

PROCESSO	- A. I. N° 206830.0006/11-0
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PARALELA DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS E REPRESENTAÇÕES LTDA.
RECORRIDA	- PARALELA DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS E REPRESENTAÇÕES LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0094-02/14
ORIGEM	- IFEP - DAT/NORTE
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 09/11/2015

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0271-11/15

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Infração caracterizada em decorrência da constatação de diferenças tanto de entradas omitidas como de saídas através de auditoria de estoques, sendo correta a exigência do imposto com base no valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. DETENTOR DE MERCADORIAS EM ESTOQUE DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO DEVIDO PELO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO. Provada documentalmente a existência de aquisições de mercadorias sem documentação fiscal. Assim ocorrendo, o adquirente adquire a condição de responsável solidário pelo imposto devido por quem lhe vendeu as mercadorias sem documentação fiscal e, por conseguinte, sem prova de que o tributo foi pago. **c)** OMISSÃO DE SAÍDAS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor de maior expressão monetária, no caso, sobre as saídas omitidas. **d)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. A empresa adquiriu mercadorias sem documentos fiscais, decorrentes da omissão de registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, sendo, portanto, devido o imposto sobre o valor acrescido. Comprovado erro nas apuração dos débitos acima, resultando na sua diminuição. 2. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO PREVISTA NO DECRETO N° 7.799/00 PARA CONTRIBUINTES. SAÍDAS PARA CONTRIBUINTES BAIXADOS OU INAPTOSS NO CAD/ICMS. **a)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. **b)** ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA. O tratamento fiscal previsto no Decreto nº 7.799/00 aplica-

se unicamente nas saídas de mercadorias para pessoas habilitadas como contribuintes do ICMS no cadastro estadual. Infrações caracterizadas. **3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS PARA CONTRIBUINTES NÃO INSCRITOS E/OU BAIXADOS OU INAPTOSS NO CAD/ICMS. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.** Infrações caracterizadas. Rejeitada a alegação genérica de necessidade de realização de diligência, ou de perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de reexame necessário nos termos da alínea “a”, inciso I do artigo do 169 do RPAF/BA, e de Recurso Voluntário interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/09/2011 em razão de nove irregularidades, sendo as imputações 01, 03, 04 e 05 o alvo do Recurso de Ofício, e as acusações 06, 07, 08 e 09 o objeto do Recurso Voluntário:

INFRAÇÃO 1. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$276.892,62, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas omitidas no mesmo período, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado (2009), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, no caso sobre as saídas omitidas, conforme demonstrativos às fls. 292 a 402.

INFRAÇÃO 3. Falta de recolhimento do ICMS no valor R\$8.361,26, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – 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 no mesmo exercício, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2008 e 2010), conforme demonstrativos às fls. 195 a 291, e 403 a 427. Em complemento consta: *A base de cálculo foi calculada de acordo com a Instrução Normativa nº 56/2007, que determina o cálculo da proporcionalidade entre as saídas tributadas e não tributadas. Os demonstrativos anexos demonstram uma proporção de 35,63% de saídas tributadas no exercício de 2008 e 29,37% no exercício de 2010.*

INFRAÇÃO 4. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercícios fechados (2008 e 2010), sendo exigido o imposto no valor de R\$43.517,47 e aplicada a multa de 70%. (docs. fls. 195 a 291, e 403 a 427).

INFRAÇÃO 5. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro, em sua escrita, de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2008 a 2010), sendo exigido o imposto no valor de R\$85.974,02 e aplicada a multa de 60%. (docs. fls. 195 a 291, e 403 a 427).

INFRAÇÃO 6. Recolhimento a menor do ICMS no valor de R\$25.317,45, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente

escrituradas, no período de janeiro de 2008 a janeiro de 2010, conforme demonstrativos às fls. 17 a 28. Em complemento consta: *Quando utilizou a redução da base de cálculo do Decreto nº 7799/00, no [valor] de 41,176%, nas vendas para contribuintes baixados ou inaptos, sendo tal redução apenas permitida para as vendas a contribuintes inscritos regularmente no CAD-ICMS da Bahia (DEC 7799/00 art. 1º, DEC 6284/97 art.167, art.171), sendo que, tais contribuintes encontravam-se baixados ou cancelados no momento da venda. O valor apurado de ICMS a pagar somou R\$24.713,70 em 2008, R\$587,56 em 2009 e R\$16,20 em 2010, conforme demonstrativos resumo e analíticos anexados ao PAF.*

INFRAÇÃO 7. Deixou de proceder a retenção do ICMS, no total de R\$10.669,81, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, no período de janeiro de 2008 a janeiro de 2010, conforme demonstrativos às fls. 29 a 41. Em complemento consta: *Quando vendeu mercadorias para contribuintes baixados ou inaptos no CAD-ICMS (DEC 6284/97 art.149, art.150, art.167 e art. 171) e deixou de efetuar a retenção do imposto devido. O valor do ICMS a pagar somou R\$10.318,60 em 2008, R\$344,63 em 2009 e R\$6,57 em 2010, conforme demonstrativos resumo e analíticos anexados ao PAF.*

INFRAÇÃO 8. Recolhimento a menor do ICMS no valor de R\$15.226,78, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no período de janeiro de 2008 a janeiro de 2010, conforme demonstrativos às fls. 171 a 182. Em complemento consta: *Quando utilizou a redução da base de cálculo do Decreto nº 7799/00, no [valor] de 41,176%, nas vendas para contribuintes não inscritos, sendo tal redução apenas permitida para as vendas a contribuintes regularmente inscritos no CAD-ICMS da Bahia (DEC 7799/00 art. 1º. O valor apurado de ICMS a pagar somou R\$4.129,24 em 2008, R\$10.529,35 em 2009 e R\$568,19 em 2010, conforme demonstrativos resumo e analíticos anexados ao PAF.*

INFRAÇÃO 9. Deixou de proceder a retenção do ICMS, no total de R\$6.598,33, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, no período de janeiro de 2008 a janeiro de 2010, conforme demonstrativos às fls.183 a 194. Em complemento consta: *Quando vendeu mercadorias para contribuintes não inscritos no CAD-ICMS (DEC 6284/97 art.149 e art. 150) e deixou de efetuar a retenção do imposto devido. O valor do ICMS a pagar somou R\$1.569,14 em 2008, R\$4.725,5 em 2009 e R\$286,71 em 2010, conforme demonstrativos resumo e analíticos anexados ao PAF.*

O Fisco acostou documentos às fls. 13 a 599 (volumes I a III) dentre os quais, às fls. 42 a 170 (volumes I e II), espelhos de fichas cadastrais de contribuintes oriundas de “*Consulta Pública ao Cadastro do Estado da Bahia*” realizadas no Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços - SINTEGRA.

O autuado apresentou primeira impugnação parcial ao lançamento de ofício às fls. 602 a 622, acostando documentos às fls. 623 a 651.

A autuante prestou primeira informação fiscal às fls. 654 a 659 acolhendo parcialmente das alegações impugnatórias e reduzindo os débitos da Infração 1 de R\$276.892,62 para R\$258.084,57; e da Infração 5 de R\$85.974,02 para R\$66.315,27, acostando demonstrativos às fls. 660 a 1078 (volumes IV a VI).

O contribuinte manifestou-se pela segunda vez às fls. 1080 a 1088 (volume VII), acostando documentos às fls. 1089 a 1375.

