

A. I. Nº - 281332.0003/13-6
AUTUADO - COMERCIAL DE ALIMENTOS GILMAR LTDA.
AUTUANTES - MÔNICA CAVALCANTI SILVA ARAÚJO
ORIGEM - INFAC ATACADO
INTERNET - 27.05.2015

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0073-02/15

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS PARA CONTRIBUINTES NÃO INSCRITOS E/OU BAIXADOS OU INAPTO NO CAD/ICMS. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Revisão fiscal realizada pela autuante, reduziu o valor lançado. Infração parcialmente procedente. 2. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO PREVISTA NO DECRETO N° 7.799/00. SAÍDAS PARA CONTRIBUINTES BAIXADOS OU INAPTO NO CAD/ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. O tratamento fiscal previsto no Decreto n° 7.799/00 aplica-se unicamente nas saídas de mercadorias para contribuintes inscritos no cadastro estadual. A autuante acata argumentos defensivos, reduzindo o valor do débito. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO. PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Ajuste realizado pela autuante reduziu o valor lançado. Infração procedente em parte. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. a) 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. b) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. c) ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Infrações reconhecidas. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTAS. a) MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. A autuante ajusta o lançamento, excluindo notas fiscais. Infração parcialmente procedente. b) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. O contribuinte não trouxe a devida prova da alegação posta. Infração mantida. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Não acolhido o pedido de diligência. Auto de Infração PARCIALMENTE PROCEDENTE. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 28 de março de 2013 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$286.799,24, pela constatação das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 01. 07.04.03. Deixou de proceder a retenção e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes neste Estado, no valor de R\$49.468,76, além da multa de 60%, para as ocorrências dos meses de janeiro a dezembro de 2011.

INFRAÇÃO 02. 03.02.06. Recolhimento a menor de ICMS em razão de utilização indevida de benefício fiscal da redução de base de cálculo, vez ter aplicado indevidamente tal benefício previsto no Termo de Acordo de Atacadista do qual é signatário, no valor de R\$173.553,57, além da multa de 60%, para o exercício de 2011.

INFRAÇÃO 03. 07.01.02. Recolhimento a menor de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas nos Anexos 88 e 89 ao RICMS/97, no montante de R\$3.926,77, bem como a multa percentual de 60%, sendo tal ocorrência verificada nos meses de janeiro e dezembro de 2011.

INFRAÇÃO 04. 04.05.09. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do próprio tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, em exercício fechado, no total de R\$16.118,99, exercício de 2011, multa de 60%.

INFRAÇÃO 05. 04.05.08. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, 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 exercício fechado, no valor de R\$28.409,70, além da multa de 100%, para o exercício de 2011.

INFRAÇÃO 06. 04.05.05. Falta de recolhimento do ICMS 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, para o ano de 2011, importando em R\$2.287,14, bem como multa de 100%.

INFRAÇÃO 07. 16.01.01. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de fevereiro, abril, maio, julho e agosto de 2011, aplicada penalidade no percentual de 10%, o que totaliza R\$11.300,62.

INFRAÇÃO 08. 16.01.02. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, conforme demonstrativo apensado, nos meses de janeiro a maio, julho a dezembro de 2011, totalizando R\$1.733,69, decorrente da aplicação de penalidade de 1%.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 106 a 113, onde argüi em sua defesa, que não concorda com o lançamento, pelas seguintes razões:

Preliminarmente, entende ter havido cerceamento de defesa, vez que nas infrações 01 e 02 lançadas no Auto de Infração em referência, a autuante deixou de apresentar os comprovantes para a alegação de que os contribuintes destinatários das mercadorias estavam com as respectivas inscrições estaduais inaptas no CAD-ICMS. Ressalta que esta afirmativa não decorre do texto em preâmbulo ao lançamento dos valores devidos, porém do título do demonstrativo que foi

apresentado à autuada em arquivo eletrônico, onde consta a informação “*contribuintes desabilitados*”, para a infração 01, e “*vendas para contribuintes desabilitados*” para a infração 02.

Assegura que nenhum demonstrativo impresso foi apresentado à autuada, somente em arquivo eletrônico, conforme artigo 8º, § 3º do RPAF-BA, razão pela qual requer, preliminarmente, que sejam apresentados os supostos comprovantes de inaptidão dos contribuintes destinatários das mercadorias, com indicação dos respectivos períodos dessa situação, assim como a reabertura do prazo de defesa para tais infrações.

Quanto ao mérito, na infração 01, argumenta que em que pese a falta de comprovação da inaptidão das inscrições estaduais dos contribuintes destinatários das mercadorias, algumas outras inconsistências são observadas no lançamento fiscal que prejudicam conhecer com segurança o montante do débito tributário (artigo 18, § 1º do RPAF-BA), sendo, portanto, motivo de nulidade do lançamento fiscal.

Enumera as inconsistências que entende estarem presentes no lançamento:

- a) cobrança de ICMS-ST sobre operação de devolução de mercadorias relacionadas na Nota Fiscal nº 054848, de 09 de agosto de 2011, conforme demonstrativo apresentado em arquivo eletrônico;
- b) cobrança de ICMS-ST nas vendas de mercadorias adquiridas de terceiros e sujeitas ao regime de substituição tributária, portanto com encerramento da fase de tributação, para as mercadorias descritas como bebida Gatorade, bebida Gatorade frutas, bebida Gatorade laranja, bebida Gatorade uva pet, biscoito recheado Amori Rich, desinfetante Minuano Lima, espiral Sentinela, esponja de aço Bombril, esponja aço Lanux, farinha de rosca; fumo Maratá, limpa alumínio, soda caustica Búfalo e soda caústica Oriental;
- c) erro na determinação da base de cálculo nas operações com as mercadorias descritas como charque cupim Frisul, charque diant. Frisul, charque p.a. Bertim, charque p.a. Ciada, charque p.a. Frisul, leite lv Alimba, leite lv. Betânia int., leite lv. Elegê, leite lv. Elegê integral, leite em pó Betânia, leite em pó Bom Gosto, leite em pó Bom Gosto inst., leite em pó Cotochés, leite em pó Elegê, leite em pó Ibituruna, leite em pó Ideal sc., leite em pó inst., leite em pó Italac, leite em pó Itambé, leite em pó Itambé desn., leite em pó Itambé int., leite em pó Itambezinho int., leite em pó La Sereníssima, leite em pó Molico, leite em pó Muu, leite em pó Ninho, leite em pó Ninho integral, leite em pó Pablac, leite em pó Precioso int. sc., leite em pó Vale Dourado, margarina Becel, margarina Claybom, margarina Delícia, margarina Deline, margarina Primor, margarina Qualy, margarina Soya, milho pipoca Cuco, vinagre grin. Figueira, vinagre agrin. Gota, vinagre agrin. Maratá, vinagre agrin. Minhoto, vinagre álcool, vinagre álcool Maratá, vinagre alho Minhoto, vinagre limão Minhoto, vinagre maçã Minhoto, vinagre tinto Minhoto, óleo soja Liza pet, óleo soja Perdigão, óleo soja Primor pet, óleo soja Sadia, óleo soja Siol, óleo, soja Soya, óleo soja Veleiro pet;
- d) cobrança de ICMS-ST nas vendas de mercadoria isenta (sal para churrasco).

Afirma se reservar ao direito de manifestar-se mais profundamente sobre o mérito, após análise de possível comprovação da condição de inaptidão dos contribuintes destinatários das mercadorias, ressaltando que todas as operações de saídas ocorreram com emissões de notas fiscais eletrônicas autorizadas pela SEFAZ-BA, e que o arquivo digital da NF-e só poderá ser utilizado como documento fiscal após ser transmitido eletronicamente ao fisco e ter seu uso autorizado por meio de Autorização de Uso da NF-e consoante artigo 86 do RICMS-BA.

