

A. I. Nº - 233038.0002/13-4
AUTUADO - ZENILDA REBOUÇAS DE ALMEIDA
AUTUANTES - CARLOS ROBERTO DE CARVALHO
ORIGEM - IFEP NORTE
INTERNET - 09.06.2014

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0108-04/14

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS A CONTRIBUINTES NÃO INSCRITOS OU COM INSCRIÇÃO INAPTA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Nas operações realizadas para contribuintes não inscritos ou com inscrição inapta no cadastro da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, é obrigatória a retenção do imposto pelo alienante, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às operações internas subsequentes. **Infração subsistente. 2. RECOLHIMENTO A MENOS. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. a) UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO BENEFÍCIO DA REDUÇÃO DO VALOR. COMPOSTO LÁCTEO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO.** Tratam-se de operações com COMPOSTO LÁCTEO que não é LEITE EM PÓ, não sendo possível aplicar a redução da base de cálculo prevista no inciso XXI, do artigo 87, do RICMS/97, Da mesma forma, tal redução não se aplica ao leite líquido. **Infração mantida. b) REDUÇÃO INDEVIDA. DECRETO 7.799/00. Saídas internas.** Sendo a operação realizada com mercadoria cuja alíquota seja inferior ou superior a 17% (dezessete por cento), não se aplica a redução de base de cálculo prevista em tal norma. O sujeito passivo não conseguiu elidir a infração. **3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. b) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO.** A diferença das quantidades de entradas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com Recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. **Infrações reconhecidas. 4. RECOLHIMENTO A MENOS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO BENEFÍCIO DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.** Vendas realizadas a contribuintes com inscrição estadual inapta. **Infração não elidida. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 28 de junho de 2013 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 519.680,00, bem como multa nos percentuais de 60%, 70% e 100%, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. Falta de retenção do ICMS e conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado neste Estado, no total de R\$ 105.543,80, bem como multa de 60%, sendo os fatos verificados nos meses de janeiro a dezembro de 2009, e igual período de 2010.

Infração 02. Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, e diante da redução indevida da alíquota de 10% para 7% em produto que não é leite em pó, vez tratar-se de leite longa vida recolhido ICMS a 7% ao invés de 10%, no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2010, no montante de R\$ 33.529,42, multa de 60%.

Infração 03. Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, pela redução indevida da base de cálculo, conforme previsto no artigo 5º do Decreto 7799/2000, segundo o qual não se aplicará as saídas internas de mercadorias cujas alíquotas incidente na operação sejam inferior ou superior a 17%, no exercício de 2009 (janeiro a dezembro), no valor de R\$ 114.295,59, bem como multa de 60%.

Infração 04. Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, importando tal omissão R\$ 113.898,03, além de multa de 70% para o exercício de 2009, e 100% para o exercício de 2010.

Infração 05. Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, na apuração do estoque de bebidas quentes e materiais de limpeza em 31/12/2009, referente à antecipação do imposto sobre os referidos estoques, devido a estes grupos de mercadorias terem entrado para o rol da substituição tributária total, totalizando R\$ 114.885,17, bem como multa de 60%.

Infração 06. Recolheu a menor o ICMS em razão da utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo sobre vendas realizadas a contribuintes com inscrição estadual cancelada, cobrado, portanto, 17% sobre a base de cálculo não reduzida, acarretando débito de R\$ 37.527,99, multa de 60%, nos meses de janeiro a novembro de 2009.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 91 a 102, onde argüi em sua defesa, que não pode o mesmo prosperar, diante dos motivos que passa a elencar.

Inicialmente, solicita a nulidade do lançamento, decorrente de vício formal relativo ao termo de prorrogação, bem como em função de erros cometidos na apuração das infrações constantes do Auto.

Após tecer uma série de considerações acerca da obrigação tributária e da sua legislação, indica que tal pretensão encontra-se alicerçada no fato de faltar a anotação no livro de ocorrência ou notificação ao contribuinte relativa a prorrogação da fiscalização que durou mais de um ano.

Quanto ao mérito, informa que é manifesto o equívoco do Autuante na medida em que elabora demonstrativo fiscal erradamente deixando de examinar as cópias das notas fiscais onde consta venda para contribuinte na condição de consumidor final, onde não se trata de uma operação de venda para revenda, onde não possível a cobrança de substituição tributária, laborando ainda em equívoco ao afirmar que a empresa não procedia o destaque do imposto devido em função da substituição nas notas e não realizava o recolhimento do imposto, o que se prova pela documentação que anexa e que diz respeito a planilha que demonstra os erros do Autuante em relação ao mês de Janeiro de 2009, onde consta os valores do imposto devido relativos à substituição objeto das notas fiscais naquele mês, com a descrição em cada uma das notas do valor do imposto devido que foi pago em 15/02/2009, de acordo com DAE de ICMS que apresenta, o que denota o manifesto equívoco das alegações do autuante.