Os autuantes prestaram segunda informação fiscal às fls. 1.381 a 1.383. Acolheram parte dos argumentos do contribuinte e novamente reduziram o débito das Infrações 1 e 5, respectivamente para R\$247.222,18 e R\$66.315,27, acostando novos demonstrativos às fls. 1384 a 1425.

O sujeito passivo pronunciou-se pela terceira vez insurgindo-se contra o novo resultado alcançado, às fls. 1.429 a 1.440.

Diante da controvérsia entre a autuação e as razões defensivas, a Junta de Julgamento Fiscal, em sessão de Pauta Suplementar, às fls. 1.445 a 1.446 converteu o processo em diligência à Infaz de origem, para que fossem tomadas providências em relação à apuração dos débitos relativos às Infrações 1, 3, 4 e 5, objeto do Recurso de Ofício, todas relativas a levantamento quantitativo de estoque.

Às fls. 1452 a 1455 as Autuantes, em atendimento à solicitação de Diligência, reduziram o débito da Infração 1 para R\$3.518,79; da Infração 3 para R\$4.493,12; da Infração 4 para R\$18.870,91; e da Infração 5 para R\$25.176,66, em novo demonstrativo de débito que acostaram à fl. 1455.

Às fls. 1463 a 1467, após cientificado o contribuinte pronunciou-se pela quarta vez concordando parcialmente com o resultado da diligência realizada e insurgindo-se contra os pontos que explicitou.

À fl. 1471 os autuantes, em terceiro pronunciamento, ratificaram os termos da Informação Fiscal contida às folhas 1.452 a 1.455.

À fl. 1475 a 2^a JJF, em nova sessão de pauta suplementar, converteu o processo em segunda diligência aos autuantes, para que o Fisco tomasse as providências que ali estão explicitadas, em relação ao levantamento quantitativo do exercício de 2010.

Os autuantes pronunciaram-se pela quarta vez às fls. 1.479 a 1.481, atendendo ao despacho constante à folha 1475, aduziram concordar com os valores dos débitos das Infrações 1, 3, 4 e 5, apresentados pelo contribuinte, à exceção de 2009 relativamente à Infração 5, e também à exceção dos valores relativos a levantamento de estoque de 2010. Informaram que ao revisar o levantamento de estoque de 2010, verificaram que não ocorreram os fatos determinantes para as modificações efetuadas nos exercícios de 2008 e 2009, que discriminaram, mantendo o demonstrativo de débito constante à folha 1.468, e demais infrações.

Às fls. 1.489 a 1.491, após cientificado o contribuinte pronunciou-se pela quinta vez, discordando do resultado mantido pelo Fisco.

Os autuantes pronunciaram-se pela quinta vez à fl. 1.492, e pelas razões que explicitaram mantiveram o demonstrativo de débito constante à folha 1.468, e demais infrações.

O primeiro julgamento em Primeira Instância manteve parcialmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0152-02/13, às fls. 1495 a 1513, interpondo Recurso de Ofício.

Às fls. 1.527 a 1.542 o autuado ingressou com Recurso Voluntário.

Às fls. 1.548 a 1.550 a PGE/PROFIS, por intermédio do Procurador José Augusto Martins Júnior, opinou pelo Provimento do Recurso Voluntário, para declarar a nulidade da Decisão de piso.

À fl. 1.551 Procuradora-Assistente, Sr^a Paula Gonçalves Morris Matos, acompanhou integralmente os termos do Parecer de fls. 1.548 a 1.550, que concluiu pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário.

Às fls. 1552 a 1558 esta 1^a Câmara de Julgamento Fiscal, no Acórdão CJF nº 0073-11/143 por unanimidade considerou prejudicado o Recurso de Oficio, e deu provimento ao Recurso Voluntário apresentado para declarar nula a DECISÃO recorrida.

Conforme despacho de fl. 1.565, o processo foi encaminhado para o Setor de Intimação para cientificar o autuado e o autuante.

O patrono do sujeito passivo foi cientificado do Acórdão CJF nº 0073-11/14, com entrega de cópia do referido julgamento, conforme intimação e AR dos correios às fls. 1.568 a 1.569.

Foi retornado o PAF para a Primeira Instância, para prolação de nova Decisão pela 2^a Junta de Julgamento Fiscal, com apreciação dos itens que foram objeto de nulidade no Acórdão CJF nº 0073-11/14.

Às fls. 1573 a 1595, em julgamento unânime em primeira instância a 2^a JJF manteve parcialmente o

Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0094-02/14. Em seu voto assim se expressa o digno Relator:

VOTO

Trata de novo julgamento do Auto de Infração objeto do presente processo, tendo em vista que através do Acórdão CJF nº 00073-11/14 (fls. 1.552 a 1.558), foi decidido por unanimidade considerar PREJUDICADA a análise do Recurso de Ofício, PROVER o Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo e declarar NULA a decisão recorrida (Acórdão JJF nº 0152-02/13, fls. 1.495 a 1.513), que foi objeto do julgamento pela instância julgadora, com base no entendimento de que houve equívoco na Decisão proferida pela primeira instância ao afirmar que houve o reconhecimento das infrações 6 a 9, pois são justamente essas as infrações impugnadas no mérito pelo Sujeito Passivo, ressaltando que em que pese o Acórdão guerreado ter atacado as infrações 7 e 9, não houve o enfrentamento das infrações 6 e 8.

Quanto a este processo, preliminarmente, analisando a arguição de nulidade das infrações 01 e 05, sob o fundamento de que houve erro na apuração do débito em razão de terem sido consideradas apenas as notas fiscais do mês de janeiro de 2009, verifico que tal alegação se confunde com o mérito das imputações, razão porque a apreciarei mais adiante por ocasião do exame do mérito.

Desta forma, fica rejeitado o pedido de nulidade arguido pelo defensor, haja vista que o PAF está revestido das formalidades legais, estão determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, estando todos os itens da autuação acompanhados de levantamentos e demonstrativos que foram entregues ao sujeito passivo, e permitiram a ampla defesa e o contraditório, inclusive foram expedidas as intimações dando ciência das informações fiscais e dos novos elementos a elas anexados, bem como, o processo foi baixado em diligência para esclarecer as questões suscitadas na defesa, cujas questões que envolvam erro na apuração do débito, repito, serão apreciadas por ocasião do mérito.

No mérito, verifico que das nove infrações contempladas no auto de infração, o sujeito passivo em sua defesa às fls. 602 a 622, reconhece a legitimidade parcial da autuação nos seguintes termos: infrações 01, 03, 04 e 05 nas quantias de R\$3.518,79, R\$2.682,60, R\$12.670,03 e R\$8.048,08 respectivamente e a procedência total da infração 02 na quantia de R\$50,00, totalizando as parcelas reconhecidas em R\$26.969,50, consoante planilha de reconstituição dos cálculos do ICMS acostada à defesa.

Em relação aos itens parcialmente impugnados das infrações 01, 02, 03, 04 e 05, cujos débitos foram apurados por meio de levantamento quantitativo de estoque, na análise das peças processuais, verifico que a esta altura processual, o processo foi objeto de várias diligências, todas efetuadas pelos autuantes, razão porque, indefiro o pedido de encaminhamento do processo à ASTEC para revisão fiscal, com fulcro no artigo 147, I, do RPAF/99, pois todos os questionamentos do sujeito passivo, a pedido desta 2ª Junta de Julgamento Fiscal, foram devidamente apreciados pelos próprios autuantes que trouxeram os devidos esclarecimentos e alterações dos valores lançados que permitem se chegar a uma conclusão sobre a lide dos itens em questão.

