sujeito passivo sustentar o argumento de que não houve devolução de específicos livros ou documentos fiscais, na medida em que não há, nem mesmo, os recibos de arrecadação com a discriminação dos mesmos e ele apresenta na defesa parte da documentação que alega não lhe ter sido devolvida, bem como entrega ao diligente em 21/07/2011, conforme acima, os citados livros e documentos do exercício de 2005, razão pela qual não acolho a alegação de nulidade com base na falta de devolução dos alegados documentos e livros fiscais por haver, inclusive, nítida contradição nas alegações defensivas.

Qanto à preliminar de nulidade, em decorrência de lavratura de dois autos de infração, relativos ao mesmo período fiscalizado, conforme informa o autuante: *foram emitidas duas ordens de serviços para a empresa em pauta: a primeira foi emitida para auditoria fisco-contábil do exercício 2005, enquanto a empresa ainda funcionava, e a segunda, emitida posteriormente, foi motivada pelo processo de baixa de inscrição protocolado pela empresa, e incluía o exercício 2006, no qual não ver conflito algum.*

Resta alinhar que o dispositivo citado pelo autuado, art. 40 do RPAF/BA, apontando a exigencia de autorização para a lavratura de mais de um Auto de Infração relativo ao mesmo período fiscalizado, têm o cunho exclusivo de controle administrativo e visa facilitar o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão. Assim, tal procedimento apenas facilitou o exercício da ampla defesa e do contraditório, na medida em que dividiu a exigência em duas, no mesmo exercício, permitindo o melhor enfrentamento defensivo, não cabendo sua arguição para inquinar de nulidade a presente exigência fiscal, conforme dispõe a aludida norma, *in verbis*:

Art. 40. Em casos especiais, mediante justificativa circunstanciada do autuante, o Inspetor Fazendário poderá autorizar a lavratura de mais de um Auto de Infração relativo ao mesmo período fiscalizado, de modo a facilitar o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão, anexando-se a cada Auto cópia da justificativa e da autorização.

Parágrafo único. Nos casos de que trata este artigo, será anexada a cada Auto de Infração cópia do Auto ou dos Autos de infração anteriores.

No que tange a alegação de falta de entrega das notas fiscais do CFAMT, a representante da empresa assinou em 17 de Maio de 2011 recibo, à fl. 1237, no qual declara ter recebido cópia das notas fiscais obtidas pelo sistema CFAMT e objeto do Auto de Infração (páginas 152 a 238 do processo) bem como relação das notas fiscais (cópia das páginas 12 e 13 do processo), conforme consta do resultado da diligencia às fls. 1234/1235.

Assim, não acolho as arguições de nulidades trazidas na peça impugnatória, bem como nas demais manifestações, cabendo observar que os ajustes efetuados pelo autuante e diligente no que alude ao aspecto quantitativo do fato gerador, demonstra a real busca pela verdade material e não a nulidade das infrações.

Quanto ao pedido de diligência fiscal, foram efetuadas 03 diligências para garantir a busca da verdade material e ao autuado o amplo direito de defesa, bem como a correção do lançamento, inclusive em relação à alegação de que parte da exigência tributária constante da infração 4, foi efetuada através das GNRE, ficando demonstrada pelo diligente e o autuante que tais pagamentos já foram contemplados na apuração do imposto reclamado, conforme consta das planilhas originais e resultante da diligencia que ajustou os valores exigidos, constantes ás fls. 1359 a 1368, na coluna “RECOLHIDO(1)” .

Quanto às demais razões para o pedido de diligência, perdem o seu objeto tendo em vista as razões alinhadas no presente voto no que alude ao enfrentamento do mérito e do não acolhimento da arguições de nulidades.

No que tange ao mérito, a infração 1, afirma o autuado que comercializa, entre outras, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, exemplo: água mineral, refrigerantes, etc., as quais não integram o computo da receita bruta mensal, uma vez que o imposto já se encontra substituído, conforme os Protocolos ICMS 11/91 e 45/91. Que não há como discriminar as mercadorias substituídas nas saídas, pois não há identificação de cada item que compõe o produto "refeição". Razão pela qual entende que á não identificação das mercadorias inviabiliza a realização do abatimento do valor destas mercadorias substituídas do computo total da receita bruta, conforme determina o art. 504 e ss. do RICMS/97.

Quanto a essa questão foi designado diligência feita pela ASTEC, fls. 1355/1357, para que em relação à infração 1 fosse apurado junto ao sujeito passivo, se efetivamente os estornos de débitos, relativo à infração 1, foram ou não concernentes a insumos ou ingredientes do produto fornecido, visto ser necessário para a correta aplicação do art. 504, V, "c", 1 do RICMS/BA.