Esclarece que todas as notas fiscais objeto da descrição da infração 01, do período de 31/01/2009 à 31/12/2010, se encontram à disposição do Fisco, e estão sendo revisadas, sendo que embora tenha sido constatado os mesmos erros em relação a todos os meses objeto da autuação não foi possível totalizar os valores e apresentar a documentação junto com a defesa, por se tratar de um trabalho que não foi possível ser concluído no prazo legal, já que são quase 5.000 notas fiscais, devendo ser baixado o processo em diligência, a fim de que possam ser examinadas as irregularidades excluindo-se da base de cálculo do imposto os valores cobrados de forma incorreta, antes do julgamento do mérito do Auto de Infração, já que o Autuante ignorou ainda as reduções de base de cálculo objeto dos Decretos 9.547 de 20/09/2005 e 9.733 de 21/12/2005, o que revela o manifesto erro existente na Autuação, que torna indevida a apuração objeto do lançamento fiscal descrito na Infração.

Destaca que revela-se ainda eivado de nulidade o Auto de Infração na medida em que o autuante, passa a realizar cobrança do ICMS, em relação a tal infração 01, relativo a obrigação de retenção por substituição, inserindo as mesmas notas fiscais na cobrança da infração 06, para exigir a cobrança do imposto, o que revela manifesto erro, que torna o auto nulo de pleno direito, já que não é possível se exigir imposto da mesma nota fiscal duas vezes, conforme o critério adotado pelo Autuante, conforme provam as planilhas anexas, cujo inteiro teor consta no CD fornecido pelo Autuante, quando da ciência do Auto de Infração.

Em relação à infração 02, a qual apresenta a planilha relativa ao ICMS devido em relação ao imposto do período de 31/01/2009 a 31/12/2010, afirmando o autuante que a autuada teria procedido de forma ilegal a redução da alíquota de 10% para 7% em relação a produto que não é leite em pó, observa que embora existam erros cometidos nas operações com leite líquido relativa mercadoria comprada fora do estado, analisando as planilhas apresentadas pelo Autuante em confronto com as notas fiscais, é possível constatar que existem muitíssimos mais erros nas planilhas de apuração do lançamento do imposto, já que o Autuante, de forma equivocada, em relação às notas fiscais objeto da planilha anexa, ignorou que os produtos comercializados são identificados como leite em pó pelo fornecedor, e por isso a venda por parte da Autuada goza da mesma redução da base de cálculo que resulta na redução de alíquota de 10% para 7%, nos termos do inciso XXI, artigo 87, objeto do Decreto n.º 8.676/03, na Alteração n.º 47.

Para fins de comprovar a improcedência dos levantamentos objeto da infração ora impugnada, de acordo com planilha a qual se referiu acima, junta aos autos cópia das notas fiscais de compra por amostragem, onde consta de forma expressa a descrição do produto, como sendo leite em pó, produto classificado assim muitas vezes pelo fabricante, responsável pela descrição e classificação do produto, constando as notas o nome como leite em pó e seu respectivo NCM, o que revela que o procedimento adotado pela Autuada para pagamento do imposto descrito nas planilhas anexa a defesa com a redução de base de cálculo, revela-se de acordo com a lei para as operações de leite em pó e leite líquido comprado dentro do Estado da Bahia, devendo ser baixado o processo em diligência, para fins de verificação dos valores descritos na planilha e nas notas fiscais de compra, cujas cópias apresenta-se por amostragem, valendo destacar que contemplando tal raciocínio, o Regulamento de ICMS foi modificado neste sentido.

Para a infração 03, indica que o Autuante lançou em duplicidade por diversas vezes os produtos de uma mesma nota, o que promoveu uma total distorção da base de cálculo do imposto eventualmente devido. Para fins de demonstrar a irregularidade da Autuação mais uma vez por amostragem em função da exigüidade de tempo, destaca erro existente nos produtos descritos nas notas fiscais de 304.359, 304.477 e 305.457.

Na nota fiscal 304.359, emitida em 02/01/2009, o produto de código 12076, relativo ao Conhaque Dreher foi lançado em duplicidade, o mesmo ocorrendo com a nota fiscal n.º 304.477, emitida em 03/01/2009, com o produto de código 182 – Conhaque Domus, lançado em duplicidade, e com o produto de código 159, relativo ao Whisky Old Eight, os quais foram lançados em duplicidade, sendo que evidencia-se o mesmo erro na nota fiscal 305.457, emitida em 09/01/2009, com o produto

de código 181 (Conhaque de Alcatrão São João da Barra), o que se observa pela simples leitura da planilha feita pelo autuante.