Ressalto que as questões suscitadas nas impugnações foram todas apreciadas pelos autuantes nas informações fiscais, senão vejamos:

Infração 01 – os autuantes concordaram com a defesa no sentido de que realmente haviam sido computadas no ano de 2009 somente as entradas do mês de janeiro, deixando de considerar as entradas dos meses de fevereiro a dezembro, fato corrigido nas informações fiscais, o que resultou na diminuição do débito para o valor de R\$3.518,79.

Infração 02 – este item não merece maiores considerações, pois nas diversas peças defensivas o patrono do autuado não apresentou impugnação ao valor de multa de R\$50,00, razão porque, considero procedente tal imposição fiscal.

Infração 03 – em relação ao exercício de 2008, os autuantes confirmaram que realmente não foram computadas as aquisições de mercadorias classificadas nos CFOPs 1.926, 1.904, 5.904, 1.913 e 5.912; que não existem erros nos estoques iniciais dos produtos com códigos 9555; 20729; 402; que não foram computadas as entradas constantes na NF 9142, código 28.749, em razão de não fazer parte do levantamento, e o autuado não apresentou a comprovação nesse sentido; igualmente em relação à NF 56741, código 41.083, e ao final, acabaram por concordar com o débito no valor de R\$1.731,48. Quanto ao débito do ano de 2010, será comentado mais adiante.

Infração 04 – o autuado comprovou na defesa fiscal a inclusão indevida de várias notas fiscais no levantamento fiscal, em razão da duplicação dos valores, reconhecendo o débito do valor de R\$4.643,89, tendo o autuante concordado com tal valor. Quanto ao débito do ano de 2010, será comentado mais adiante.

Infração 05 – conclusões decorrentes de situação reflexa do item 03. Os autuantes concordaram com a defesa de que realmente no ano 2008 deixaram de considerar as aquisições de mercadorias classificadas nos CFOPs 1926; 1904; 5904; 1913 e 5912; concordaram com a defesa no sentido de que realmente haviam sido computadas no ano de 2009 somente as entradas do mês de janeiro, deixando de considerar as entradas dos

meses de fevereiro a dezembro; mesmas conclusões para os itens anteriores. Acolheram o valor apurado pelo autuado de R\$1.411,58. Quanto ao débito do ano de 2010, será comentado mais adiante.

Diante do acima alinhado, na informação fiscal dos autuantes, fls.1.445 a 1.446, a pedido desta 2ª JJF, através do despacho de diligência às fls.1.452 a 1.453, em razão das ponderações do sujeito passivo, foi informado que:

- 1) *foram retiradas as mercadorias que não constavam do levantamento inicial do estoque de 2009;*
- 2) *foram incluídas as operações de entradas e saídas de mercadorias com CFOP 1926, 1904, 1913, 5904 ,5912 e 5926, no levantamento dos exercícios de 2008 e 2009. No exercício de 2010, não ocorreram operações com os citados CFOP's.*
- 3) *refizeram o levantamento por restaram confirmadas a existência de duplicidade algumas entradas e saídas de mercadorias no exercício de 2009, bem como apresentaram outras inconsistências, gerando diferenças apuradas bem superiores às apontadas pelo contribuinte em sua defesa às folhas 628 a 648 do PAF.*
- 4) *após a constatação descrita acima refizeram o levantamento do estoque com outro aplicativo (foi utilizado o Access para recepção de arquivos magnéticos, somatórios e cálculos), incluindo todos os pedidos da diligência, e verificaram corretas as alegações do autuado com relação às infrações do levantamento quantitativo de estoque, no que concerne aos exercícios de 2008 e 2009. Concordaram, portanto, com os valores dos débitos das infrações 01, 03, 04 e 05 apresentados pelo contribuinte à folha 611 do PAF, à exceção da infração 05 do exercício de 2009, visto que o contribuinte deduziu do ICMS devido por antecipação tributária a importância de R\$14.338,44 correspondente ao imposto não destacado das notas fiscais omitidas, devido por solidariedade pelas omissões de entradas, o que, segundo os autuantes, contraria o disposto no art. 357 do ICMS, conforme folha 636 a 640, tudo conforme novo demonstrativo de débito anexo.*
- 5) *não concordaram com os valores dos débitos do levantamento de estoque do exercício de 2010 apresentados pela defesa, tendo em vista que, dentre outras divergências menores de preço médio de alguns itens, o contribuinte não consignou nos demonstrativos constantes às folhas 641 a 648 do PAF as omissões de algumas mercadorias, que constam das folhas 404 a 414 do presente processo, conforme descritas a seguir:*

Código	Descrição	Un.	ES.Inicial	Entr.	E..Final	Saídas Reais	Saídas com notas	O. entrada	P.Médio	Om..Entradas
20729	ABS ALWAYS BASICO SUAVE C/ABAS 48X08 UN.	CX	1167	149	48	1268	1337	69	80,32	R\$ 5.542,08
25225	BISC BAUD RECH BRIG 56X140GR	CX	832	1127	0	1959	2355	396	28,03	R\$ 11.099,88
402	BISC BAUD THORA INT 8X224GR	PC	4		2628	-2624	0	2624	1,74	R\$ 4.560,33
509	BOLINHO BAUD BRIG SHREK 14X40GR	PC	1175	11953	7928	5200	12130	6930	4,85	R\$ 33.610,50
9555	PANETTONE VISC 500G	Un.	465		1925	-1460	0	1460	1,79	R\$ 2.607,86

Voltando a questão relacionada com o débito do exercício do ano de 2010, das infrações 03, 04 e 05, diante do inconformismo do sujeito passivo, fls. 1.464 a 1.467, no tocante à conclusão dos autuantes em relação ao referido ano de 2010, de que “dentre outras divergências menores de preço médio de alguns itens, o contribuinte consignou nos demonstrativos constantes às fls. 641 a 648 do PAF as omissões de algumas mercadorias, que constam das folhas 404 a 414 do presente processo” (demonstrativo à fl. 1.453), conforme despacho à fl. 1.475, o processo foi novamente baixado em diligência para que os autuantes se manifestassem informando: se correto o demonstrativo apresentado na defesa à fl.622, efetassem as devidas alterações no levantamento inicial, fls.404 a 414, e elaborassem, se cabíveis, novos demonstrativos de débito das infrações em questão, relativamente ao exercício de 2010, sendo informado pelos autuantes, que:

- 1) *O levantamento de estoque de 2010 é o constante às folhas 403 a 416 do PAF, inexistindo, portanto a inclusão de mercadorias não consideradas no levantamento inicial.*
- 2) *Não existiram operações de remessa, retorno ou devoluções que não constem do levantamento inicial. Nesse exercício não ocorreram operações com CFOP 1926, 1904, 1913, 5904, 5912 e 5926.*
- 3) *Não constatamos a existência de notas fiscais de compras não incluídas, bem como saídas computadas em duplicidade.*
- 4) *Com relação à falta de lançamento das entradas (CFOP 1.403), alegada na defesa à folha 607 do PAF, referente à nota fiscal número 9142 de 27/01/2010, código do item 28.749 quantidade 600 pacotes e 56.741 de 03/09/2010, código do item 41.083 quantidade 84 caixas, tais códigos não constam do arquivo magnético do contribuinte no qual este levantamento quantitativo de estoque se baseou. O contribuinte não anexou a cópia das notas ao processo para comprovação. No arquivo magnético entregue a SEFAZ, consta na Nota 56741, 84 caixas do código 25234 (biscoito Bauducco de chocolate) e não do código 41.083, e, na nota 9142 constam 600 caixas do código 28927 AP PROBAK II OS 12X02 e não do código 56741 como afirma a autuada.*
- 5) *Não foram incluídas notas fiscais de remessas e retornos de vendas fora do estabelecimento, bem como de remessa e retorno para demonstração, na medida em que não ocorreram talas operações.*