Intimado o sujeito passivo para atender o aludido pedido, conforme afirma o diligente, não foi localizado, tendo em vista se encontrar em processo de baixa, conforme consta à fl. 1358 dos autos. Contudo, foi devidamente cientificado do resultado da diligência, onde ficaram registradas as aludidas conclusões, ou seja, de que o autuado não foi localizado para demonstrar que as deduções se referiam a insumos, conforme consta, às fls. 1373, 1373-A e 1374 dos autos, e não providenciou os devidos esclarecimentos.

É importante destacar que o ônus da prova de demonstrar que os itens que resultaram nos estornos, ou não incluídos na dedução para apurar a receita bruta é do contribuinte, pois a ele cabe trazer aos autos os elementos que comprovem não serem tais itens insumos e sim bebidas que ensejaria o direito por ele pleiteado.

Assim, não restou provado pelo impugnante o direito a ele conferido, conforme determina o aludido dispositivo regulamentar, razão pela qual acerta o autuante ao não considerar os argüidos itens na dedução da apuração da Receita Bruta.

Diante do exposto considero mantida a infração 1.

Quanto à infração 2, foi imputada a presunção de omissão de saída, prevista no art. 2º §3º do RICMS/BA, em razão, portanto, de o autuado ter dado entrada de mercadorias não registradas. Quanto à alegação de que o autuado não está obrigado a escriturar o livro Registro de Entrada de Mercadorias, o que efetivamente lhe cabe razão, cabe alinhar que a presunção de omissão de saída de mercadoria, prevista na no §4º da Lei nº 7014/96, bem como o disposto no RICMS/BA, acima destacado, não trata apenas da falta de registro das mercadorias nos aludidos livros, más, também, em relação a sua escrita contábil.

Conforme se pode verificar, a redação atual do dispositivo está conforme abaixo assinada:

Art. 2º Nas operações internas, interestaduais e de importação, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:

§ 3º Presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar:

....

IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas;

Almejando ampliar a fundamentação das afirmações acima, cabe observar que a redação atual do inciso IV, do § 3º do art. 2º foi dada pela Alteração nº 10 (Decreto nº 7490, de 30/12/98. DOE de 31/12/98), efeitos a partir de 31/12/98. A redação originária, teve efeitos até 30/12/98, conforme segue: "IV - entradas de mercadorias ou pagamentos não contabilizados."

Com a nova redação ficou claro que se pretende alcançar a falta do registro de entrada das mercadorias, seja ela através dos livros fiscais ou contábeis e quanto aos registros contábeis o autuado está obrigado a escriturar e apresentar.

Cabe, portanto, destaque a afirmação do autuante em sua informação fiscal na qual afirma que: "1º) O levantamento se baseou na escrita contábil (ver planilha na pág. 12: NOTAS FISCAIS NÃO ESCRITURADAS/CONTABILIZADAS'), considerando os lançamentos analíticos nas contas fornecedores e mercadorias (pág. 240 a 1149); 2º) as notas capturadas no trânsito e elencadas no demonstrativo se encontram anexadas SIM ao auto (pags. 152 a 239) e 3º) o contribuinte não é obrigado a escriturar, porém pode fazê-lo. No presente caso houve a escrituração e a apresentação do livro Registro de Entradas (pág. 81 a 151). Esse livro foi usado de forma subsidiária no levantamento."

Assim, considero mantida a infração 2.

Quanto à infração 3, o autuado reconhece caber a sua procedência, tendo em vista que foi exigida em consonância com o devido processo legal.

Em relação à infração 4, o autuante acolhe acertadamente as arguições do sujeito passivo quanto às notas relativas ao mês de abril/2005, no que tange ao valor das mercadorias e base de cálculo, onde reconhece equívocos apontados pelo autuado no levantamento realizado e anexa planilha, em sua primeira informação fiscal, contemplando os ajustes.

No tocante as questões relativas ao acolhimento dos argumentos contantes das GNERs que o autuado alega que devem ser deduzidas da exigência, pois se trata de imposto antecipado pelo remetente, bem como a alegação de que o autuante não considerou determinados pagamentos,

cabe reproduzir as conclusões do diligente, fls. 1234/1235, ao responder, uma vez solicitado, sobre tais arguições do sujeito passivo:

Na defesa o contribuinte apresentou apenas a GNRE (pg. 1198 do processo) no valor de R\$831,15 (oitocentros e trinta e um reais e quinze centavos) com referência de Março de 2005 e GNRE (verso da pg. 1199 do processo) no valor de R\$1.168,74 (um mil, centro e sessenta e oito reais e setenta e quatro centavos) sem qualquer menção do mês ou documento de referência, mas paga no dia primeiro de Abril de 2005. Apresentou também diversas notas fiscais onde o valor do imposto da substituição tributária está consignado, mas em nenhuma delas há inscrição de substituto tributário no Estado da Bahia.