Ressalta que ao afirmar que a Autuada teria realizado a comercialização do produto mediante a indevida redução da base de cálculo, ignorou o Autuante a previsão expressa da legislação aplicável ao caso, objeto do Decreto 7.799/00, que prevê a redução da base de cálculo das bebidas de 55,55% para as saídas destinadas a contribuinte e 30% para não contribuinte, não havendo qualquer irregularidade no procedimento adotado pela Autuada, autorizado por lei para redução da base de cálculo nos termos da planilha que anexa, indicando a impossibilidade de, no prazo de defesa, corrigir os erros do lançamento fiscal e tirar cópia de todas as notas fiscais que apontam o erro da duplicidade, motivo pelo qual junta cópia das notas por amostragem, devendo ser baixado o processo em diligência, para fins de correção dos erros que compõem as planilhas apresentadas pelo fiscal autuante e que integram o Auto de Infração.

No que tange à infração 06, entende que a mesma encontra-se eivada de vício, na medida em que o Autuante ignora a procedimento de redução de base de cálculo objeto dos Decretos 9.547 de 20/09/2005 e 9.733 de 21/12/2005, o que revela o manifesto erro existente na Autuação, que torna indevida a apuração objeto do lançamento fiscal, considerando as reduções da base de cálculo para os produtos descritos nos citados decretos, fato ignorado pelo Autuante, nos termos do demonstrativo que apresenta por amostragem.

No que diz respeito à venda para contribuintes com inscrição cancelada, destaca que em pese o procedimento adotado pela autuação ser manifestamente prejudicial ao contribuinte, já que este não dispõe de meio para impedir a venda a contribuintes com a inscrição cancelada, observa que o autuante terminou por incluir na lista apontada notas emitidas antes mesmo do cancelamento da inscrição do destinatário, nos termos da planilha que elabora, o que revela a improcedência do lançamento fiscal também neste ponto devendo ser revisto em sua totalidade, mediante revisão fiscal a ser realizada através de diligência.

Observa, ainda, que revela-se eivado de nulidade o Auto de Infração na medida em que o Autuante, passa a realizar cobrança do ICMS, em relação a infração 01, relativo a obrigação de retenção por substituição, inserindo as mesmas notas fiscais na cobrança da infração 06, para exigir a cobrança do imposto, o que revela manifesto erro, que torna o auto nulo de pleno direito, já que não é possível exigir o imposto da mesma nota fiscal duas vezes, conforme o critério adotado pelo Autuante, e de acordo com as planilhas acostadas, cujo inteiro teor consta no CD fornecido pelo Autuante, quando da ciência do Auto de Infração, o que enseja a realização de diligência para revisão dos valores cobrados sendo que em caso de negativa deve ser reconhecida a nulidade do mesmo.

Em relação a improcedência da autuação, que se revela fundada em erros decorrentes da indevida interpretação dos dados inseridos na documentação fiscal da autuada, observa que esta autuação não pode prevalecer diante da verdade material, sendo que por isso mesmo requer a realização de diligência como meio de prova de suas alegações, no sentido de comprovar os erros descritos anteriormente que envolvem a improcedência do lançamento fiscal.

Isso porque o Autuante ao lavrar o presente Auto valorou o aspecto formal, justamente contrário ao princípio verdade material e do informalismo, sendo que o deferimento da diligência é fundamental para comprovar a veracidade das alegações de que nas empresas do grupo, inclusive na ora autuada não foram comercializadas mercadorias compradas sem nota fiscal, o que impede a existência das omissões de entradas, descritas no Auto de Infração. restando claro assim, que o comportamento do Autuante não opta pela busca da verdade material, princípio de extrema importância nas lides fiscais, uma vez que este busca a realidade dos atos comerciais de uma empresa ou grupo de empresas de forma a enquadrá-los com a legislação tributária, a fim de evitar a sonegação fiscal e realizar uma justiça tributária.

A respeito do princípio da verdade material e da ampla defesa que se aplicam ao processo administrativo fiscal, transcreve lições doutrinárias, que o faz reiterar o pedido de diligência

destinada a apurar as alegações de defesa, através da conferência das planilhas apresentadas e acordo com as alegações objeto da impugnação, de forma a demonstrar os erros existentes no lançamento fiscal, devendo a mesma, ser deferida com base no que determina o artigo 199 do Código Tributário Nacional e nos artigos 145, 148, inciso II e 150, inciso I do RPAF vigente, a qual deverá ser realizada por estranho ao feito.