Fala que a concessão da Autorização de Uso é resultado da aplicação de regras formais especificadas no Manual de Integração - Contribuinte. Previamente à concessão da Autorização de Uso da NF-e, a Secretaria da Fazenda analisa alguns elementos do documento fiscal. Do resultado da análise, a Secretaria da Fazenda denega a Autorização de Uso da NF-e em virtude da irregularidade fiscal da empresa destinatária localizada neste Estado (art. 231-G do RICMS-BA vigente à época dos fatos).

Dessa forma, as operações realizadas foram previamente analisadas pela SEFAZ-BA, inclusive quanto a regularidade fiscal do destinatário, obtendo, a autuada, autorização para emissão das notas fiscais eletrônicas.

Na infração 02, afirma que a mesma tem duas situações específicas: venda a não-contribuinte e venda a contribuinte na situação de inapto no CAD-ICMS. Para melhor análise e considerações, aborda separadamente as situações.

Nas venda a não-contribuinte, indica ter reconhecido parte dos lançamentos fiscais, efetuando o pagamento, mediante parcelamento, de algumas operações realizadas com pessoa física, conforme documento que afirma estar anexando aos autos.

Nessa situação a auditora fiscal relaciona vendas efetuadas para pessoa física e para os contribuintes de inscrições nº 042.779.128 (Rabelo e Cunha Ltda.) e nº 068.048.387 (COOFSAUDE – Cooperativa Feirense de Saúde), englobando-os como não-contribuintes do ICMS.

Aponta que o lançamento contém inconsistências que prejudicam conhecer com segurança o montante do débito tributário, conforme artigo 18, § 1º do RPAF-BA, sendo, portanto, motivo de nulidade do lançamento fiscal. Tais inconsistências seriam:

- a) é exigida diferença de ICMS sobre operações realizadas com mercadorias adquiridas de terceiros e sujeitas ao regime de substituição tributária, portanto com encerramento da fase de tributação, cujas mercadorias são descritas como água mineral Dias, bebida Gatorade, bebida Gatorade laranja, coxa sobrecoxa Nobre, esponja de aço Assolan, farinha de rosca e limpa alumínio;
- b) erro na determinação da base de cálculo nas operações com as mercadorias descritas como leite l. v. Alimba, leite l. v. Elegê integral, leite l. v. Betânia int., óleo soja Liza pet, óleo soja Primor pet, óleo soja Siol, óleo soja Soya e óleo soja Veleiro.

Ao classificar como não-contribuinte do ICMS as empresas de inscrições nº 042.779.128 (Rabelo e Cunha Ltda.) e nº 068.048.387 (COOFSAUDE – Cooperativa Feirense de Saúde), entende o contribuinte que a autuante o fez pela situação atual das inscrições estaduais indicadas, que é de “baixado” no CAD-ICMS, sem considerar que essa situação foi motivada pela baixa de ofício das inscrições estaduais consideradas como especiais pela SEFAZ-BA. Essa situação ocorreu em 31/10/2011 por força da legislação estadual.

Nesse sentido, informa que até 31/10/2011 as duas empresas possuíam inscrições estaduais ativas e, por conseguinte, as operações de vendas de janeiro a outubro de 2011 foram realizadas dentro da normalidade, ou seja, passível de aplicação do benefício de redução de base de cálculo pela condição de possuidor de Termo de Acordo celebrado nos moldes do Decreto nº 7.799, de 2000.

Em relação às operações com os mesmos destinatários, porém para os meses de novembro e dezembro de 2011, a situação não é diferente. Todavia, com sustentação na prerrogativa de que o tratamento tributário previsto no artigo 1º do Decreto nº 7.799, de 2000, se estende às operações internas realizadas de estabelecimentos de contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único daquele decreto, destinadas a pessoa jurídica não contribuinte do ICMS.

Conclui em relação às operações com as empresas de inscrições nº 42.779.128 (Rabelo e Cunha Ltda.) e nº 068.048.387 (COOFSAUDE – Cooperativa Feirense de Saúde) os lançamentos são improcedentes.

Na venda a contribuinte na situação de inapto no CAD-ICMS, assegura que em que pese a falta de comprovação da inaptidão das inscrições estaduais dos contribuintes destinatários das mercadorias, algumas outras inconsistências são observadas no lançamento fiscal que prejudicam conhecer com segurança o montante da débito tributário (artigo 18, § 1º do RPAF-BA), sendo, portanto, motivo de nulidade do lançamento fiscal.

Tais inconsistências seriam:

a) cobrança de ICMS-ST nas vendas de mercadorias adquiridas de terceiros e sujeitas ao regime de substituição tributária, com encerramento da fase de tributação, para as mercadorias descritas como farinha de rosca e fumo Maratá.

b) erro na determinação da base de cálculo nas operações com as mercadorias descritas como leite l. v. Alimba, leite l. v. Betânia int., leite l. v. Elegê, leite l. v. Elegê integral, vinagre agrin. Gota, óleo soja Liza pet, óleo soja Perdigão, óleo soja Primor pet, óleo soja Sadia, óleo soja Siol, óleo soja Soya e óleo soja Veleiro pet.

Afirma se reservar ao direito de manifestar-se mais profundamente sobre o mérito, após análise de possível comprovação da condição de inaptidão dos contribuintes destinatários das mercadorias, ressaltando, desde já, que todas as operações de saídas ocorreram com emissões de notas fiscais eletrônicas autorizadas pela SEFAZ-BA.

Repete que o arquivo digital da NF-e só poderá ser utilizado como documento fiscal após ser transmitido eletronicamente ao Fisco e ter seu uso autorizado por meio de Autorização de Uso da NF-e, de acordo com o artigo 86 do RICMS-BA, e ser a concessão da Autorização de Uso resultado da aplicação de regras formais especificadas no Manual de Integração - Contribuinte (artigo 86, § 1º do RICMS-BA), sendo que previamente à concessão da Autorização de Uso da NF-e, a Secretaria da Fazenda analisa alguns elementos do documento fiscal. (art. 88 do RICMS-BA). Do resultado da análise, a Secretaria da Fazenda denega a Autorização de Uso da NF-e em virtude da irregularidade fiscal da empresa destinatária. (art. 89 do RICMS-BA).

Dessa forma, as operações realizadas foram previamente analisadas pela SEFAZ-BA, inclusive quanto a regularidade fiscal do destinatário, obtendo, a autuada, autorização para emissão das notas fiscais eletrônicas.

Para a infração 03, (Recolhimento a menor de ICMS devido por antecipação tributária nas aquisições interestaduais), indica que foram relacionados em arquivo eletrônico os documentos e respectivas mercadorias que serviram de base para o levantamento do débito lançado.

Todavia, argumenta que as mercadorias identificadas por chocolate Gran Visconti Color 42X130, NCM 2106.9, e óleo peroba King, NCM 27101999, não estão enquadradas no regime de substituição tributária. Já as mercadorias farinha de trigo, absorventes e lâmpadas foram adquiridas com o ICMS-ST pago por substituição tributária de responsabilidade do emitente das notas fiscais.

De acordo com planilhas que acosta, pelo levantamento da auditora fiscal, a autuada teria recolhido os seguintes valores para os meses de janeiro e dezembro de 2011: ICMS antecipação tributária R\$5.340,39 e ICMS antecipação tributária R\$27.008,74, valores que contesta, diante da exclusão dos produtos acima listados, o que resultaria em débitos de R\$3.384,48 e R\$26.335,62, respectivamente.

Considerando os recolhimentos efetuados, não há diferença a ser apurada, sendo, portanto, improcedentes os lançamentos fiscais, de acordo com documentos comprobatórios apresentados em anexo à defesa.

Para as infrações 04, 05 e 06, ao tempo em que reconhece as mesmas, informa ter efetuado o pagamento total, mediante parcelamento de débito.