Na contestação da defesa o autuante considerou o valor de R\$1.787,08 (?) como sendo referente ao pagamento de substituição tributária referente ao mês de Abril de 2005, mantendo assim o valor referente ao mês de Março.

Concluindo, o autuante considerou os dois pagamentos a menor (R\$831,15 + R\$1.168,74 - R\$1787,08 = R\$212,81) incidentes no mês de Abril de 2005.

Considerando que o destaque do ICMS da substituição tributária só tem validade com a apresentação da GNRE específica ou com a Inscrição de substituto tributário no Estado da Bahia (entendimento diverso tornaria a fiscalização impossível, pois não se poderia apurar o valor efetivamente pago), o problema passa a ser contabilizar as GNREs apresentadas pelo contribuinte.

Em consonância com o diligente, verifico que não cabe acolhimento das GNRs apresentadas para deduzir do valor exigido, uma vez que não compete à condição de contribuinte substituto tributário ao remetente, tendo em vista que se trata de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária interna em que não há convênio ou protocolo sobre substituição tributária entre os estados do remetente e a Bahia, conforme reconhece o próprio autuado em sua defesa.

Quanto aos pagamentos efetuados pelo sujeito passivo, ficou demonstrado que foram considerados, não apenas pelo autuante, como também, pelo diligente, conforme consta das planilhas originais e resultante da diligencia que ajustou os valores exigidos, constantes, às fls. 1359 a 1368, na coluna “RECOLHIDO(1)”.

No que alude a documentação completa relativa ao mês de abril de 2008, com base na qual afirma de forma exemplificativa que apurou corretamente o imposto devido, cabe observar que o aludido período não foi alvo da presente exigência fiscal, a qual se restringiu ao exercício de 2005.

No cumprimento da diligência, às fls. 1234/1235, já relatada, o diligente ao revisar os pagamentos e notas fiscal alvo da exigência fiscal, apresenta novas planilhas de apuração e novo demonstrativo de débito, contemplando os ajustes resultantes da fragmentação das mercadorias por notas, com aplicação dos respectivos MVAs, corrigindo os originalmente aplicados, além dos valores recolhidos considerados nota a nota, visto que originalmente os valores recolhidos foram computados com códigos de receita 1187, 1145 e 2183, todos considerados e consolidados/lançados mensalmente na planilha.

Ocorre que o diligente inclui notas fiscais e respectivos pagamentos não constantes do lançamento original. Diante desse fato, foi solicitada nova diligencia para que fossem excluídos tais valores não contemplados no lançamento original.

Atendendo ao pedido de diligência foram anexadas aos autos novas planilhas, as fls. 1358 a 1368, contemplando as aludidas exclusões. Mesmo assim, após tais providências implementadas pelo diligente da ASTEC/CONOSEF, ou seja, das exclusões das notas fiscais e respectivos pagamentos não originalmente lançados, remanesceu do demonstrativo de débito da infração 4, às fls. 1357, alvo da revisão da diligencia anterior, valores em vários meses de ocorrência maiores do que os originalmente exigidos no Auto de Infração.

Diante desse fato, foi elaborado por esse relator, novo demonstrativo de débito mantendo, em cada mês de ocorrência, que indica fatos geradores independentes, aqueles valores revisados, inclusive pelo autuante, que foram menores ou iguais aos originalmente lançados.

Tal providência se ampara no entendimento de que, se mantido os valores acima dos originalmente lançados, mesmos corretamente ajustados, estaríamos incluindo no presente Auto

de Infração, créditos tributários não originalmente reclamados, que só podem ser exigidos mediante um novo lançamento de ofício.

Assim, segue novo demonstrativo de débito da Infração 4, contemplando os ajustes efetuados pelos dois últimos diligentes, os ajustes efetuados pelo autuante, à fl. 1217 em relação ao mês de abril/2005, concernente aos valores dos produtos, não observado pelo último diligente, bem como aqueles efetuados pelo relator, conforme acima alinhado.

Mês de Referência	Valor autuado	Valor devido do ICMS
31/01/2005	18.093,71	18.093,71
28/02/2005	13.315,21	11.673,27
31/03/2005	11.851,48	11.852,09
30/04/2005	15.446,32	13.699,24
30/06/2005	4.075,15	4.075,15
31/07/2005	352,72	350,15
30/09/2005	759,70	285,57
31/10/2005	1.301,94	1.126,30
30/11/2005	563,41	499,43
30/12/2005	118,98	65,32
TOTAL	65.878,62	61.720,23

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 293575.1201/06-6, lavrado contra **MULTIPLUS - RESTAURANTES DE COLETIVIDADE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$97.793,34**, acrescido das multas de 60% sobre R\$64.026,04 e 70% sobre R\$33.767,30, previstas no art. 42, incisos II, alíneas "a", "d" e "f" e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de janeiro de 2014.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE/RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – JULGADOR