- 6) Quanto às divergências alegadas pela defesa de estoque inicial de alguns itens, constantes à folha 607 do PAF, equivocou-se a Autuada quando afirma que foram considerados valores errados do inventário inicial do ano de 2010, conforme cópia do mesmo anexada ao processo: Não foram consignados errado as quantidades dos estoques com relação aos códigos 9555, cujo estoque inicial é realmente de 465 unidades (fl518 pp); com relação ao código 20729, o estoque inicial está correto como 1.167 (fl506 pp), e também está correto o valor do inventário do código 402, cujo estoque é realmente 04 (fl510 pp) e não 2628 unidades como afirma a autuada.
- 7) As diferenças entre o levantamento efetuado pelos autuantes, conforme consta às folhas 403 a 407 e o realizado pela autuada, às folhas 641 a 648, são os constantes a seguir:

INFRAÇÃO	AUTO/REVISÃO	DEFESA	DIFERENÇA
04.05.05	2.761,70	951,18	1.810,52
04.05.08	14.227,02	8.026,14	6.200,88
04.05.09	5.133,53	2.343,39	2.790,14

Quanto a infração 03, esclarecem que ao comparar os seus demonstrativos com os apresentados pelo autuado, observam que as diferenças decorrem dentre outras divergências menores de preço médio, do fato de não constar no demonstrativo do autuado os seguintes produtos:

CÓDIGO PRODUTO	BASE DE CÁLCULO	PÁGINA DO PAF
509	33.610,50	404
67867	650,68	405

No caso das infrações 04 e 05, explicam que na comparação entre os seus demonstrativos com os apresentados pelo autuado, verifica-se que as diferenças decorrem dentre outras divergências menores de preço médio, do fato de não constar no demonstrativo do autuado os seguintes produtos:

CÓDIGO PRODUTO	BASE DE CÁLCULO	PÁGINAS DO PAF
20729	5.542,08	406 e 411
25225	11.099,88	406 e 411
28749	20.338,56	406 e 411
402	4.560,33	407 e 412
9555	2.607,86	409 e 414

Acolho as conclusões dos autuantes acima, inclusive pela desnecessidade de nova revisão fiscal, que fica indeferida, tendo em vista que não foram apresentadas na manifestação do sujeito passivo às fls. 1.464 a 1.467, os dados ou elementos que contestassem as informações constantes da informação fiscal prestada às folhas 1.479 a 1.481, notadamente sobre a omissão de alguns produtos no seu demonstrativo, do que deriva as diferenças entre o levantamento do Autuado e dos Autuantes, limitando-se o patrono do autuado a ratificar os termos da sua defesa, não fazendo qualquer alusão aos dados e esclarecimentos prestados pelos Autuantes, quanto ao exercício de 2010, principalmente sobre a inexistência das operações de remessa, retorno e devoluções.

Quanto ao débito a ser mantido em relação aos itens 01 a 05, concernente aos exercícios de 2008 e 2009, em que pese os autuantes terem concordado com os valores apresentados pelo autuado à fl. 611, verifico que, tomando por base os demonstrativos apresentados pelo autuado, os valores devidos são os seguintes:

Infração 01 – 04.05.02 – Ano 2009 - R\$3.518,79, conforme demonstrativo às fls. 634 a 635.

Infração 02 – 04.05.03 – Ano 2009 - R\$50,00, conforme demonstrativo às fls. 303 a 313.

Infração 03 – 04.05.05 – Ano 2008 - R\$1.731,48, fls. 628 e 629; e ano de 2010 – R\$2.761,70, fls. 403 a 405.

Infração 04 – 04.05.08 – Ano 2008 - R\$4.643,89, fls. 630 a 631; e ano de 2010 - R\$14.227,02, fls. 406 a 409.

Infração 05 – 04.05.09 – Ano 2008 - R\$1.411,59, fls. 632 e 633; ano de 2009 – R\$4.293,11, fls. 639 e 640; e ano de 2010 – R\$5.133,53, fls. 411 a 414.

No que tange ao débito do exercício de 2009, verifico que no demonstrativo às fls. 639 a 640, o autuado, na apuração do imposto devido por antecipação tributária, deduziu a importância de R\$14.338,44, correspondente ao imposto normal, devido por solidariedade pelas omissões de entradas, sem que dito valor tivesse sido lançado inicialmente na infração 04 no auto de infração. Por conta disso, represento a autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal visando o lançamento do referido valor.

INFRAÇÕES 6, 7, 8, e 9

Nestas infrações a conclusão fiscal está na baseada na constatação de recolhimento a menor por utilização da redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7799/00, no percentual de 41,176%, nas vendas para contribuintes baixados ou inaptos, e para contribuintes não inscritos, sendo exigido o imposto nas infrações 06 e 08, e o valor decorrente da não retenção do imposto em tais operações, nas infrações 07 e 09.

Portanto, no caso das infrações 06 e 08, a imputação diz respeito a recolhimento a menos do ICMS, em razão indevida do benefício da redução da base de cálculo, contrariando as disposições contidas no Decreto nº

7.799/00, conforme demonstrativos e documentos constantes nos autos.

Ou seja, consta que o contribuinte possui Termo de Acordo, Atacadista, Decreto nº 7.799, e teria reduzido indevidamente a base de cálculo nas saídas destinadas a contribuintes baixados ou inaptos, e a não contribuintes, o que implicou no recolhimento a menos do ICMS.

Portanto, em ambos os casos estamos diante de vendas realizadas para não contribuintes do ICMS.

Determina o Decreto nº 7.799 de 07 de maio de 2000, que nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no cadastro de contribuintes de ICMS, sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo único que integra o Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo, poderá ser reduzida em 41,176%, desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo em cada período de faturamento, aos percentuais de faturamento, estabelecidos no art. 1º do diploma legal.

Ocorre, por se tratar de um benefício fiscal, que deve ser interpretado literalmente, no caso do tratamento previsto no Decreto 7.799/00, está previsto no art. 1º do Decreto 7.799/00 que o tratamento tributário previsto no mencionado decreto se aplica a operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra o citado Decreto, destinadas a contribuintes também inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia. Portanto, de acordo com o citado artigo, somente se aplica o benefício fiscal a **contribuintes que estejam inscritos no CAD-ICMS**.

Vale repetir, que o Decreto 7.799/00 dispõe sobre redução de base de cálculo nas operações internas com mercadorias destinadas à comercialização, realizadas por contribuintes do ICMS sob os códigos de atividade indicadas neste Decreto, inclusive o comércio atacadista de produtos alimentícios em geral.

O argumento defensivo quanto aos contribuintes inaptos é que emitiu o documento fiscal e deu saídas das mercadorias, havendo, assim, a circulação das mercadorias, cabendo a responsabilidade dos adquirentes que no período estivesse sua inscrição com restrição. Não acolho este argumento, inclusive considero não aplicável ao caso em apreciação (período anterior a 2011) a norma disposta na Alteração nº 147 do RICMS/BA (Decreto nº 13.165 de 11/08/2011), que inseriu no inciso X do artigo 231-G a hipótese de denegação da Autorização de Uso de NF-e, em virtude de irregularidade fiscal do emitente ou da empresa destinatária localizada neste Estado, conforme citado na defesa. Igualmente, também não se aplica as disposições contidas no Decreto nº 13.339 de 07/10/2011 (Alteração nº 148 do RICMS/BA), citado na defesa, visto que devida a cobrança do imposto nestes casos.