Informação fiscal prestada às fls. 677 a 681 pelo autuante argumenta que a Autuada reconhece as infrações 04 e 05 do Auto de Infração nos valores históricos respectivos de R\$ 113.898,03 e R\$ 114.885,17, em tempo que pede parcelamento. O referido parcelamento deve ser formalizado em formulário próprio dirigido a SEFAZ para o devido processamento, tendo em vista que até a presente data nenhuma providência foi tomada para concretizar o seu pedido.

Quanto a observação do contribuinte de existência de nulidade do Auto de Infração decorrente de vício formal relativo ao termo de prorrogação, indica que não deve prosperar, pois foi assentado no livro de Termo de Ocorrências 02, apresentado pela empresa, em redação do próprio punho do autuante, o Termo de Início da Fiscalização e o conseqüente Termo de Encerramento, que é o próprio Auto de Infração peça vestibular deste processo.

Não consta, em hipótese alguma, nenhuma prorrogação de ordem de serviço, tendo em vista que o Termo de Início de Fiscalização e Termo de Encerramento estão compreendendo o lapso de tempo dos 90 dias autorizados pelo Parágrafo 1º, Inciso VII do Art. 28 do RPAF.

De referência as infrações 01, 02, 03 e 06, impugnadas pelo contribuinte, nas quais pede que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração e para isso o processo deve se baixado em diligência e feita vistoria por outro preposto fiscal estranho ao feito, a sua intenção é clara de passar a sua responsabilidade de provar os possíveis erros do processo, se existirem, para um preposto da Secretaria da Fazenda. A perícia existe para casos excepcionais de altas dúvidas, não para serviços corriqueiros e de fácil feitura, que tem apenas como óbice o volume de serviço, razão bem pouco convincente, conforme deixa claro o dispositivo do artigo 147, inciso I, alínea "b", do RPAF, transcrito.

Alega ter a empresa posse de todos os documentos fiscais, relatórios eletrônicos em Excel fornecidos pelo autuante, conforme CD de armazenamento de dados acostados ao processo na folha 87, que não deixa nenhuma dúvida sobre as autuações correspondentes lançadas no Auto de Infração, bem como condições de apresentar o resultado do seu trabalho através dessa mídia exigida pelo RPAF e não o fez.

Ademais, na discussão do mérito das quatro infrações restantes a Autuada não apresentou o disco de armazenamento de dados das planilhas e demonstrativos, que poderiam elucidar possíveis erros involuntários da fiscalização, conforme previsto no artigo 8º, parágrafo 3º do RPAF, apresentando, tão somente, em CD a peça de defesa das folhas 91 a 102 do processo, ficando, portanto, sem enviar os referidos arquivos apresentados somente em papel, conforme transcrição realizada do dispositivo mencionado.

Por esse comportamento, a autuada embarçou os serviços da fiscalização, pela falta de entrega dos discos de armazenamento de dados prevista no dispositivo legal acima, tendo em vista que a apresentação apenas em papel não oferece condições de trabalho para o autuante e muito menos para qualquer outra pessoa estranha ao feito, como requer a autuada.

Destarte, a preclusão da entrega do disco de armazenamento, enseja que o processo administrativo fiscal tenha o seu curso normal, sendo, portanto, enviado ao Conselho de Fazenda para seu julgamento na forma da Lei, em tempo que mantém sem alteração todo o conteúdo do Auto de Infração.

Por tais razões, entende que o lançamento deva ser julgado "procedente em parte", acatando-se a alegação defensiva quanto a procedência das infrações 04 e 05, bem como diante da manutenção dos itens 01, 02, 03 e 06, entende remanescer crédito tributário a favor da Fazenda Pública, no

valor de R\$ 290.896,80 (Duzentos e noventa mil, oitocentos e noventa e seis reais e oitenta centavos) a serem acrescidos dos consectários legais pertinentes.

Distribuído o feito, em 28 de novembro de 2013 foi convertido em diligência (fl. 687), a fim de que o contribuinte apresentasse arquivos magnéticos contendo os demonstrativos trazidos com a sua impugnação, e submetendo os mesmos à análise do autuante, para nova informação fiscal, podendo o sujeito passivo manifestar-se a respeito de suas conclusões.

Intimado (fl. 689) e cientificado (fls. 690 a 692), o contribuinte retorna ao feito para manifestar-se (fls. 694 e 696), no sentido de que, possivelmente teria ocorrido extravio, vez que a defesa e documentos que a acompanhavam foram anexados, o que a impossibilita de, no prazo de cinco dias apresentar, sobretudo, as cópias das notas fiscais em formato digital.