Na infração 07 (Entrada de mercadorias tributadas sem escrituração do respectivo documento fiscal), rebate a autuação, diante dos seguintes fatos:

a) a Nota Fiscal nº 001255539 foi escriturada no livro Registro de Entradas do mês de fevereiro de 2011, porém, por erro do sistema, foi abolido o último dígito, sendo lançada com nº 125553;

b) a Nota Fiscal nº 9837 refere-se a nota fiscal de entrada emitida pela empresa Laticínios Taigors Ltda., referente a retorno de mercadoria não entregue ao destinatário, não sendo o remetente obrigado a escriturá-la;

- c) a Nota Fiscal nº 6159 refere-se a nota fiscal de entrada emitida pela empresa Goiasminas Indústria de Laticínios Ltda., referente a retorno de mercadoria não entregue ao destinatário, não sendo o remetente obrigado a escriturá-la;
- d) a Nota fiscal nº 58680 refere-se a nota fiscal de entrada emitida pela empresa Cooperativa Laticínios Guaçuí referente a retorno de mercadoria não entregue ao destinatário, não sendo o remetente obrigado a escriturá-la;
- e) as mercadorias constantes na Nota Fiscal nº 8182 emitida pela empresa Olima Indústria de Alimentos Ltda., não foram entregues ao destinatário e no seu retorno ao estabelecimento emitente a operação foi cancelada de acordo com informação no corpo da nota fiscal mediante carimbo;
- f) as mercadorias constantes na Nota Fiscal nº 9100 emitida pela empresa LF de Castro e Cia. Ltda., não foram entregues ao destinatário e no seu retorno ao estabelecimento emitente foi emitida a Nota Fiscal de entrada nº 9293 referente ao retorno;
- g) a Nota Fiscal nº 9293 refere-se a nota fiscal de entrada emitida pela empresa LF de Castro e Cia. Ltda., correspondente a retorno de mercadoria não entregue ao destinatário, não sendo o remetente obrigado a escriturá-la;
- h) a Nota Fiscal nº 9294 refere-se a nota fiscal de entrada emitida pela empresa LF de Castro e Cia. Ltda., correspondente a retorno de mercadoria não entregue ao destinatário, não sendo o remetente obrigado a escriturá-la;
- i) a Nota Fiscal nº 1686 refere-se a nota fiscal de entrada emitida pela empresa Cristalvel - Indústrias Químicas Ltda., referente a retorno de mercadoria não entregue ao destinatário, não sendo o remetente obrigado a escriturá-la.

Informa que os documentos comprobatórios estão apresentados em anexo.

No que diz respeito à infração 08, que se reporta a entrada de mercadorias não tributadas sem escrituração do respectivo documento fiscal, assegura que efetuou o pagamento parcial para a mesma, eximindo-se de fazê-lo em relação à Nota Fiscal de 1098, de 27/05/2011, por não ter recebido o documento fiscal emitido pela empresa Mitsui Sumitomo Seguros S/A., referente a “salvado de sinistro” do veículo Mitsubishi, pick-up pesada, cor prata, diesel, ano 2010/2010, chassi nº JMYMYV88WAJA00143, e placa NTJ nº 2342, conforme se verificou após tomar conhecimento da existência da referida nota fiscal a partir da informação da autuante.

Frisa que a escrituração do documento deve ocorrer quando da entrada no estabelecimento e o evento ainda não havia ocorrido, então a autuada, por não conhecer do documento, entende que não estava obrigado a registrá-lo.

Finaliza, solicitando a procedência parcial do lançamento.

Informação fiscal prestada às fls. 145 a 149 pela autuante argumenta, em relação à preliminar aventada na defesa, a qual "*alega cerceamento de defesa nas infrações 01 e 02 porque a auditora fiscal deixou de apresentar os comprovantes para a alegação de que os contribuintes destinatários das mercadorias estavam com as respectivas inscrições estaduais inaptas no CAD-ICMS*", está anexando relatórios do INC com a situação cadastral de cada contribuinte comprovando sua inaptidão no período que se deu cada operação objeto dessa autuação.

Quanto ao fato de ter entregue os demonstrativos “somente em arquivo eletrônico”, argumenta que considerando que alguns demonstrativos têm cerca de 1000 páginas, o fato de terem sido entregues em meio magnético é um facilitador para a defesa já que os arquivos possuem recursos que tornam muito mais fáceis a análise dos dados. Seriam impressas cerca de 2.500 páginas que significariam um problema para a defesa e um custo alto para o Estado. Não se justifica, portanto, o argumento, e o vê como tendo o único objetivo de retardar e embaraçar o julgamento.

Ressalta que o contribuinte recebeu todos os demonstrativos para uma análise prévia antes da autuação e teve oportunidade de analisar e discutir os mesmos durante a fiscalização, como comprova o documento à pag. 25.

Para a infração 01, acata as alegações postas, sendo as mercadorias elencadas excluídas do demonstrativo, para a cobrança de ICMS retenção sobre as mercadorias constantes na Nota Fiscal de devolução nº 054848 de 09/08/2011, além da cobrança de ICMS retenção para as seguintes mercadorias da substituição: beb. Gatorade, beb. Gatorade frutas, beb. Gatorade laranja, beb. Gatorade uva pet, bisc. rech. Amori Rich, desinf. Minuano lima, espiral Sentinela, esponja de aço Bombril, esponja de aço Lanux, farinha de rosca; fumo Maratá, limpa alumínio, soda caustica Búfalo e soda caustica Oriental, sendo as mesmas excluídas do demonstrativo.

Ainda nesta infração, em relação à falta de retenção do ICMS na venda para contribuintes inaptos, pede a nulidade em função de erros apontados no demonstrativo. Já na cobrança de ICMS retenção sobre as mercadorias constantes na nota fiscal de devolução nº 054848 de 09 de agosto de 2011, após análise dos argumentos defensivos, acata a exclusão das mercadorias nela constante do demonstrativo.

Na Cobrança de ICMS retenção para as seguintes mercadorias da substituição: beb. Gatorade, beb. Gatorade frutas, beb. Gatorade laranja, beb. Gatorade uva pet, bisc. rech. Amori Rich, desinf. Minuano lima, espiral Sentinela, esponja de aço Bombril, esponja de aço Lanux, farinha de rosca; fumo Maratá, limpa alumínio, soda caustica Búfalo e soda caustica Oriental, de igual forma acata a argumentação defensiva, as excluindo do demonstrativo.

Quanto ao erro da determinação da base de cálculo nas operações com as mercadorias charque cupim Frisul, charque diant. Frisul, charque p.a. Bertim, charque p.a. Ciada, charque p.a. Frisul, leite lv Alimba, leite lv Betânia int., leite lv Elegê, leite lv Elegê integral, leite em pó Betânia, leite em pó Bom Gosto, leite em pó Bom Gosto inst., leite em pó Cotochés, leite em pó Elegê, leite em pó Ibituruna, leite em pó Ideal sc., leite em pó inst., leite em pó Italac, leite em pó Itambé, leite em pó Itambé desn., leite em pó Itambé int., leite em pó Itambezinho int., leite em pó La Sereníssima, leite em pó Molico, leite em pó Muu, leite em pó Ninho, leite em pó Ninho integral, leite em pó Pablac, leite em pó Precioso int. sc., leite em pó Vale Dourado, margarina Becel, margarina Claybom, margarina Delícia, margarina Deline, margarina Primor, margarina Qualy, margarina Soya, milho pipoca Cuco, vinagre Grin Figueira, vinagre agrin Gota, vinagre agrin Maratá, vinagre agrin Minhoto, vinagre álcool, vinagre álcool Maratá, vinagre alho Minhoto, vinagre limão Minhoto, vinagre maçã Minhoto, vinagre tinto Minhoto, óleo soja Liza pet, óleo soja Perdigão, óleo soja Primor pet, óleo soja Sadia, óleo soja Siol, óleo soja Soya, óleo soja Veleiro pet, mais uma vez acata a alegação para as seguintes mercadorias, sobre as quais não havia sido dada a redução de base de cálculo prevista na legislação. Demonstrativo ajustado.