Ressalto que as infrações 06 a 09, que tratam de recolhimento a menor em decorrência de redução da base de cálculo do imposto nas saídas vendas para contribuintes em situação irregular no cadastro fazendário (inaptas ou baixadas, e não inscritos), e da falta de retenção do ICMS por substituição em tais operações de vendas, o sujeito passivo argumenta que a acusação fiscal não se configura nos termos da legislação tributária, pois efetuou as vendas das mercadorias, ou seja, que emitiu o documento fiscal e deu saídas das mercadorias, havendo, assim, a circulação das mercadorias, cabendo a responsabilidade dos adquirentes que no período estivesse sua inscrição com restrição.

Não merece acolhimento de tais alegações, à luz do § 1º do artigo 150, combinado com o artigo 165, do RICMS/97, que trata da obrigatoriedade de inscrição estadual, assim como, o que dispõe o artigo 353, inciso I, do mesmo Regulamento, que impõe o dever de proceder a retenção nos casos das operações com contribuinte em situação cadastral irregular perante a SEFAZ.

Além do mais, conforme estabelece o art. 13, Inciso I, do RICMS/97, a outorga de benefício fiscal não dispensa o contribuinte do cumprimento de obrigações acessórias. Independente das questões levantadas pelo defensor, o benefício fiscal é condicionado, e quando o reconhecimento de benefício depende de condição que não foi satisfeita nos casos em apreciação, o tributo deve ser considerado devido.

Pelo acima alinhado, é condição imposta no Decreto nº 7.799/00, que as mercadorias sejam destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, o que não ocorreu nas operações objeto da lide, conforme discriminado nas planilhas que instruem estes itens.

Assim, considerando que o tratamento fiscal previsto no Decreto nº 7.799/00 aplica-se unicamente nas saídas de mercadorias para pessoas inscritas como contribuintes no cadastro estadual, e restando comprovado nos autos que os destinatários das mercadorias objeto da autuação estavam inabilitados (situação que tira sua condição de contribuintes inscritos), e outros sem inscrição cadastral, considero correto o procedimento da fiscalização em exigir os valores que foram lançados nestes itens. Itens subsistentes.

Portanto, no tocante às infrações 07 e 09, estas são uma consequência do cometimento das infrações 06 e 08, uma vez que ao efetuar vendas para contribuintes inabilitados no cadastro fazendário e para contribuintes não inscritos, deixou de proceder a retenção do ICMS, na qualidade substituto tributário, conforme dispõe o artigo

353, inciso I, do RICMS/97, que impõe o dever de proceder a retenção nos casos das operações com contribuinte em situação cadastral irregular perante a SEFAZ, e sem inscrição cadastral.

Desta forma, considerando que os contribuintes destinatários das mercadorias não estavam inscritos no cadastro fazendário como contribuintes do ICMS, ficam mantidas tais infrações 07 e 09, sendo devido o imposto não retido por substituição tributária nas aludidas operações, conforme dispõe o artigo 353, inciso I, do RICMS/97.

Portanto, entendo que restaram caracterizadas as infrações 06, 07, 08 e 09, não sendo devido usufruir do benefício da redução da base de cálculo em 41,176%, previsto no Decreto nº 7.799/00, nas vendas objeto da lide, uma vez que o tratamento tributário previsto no citado diploma legal só se aplica nas vendas para contribuintes regularmente inscritos no CAD-ICMDS.

Mantidos os itens 06, 07, 08 e 09, por restar caracterizadas as infrações.

Disso decorrente, a configuração dos débitos passa a ser a seguinte:

INFRAÇÕES	VLS.INICIAIS	VLS.RECONHECIDOS	VLS.JULGADOS
01 - 04.05.02	276.892,62	3.518,79	3.518,79
02 - 04.05.03	50,00	50,00	50,00
03 - 04.05.05	8.361,26	2.682,60	4.493,18
04 - 04.05.08	43.517,47	12.670,03	18.870,91
05 - 04.05.09	85.974,02	8.048,08	10.838,22
06 - 03.02.05	25.317,45		25.317,45
07 - 07.04.03.	10.669,81		10.669,81
08 - 03.02.05.	15.226,78		15.226,78
09 - 07.04.03	6.598,33		6.598,33
TOTAL	472.607,74	26.969,50	95.583,47

Voto pela procedência parcial do Auto de Infração, no valor de R\$95.583,47, alterando-se os demonstrativos de débitos das infrações 01 a 05, conforme segue:

DEMONST.RATIVO DO DÉBITO						
Data Ocor.	Data Venceto.	B. de Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito	INF.
31/12/2009	09/01/2010	20.698,76	17	70	3.518,79	1
31/12/2009	09/01/2010	-	0	50,00	50,00	2
31/12/2008	09/01/2009	10.185,18	17	70	1.731,48	3
31/12/2010	09/01/2011	16.245,29	17	100	2.761,70	3
31/12/2008	09/01/2009	27.317,00	17	70	4.643,89	4
31/12/2010	09/01/2011	83.688,35	17	100	14.227,02	4
31/12/2008	09/01/2009	8.303,41	17	60	1.411,58	5
31/12/2009	09/01/2010	25.253,59	17	60	4.293,11	5
31/12/2010	09/01/2011	30.197,24	17	60	5.133,53	5

(destaques no original)

A Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da Decisão, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/BA.

Inconformado com a decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 1608 a 1619, reproduzindo as suas alegações anteriores em relação às Infrações 6, 7, 8 e 9.

Em apertada síntese, novamente o Recorrente alega que não há dúvida quanto à venda das mercadorias por ele, recorrente; que não houve simulação, situação em que caberia perda do benefício; que cabe ao Estado fiscalizar e ao Fisco estabelecer norma que responsabilize pelo cumprimento da obrigação principal o adquirente de mercadoria, no período em que estivesse com restrição em sua inscrição cadastral.

Que a alteração nº 147 ao RICMS/BA/97, ao modificar o inciso II do artigo 231-G, que transcreve, atinente a denegação de uso de Nota Fiscal eletrônica – NF-e, resolveu a questão porque o Estado passa a informar ao contribuinte que o motivo da denegação de autorização para uso de NF-e deu-se ou em razão de irregularidade do emitente, ou da empresa destinatária localizada neste Estado.

Em seguida o contribuinte transcreve o artigo 9º, caput e parágrafo único, do Decreto nº 13.339/2011, atinente ao inciso I do artigo 4º do Decreto nº 7799/2000, e diz que as acusações 06 a 09 não se configurariam em face deste dispositivo.

Passa a discorrer acerca do princípio da verdade material e da inquisitoriedade. Afirma que as autoridades fiscais devem ir em busca de novas provas determinando, a pedido do sujeito passivo, ou de ofício, a realização de perícias, ou diligências necessárias, e a resposta a quesitos feitos pelo sujeito passivo, com vistas a esclarecer os fatos conectados com o lançamento de ofício. Aduz que o ônus da prova incumbe ao Fisco, que deve provar a ocorrência do fato gerador, ou da infração.

O contribuinte aduz que, no mérito, em relação às Infrações 06 a 09 a Decisão de base deveria ser reformada, posto que tratar-se-ia de acusações improcedentes.