Indica estar juntando, em função da diligência, as planilhas solicitadas, para manuseio e conferência, esclarecendo que existiria uma diferença entre o despacho da diligência e o teor da intimação realizada, o que a faz requerer mais trinta dias, no sentido de poder juntar ao processo todas as notas fiscais que acompanham a defesa.

Por fim, reitera os termos da defesa anteriormente apresentada.

Consta na fl. 1.193, Termo de Confissão de Dívida, relativo a parcela do débito apurado no lançamento.

Já o autuante, se manifesta nas fls. 1.199 e 1.200, indicando preliminarmente, que a autuada atendeu ao solicitado, apresentando dois discos de dados contendo relações e petições e foi além do pedido, trazendo tais documentos em papel.

Todavia, afirma que a mera apresentação de relação de documentos sem a devida explicação, de nada vale para o desfecho da lide, e nem contribui para que o autuante se reposicione diante do feito, mesmo por que as relações apresentadas já estavam em poder do mesmo, ainda que com mais detalhes e comprovações do ilícito lançado.

Assegura que apenas reivindicar mais prazo, não cabe à autuada, pois já se esgotaram todos os prazos previstos RPAF, e que diante do pagamento parcial realizado, das infrações 04 e 05, remanesce crédito tributário de R\$ 290.896,80.

Em função do afastamento do relator originalmente sorteado, foi o presente processo redistribuído.

VOTO

O lançamento constitui-se em seis infrações, das quais as de número 04 e 05 foram reconhecidas e quitadas pelo contribuinte. Por tal razão não integram a lide.

Restam as demais infrações (01, 02, 03, 05 e 06), a respeito das quais me posicionarei caso suplante as questões preliminares postas pela defesa.

Inicialmente, quanto às mesmas, a empresa alega ter sido ultrapassado o prazo de noventa dias para a conclusão dos trabalhos fiscais, sem que tenha havido a devida e necessária prorrogação dos trabalhos, versão negada pelo autuante, o qual informa que lavrou de próprio punho o Termo de Início de Fiscalização no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência (RUDFTO) n.º 02, e não tendo expirado tal prazo, desnecessário se fazia a prorrogação do mesmo.

Ocorre que o elemento de prova para tal alegação, que seria justamente o livro RUDFTO, se encontra na posse e em poder do sujeito passivo, o qual deveria ao menos ter trazido a devida e necessária cópia aos autos, para a constatação da alegação posta, o que não o fez, motivo pelo qual, nos termos do artigo 142 do RPAF/99, segundo o qual a recusa de qualquer parte em

comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Dessa forma, diante exatamente da ausência do elemento material, sobre o qual aliás, a defesa trouxe diversas lições doutrinárias, não posso acolher o pleito.

Quanto ao pedido de realização de diligência, este se encontra prejudicado, diante da conversão realizada, tendo a oportunidade da autuada trazer os elementos de que dispunha, no sentido de elidir as acusações postas na autuação, razão pela qual, também descabe qualquer outra prorrogação de prazo, pelo fato de que a autuação deu-se em junho de 2013, a diligência solicitada à autuada foi realizada em fevereiro de 2014, e até o presente momento (maio de 2014), mais de noventa dias após, não ter sido colacionado ao processo qualquer documento, muito embora decorrido prazo bastante superior ao pretendido pela empresa. Por tal razão, e diante da ausência de apresentação de qualquer outro documento elucidativo ao processo, indefiro o pedido de dilação de prazo.

Ainda que não estivesse, a diligência não poderia ser deferida, diante do fato de que a autuada encontra-se de posse dos livros e documentos fiscais, e nesta condição, estaria no dever de trazer os elementos necessários para a elucidação da lide, o que não o fez. Ademais, a aceitação de tal pedido, diz respeito ao pleno convencimento pelo julgador, da sua necessidade, o que não vem a ser o caso ora examinado.

Desta forma, as questões preliminares não podem ser acolhidas, até pelo fato de inexistirem quaisquer vícios que possam inquinar o lançamento de nulidade, vez que o mesmo observou a legislação, não estando presente qualquer dos motivos ensejadores de nulidade, especialmente aqueles previstos nos artigos 18 e 39 do RPAF/99.

No mérito, a discussão toda cinge-se exclusivamente a matéria de fato. Na infração 01, a alegação defensiva é de que foram cometidos erros pelo autuante, além do que teriam sido lançados os mesmos documentos fiscais para as infrações 01 e 06.