Não acata a alegação para as seguintes mercadorias sobre as quais foi dada a redução de base de cálculo prevista na legislação: charque cupim Frisul, charque diant. Frisul, charque p.a. óBertim, charque p.a. Ciada, charque p.a. Frisul, leite em pó Elegê, leite em pó Ibituruna, leite em pó Ideal sc., leite em pó inst., leite em pó Italac, leite em pó Itambé, leite em pó Itambé desn., leite em pó Itambé int., leite em pó Itambezinho int, leite em pó La Sereníssima, leite em pó Molico, leite em pó Muu, leite em pó Ninho, leite em pó Ninho integral, leite em pó Pablac, leite em pó Precioso int. sc., leite em pó Vale Dourado, margarina Becel, margarina Claybom, margarina Delícia, margarina Deline, margarina Primor, margarina Qualy e margarina Soya.

Para a cobrança de ICMS de mercadoria isenta, qual seja, sal para churrasco, retira a mesma do demonstrativo.

Sobre a emissão de Notas Fiscais Eletrônicas para contribuintes em situação irregular, argumenta o autuado que as “operações realizadas foram previamente analisadas pela SEFAZ-BA, inclusive quanto a regularidade fiscal do destinatário, obtendo, a autuada, autorização para emissão das notas fiscais eletrônicas emitidas”, com o qual não concorda, vez que a implantação da NF-e não revogou o inciso I do artigo 353 do RICMS/97, que obriga o contribuinte a fazer a retenção do

imposto na venda para contribuintes não inscrito, tampouco o artigo 165 que define como desabilitado, o contribuinte que sofreu baixa, suspensão ou inaptidão da inscrição. Manteve assim, a obrigatoriedade da retenção.

Informa que o demonstrativo ajustado encontra-se em CD anexo. Considera descabido o pedido de nulidade da infração. Os ajustes apontados resultaram em pequenas diferenças a cobrar não sendo justificado o pedido de nulidade e demonstrando também a solidez do trabalho realizado.

Para a infração 02, após indicar ter o contribuinte reconhecido parte dos lançamentos fiscais, efetuando o pagamento, mediante parcelamento, de algumas operações realizadas com pessoa física, contestou os lançamentos efetuados para as inscrições nº 042.779.128, da empresa Rabelo e Cunha Ltda., e nº 068.048.387 da COOFSAUDE - Cooperativa Feirense de Saúde.

Sendo tal fato verdade, ambos teriam sido incluídos nos lançamentos da infração 01, pelo motivo de serem inscritos na condição de especial, o que de acordo com a legislação em vigor no período fiscalizado (artigo 1º do Decreto nº 7799/00 transscrito), não se considera como contribuinte, não sendo portanto, amparadas pelo benefício as operações envolvendo tais inscrições. O autuado não se enquadra como pretende, nas exceções previstas no Parágrafo 3º do artigo 1º do Decreto nº 7799/00, já que o seu código de atividade é o do item 8 do anexo único: 4639-7/01 (Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral).

Quanto a alegada cobrança de ICMS sobre as mercadorias da substituição: Água Mineral Dias, Gatorade, Gatorade Laranja, coxa sobrecoxa Nobre, esponja de aço Assolan, farinha de rosca e limpa alumínio, de igual forma, acata os argumentos postos, excluindo-as do demonstrativo, o mesmo ocorrendo quanto ao erro na determinação da base de cálculo das seguintes mercadorias: leite 1 v Alimba, leite 1 v Elegê integral, leite 1 v Betânia int., óleo soja Liza pet, óleo soja Primor pet, óleo soja Siol, óleo soja Soya e óleo soja Veleiro, sobre as quais não havia sido dada a redução de base de cálculo prevista na legislação, sendo, pois, o demonstrativo ajustado.

Para a venda a contribuinte na situação inapto no CAD-ICMS, também acata o argumento para farinha de rosca e fumo Maratá. Quanto ao erro na determinação da base de cálculo das seguintes mercadorias: leite 1 v Alimba, leite 1 v Betânia int, leite 1 v Elegê, leite 1 v Elegê integral, vinagre agrin Gota, óleo soja Liza pet, óleo soja Perdigão, óleo soja Primor pet, óleo soja Sadia, óleo soja Siol, óleo soja Soya e óleo soja Veleiro pet, sobre as quais não havia sido dada a redução de base de cálculo prevista na legislação, ajusta o demonstrativo elaborado.

No que concerne a emissão de NF-e para contribuintes em situação irregular, argumenta o autuado que as “operações realizadas foram previamente analisadas pela SEFAZ-BA, inclusive quanto a regularidade fiscal do destinatário, obtendo, a autuada, autorização para emissão das notas fiscais eletrônicas emitidas.”, argumento que discorda, pois a implantação da NF-e não revogou o artigo 1º do Decreto nº 7799/00, transscrito, que limita o benefício pessoa a jurídica contribuinte do ICMS e tampouco o artigo 165 do RICMS/97 que define como desabilitado, o contribuinte que sofreu baixa, suspensão ou inaptidão da inscrição.

Quanto à infração 03, diante da alegação defensiva de que “as mercadorias identificadas por chocolate Gran Visconti Color 42x130, NCM nº 2106.9, e óleo de peroba King, NCM nº 27101999, assegura não estarem enquadradas no regime de substituição tributária.”, fez as devidas correções, sendo tais mercadorias excluídas do demonstrativo.

Relativamente ao fato de que “as mercadorias farinha de trigo, absorventes e lâmpadas foram adquiridas com o ICMS-ST pago por substituição tributária de responsabilidade do emitente das notas fiscais”, afirma que, realmente tal fato ocorreu, motivo pelo qual as mercadorias absorventes e lâmpadas foram excluídas, o mesmo não acontecendo para o produto farinha de trigo porque o imposto não está destacado na nota fiscal, apesar do texto afirmar que o imposto foi recolhido.

Para a infração 07, acata as alegações do contribuinte para as Notas Fiscais nºs 9837, 6159, 58680, 9100, 9294 e 1686, ajustando o demonstrativo.

Na infração 08, que se refere a entrada de mercadoria não tributada sem escrituração, mantém a mesma.

Por tais razões, entende que o lançamento deva ser julgado parcialmente procedente, acatando-se a alegação defensiva, ainda que não totalmente, conforme novos demonstrativos elaborados.

Cientificada da informação fiscal e dos novos demonstrativos elaborados (fl. 204), a autuada manifesta-se às fls. 206 a 215, oportunidade na qual informa que na infração 01, restaram no levantamento as mercadorias papel alumínio, papel alumínio Boreda e papel alumínio Fortlar que estão enquadradas no regime de substituição tributária, conforme entendimento da DITRI indicado no Parecer nº 03023/2013, de 08 de fevereiro de 2013, cujo teor transcreve, relativa a "papel alumínio".

Em relação à comprovação da condição de inaptidão dos contribuintes destinatários das mercadorias, tendo sido acostados extratos do INC – Informações do Contribuinte onde consta histórico da situação cadastral de algumas empresas, observa, que o contribuinte inscrito no CAD-ICMS sob número 044.285.845, esteve inapto no período de 03/03/2011 a 11/04/2011 e no período de 14/09/2011 a 27/09/2011:

Em razão disso indica que a auditora fiscal exigiu antecipação tributária das mercadorias tributadas comercializadas pelas notas fiscais que indica, e argumenta que o simples fato do contribuinte está momentaneamente inapto no CAD-ICMS não lhe tira a condição de contribuinte e não significa dizer que o contribuinte deixou de escriturar a nota fiscal em seu livro de Registro de Entradas e sobre a venda oferecer à tributação as mercadorias tributadas, sendo que neste caso, a razão para a inaptidão foi o inciso VIII do então artigo 171 do RICMS-BA, ou seja, quando o contribuinte deixar de apresentar a DMA e, quando for o caso, a CS-DMA, por mais de 2 meses consecutivos ou 5 meses alternados, no mesmo exercício;

Observa, ainda, que nas duas situações indicadas, o contribuinte regularizou sua situação cadastral, voltando à condição de apto, o que significa dizer que suas obrigações principais e acessórias estavam regularizadas, concluindo que o contribuinte, citado como exemplo, estava cumprindo suas obrigações principais e o motivo da inaptidão foi a falta de apresentação da DMA, qual seja, uma obrigação acessória.