Que ele, recorrente, efetivamente, vendeu mercadorias a contribuintes que, segundo o Fisco, “tiveram suas inscrições inaptas.” Que essas mercadorias tiveram saídas acompanhadas de notas fiscais. Que se as empresas destinatárias estavam impedidas de comercializar cabia ao Fisco, “principalmente no trânsito”, tomar as providências necessárias ao resguardo do interesse da Fazenda Estadual.

Pontua que no entender dele, contribuinte, seria ilegal o expediente adotado pelo Fisco no sentido de suspender, ou tornar inapta, as inscrições de contribuintes, o que entende impede o livre comércio de mercadorias. Que se algum contribuinte está em débito com a SEFAZ estadual, esta tem meios legais de cobrança do crédito tributário, ao qual a lei confere privilégios e garantias.

Transcreve textos de juristas às fls. 1614 a 1617, acerca de suas argumentações recursais. Cita o artigo 333 do CPC, sobre ônus da prova.

O recorrente aduz que, considerando que a empresa vendeu as mercadorias para empresas cadastradas como contribuintes do ICMS, acompanhadas das respectivas notas fiscais, houve a circulação, a entrega efetiva ao destinatário e o pagamento da mercadoria; considerando que apenas após a conclusão da auditoria tomou conhecimento de que aquelas empresas estavam com inscrição suspensa, cancelada, ou inapta, no cadastro, o que lhe gerou enorme surpresa.

Afirma que, em relação aos contribuintes considerados inaptos, não estaria provado o disposto no artigo 171, §1º, do RICMS/BA/97.

Conclui requerendo o deferimento de todos os meios de prova permitidos em Direito, indicando a juntada posterior de documentos inclusive em contraprova, ouvida de testemunhas, e a reforma da Decisão recorrida, jugando as imputações 06 a 09 improcedentes.

A PGE/PROFIS, por intermédio da Procuradora Maria Helena de Mendonça Cruz, emite Parecer às fls. 1628 a 1630 aduzindo que o recurso alcança as imputações 06 a 09. Que o Decreto 7799/00 prevê expressamente, para a fruição do benefício fiscal de redução de base de cálculo, que as operações de comercialização sejam realizadas a contribuintes inscritos no cadastro de ICMS, conforme texto do seu artigo 1º, que transcreve.

Afirma que, ademais, o artigo 111 do CTN, preceitua que a norma que veicula benefício fiscal deve ser interpretada restritivamente.

Assevera entender que os argumentos do recorrente não são suficientes para modificar a Decisão recorrida, conclui opinando pelo conhecimento e improvisoamento do Recurso Voluntário interposto.

VOTO

Trata-se de reexame necessário nos termos da alínea “a”, inciso I do artigo do 169 do RPAF/BA, e de Recurso Voluntário interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/09/2011 em razão de nove irregularidades, sendo as imputações 1, 3, 4 e 5 o alvo do Recurso de Ofício, e as acusações 6, 7, 08 e 9 o objeto do Recurso Voluntário.

Preliminarmente, observo que estão presentes os pressupostos de validade processual,

encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99.

Ademais ficou evidenciado, das sete intervenções contestatórias à autuação, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas e exercido tempestivamente seu direito de defesa tendo, inclusive, pronunciado-se quanto ao mérito neste processo e provado a insubsistência de parte do lançamento originário.

Ainda preliminarmente, observo que o contribuinte, de forma genérica, menciona que seria necessária a realização de diligência, perícia, ou de respostas a quesitos formulados por contribuinte, na análise do processo administrativo fiscal. Ocorre que contribuinte, sem observar o quanto previsto no artigo 145 do RPAF/BA, ao mencionar a suposta necessidade de realização de perícia, não formula quesitos a serem respondidos. Assinalo que a realização da mencionada perícia é desnecessária em razão de que os documentos constantes nestes autos são suficientes para a formação de meu convencimento, considerando, inclusive, que a apuração dos valores lançados de ofício deu-se a partir dos dados da documentação exibida ao Fisco pelo sujeito passivo. Assim, fica indeferido o pedido genérico para a realização de perícia, nos termos dos artigos 145, parágrafo único, e 147, inciso II, alínea “a”, ambos do RPAF/BA. Quanto à menção da necessidade de realização de diligência, observo ser a mesma também desnecessária e não acolho a sugestão do contribuinte, com base no artigo 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF/BA, em razão de que as provas constantes deste processo são suficientes para a formação do meu convencimento.

Ressalto que o RPAF/BA não prevê a ouvida de testemunhas no julgamento de processo administrativo fiscal, pelo que tal pedido do recorrente não pode ser atendido.

Assinalo, por oportuno, que está afastada da competência deste contencioso administrativo a apreciação de constitucionalidade, e de ilegalidade de dispositivo normativo em vigor, nos termos do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB.

Pontuo que as multas aplicadas, e os acréscimos moratórios incidentes sobre o débito, obedecem ao disposto na legislação tributária estadual, mais especificamente no artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e no artigo 102, § 2º, II, também do COTEB, com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.753/00.

No mérito, não merece reparo a decisão recorrida.

Passo à análise do Recurso de Ofício, que refere-se às Infrações 1, 3, 4 e 5, todas referentes a pagamento a menor do ICMS apurado em auditoria de levantamento de estoque em exercício fechado.

A desoneração realizada no Julgamento *a quo*, tal como minuciosamente exposto no Relatório que antecede este meu voto, em especial no texto do voto do Acórdão JJF nº 0094-02/14, decorre de revisões fiscais levadas a efeito pelos próprios autuantes, ao acolherem a maioria das alegações do contribuinte, tanto nas informações fiscais prestadas, quanto ao atenderem às diligências determinadas pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, ainda em fase de instrução processual.

Para evitar ser repetição desnecessária, endosso integralmente o teor do didático e detalhado voto da Decisão recorrida, como se neste voto também transcreto, e julgo pelo não provimento do Recurso de Ofício.

Passo à análise do Recurso Voluntário, que diz respeito às Infrações 6 a 9, que para mais pronta identificação transcrevo:

INFRAÇÃO 6. Recolhimento a menor do ICMS no valor de R\$25.317,45, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no período de janeiro de 2008 a janeiro de 2010, conforme demonstrativos às fls. 17 a 28. Em complemento consta: *Quando utilizou a redução da base de cálculo do Decreto nº*

7799/00, no [valor] de 41,176%, nas vendas para contribuintes baixados ou inaptos, sendo tal redução apenas permitida para as vendas a contribuintes inscritos regularmente no CAD-ICMS da Bahia (DEC 7799/00 art. 1º, DEC 6284/97 art.167, art.171), sendo que, tais contribuintes encontravam-se baixados ou cancelados no momento da venda. O valor apurado de ICMS a pagar somou R\$24.713,70 em 2008, R\$587,56 em 2009 e R\$16,20 em 2010, conforme demonstrativos resumo e analíticos anexados ao PAF.

INFRAÇÃO 7. Deixou de proceder a retenção do ICMS, no total de R\$10.669,81, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, no período de janeiro de 2008 a janeiro de 2010, conforme demonstrativos às fls. 29 a 41. Em complemento consta: *Quando vendeu mercadorias para contribuintes baixados ou inaptos no CAD-ICMS (DEC 6284/97 art.149, art.150, art.167 e art. 171) e deixou de efetuar a retenção do imposto devido. O valor do ICMS a pagar somou R\$10.318,60 em 2008, R\$344,63 em 2009 e R\$6,57 em 2010, conforme demonstrativos resumo e analíticos anexados ao PAF.*

INFRAÇÃO 8. Recolhimento a menor do ICMS no valor de R\$15.226,78, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no período de janeiro de 2008 a janeiro de 2010, conforme demonstrativos às fls. 171 a 182. Em complemento consta: *Quando utilizou a redução da base de cálculo do Decreto nº 7799/00, no [valor] de 41,176%, nas vendas para contribuintes não inscritos, sendo tal redução apenas permitida para as vendas a contribuintes regularmente inscritos no CAD-ICMS da Bahia (DEC 7799/00 art. 1º. O valor apurado de ICMS a pagar somou R\$4.129,24 em 2008, R\$10.529,35 em 2009 e R\$568,19 em 2010, conforme demonstrativos resumo e analíticos anexados ao PAF.*

INFRAÇÃO 9. Deixou de proceder a retenção do ICMS, no total de R\$6.598,33, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, no período de janeiro de 2008 a janeiro de 2010, conforme demonstrativos às fls.183 a 194. Em complemento consta: *Quando vendeu mercadorias para contribuintes não inscritos no CAD-ICMS (DEC 6284/97 art.149 e art. 150) e deixou de efetuar a retenção do imposto devido. O valor do ICMS a pagar somou R\$1.569,14 em 2008, R\$4.725,5 em 2009 e R\$286,71 em 2010, conforme demonstrativos resumo e analíticos anexados ao PAF.*

O tema é recorrente neste Contencioso, já tendo sido analisado em diversos Julgamentos de Segunda Instância, a exemplo dos Acórdãos CJF nº^{os} 0029-12/14, 0330-12/14 e 0108-11/15.

Tal como já exposto no Relatório que antecede este voto, o contribuinte restringe-se a trazer, em sede de Recurso, o quanto já apreciado em primeira instância.

As Infrações 6 e 8 tratam basicamente de recolhimento a menor de ICMS em razão da aplicação indevida do benefício previsto no Decreto nº 7799/2000 nas vendas realizadas para contribuintes baixados, ou inaptos (Infração 6), e contribuintes não inscritos (Infração 8).

E as Infrações 7 e 9 referem-se a falta de retenção do ICMS devido por substituição tributária por antecipação nas vendas internas realizadas para contribuintes baixados, ou inaptos (Infração 7) e para contribuintes não inscritos (Infração 9). Portanto, as infrações são relacionadas inclusive em relação à consideração da situação cadastral dos contribuintes adquirentes das mercadorias, tanto assim que o contribuinte, em seu apelo recursal, combate-as de forma conjunta.

Assinalo que em relação especificamente às Infrações 07 e 09, aplica-se o disposto no artigo 353, inciso I, do citado RICMS/BA/97:

RICMS/BA/97:

Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes

neste Estado:

I - o contribuinte que efetuar saída de mercadorias destinadas a outro não inscrito no Cadastro de Contribuintes, no caso de tê-las recebido sem o recolhimento antecipado do imposto.

O próprio contribuinte reconhece ter realizado as vendas que são alvo das Infrações 6 a 9, alegando apenas desconhecimento da situação cadastral de seus clientes, quando efetuou tais vendas.

Quanto à alegação defensiva no sentido de que cabe ao Fisco comprovar a alegação de que os contribuintes estavam com as inscrições estaduais em situação irregular, por estarem tais registros na situação de inscrição baixada, ou com inaptidão para comercializar, ou desabilitada, ou suspensa, pontuo que o Fisco desincumbiu-se de tal obrigação ao anexar aos autos, às fls. 42 a 170 (volumes I e II), espelhos de fichas cadastrais de contribuintes oriundas de “*Consulta Pública ao Cadastro do Estado da Bahia*” realizadas no Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços – SINTEGRA, pelo que resta impossível a acolhida da alegação recursal em contrário.

No que tange à argumentação defensiva quanto a que caberia ao Poder Público criar normas que garantissem que fosse avisado o contribuinte emitente de documentos fiscais quanto à regularidade, ou não, da situação cadastral de seus clientes, quando da emissão de nota fiscal de venda, tendo ainda o sujeito passivo mencionado a Alteração 147 ao RICMS/BA/97, por oportuno observo que os contribuintes têm à disposição, para verificar a regularidade cadastral dos seus clientes, o serviço de plantão fiscal da Secretaria da Fazenda via telefone, o sítio do referido órgão na Internet e a própria Inspetoria Fazendária de seu domicílio fiscal.

Observo também que, exatamente conforme já dito no voto de Primeira instância, Acórdão JJF nº 0094-02/14, os fatos geradores objeto das Infrações 6 a 9 do lançamento de ofício ora em análise ocorreram no período de janeiro/2008 a janeiro/2010, e a alteração nº 147 àquele RICMS/BA/97 foi publicada em 12/08/2011, surtindo efeitos a partir de 01/10/2011, por conseguinte tal alteração não atinge a época fiscalizada e, tratando-se de norma procedural, inexiste base jurídica para a sua aplicação retroativa. Para maior clareza, transcrevo este dispositivo regulamentar mencionado pelo contribuinte:

RICMS/BA/97:

Art. 231-F. Previamente à concessão da Autorização de Uso da NF-e e do CT-e, a Secretaria da Fazenda analisará, no mínimo, os seguintes elementos:

(...)

Art. 231-G. Do resultado da análise referida no art. 231-F, a Secretaria da Fazenda cientificará o emitente:

(...)

II - da denegação da Autorização de Uso da NF-e, em virtude da irregularidade fiscal:

Nota: A redação atual do inciso II do art. 231-G foi dada pela Alteração nº 147 (Decreto nº 13165, de 11/08/11, DOE de 12/08/11), efeitos a partir de 01/10/11:

Redação anterior dada ao inciso II do art. 231-G pela Alteração nº 125 (Decreto nº 11735, de 30/09/09, DOE de 01/10/09) efeitos de 01/10/10 a 30/09/11:

"II - da denegação da Autorização de Uso da NF-e, em virtude da irregularidade fiscal do emitente;"

a) do emitente;

*b) da empresa destinatária localizada neste Estado;
(negritado pela Relatora)*

Desta forma, mesmo quando trata-se de notas fiscais eletrônicas, o Fisco só está obrigado a informar a denegação da autorização de uso da nota fiscal, ao emitente, em razão de situação irregular do destinatário, a partir de 30/09/2011. Até então, para a emissão da nota fiscal eletrônica, cabe ao contribuinte remetente esta verificação.

Em relação à emissão dos demais documentos fiscais, inexiste previsão normativa para que o

Estado verifique a situação cadastral do destinatário para o fito de impedir que contribuinte do ICMS emita documento fiscal para destinatário em situação irregular, ou não inscrito no Cadastro de Contribuintes.

Esta verificação da situação cadastral é uma obrigação tributária acessória do autuado, ora na condição de remetente visto que, à época dos fatos geradores objeto das Infrações 6 a 9, previam os artigos 13 inciso I; 142 incisos I e II; 178, VI, VIII, IX e X; e 179 e 181, todos do RICMS/BA/97:

RICMS/BA/97:

Art. 13. A outorga de benefício fiscal, salvo disposição em contrário:

I - não dispensa o contribuinte do cumprimento de obrigações acessórias;
(...)

Art. 142. Além das obrigações previstas na legislação, relativas à inscrição, emissão de documentos, escrituração das operações e prestações, fornecimento de informações periódicas e outras, são obrigações do contribuinte:

I - exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE);

II - exibir a outro contribuinte, quando solicitado, o extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE);

(...)

Art. 178. O Documento de Identificação Eletrônico – DIE, que servirá como documento de identificação do estabelecimento, será emitido em seu inteiro teor ou na forma de extrato, mediante acesso público no endereço eletrônico "<http://www.sefaz.ba.gov.br/>" e conterá, no mínimo, as seguintes indicações:

(...)

VI - a condição cadastral;

(...)

VIII - a situação cadastral vigente;

IX - a data da situação cadastral;

X - a data da consulta.

Art. 179. O extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE) demonstrará a situação cadastral do contribuinte no momento da impressão.

(...)

Art. 181. O contribuinte é responsável pela verificação, via INTERNET ou nos terminais de auto atendimento da Secretaria da Fazenda, da regularidade cadastral do contribuinte que com ele promover transação comercial.

(negritado pela Relatora)

Observo que em consonância com o artigo 165 do RICMS/BA/97, o contribuinte com inscrição estadual baixada, suspensa, ou inapta, encontra-se desabilitado no cadastro de contribuintes do ICMS:

RICMS/BA/97:

Art. 165. Será processada a desabilitação de contribuinte do Cadastro, em decorrência de baixa, suspensão ou inaptidão da inscrição.

À fl. 1312 dos autos deste processo, no texto do seu apelo recursal, o recorrente refere-se à Alteração nº 148 do RICMS/BA/97, processada com a publicação do Decreto Estadual nº 13.339/2011, cujo artigo 9º refere-se ao Decreto nº 7799/00.

Segundo o contribuinte, as infrações 06 a 09 não estriam configuradas, face à alteração nº 148 do RICMS/BA/97. O contribuinte copia o artigo 9º, caput e parágrafo único, do Decreto nº 13.339/2011. Para maior clareza, transcrevo aqui estes dispositivos:

Decreto nº 13.339/2011 (Alteração nº 140 ao RICMS/BA/97):

Art. 5º. Os dispositivos a seguir indicados do Decreto nº 7.799, de 09 de maio de 2000, passam a vigorar com as seguintes redações:

(...)
IV - o art. 4º:

"Art. 4º A redução de base de cálculo prevista no art. 1º não se aplica às operações:

I - sujeitas à substituição tributária;

II - já contempladas com redução de base de cálculo do ICMS ou concessão de crédito presumido, ou que, por qualquer outro mecanismo ou incentivo, tenham sua carga tributária reduzida, exceto quando for mais favorável ao contribuinte, ficando vedada a cumulação com outro benefício.";

(...)

Art. 9º. Ficam convalidadas as operações ocorridas antes desta publicação com base na redação dada por este decreto ao inciso I do art. 4º do Decreto nº 7.799, de 09 de maio de 2000.

Parágrafo único. A convalidação prevista neste artigo não confere a o sujeito passivo direito à restituição ou compensação de importâncias pagas em decorrência da não utilização do tratamento tributário referido.

(...)

Art. 11. Este Decreto entrará em vigor dia 1º de novembro de 2011.

(negritado pela Relatora)

Observo que na redação vigente no período em que ocorreram os fatos geradores das Infrações 6 a 9, ou seja, janeiro/2008 a janeiro/2010, assim previa o Decreto nº 7799/2000:

Decreto nº 7799/00:

Art. 1º. Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento:

(...)

§3º. Estende-se o tratamento tributário previsto neste artigo às operações internas realizadas por estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes dos itens 13, 14-A, 14-B e 14-C do Anexo Único deste decreto destinadas a não contribuintes do ICMS inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia na condição de especial.

(Redação do § 3º com efeitos de 01/08/06 a 31/10/11)

(negritado pela Relatora)

Analizando o texto normativo transscrito pelo recorrente, neste caso o artigo 9º, caput e parágrafo único, do Decreto nº 13.339/2011, vê-se que o contribuinte não prova a existência de nexo entre a convalidação de que trata o artigo 9º do Decreto nº 13.339/2011, dispositivo que transcreve em seu texto de Recurso, e as infrações 6 a 9 que, guardadas as especificidades de cada uma, em suma tratam de recolhimento a menos, e de falta de recolhimento, de imposto, por ter o contribuinte utilizado indevidamente o benefício de redução de base de cálculo, e de ter comercializado com contribuintes em situação cadastral irregular, e/ou sem inscrição estadual. Assim, tal citação de dispositivo normativo, por si apenas, não tem o condão de elidir as imputações fiscais.

Entendo não merecer guarida o apelo recursal quanto a direito a uso de benefício fiscal relativamente a operações de vendas realizadas para contribuintes em condição cadastral irregular, ou não inscritos.

A situação de irregularidade cadastral refere-se exatamente ao momento em que o contribuinte do ICMS está igualado a um contribuinte sem inscrição estadual válida para exercer suas atividades comerciais/industriais.

Ou seja, o contribuinte, por determinadas situações previstas no Regulamento do ICMS, não preenche, naquele momento, os requisitos necessários à sua regularidade cadastral, e de tal monta é a irregularidade, que o desabilita para o exercício de suas atividades comerciais/industriais.

Trata-se de uma medida do ente tributante para garantir que os sujeitos passivos da obrigação tributária mantenham-se regulares, possibilitando, inclusive, o controle efetivo sobre as suas atividades comerciais/industriais que digam respeito a operações tributáveis.

O caráter de uma inaptidão pode ser, a princípio, temporário, mas nada determina o futuro daquela situação, ou seja, se a irregularidade do presente será alvo de futura regularização, o que o tornaria apto a exercer suas atividades comerciais/industriais de forma lícita; ou se a irregularidade do presente, não corrigida, irá ter como destino até mesmo a exclusão definitiva do cadastro de contribuintes.

Não se deverá realizar autuação, e nem desconstituir-la, lastreado em ilação. O que se tem é o momento em que ocorre o fato gerador.

Se o contribuinte está cadastralmente regular, e realiza compras, então outro contribuinte que com este primeiro comercializar, estará comercializando com um sujeito passivo em situação regular, e poderá fazer uso de benefício fiscal.

Se, contudo, consoante ocorre na situação em foco, há a situação de irregularidade cadastral do comprador, resta evidente que permitir que este comprador exerce atividade de comércio como se regular estivera, seria premiar o ato incorreto o que, além de ofensa à legislação, seria injusto com os demais contribuintes que primam em manter-se adstritos às regras tributárias.

Cabe a quem comercializa - portanto também cabe ao vendedor - verificar a situação cadastral do seu parceiro comercial, especificamente no que tange à operação que com o mesmo realiza. Assim determina a legislação tributária, e não pode este Contencioso eximir-se de aplicá-la.

Em relação ao contribuinte não inscrito, quando o contribuinte autuado com estes comercializou, não poderia utilizar o benefício da redução de base de cálculo, por afronta direta ao instrumento normativo que lastreia o benefício fiscal a que faz jus quando da prática de vendas internas a contribuintes em situação cadastral regular, ou seja, o Decreto nº 7799/2000.

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário, para declarar mantida a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206830.0006/11-0, lavrado contra **PARALELA DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS E REPRESENTAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente a efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$95.533,47**, acrescido das multas de 60% sobre R\$68.650,59, 70% sobre R\$9.894,16 e 100% sobre R\$16.988,72, previstas no art. 42, incisos II, “e” e V, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$50,00**, prevista no inciso XXII, do citado dispositivo legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de setembro de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ - REPR. DA PGE/PROFIS