De início, não vejo como caracterizar duplicidade de cobrança, sequer *bis in idem* na cobrança de imposto nos documentos fiscais elencados no demonstrativo constante do CD acostado aos autos às fls. 87, nas infrações 01 e 06, pelo fato de estarmos tratando de dois fatos geradores: no primeiro caso, substituição tributária, tendo em vista que os destinatários das mercadorias comercializadas pela autuada serem contribuintes não inscritos, ou inaptos no cadastro de contribuinte, o que, em atendimento à legislação, faz incidir a cobrança do imposto, com encerramento da fase de tributação, ao passo que no segundo, a cobrança refere-se a redução indevida de base de cálculo, matérias diversas, portanto.

A alegação defensiva é a de que está revisando os documentos fiscais, e que, embora tenha constatado erros em relação a todos os meses objeto da autuação não foi possível totalizar os valores e apresentar a documentação junto com a defesa, por se tratar de um trabalho que não é possível de ser concluído no prazo legal, diante da quantidade de documentos a serem verificados.

Todavia, passado quase um ano da autuação, a defendente não trouxe sequer ao feito, um documento que pudesse se contrapor a autuação, o que nos termos da norma vigente, e diante da falta de prova material de qual erro seria aquele indicado pela autuada, me inclina a manter a autuação, por tal motivo.

Para a infração 02, a argumentação defensiva, é no sentido de que ao adquirir os produtos, os mesmos são identificados como leite em pó pelo fornecedor, razão pela qual quando da venda por parte da Autuada gozam da mesma redução da base de cálculo que resulta na redução de alíquota de 10% para 7%, nos termos do inciso XXI, artigo 87, objeto do Decreto n.º 8.676/03, na Alteração n.º 47 ao RICMS.

Traz em seu socorro, e como meio de prova, diversos documentos fiscais (fls. 149 a 440), no intuito de desqualificar a acusação fiscal. Analisando tais documentos, constato que as notas fiscais

emitidas pela Nestlé (fls. 419, 420, 423, 424, 428, 429, 430, 421, 432, 434, 435, 436, 437, 438 e 439), apesar de indicarem no documento fiscal que os produtos comercializados sob diversas denominações (Ideal, Actifibras, NAN fórmula infantil, Acticol, Nestogeno, Fases) seriam leite em pó, na verdade tais produtos se caracterizam como compostos lácteos, de natureza diversa, que não se confunde com o leite em pó, inclusive indicando em suas embalagens a expressão "este produto não é leite em pó", em atenção a determinação contida na Instrução Normativa 28, de 12 de junho de 2007, do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA), o que inclusive, valeu autuação contra a empresa emitente de tais documentos, já apreciada em instância administrativa final por este órgão, através do Acórdão CJF 0289-13/13, com a seguinte Ementa:

"BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO BENEFÍCIO DA REDUÇÃO DO VALOR. COMPOSTO LÁCTEO IDEAL. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Restou comprovado que o produto em questão COMPOSTO LÁCTEO não é LEITE EM PÓ, não sendo possível aplicar a redução da base de cálculo prevista no inciso XXI, do artigo 87, do RICMS/97. Mantida a decisão recorrida. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO."

Registro, ainda, por pertinência, que o valor julgado foi devidamente recolhido pela empresa autuada, o que mostra o acerto do lançamento e julgamento.

Esta é a mesma situação dos produtos comercializados pela empresa Wal Mart Brasil Ltda. (documentos às fls. 425 e 426)

Já os documentos de fls. 421, 422 e 440, emitidos por Ilpisa - Indústria de Laticínios Palmeira dos Índios S/A, referem-se a Leite UHT integral ou desnatado, que são apresentados sob a forma de líquido, o que pode ser comprovado nos mesmos documentos, quando da sua descrição "12 x 1000 ml-BA", ou seja, 'ml' é a abreviatura de mililitros, o que significa que as embalagens, na verdade, são de um litro, ou seja, líquidos, e conseqüentemente não gozam do benefício de redução de base de cálculo, exclusivo para leite em pó, sendo que neste caso, a própria autuada reconhece ter cometido tal erro.

Desta forma, os equívocos indicados pela autuada, não procedem, motivo pelo qual a infração fica mantida no lançamento.

Quanto à infração 03, a defesa indica que o Autuante lançou em duplicidade por diversas vezes os produtos de uma mesma nota, o que promoveu uma total distorção da base de cálculo do imposto eventualmente devido. Para fins de demonstrar a irregularidade da Autuação mais uma vez por amostragem em função da exigüidade de tempo, destaca erro existente nos produtos descritos nas notas fiscais de 304.359, 304.477 e 305.457.