Daí infere que as operações de vendas realizadas tiveram destinatário certo, que este recebeu as mercadorias e escriturou as notas fiscais em sua escrita fiscal e revendeu as mercadorias, não havendo, portanto, irregularidade nas operações realizadas.

Menciona outros contribuintes na mesma situação, a exemplos das inscrições no CAD-ICMS nºs 039.069.328, 047.946.433, 051.855.808, 054.845.040, 055.120.494, 057.575.281, 068.071.335, 069.582.202, 072.236.608, 078.225.621 e 086.451.349, concluindo que somente seria devida a exigência se o contribuinte destinatário não estivesse inscrito no CAD-ICMS. Poderia considerar que, se estivesse inscrito, a exclusão do CAD-ICMS tivesse caráter definitivo, e que a norma citada pela autuante em sua informação fiscal traz esse entendimento.

Entende necessário verificar se os contribuintes indicados pela autuante no levantamento realizado cumpriram ou não com a obrigação acessória de declarar suas operações de compras e vendas ao fisco, reiterando que o simples fato do destinatário estar com a inscrição inapta não significa que ele deixou de cumprir com suas obrigações principais, solicitando seja analisado pela autuante, para cada contribuinte destinatário relacionado, se estes apresentaram declarações de movimentação de entrada e saída, a exemplo da Declaração e Apuração Mensal do ICMS – DMA, para os respectivos meses das notas fiscais relacionadas no demonstrativo.

Assegura que a exigência do imposto lançado de ofício pode representar a bitributação das mercadorias para o destinatário, requerendo a realização da diligência para se obter e verificar informações quanto a declaração e cumprimento das obrigações principais por parte dos respectivos destinatários nos meses em que estiveram momentaneamente inaptos no CAD-ICMS no período alcançado pelo lançamento de ofício.

Ressalta que emite Nota Fiscal Eletrônica e o arquivo digital da NF-e só poderá ser utilizado como documento fiscal após ser transmitido eletronicamente ao Fisco e ter seu uso autorizado por meio de Autorização de Uso da NF-e (artigo 86 do RICMS-BA), sendo as operações realizadas previamente analisadas pela SEFAZ-BA, inclusive quanto a regularidade fiscal do destinatário, obtendo, a autuada, autorização para emissão das NF-e emitidas. Isto é verdadeiro e está inserido no artigo 231-G, II, “b”, do então RICMS-BA, transcrito.

Quanto à infração 03, não tendo sido acolhido o argumento defensivo para "farinha de trigo", arrazoa no sentido de que o documento fiscal do emitente afirma que o ICMS-ST foi recolhido, sendo aquele o responsável tributário por substituição tributária, cabe buscar naquele contribuinte a verdade material do efetivo recolhimento ou não, sendo a falta de recolhimento decorrente da realização do mesmo pelo emitente. Se há desconfiança de que o emitente não fez, deve buscar a confiança antes de atribuir o autuado como o sujeito passivo.

No que concerne à infração 07, argumenta em relação à Nota Fiscal de nº 001255539, que a mesma foi escriturada no livro Registro de Entradas do mês de fevereiro de 2011, porém, por erro do sistema, foi abolido o último dígito, sendo lançada com nº 125553. Todos os demais dados lançados no livro estão iguais com a nota fiscal. Trata-se da escrituração da nota fiscal (vide folhas 27 e 28 da peça de impugnação de lançamento).

Para a Nota Fiscal de nº 8182, buscou junto ao fornecedor explicações sobre a mesma, e obteve do emitente cópia do referido documento que foi “cancelado” por ele. Está provado que não recebeu as mercadorias constantes da nota fiscal, muito menos a nota fiscal para escrituração.

Diz que não pode ser punido pela falta de escrituração, haja vista que não tinha documento em sua posse a ser escriturado.

Quanto à infração 08, reitera sua alegações defensivas em relação à Nota Fiscal nº 1098, de 27/05/2011, por não ter recebido o documento fiscal emitido pela empresa Mitsui Sumitomo Seguros S/A., referente a “salvado de sinistro” do veículo Mitsubishi, pick-up pesada, cor prata, diesel, ano 2010/2010, chassi nº JMYMYV88WAJA00143, e placa NTJ2342, conforme se verificou após tomar conhecimento da existência da referida nota fiscal a partir da informação da auditora fiscal.

Retornando o feito à autuante, esta, mais uma vez se manifesta (fls. 219 e 220), no sentido de que, diante do pedido realizado de exclusão de Papel Alumínio dos demonstrativos afirmado ser mercadoria da substituição tributária, acata o mesmo, elaborando demonstrativos ajustados, cujas cópias encontram-se anexas ao Auto de Infração.

De relação ao fato de nas infrações 01 e 02, encontrarem-se irregularidades envolvendo contribuintes inaptos, ao tempo em que afirma que esse argumento já foi exaustivamente respondido na informação fiscal, reafirma que o fato de que a implantação da NF-e não revogou o artigo 1º do Decreto nº 7799/00 que limita o benefício a pessoa jurídica contribuinte do ICMS e tampouco o artigo 165 do RICMS/97 que traz a definição de contribuinte desabilitado.

Especificamente na infração 02, sobre a inclusão das inscrições nºs 042.779.128 e 068.048.387 como não contribuinte, reitera toda a argumentação da defesa já respondida detalhadamente na informação fiscal.

Na infração 03, por considerar que o fornecedor Moinhos de Trigo Indígena S/A., emitente das Notas Fiscais nºs 38936 e 38935 tem inscrição de substituto tributário nº 1123508, reconhece que a nota fiscal não deve ser cobrada. Dessa forma a mesma deve ser desconsiderada, não restando nada a ser cobrado do contribuinte de antecipação tributária.

Na infração 07, mantém o posicionamento, porque a Nota Fiscal nº 00125559 não foi escriturada e diante do fato do carimbo de “cancelada” da Nota Fiscal nº 8182 não prova que isso realmente ocorreu. O documento comprobatório de cancelamento é a nota fiscal de cancelamento, documento esse apresentado pelo contribuinte para as demais notas fiscais cujo cancelamento foi acatado.

Em relação à infração 08, também mantém posição tomada na informação fiscal.

Mais uma vez, cientificado da manifestação da autuante, o sujeito passivo manifesta-se (fls. 228 a 230), no sentido de que, na infração 01, frente à comprovação da condição de inaptidão dos contribuintes destinatários das mercadorias, a posição da autuante afronta a própria definição de contribuinte disposta no artigo 5º da Lei nº 7.014, de 1996, transcrita.

Repete que o fato de o contribuinte estar desabilitado no CAD-ICMS não lhe tira a condição de contribuinte, nem este somente assume a condição de contribuinte se estiver cadastrado no CAD-ICMS. Diante desse fato e de sua complexidade, e na busca da verdade material, mantém o requerimento de realização de diligência, para se obter e verificar informações quanto a declaração e cumprimento das obrigações principais por parte dos respectivos destinatários nos meses em que estiveram momentaneamente inaptos no CAD-ICMS no período alcançado pelo lançamento de ofício. Afirma ser simples constatar a situação: basta verificar a DMA ou a DASN de cada período para cada contribuinte e observar se houve ou não movimentação econômica no respectivo período, vez que não se admite a cobrança de imposto sabendo ser indevido. A tributação representa, ao seu ver, dupla incidência de um mesmo imposto sobre o mesmo contribuinte para o mesmo fato gerador.

Ressalta que emite Nota Fiscal Eletrônica, e o arquivo digital da mesma só poderá ser utilizado como documento fiscal após ser transmitido eletronicamente ao fisco e ter seu uso autorizado por meio de Autorização de Uso da NF-e (artigo 86 do RICMS-BA). Dessa forma, entende que as operações realizadas foram previamente analisadas pela SEFAZ-BA, inclusive quanto a regularidade fiscal do destinatário, obtendo, a autuada, autorização para emissão das NF-e. Isto é verdadeiro e está inserido no artigo 231-G, II, “b”, do então RICMS-BA.

Na infração 02, mantém seu inconformismo em relação aos argumentos não acatados pela autuante.

Já para a infração 07, em relação à Nota Fiscal nº 001255539, afirma que novamente faltou bom senso por parte da auditora fiscal, vez que a nota fiscal foi escriturada no livro Registro de Entradas do mês de fevereiro de 2011, porém, por erro do sistema, foi abolido o último dígito, sendo lançada com nº 125553. Todos os demais dados lançados no livro estão iguais com a nota fiscal. Trata-se da escrituração da nota fiscal (vide folhas 27 e 28 da peça de impugnação de lançamento).

Já em relação à Nota Fiscal de nº 8182, buscou junto ao fornecedor explicações sobre a nota fiscal e obteve do emitente cópia do referido documento que foi “cancelado” por ele. Entende provado que não recebeu as mercadorias, muito menos o documento fiscal para escrituração. Não pode ser punido pela falta de escrituração, haja vista que não tinha documento em sua posse a ser escriturado.

Argumenta ser caso de mercadoria não entregue ao destinatário, situação que obriga o emitente a proceder a escrituração de operação de retorno de mercadoria. Se o procedimento adotado pelo emitente foi o de apor carimbo de “cancelada” na nota fiscal, o autuado não tem nada a ver com isso.

Na infração 08, alega que a fiscalização age sem bom senso, reiterando suas alegações defensivas em relação à Nota Fiscal de nº 1098, de 27/05/2011, por não ter recebido o documento fiscal emitido por Mitsui Sumitomo Seguros S/A., referente a “salvado de sinistro” do veículo Mitsubishi, pick-up, ano 2010/2010, chassi nº JMYMYV88WAJA00143, e placa NTJ nº 2342, vez que não recebeu tal documento até o momento de sua manifestação.

Reitera os pedidos anteriormente formulados.

Por fim, a autuante, cientificada da manifestação do contribuinte, em sucinto arrazoado de fl. 234, entende que “nada restou para ser esclarecido ou analisado e dessa forma, encaminho o PAF para os trâmites normais”.

Constam às fls. 237 a 240 os extratos de recolhimento realizado pelo contribuinte autuado, relativamente ao presente processo.

Na sessão de julgamento realizada em 19 de maio de 2014, tendo a Junta de Julgamento Fiscal constatado que o órgão preparador concedeu prazo inferior àquele legalmente previsto para a reabertura da defesa do sujeito passivo, converteu o feito em diligência, para que tal prazo de trinta dias fosse observado (fls. 243 e 244), o que resultou na intimação de fl. 248, entregue em 16 de junho de 2014 (fl. 249).

Cientificado, mais uma vez o contribuinte, agora por intermédio de seu advogado, compareceu ao processo, a fim de manifestar-se no sentido de ratificar a defesa inicialmente protocolada, bem como as demais intervenções no feito, e abordando tão somente os pontos para os quais ainda persistem inconformismo por sua parte, repetindo, quase que literalmente, os termos defensivos anteriores.

Também reitera o pedido para a realização da diligência (artigo 123, § 3º do RPAF-BA) para se obter e verificar informações quanto a declaração e cumprimento das obrigações principais por parte dos respectivos destinatários nos meses em que estiveram momentaneamente inaptos no CAD-ICMS no período alcançado pelo lançamento de ofício, transrito.

Mais uma vez chamada a se manifestar, a autuante (fl. 263), após observar que não foi acrescentado nenhum novo elemento ou argumento àqueles já postos, mantém a última informação prestada.

Na sessão de julgamento, o advogado da autuada se fez presente, realizando sustentação oral, na qual reiterou os argumentos defensivos já postos anteriormente, em suas intervenções.

VOTO

O lançamento constitui-se em oito infrações arroladas pela fiscalização, das quais o contribuinte se insurgiu contra cinco delas (1, 2, 3, 7 e 8). As demais (4, 5 e 6) encontram-se fora da lide.

Quanto as preliminares suscitadas na peça defensiva, especialmente o entendimento do sujeito passivo de ter havido cerceamento de defesa, diante do fato de que nas infrações 1 e 2 a autuante deixou de apresentar os comprovantes para a alegação de que os contribuintes destinatários das mercadorias estavam com as respectivas inscrições estaduais inaptas no CAD-ICMS, inexiste qualquer cerceamento de defesa, à vista do fato de que na informação fiscal, a autuante acostou os respectivos documentos que indicavam a condição de contribuintes inaptos no cadastro estadual, fazendo com que, eventual prática ofensiva ao direito de defesa fosse reparada, derrubando, desta forma, alegação neste sentido.

Quanto ao fato também inserido na defesa apresentada de que nenhum demonstrativo impresso foi apresentado à autuada, somente em arquivo eletrônico, o teor do artigo 8º, § 3º do RPAF/99 determina que as peças processuais como defesa, informação fiscal, diligências, perícias, recursos, parecer da Procuradoria Geral do Estado e outras manifestações do contribuinte e do autuante, bem como os demonstrativos e planilhas elaborados pelo autuante, autuado e diligentes ou peritos, referentes a processo administrativo fiscal, deverão ser apresentadas em papel e, também, em disco de armazenamento de dados, em arquivo em formato texto ou tabela, conforme o caso, onde conste cópia exata da peça apresentada.

A justificativa trazida pela autuante, possui a devida pertinência, diante do fato dos demonstrativos elaborados demandarem uma quantidade enorme de folhas impressas, sendo que o fato de ter apenas trazido os elementos que compõem e embasam o lançamento em meio magnético não representou qualquer prejuízo à defesa do contribuinte, sequer se constituiu em prática que viesse a cercear o seu direito de defesa, motivo pelo qual, de igual forma, não acolho tal argumento.

De relação a argumentação preliminar de existência de cerceamento de defesa, importante ressaltar-se que o contraditório e a ampla defesa em nosso ordenamento jurídico se constitui em cláusula disposta no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal:

"Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;(...)"

Na doutrina, posso tomar o ensinamento de Maria Sylvia Zanella Di Pietro (Direito Administrativo, 20ª edição, São Paulo, Atlas, 2007, p. 367) que nos ensina: "*O princípio do contraditório, que é inerente ao direito de defesa, é decorrente da bilateralidade do processo: quando uma das partes alega alguma coisa, há de ser ouvida também a outra, dando-se-lhe oportunidade de resposta. Ele supõe o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação. Exige: 1 - notificação dos atos processuais à parte interessada; 2 - possibilidade de exame das provas constantes do processo; 3 - direito de assistir à inquirição de testemunhas; 4 - direito de apresentar defesa escrita*".

Por seu turno, Roque Carraza (Curso de Direito Constitucional Tributário, 25ª ed. – São Paulo, Malheiros, 2009, p. 464), assevera que "*Indubitável, portanto, que, mesmo em procedimento administrativo-tributário deve ser garantido aos acusados o direito à ampla defesa antes de serem tomadas, contra eles, quaisquer medida sancionatórias*".

Daí concluo que a obediência a tal princípio é fundamental por parte da administração pública, inclusive e sobretudo por ocasião da análise do contencioso administrativo, e nesta esteira, adentrar, de forma objetiva na alegação defensiva de que teria o direito sido cerceado, diante dos fatos acima elencados, consoante firmado na peça defensiva.

Verifico que a autuação foi fundada em elementos concretos (livros e documentos fiscais escriturados e emitidos pelo sujeito passivo), com a devida base legal, calcada em demonstrativos analíticos planilhados constante nos demonstrativos elaborados pela autuante, dos quais a empresa autuada recebeu cópia.