Na nota fiscal 304.359, emitida em 02/01/2009, o produto de código 12076, relativo ao Conhaque Dreher foi lançado em duplicidade, o mesmo ocorrendo com a nota fiscal n.º 304.477, emitida em 03/01/2009, com o produto de código n.º 182 – Conhaque Domus, lançado em duplicidade, e com o produto de código 159, relativo ao Whisky Old Eight, os quais foram lançados em duplicidade, sendo que evidencia-se o mesmo erro na nota fiscal 305.457, emitida em 09/01/2009, com o produto de código 181 (Conhaque de Alcatrão São João da Barra), o que se observa pela simples leitura da planilha feito pelo autuante.

Mais uma vez, falha o sujeito passivo, pois apesar das notas fiscais estarem acostadas às fls. 442 a 444, não consegui vislumbrar na planilha elaborada pelo autuante qualquer duplicidade ou equívoco por ele cometido.

Da mesma forma, quanto à não aplicação de redução não concedida pelo autuante, a matéria carece da necessária prova documental, no caso, das cópias das notas fiscais, que, de acordo com o já abordado anteriormente, não vieram aos autos, para a devida comprovação da veracidade das alegações defensivas.

Relativamente à infração 06, a argumentação defensiva do contribuinte é no sentido de que foi ignorada a redução de base de cálculo objeto dos Decretos 9.547 de 20/09/2005 e 9.733 de 21/12/2005, e que o procedimento adotado pelo autuante foi prejudicial ao contribuinte, já que este não dispõe de meio para impedir a venda a contribuintes com a inscrição cancelada.

Quanto ao eventual desrespeito ao teor do Decreto 9.547 de 20/09/2005 relativamente à base de cálculo o sujeito passivo não precisou em relação a qual artigo do mesmo a autuação não aplicou tal redução, ainda mais se considerarmos que o tal diploma trata de modificação no RICMS/97, no qual estabelece mudanças em artigos que tratam da inaptidão de contribuintes, pauta fiscal de refrigerantes e bebidas energéticas, além de normas sobre substituição tributária. O contribuinte autuado, apenas alega de forma genérica, não especificando.

Já em relação a não aplicação do Decreto 9.733 de 21/12/2005, o qual determina redução de base de cálculo em operações internas com feijão e arroz, sal de cozinha, fubá de milho e farinha de milho, vinagre, charque e margarina, mais uma vez o sujeito passivo não indicou em que documentos estaria presente tal falha, o que vem a se constituir em grave erro, até pelo fato de se reportar na peça defensiva ao "documento 02", (fls. 108 a 119), onde se limita a fazer uma planilha onde indica a nota fiscal com seus dados, e observações do tipo "contribuinte isento - consumo final", "correto", "imposto pago em...", "vl. correto 1,43 leite em pó red. 58,825", esta aliás, matéria do item 02 da autuação já analisada, etc.

Ou seja, o sujeito passivo não atentou para a regra do artigo 123 do RPAF/99, o qual prescreve que é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação.

Não estou assegurando que eventualmente o autuado não tenha razão na sua alegação. Apenas que deixou de apresentar os elementos de prova necessários ao convencimento do julgador, como por exemplo, o comprovante de recolhimento de operação, caso realizado, e documentos e outros elementos essenciais para a resolução da lide.

Além disso, na sua peça, o autuado repete sempre que está trazendo por amostragem os fatos, e que solicita diligência, a qual, aliás, foi deferida, para poder colacionar os documentos e meios de prova de que dispõe.

A respeito do tema "prova por amostragem", impende afirmar-se que muito embora a Carta Magna estabeleça em seu artigo 5º, ao abordar os direitos e garantias individuais, no inciso LV que *“aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes”*, neste dispositivo, evidentemente, encontra-se embutida a possibilidade de apresentação de prova.

Se é certo que, por exemplo, em direito penal, cabe sem qualquer reserva a “prova por amostragem”, à vista, inclusive de diversas decisões de Tribunais Superiores, em direito tributário tal conceito não pode ser adotado de forma ampla, como vemos no exemplo do AgRg no REsp 659521/SP, no qual o relator, ministro do STJ Francisco Falcão, exarou a seguinte decisão:

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. ICMS. MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO LÍQUIDO E CERTO. SÚMULA Nº 7/STJ.

1. Na hipótese dos autos, o acórdão recorrido entendeu que no mandado de segurança, mesmo que preventivo, a necessidade de prova documental pré-constituída impede a aceitação de amostragens ou eventuais levantamentos elaborados unilateralmente pela impetrante e, ‘in casu’, nem isto foi apresentado, restando inadequada a via do mandado de segurança, instrumento constitucional que serve também para evitar lesão futura, mas desde que a direito decorrente de relação jurídica certa e determinada. (grifos do relator)

A propósito, Paulo Bonilha, em seu livro *Da Prova no Processo Administrativo Tributário*, à fl. 69, após conceituar prova como “*a soma dos fatos produtores da convicção da autoridade julgadora, apurados no processo administrativo tributário*”, afirma na p. 78 que “*o poder de instrução das instâncias de julgamento administrativo não pode implicar invasão ou substituição do dever das partes de carrear prova aos autos*”, o que significa dizer que cabe apenas e tão somente à defendente trazer tais provas que diz possuir, relativas aos fatos arrolados, os quais, contudo, não estão presentes nos autos.

Também é sabido que no caso da acusação fiscal, a simples apresentação dos documentos na posse da empresa, os quais são apenas mencionados na sua peça defensiva, seria a única forma de comprovar a improcedência da acusação fiscal, após as verificações necessárias para o deslinde da questão.

Isso por que no contencioso tributário, não poderá ser negado ao contribuinte o direito pleno de defesa, como visto, podendo o mesmo se utilizar de todos os meios de prova admitidos em lei, aliás, neste caso inverte-se o ônus da prova, passando exclusivamente a este a responsabilidade da apresentação de elementos de provas que demonstrem as inverdades apuradas através de procedimento administrativo tributário que, por sinal, oferecendo, assim, maior possibilidade de apreciação objetiva e segura quanto às conclusões extraídas de seus resultados, de tal sorte que as provas produzidas sejam realizadas em toda sua extensão e amplitude, assegurando amplas prerrogativas e garantias de defesa ao contribuinte, para que o mesmo não seja onerado além do expressamente previsto na lei tributária.

A lei tributária não faz distinção, não havendo preterição de qualquer uma das partes, devendo triunfar sempre a verdade material e formal dos fatos. Cabe, a princípio, à administração fazendária o ônus da prova no ilícito tributário, mesmo que a base de cálculo do montante devido seja determinada por arbitramento, o que não foi o caso em tela. Todavia, a norma legal não conferiu ao sujeito passivo o poder de se eximir de sua responsabilidade através da recusa ou impossibilidade da entrega dos elementos materiais à apreciação objetiva e prevista na legislação tributária.

No presente caso, não se pode aventar eventual aplicação do artigo 333 do Código de Processo Civil, que, sabidamente é aplicado de forma subsidiária ao processo administrativo fiscal de Estado da Bahia, na forma de previsão legal, sendo o ônus desta prova especificamente, do sujeito passivo, vez que os documentos que elidiriam a infração estão em seu poder, compondo a sua escrituração, documentação e arquivos.

Dessa forma, não fazendo a produção da prova necessária, incorreu a defendente na regra do artigo 143 do RPAF/99, que determina que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, razão pela qual não posso admitir a sua argumentação quanto a estes itens da autuação, sequer aceitar que a prova seja produzida por amostragem.

E não se pode aqui, falar-se em qualquer eventual cerceamento de defesa ou concessão de oportunidades para que tais elementos viessem ao feito, diante da diligência solicitada e realizada por este órgão, justamente para que a verdade material aflorasse, sempre com a dificuldade imposta pela defendente da grande quantidade de documentos necessários para tal, esquecendo-se que poderia ter trazido os mesmos em meio magnético.

Quanto à dificuldade de conhecer a situação do contribuinte/adquirente de suas mercadorias, o sujeito passivo se contradiz, pois traz às fls. 660 a 672 resultado de consulta pública extraído do SINTEGRA, dando conta da situação cadastral de diversos contribuintes, o que desmonta a sua tese defensiva trazida, e por demonstrar a possibilidade de conhecer tal situação cadastral, no momento da realização das operações.

Por tais razões, mantenho a autuação nos termos postos originariamente pela autuação.

Dessa forma, diante, sobretudo da ausência da prova material necessária para o convencimento do julgador, entendo que a autuação não foi plenamente contraposta, fazendo com que a mesma seja julgada PROCEDENTE, em todos os seus termos, devendo ser homologados os valores recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº. **233038.0002/13-4** lavrado contra **ZENILDA REBOUÇAS DE ALMEIDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 519.680,00**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 405.781,97, 70% sobre R\$ 68.235,41 e 100% sobre R\$ 45.662,62, previstas no artigo 42, incisos II, alíneas "a" e "e" e III, da Lei 7.014/96, além dos acréscimos legais, cabendo à repartição fazendária homologar os valores recolhidos.

Sala de Sessões do CONSEF, 30 de maio de 2014.

PAULO DANILO REIS LOPES - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOWAN DE OLIVEIRA ARAUJO - JULGADOR