Assim, conclui-se que a garantia da ampla defesa, seja qual for à natureza do objeto do processo, compreende não só o direito de ser informado, como de igual forma o exercício do contraditório, além do direito à prova legitimamente obtida ou produzida, e tal garantia foi plenamente concedida à empresa autuada.

Quanto ao pedido de diligência formulado, de plano o indefiro, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147, inciso I, alínea "a" do RPAF/99, o qual estabelece que deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável.

É preciso se observar que o não deferimento da mesma não pode ser considerado como cerceamento de defesa, à vista do fato dos dados constantes no processo serem suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147 do RPAF/99 acima mencionado.

O entendimento doutrinário, inclusive, é o de que o deferimento de diligência deve obedecer a uma série de requisitos, contidos na norma legal. Todavia, o não atendimento desses requisitos é causa de desconsideração do pedido sem que isso signifique cerceamento do direito de defesa.

Ainda que atendidos todos os requisitos para a sua concessão, caso a autoridade julgadora entenda que o pedido é prescindível, deverá fundamentar o indeferimento, sob pena de nulidade da decisão por cerceamento do direito de defesa. Como decorrência do princípio da livre convicção, as diligências ou perícias também podem ser requeridas de ofício pela autoridade julgadora, quando as entender necessárias, conforme autorização normativa.

Frente a tais considerações, impende dizer-se que embora obedeça aos requisitos legais, o pedido submete-se unicamente à Decisão do julgador, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício, ficando o atendimento ou não do pedido submetido ao entendimento unicamente do julgador.

Ressalte-se que a diligência, mais do que qualquer coisa, é prerrogativa do relator, diante do seu entendimento, ou da necessidade de coligir ao feito elementos que aclarem a discussão da lide, o que não é o caso do presente feito.

Digno de registro, é o fato da jurisprudência vir se posicionando no sentido, de inexistência de cerceamento de defesa, ante a negativa de tal pedido, o que torna a matéria bastante clara e incontroversa.

Adentro, pois, na análise do mérito da matéria. Inicialmente, as infrações 4, 5 e 6 não foram contestadas, e estão, consequentemente, fora da lide instalada. Por tal razão, são consideradas procedentes. Tendo em vista o acolhimento dos argumentos defensivos por parte da própria autuante em relação à infração 3, com a conclusão de que inexistia débito a ser cobrado, entendo que a mesma é improcedente, diante dos elementos de prova trazidos ao feito.

A apreciação das infrações remanescentes deste lançamento (1, 2, 7 e 8), atendendo ao pleito defensivo, carece tão somente de avaliação fática dos documentos trazidos pelo autuante quando da constituição do crédito tributário, e aqueles coligidos pelo sujeito passivo em sua impugnação e manifestações posteriores ao longo do processo.

Isso em nome do princípio da verdade material, uma vez que no processo administrativo o julgador deve sempre buscar a verdade, ainda que, para isso, tenha que se valer de outros elementos além daqueles trazidos aos autos pelos interessados. A autoridade julgadora não está obrigada a restringir seu exame ao que foi alegado, trazido ou provado pelas partes, podendo e devendo buscar todos os elementos que possam influir no seu convencimento. Todavia, este não é o caso, vez que todos os elementos necessários para o deslinde da lide encontram-se no processo.

No âmbito administrativo, seguindo a orientação doutrinária confirmada pela jurisprudência, o ônus da prova é do autor, no caso, o Fisco, salvo na hipótese de presunção absoluta do Fato Gerador, quando, então, se dá a inversão do ônus da prova, ou seja, é o contribuinte que deve provar também fato que impede, modifica ou extingue o direito consubstanciado no lançamento, sendo que todas as provas obedecem ao princípio da persuasão racional motivada do julgador, consoante artigo 93, inciso X, da Constituição Federal, combinado com o artigo 131 do CPC, pois elas não têm prévio peso taxado de valor, mas deve a autoridade explicitar e fundamentar o seu convencimento. Todavia, inexiste no lançamento qualquer acusação calcada em presunção.

A produção de provas deve obedecer aos requisitos do artigo 332 do CPC, bem como equilibrar os princípios gerais que norteiam o direito, notadamente o da ampla defesa, da celeridade e o da efetividade, não se descuidando quanto a obediência à legalidade dos atos administrativos.

Pois bem: na busca da verdade material, o processo foi seguidamente dirigido a autuante e autuado, oportunidade na qual o lançamento foi depurado, sendo dada ciência às partes dos resultados de tais intervenções, em obediência aos princípios do processo administrativo fiscal.

Em relação à infração 1, é de bom alvitre relembrar, diante de toda a discussão travada, que o sujeito passivo é signatário de Termo de Acordo, para fruição dos benefícios do Decreto nº 7.799/00, o qual concede redução de base de cálculo em operações realizadas por contribuintes atacadistas.

Tal regra normativa determina em seu artigo 1º que 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 ao 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 (grifei).

Lastreado em tal dispositivo, o sujeito passivo, não se conforma com a manutenção da cobrança frente a contribuintes que se encontravam na condição de inaptos, entendendo que teria, mesmo em tais situações, direito à redução de base de cálculo, ainda mais ao exemplificar que a situação de inaptidão tinha sido temporária, e motivada por descumprimento de obrigação acessória, além do que, sendo obrigado a emitir nota fiscal eletrônica, o sistema de emissão denegaria aquelas cujos destinatários se encontravam em situação irregular.

Para se analisar tais argumentos é preciso se fazer uma breve digressão. A começar pelo conceito de contribuinte inapto ou não habilitado. Embora reconheça que a redação de tal Decreto não é das melhores, o espírito da legislação é no sentido de que vendas para contribuinte inapto, independente do motivo pelo qual foi enquadrado em tal situação, que é pública, diante dos atos da administração que os colocam em tal situação, são equiparadas, em termos de tratamento tributário, a operações com contribuintes não inscritos, exigindo-se a antecipação tributária.

Por outro lado, importante observar que, contrariamente ao afirmado pela defesa, quando da implantação da emissão de nota fiscal eletrônica, inexistiam mecanismos de denegação, os quais foram sendo implantados de forma paulatina e sequenciada, de forma ser possível, sim, à época dos fatos geradores a emissão de nota fiscal para contribuintes na situação de inaptos no cadastro pudessem adquirir mercadorias.

Em relação a tal tema, importante observar-se que tal situação, enquanto perdurar, deve observar tal tratamento, de modo que enquanto o contribuinte se encontrar em tal situação (inapto), as operações nas quais figure como destinatário de mercadorias devem ser realizadas com antecipação tributária, com encerramento da fase de tributação, cabendo, se for o caso, se comprovado de sua parte a duplicidade de tributação, requerer a devida restituição, a qual será submetida ao crivo fiscal para concessão ou não.

No caso em tela, a condição de inapto de destinatários se encontra devidamente caracterizada, o que desfavorece o sujeito passivo em sua argumentação, embora reconheça em certos casos que a inaptidão ocorreu em curto período.

Da mesma forma, a legislação não difere o motivo da inaptidão: se decorrente de encerramento de atividade sem comunicação ao Fisco, por exemplo, ou mesmo se decorrente de descumprimento de obrigação tributária acessória. Importa não a motivação, mas a situação de inaptidão, plenamente caracterizada nos autos, e determinava o artigo 165 do RICMS/97 vigente à época dos fatos geradores, que seria processada a desabilitação de contribuinte do Cadastro, em decorrência de baixa, suspensão ou inaptidão da inscrição.

Além do mais, ao emitir a nota fiscal, o contribuinte não tem conhecimento se a situação de inabilitação da inscrição estadual do destinatário será definitiva, ou temporária, razão pela qual deveria ao emitir tal documento a autuada estaria na obrigação de atender à legislação e sua previsão para tais casos.

Ressalto, também, que a autuação independe da condição do sujeito passivo de signatário ou não do Termo de Acordo do comércio atacadista, diante do fato de que, mesmo que estivesse em outra situação, sem os benefícios do Decreto nº 7.799/00, ainda assim tais operações teriam o mesmo tratamento tributário.

Também não coaduno com o entendimento esposado pelo autuado de que o fato de o contribuinte estar desabilitado no CAD-ICMS não lhe tira a condição de contribuinte, nem este somente assume a condição de contribuinte se estiver cadastrado no 63. Pois estamos diante de situações diversas: não se negou na autuação o caráter de contribuinte aos destinatários das mercadorias. Apenas se deu o tratamento de operações destinadas a contribuintes na condição de não inscritos no cadastro, à qual são equiparados aqueles na condição de inapto no cadastro, caso específico das inscrições nºs 42.779.128 e 68.048.387.

Diante de tais argumentos, entendo que a autuação nesta infração 1, resta procedente em parte, acolhendo os ajustes e demonstrativos elaborados pela autuante em sua manifestação de fl. 224.

Estes mesmos argumentos são válidos para a infração 2, diante do fato de que a situação se reporta a fatos envolvendo contribuintes que se encontravam na condição de inaptos no cadastro, e diante dos ajustes efetuados pela autuante, à vista dos elementos trazidos pelo sujeito passivo ao feito e por ela acolhidos, o que resultou na redução do débito originalmente lançado, com a diferença de que, aqui sim, a situação envolve o Decreto nº 7.799/00 já anteriormente nominado.

Embora a redação do mesmo não seja das melhores, o entendimento é o de que estando o destinatário na condição de contribuinte desabilitado, independente da motivação para tal (baixa, suspensão e inaptidão de que nos fala o mencionado artigo 165 do RICMS/97, sendo que a inaptidão pode decorrer naquelas hipóteses elencadas no artigo 171 daquele dispositivo regulamentar, especialmente a hipótese do inciso VIII de tal artigo, sendo que o parágrafo primeiro do mesmo determina que *"exceto nas situações previstas no inciso VII e na alínea "b" do inciso XVI deste artigo, a inaptidão da inscrição será precedida de intimação por edital publicado no Diário Oficial do Estado, identificando-se o contribuinte pelo seu número de inscrição no cadastro e fixando-se o prazo de 20 dias para sua regularização, sob pena de desabilitação do cadastro"*, o que confere a inaptidão a possibilidade de ter caráter temporário, além do atendimento ao princípio da publicidade insculpido no § 1º-A de que os demais dados de identificação do contribuinte e o motivo da intimação para a inaptidão serão disponibilizados pela Secretaria da Fazenda mediante acesso público ao endereço eletrônico que indica.

Da mesma forma que na infração anterior, acato as reduções feitas pela autuante, e considero a infração 2 parcialmente procedente, na forma demonstrada à fl. 223.

As infrações 7 e 8 referem-se à cobrança de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, pela falta de escrituração fiscal de notas de aquisição de mercadorias, tributadas (a primeira) e não tributadas (a segunda). Na infração 07, o contribuinte questiona que em relação à Nota Fiscal nº 001255539, ela foi escriturada no livro Registro de Entradas do mês de fevereiro de 2011, porém, por erro do sistema, foi abolido o último dígito, sendo lançada com nº 125553. Todos os demais dados lançados no livro estão iguais com a Nota Fiscal. Trata-se da escrituração da nota fiscal (vide folhas 27 e 28 da peça de impugnação de lançamento).

Já em relação à Nota Fiscal de nº 8182, argumenta que recebeu a informação do fornecedor de que a mesma foi cancelada.

Em relação ao primeiro argumento, conforme já visto cabia ao sujeito passivo a produção da devida prova no sentido de desconstituir o lançamento, o que, entretanto, reconheço difícil frente ao argumento trazido pelo mesmo, bem como diante do disposto no RPAF/99 nos artigos 142 (A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária) e 143 (A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal).

Embora possa ser verdadeira, a afirmação de que houve erro no lançamento de tal documento, fica de difícil comprovação, vez ser plenamente possível que outro documento fiscal com dados semelhantes fosse inserido como elemento de prova, embora não esteja aqui fazendo tal afirmação, apenas aventando uma possibilidade, diante dos fatos ocorridos e alegados, e da qualidade da prova trazida ao feito.

Quanto à Nota Fiscal nº 8182 (fl. 37), não basta apenas a informação de que ela foi cancelada pelo emitente. É preciso que seja obedecida a legislação. Como a nota fiscal foi emitida eletronicamente, não basta apresentar apenas o documento com o carimbo de "cancelado", como feito pelo contribuinte. É preciso, também, acostar o registro do emitente da mesma, dando conta do efetivo cancelamento, não somente no corpo do documento, mas também no registro efetuado. Ou seja: tal informação (cancelamento) deve constar na consulta realizada no portal da

nota fiscal eletrônica, onde tal situação de cancelamento deveria estar indicada, sendo que neste caso, a iniciativa seria do emitente, respeitando o prazo previsto na norma legal.

Realizada a consulta no site www.nfe.sefaz.ba.gov.br, observo que a situação da presente nota fiscal é "autorizada", ao passo que, verdadeira a afirmativa de cancelamento de tal documento, o mesmo estaria na situação de "cancelado". Para isso, o próprio emitente entraria no mesmo sistema de emissão da nota fiscal eletrônica, e faria o cancelamento da mesma, respeitando o prazo e a forma de tal procedimento, o que não ocorreu.

Por tal motivo, não posso acolher tal argumento defensivo invocado pela empresa autuada.

Assim, mais uma vez acolhendo a informação fiscal, que excluiu notas fiscais inicialmente cobradas, ajustando o demonstrativo elaborado (fl. 153), considero a infração parcialmente procedente em R\$7.256,00.

Quanto à infração 8, o mesmo raciocínio de aplicação dos artigos 142 e 143 do RPAF/99 podem ser invocados, mais uma vez, diante da argumentação defensiva de que em relação à Nota Fiscal nº 1098, emitida em 27 de maio de 2011, pela empresa Mitsui Sumitomo Seguros S/A., referente a "salvado de sinistro" do veículo Mitsubishi indicado, e que apenas tomou conhecimento de sua existência através de informação da auditora fiscal autuante.

Neste caso, falta também o devido elemento de prova convincente já reclamado na infração anterior, e abordado anteriormente, vez que poderia trazer ao feito, inclusive, documento do emitente dando conta dos fatos, o que não o fez, e faz com que a infração seja integralmente mantida conforme lançada.

Diante dos fatos e argumentos posto, voto no sentido de que o Auto de Infração em comento é PARCIALMENTE PROCEDENTE, de acordo com a tabela abaixo:

INFRAÇÕES	VLR HISTÓRICO	VLR DEVIDO	RESULTADO	MULTA
01 - 07.04.03	49.468,76	47.350,36	PROCEDENTE EM PARTE	60%
02 - 03.02.06	173.553,57	158.976,37	PROCEDENTE EM PARTE	60%
03 - 07.01.02	3.926,77	0,00	IMPROCEDENTE	-----
04 - 04.05.09	16.118,99	16.118,99	PROCEDENTE	60%
05 - 04.05.08	28.409,70	28.409,70	PROCEDENTE	100%
06 - 04.05.05	2.287,14	2.287,14	PROCEDENTE	100%
07 - 16.01.01	11.300,62	7.256,00	PROCEDENTE EM PARTE	-----
08 - 16.01.02	1.733,69	1.733,69	PROCEDENTE	-----
TOTAL	286.799,24	262.132,25		

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281332.0003/13-6, lavrado contra **COMERCIAL DE ALIMENTOS GILMAR LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$253.142,56**, acrescido das multas de 60% sobre R\$222.445,72 e 100% sobre R\$30.696,84, prevista no art. 42, incisos II, alíneas "a", "d" e "e" e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento obrigação acessória no valor de **R\$8.989,69**, previstas nos incisos IX e XI, do mesmo diploma legal citado, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 8.537/05, cabendo à repartição fazendária homologar os recolhimentos realizados.

Sala de Sessões do CONSEF, 14 de maio de 2015.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR

