

PROCESSO - A. I. Nº 293872.0003/14-3
RECORRENTE - SADIA S/A.
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0157-05/15
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 30/03/2016

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0042-12/16

EMENTA: ICMS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. OFENSA AO CONTRADITÓRIO. Acolhida a alegação de nulidade da Decisão recorrida, em face do não enfrentamento de todas as questões suscitadas na Defesa. Retorna-se os autos à Primeira Instância, para novo julgamento. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos processuais de Recurso Voluntário contra a Decisão proferida por meio do Acórdão 5ª JJF Nº 0157-05/15, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado no dia 26/08/2014 para exigir ICMS na cifra de R\$ 948.393,86, sob a acusação do cometimento das seguintes irregularidades.

INFRAÇÃO 1 – Utilização indevida do crédito relativo à aquisição de energia elétrica na comercialização de mercadorias. R\$ 183.135,63. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 2 – Falta de estorno do crédito atinente às entradas cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à proporção da redução, conforme determina o Decreto nº 7.799/2000, no seu art. 6º. Consta que a proporção das saídas foi calculada de acordo com o método previsto no § 2º do art. 100 do Regulamento do ICMS/BA. R\$ 470.215,80. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 3 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. R\$ 91.945,05. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 4 – Recolhimento a menor, em razão da utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo do Decreto nº 7.799/2000. Trata-se, segundo o autuante, de vendas internas (no território do Estado) para não contribuintes. R\$ 65.301,47. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 5 – Falta de recolhimento do imposto referente à omissão de saídas tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem escrituração, decorrente da falta de registro de entradas em valor inferior ao das saídas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, levando-se em conta, para o cálculo do ICMS, a omissão de maior expressão monetária (das saídas tributáveis). Para manter a mesma unidade de medida, efetuou-se a conversão das unidades dos produtos em CAIXAS para KG. R\$ 135.814,87. Multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 6 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saída sujeitas à substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado. R\$ 1.981,04. Multa de 60%, prevista no art. 42,

II, “e” da Lei nº 7.014/1996.

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 18/09/2015 e decidiu pela Procedência Parcial por unanimidade (fls. 1.165 a 1.180), nos termos abaixo transcritos.

“VOTO

Constato que no presente Auto de Infração o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreveu as infrações, as fundamentando com a indicação dos documentos e demonstrativos específicos, bem como de seus dados e cálculos, assim como indicou o fundamento de direito. Deste modo, encontra-se apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

Examinando os autos não identifiquei violação ao princípio do devido processo legal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, caracterizados nos aspectos abordados na impugnação, na informação fiscal, bem como na narrativa dos fatos e correspondentes infrações.

Saliento que os documentos fiscais dos quais derivou a autuação foram apresentados pelo próprio contribuinte, não vislumbro qualquer vício que possa inquinar de nulidade o lançamento tributário de ofício.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade suscitada e não havendo óbice ao direito do contribuinte, com fulcro no art. 147, I, “a” e “b”, II, “a” e “b”, do RPAF/99, indefiro o pedido de diligência, pois os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do meu convencimento, por ser destinado a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente, e o de perícia, porque a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos e é desnecessária em vista de outras provas produzidas.

As multas não são ilegais. Ao contrário, encontram-se no art. 42 da Lei nº 7.014/96, nos incisos e alíneas acima especificados. Esta instância de julgamento não possui atribuição (competência) para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal, a teor dos artigos 158/159, RPAF/99, nem para apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria objeto da contenda (art. 167, I, RPAF/99).

Os autos estão devidamente instruídos. Não existem lacunas, contradições ou obscuridades que ensejem a necessidade de esclarecimento técnico.

Ultrapassadas as preliminares de nulidade adentro ao exame do mérito das infrações.

A infração 01 é concernente ao indevido crédito fiscal de ICMS, relativo à aquisição de energia elétrica empregada na comercialização de mercadorias.

O contribuinte em sua defesa traz a lume o fundamento do critério constitucional da não-cumulatividade do imposto. Defende a tese de que as câmaras frigoríficas nas quais é consumida energia elétrica são extensões do processo de fabricação de seus produtos, e estes, por se tratar de gêneros alimentícios, só estarão aperfeiçoados para serem consumidos se forem apresentados sob certas condições nas aludidas câmaras frigoríficas. Ocorre que este estabelecimento está inscrito no cadastro estadual no segmento de comércio atacadista de produtos alimentícios, e a necessidade de câmaras frigoríficas para conservação dos produtos é um requisito inerente ao estabelecimento comercial que opera com produtos com as características apontadas na defesa.

Desse modo está caracterizada a infração, haja vista que a Lei nº 7.014/96, no art. 29, § 1º, III, “b”, somente permite o crédito de energia elétrica por empresas comerciais a partir de 1º de janeiro de 2011. Este órgão julgador não tem competência para apreciar a constitucionalidade do direito posto.

Prevê o art. 29 da supracitada lei:

“Art. 29.

§ 1º O uso do crédito fiscal ocorrerá:

.....

III - tratando-se de entrada de energia elétrica no estabelecimento:

a) a partir de 1º novembro de 1996:

1 - quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;

2 - quando consumida no processo de industrialização;

3 - quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação de serviço destinada ao exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e

b) - a partir de 1º de janeiro de 2011, nas hipóteses de entrada de energia elétrica no estabelecimento não indicadas na alínea anterior;”

Infração procedente.

Na infração 02, consta que a sociedade empresária em lide não efetuou o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias no estabelecimento, conforme determina o art. 6º do Decreto 7.799/00, do qual é beneficiária. A proporcionalidade das saídas foi calculada conforme método previsto no § 2º do art. 100 do RICMS/BA.

O art. 6º do referido Decreto, dispõe que os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos art. 1º, 2º 3-B, 3º-D, 3º-E e 3º-F, não poderão exceder a 10 % do valor da base de cálculo do imposto utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias.

Os demonstrativos constantes do CD AUTENTICADO anexo ao PAF apresentam claramente os valores dos créditos fiscais utilizados pelo autuado, de acordo com nº da nota fiscal, data, alíquota, base de cálculo e ICMS e os valores creditados a maior. No final de cada mês do exercício, têm-se o valor do crédito apropriado pelo autuado, o valor do crédito devido, o valor do estorno apurado, o estorno proporcional, o valor do estorno lançado pelo autuado no seu livro Registro de Apuração do ICMS e o valor da diferença de estorno.

O autuante efetuou o cálculo das saídas por mercadorias, para encontrar a proporcionalidade (fls. 1095 a 1097), assim, adotou o procedimento de apurar o total das entradas tributadas à alíquota de 12% e sobre este montante aplicou o percentual de saídas com redução de base de cálculo, beneficiadas pelo Decreto nº 7.799/00. Este procedimento foi correto, com base na legislação pertinente. Portanto, após ter encontrado o percentual de saídas com benefício do Decreto 7.799/00, e sobre este valor estornar a parcela correspondente a 2% do crédito excedente, haja vista que só teria direito a 10% (dez por cento) de crédito fiscal. Assim, não acolho as razões de defesa no sentido de que os cálculos efetuados pelo autuante estariam incorretos e julgo procedente a infração.

Na infração 03, referente à falta de retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

Consoante o art. 353, II, item 9 do RICMS, o sujeito passivo é responsável pela 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. Trata-se de operações internas de produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, suíno e aves, em estado natural, refrigerado e congelado, produtos enquadrados no regime de substituição tributária.

O defendente argumenta que promove saídas para consumidores finais, e, neste caso, não teria responsabilidade em recolher o ICMS antecipadamente, posto que nessa hipótese, sequer ocorrerá operação subsequente.

Para sanear esta irregularidade na apuração da infração, o autuante na informação fiscal procedeu a ajustes, retirando tais casos do demonstrativo originário, tais como hospitais, clínicas, pessoas físicas, dentre outros.

Em atendimento o autuante excluiu as operações de saídas efetuadas para não contribuintes do ICMS, do que resultou o demonstrativo de fl. 1110 (sintético) e cópia do analítico (1.111/1.112), também entregue em CD constante na fl. 1118 do PAF, e reduziu o valor originariamente exigido para R\$ 67.945,51.

Inconformado com este resultado o sujeito passivo pede o cancelamento da infração mas não aponta, especificamente, a ocorrência de erros na apuração da infração, após a retificação efetuada pelo autuante.

Ademais, consta a identificação de cada nota fiscal objeto da autuação. Sendo documento que se encontra de posse do sujeito passivo, perfeitamente identificável os destinatários, caberia ao impugnante apontar quais notas fiscais remanesceram na infração, de forma indevida, o que não foi feito. Dessa forma acato o resultado da infração retificado pelo autuante, sendo que remanesce o valor de R\$67.945,51, (fl. 1110), conforme o seguinte demonstrativo de débito: [planilha de fl. 1.176].

Infração procedente em parte, no valor de R\$ 67.945,52.

A infração 04 aponta o recolhimento a menor do ICMS em razão da utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Sendo o contribuinte signatário do Termo de Acordo Atacadista (Dec. 7.799/00), com direito a redução da base de cálculo nas saídas de mercadorias exclusivamente para contribuintes deste estado. Neste caso houve vendas internas para não contribuintes do ICMS.

De fato, o contribuinte é signatário do Termo de Acordo Atacadista, com direito à redução da base de cálculo em 41,176% nas saídas para contribuintes em plena atividade mercantil. Conforme especificado nos demonstrativos apresentados no CD Anexo ao PAF, bem como no Anexo III do PAF, o sujeito passivo efetuou vendas para empresas em cujas notas fiscais constam no campo da inscrição estadual a situação de ISENTA, ou seja, não inscritos no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia.

Conforme art. 149 do RICMS-BA, a inscrição no “Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia (CAD-ICMS) tem por finalidade a habilitação para o exercício dos direitos relativos ao cadastramento e o

registro dos elementos de identificação, localização e classificação do sujeito passivo e seus respectivos titulares, sócios, responsáveis legais, condôminos e contabilistas". Portanto, como se vê da finalidade expressa no dispositivo legal, não apenas podem se inscrever no CAD-ICMS, contribuintes do ICMS. A propósito, o inciso V, do art. 150 do RICMS/BA, dita que se inscreverão, antes de iniciarem suas atividades, na condição de contribuinte especial, as pessoas jurídicas não obrigadas a se inscreverem, mas que, por opção própria, requerem inscrição: 1 - as empresas legalmente habilitadas a operar como arrendadoras nas operações de arrendamento mercantil ("leasing"); 2 - as empresas de construção civil, quando não consideradas legalmente contribuintes do ICMS (art. 36 e art. 543); 3 - os estabelecimentos gráficos quando confeccionarem, exclusivamente, impressos mediante encomenda direta dos respectivos clientes.

Tal entendimento se consolida através de diversos Pareceres proferidos pela Diretoria de Tributação da SEFAZ respondendo a consulta de contribuintes atacadistas, conforme publicado no site dessa Secretaria, a exemplo dos de nºs 2068/07, 2315/07 e 16265/08, abaixo reproduzido, que, se referindo a não aplicação do benefício da redução de base de cálculo nas vendas efetuadas a Órgãos Públicos, serve para aclarar o entendimento relativo à condição de contribuinte, constante do Dec. nº 7.799/00:

"PARECER Nº 16265/2008 DATA: 28/08/2008.

ICMS. Consulta. O benefício previsto no Dec. nº 7.799/00 aplica-se exclusivamente às saídas internas efetuadas pelo estabelecimento atacadista com destino a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, ou seja, às saídas internas destinadas a pessoas físicas ou jurídicas que pratiquem operações e/ou prestações sujeitas à incidência do imposto estadual.

A consulente, empresa acima qualificada, atuando neste Estado no comércio atacadista de equipamentos elétricos de uso pessoal e doméstico (atividade principal), dirige consulta a esta Administração Tributária, nos moldes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, solicitando orientação no tocante à questão a seguir transcrita:

"Adquirimos recentemente o Termo de Acordo Atacadista e gostaríamos de saber se podemos nos beneficiar com a redução de base de cálculo nas vendas efetuadas a Órgãos Públicos que não são contribuintes do ICMS."

RESPOSTA:

Em resposta à orientação solicitada, ressaltamos que o art 1º do Dec. nº 7.799/2000, que disciplina a aplicabilidade do benefício da redução de base de cálculo nas operações efetuadas por atacadistas baianos, assim estabelece expressamente:

"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:(...)"

Vê-se, assim, da leitura do dispositivo legal acima transcrito, que o benefício ali previsto aplica-se exclusivamente às saídas internas efetuadas pelo estabelecimento atacadista com destino a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, ou seja, às saídas internas destinadas a pessoas físicas ou jurídicas que pratiquem operações e/ou prestações sujeitas à incidência do imposto estadual.

Nesse contexto, e considerando que os Órgãos Públicos, em princípio, não se caracterizam como contribuintes do ICMS, visto que não praticam operações ou prestações de serviços que constituam fatos geradores deste imposto, as saídas internas de mercadorias efetuadas pela Consulente com destino a tais entidades não estão alcançadas pelo benefício previsto no Dec. nº 7.799/00.

Ressalte-se, por fim, que a Consulente deverá acatar o entendimento estabelecido na resposta à presente consulta, ajustando-se à orientação recebida e, se for o caso, efetuando o pagamento das quantias porventura devidas, dentro do prazo de 20 (vinte) dias após a ciência da resposta, nos termos do art. 63 do Regulamento do Processo

Administrativo Fiscal - RPAF (Dec. nº 7.629/99).

É o Parecer.

Parecerista: CRISTIANE DE SENA COVA

GECOT/Gerente: 28/08/2008 – ELIETE TELES DE JESUS SOUZA

DITRI/Diretor: 28/08/2008 - JORGE LUIZ SANTOS GONZAGA"

O §3º, art. 1º do Decreto 7.799/00, não deixa dúvidas quanto a esse entendimento quando conclui o aludido parágrafo afirmando: "..... destinadas a não contribuintes do ICMS inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia

na condição de especial". Segue "in verbis", o aludido dispositivo normativo.

"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." (grifo do relator).

Assim, em se tratando de benefício fiscal a interpretação da redução deve ser dada restritivamente (art. 111, II, do CTN). Como o contribuinte autuado não está enquadrado sob os códigos de atividades econômicas constantes dos itens 13, 14-A, 14-B e 14-C do Anexo único do Decreto 7.799/00, tal como previsto no § 3º do art. 1º da mencionada norma, não há previsão legal para que o benefício se estenda aos não contribuintes inscritos no CAD-ICMS deste Estado, na condição de especial. Portanto, ainda que o autuante tivesse indicado o CNPJ dos destinatários, nas planilhas relativas à infração, tal como reclamado pela sociedade empresária, o benefício do Decreto 7.799/00, não se estenderia para os não contribuintes, inscritos na condição de ESPECIAL, posto que a atividade econômica deste estabelecimento da SADIA S/A, não estaria incluso na hipótese do § 3º do art. 1º acima transcrito.

Embora o benefício fiscal contemple apenas as vendas destinadas a contribuintes inscritos no cadastro de Contribuintes do Estado, ao prestar a informação fiscal, o autuante verificou que, indevidamente, estavam inclusas operações de vendas para contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia. Isto foi feito por meio da identificação dos adquirentes por CNPJ, momento em que retificou o valor do imposto exigido para R\$ 64.018,28, conforme demonstrativos anexos à informação fiscal, fls. 1114/1116.

Acompanho os valores que foram retificados pelo autuante, conforme demonstrativo de débito abaixo: [planilha de fl. 1.178].

Infração procedente em parte, no valor de R\$ 64.018,29.

As infrações 05 e 06 se referem a exigência de imposto em face de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas, apurado por levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (infração 04) e por falta de retenção e consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias da ST, sem emissão de documentos fiscais, também apurado por levantamento quantitativo de estoque.

O autuado as impugna argumentando que a metodologia adotada pela fiscalização seguiu parâmetro diverso do adotado no seu registro de estoque; que a unidade utilizada foi caixa, enquanto que registra em quilogramas. Também que o autuante não teria atentado para a Portaria 445/98, nem o preço médio pode servir de parâmetro para a base de cálculo presumida.

Não acolho tais argumentos face aos esclarecimentos trazidos pelo autuante na informação fiscal, que segue:

"O levantamento fiscal foi efetuado com base nos inventários de mercadorias de 31/12/2010 e 31/12/2011, fls. 78 a 238 do PAF, além dos arquivos magnéticos monitorados e validados, fornecidos pelo contribuinte via Sintegra. Não há nenhum fundamento de que houve arbitramento, posto que todas as mercadorias estão identificadas, de acordo com seus códigos, descrição, unidade, quantidade de entrada e de saída, estoque inicial e final, logo não há nenhum fundamento de que houve um arbitramento.

Quanto à unidade de medida, foi solicitada ao autuado a unificação das unidades de medidas, mas o mesmo argumentou dificuldade para recuperar dados antigos. Em razão disso apresentou uma tabela de conversão, para que fossem transformadas as caixas em Kilogramas, conforme documentos acostados aos autos, fls. 38 a 48. Assim foram feitas as transformações, de modo a equalizar a movimentação das mercadorias em uma única unidade de medida. Foram disponibilizadas aos contribuintes, por meio de arquivos eletrônicos, devido ao grande volume de registros, cópias de todas as planilhas e demonstrativos que embasaram a ação fiscal, conforme recibo anexo, fl. 11. O levantamento de estoques foi embasado na Portaria 445/98 e ainda informa o autuante que quando verificou os valores de movimentação de estoques apresentados na defesa, observou que não estão embasados em documentos fiscais, e deixou de constar diversas movimentações de mercadorias que interferem no estoque da empresa durante o decorrer do exercício fiscal, a exemplo das devoluções de compras e vendas. "

Assim, o levantamento quantitativo de estoque foi efetuado com base nos procedimentos trazidos pela Portaria 445/98, e em nenhum momento as infrações estão relacionadas ao arbitramento da base de cálculo, como faz supor a defesa. A base de cálculo foi encontrada com base no art. 60, do RICMS/97, e o preço médio foi encontrado com base nas saídas praticadas pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria foi comercializada no exercício objeto da autuação, qual seja 2010.

Compulsando os autos constato que o levantamento fiscal tem base nos inventários apresentados pelo autuado. Os arquivos magnéticos retratando a escrita fiscal do autuado foram monitorados e validados e em confronto com os dados constantes dos documentos fiscais de entrada e saída e livros de inventário, efetuou-se a auditoria mediante o roteiro citado, o qual especifica as mercadorias na forma codificada pelo próprio autuado. Estes demonstrativos constam às fls. 32 -51. Cópias desses demonstrativos, papéis de trabalho analíticos elaborados na ação fiscal foram entregues ao autuado, inclusive do CD que consta dos autos fl. 12 (recibo de fl. 11). Dos autos também constam os inventários feitos pelo autuado (fls. 78 a 238).

Assim, em se tratando de questões de fato, sem que o autuado aponte qualquer inconsistência nos dados da auditoria que teve amplo conhecimento, essas infrações restam indubitavelmente caracterizadas.

Infrações procedentes.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração”.

Inconformado, com respaldo no art. 169, I, “b” do Decreto 7.629/1999 (RPAF-BA/1999), BRF S/A, incorporador do contribuinte fiscalizado (SADIA S/A), interpõe Recurso Voluntário às fls. 1.193 a 1.218, no qual inicia sintetizando as acusações e suscitando preliminar de nulidade, pois, relativamente à infração 1, das informações apresentadas pelo Fisco, segundo alega, não é possível sequer saber se a glosa do crédito foi total ou parcial, o que dificulta sobremaneira a compreensão. Além disso, indicou-se os artigos 93, II e 124 do RICMS-BA/1997, que dispõem genericamente sobre possibilidade de uso de crédito do imposto relativo à aquisição de energia e sobre prazo de pagamento da exação.

Diz não ter constatado, no que concerne à segunda imputação, esclarecimento quanto ao cálculo supostamente equivocado que foi acusado de efetuar, muito menos quanto ao que foi compreendido como devido pelo auditor. Com supedâneo nos artigos 5º, LV e 37 da CF/1988, assim como no art. 142 do CTN, sustenta que tal superficialidade na motivação de fato e de direito teria caracterizado o lançamento de ofício como um todo, a exemplo da infração 5, fundamentada no art. 50 do RICMS-BA/1997, sem a discriminação dos incisos correspondentes.

No mérito da infração 01, com fulcro no princípio da não cumulatividade e no art. 155, § 2º, II, “a” da CF/1988, assevera que somente nos casos de isenção e não incidência é que deve ser afastado o direito de crédito nas entradas, sendo que nenhum Ente Tributante possui competência para instituir restrição diversa.

Em seguida, ratifica as informações de que desenvolve atividade de manutenção de perecíveis em câmaras frigoríficas e transcreve Acórdãos deste Conselho de Fazenda, juntamente com o art. 33 da LC 87/1996, alterado pela LC 102/2000, registrando o seu entendimento de que a “*energia elétrica é consumida no processo industrial e de suma importância à industrialização das mercadorias*”.

Assim, alega estar enquadrado na norma de equiparação do art. 9º, III do Regulamento do IPI (RIPI), transcrito à fl. 1.205, bem como nos artigos 46, parágrafo único do CTN e 4º do RIPI (fls. 1.206/1.207), e que por isso apenas escriturou os créditos originários do consumo de energia elétrica das câmaras frigoríficas.

Quanto à segunda infração, a Resolução do Senado nº 22/1989 estabelece as alíquotas interestaduais de 7% e 12%, percentuais que afirma ter de direito de lançar a crédito na escrita fiscal. Assegura ter efetuado o estorno de 2% previsto no Decreto dos Atacadistas (nº 7.799/2000), em razão do limite de 10% de carga tributária nas saídas ali estipulado, deduzindo as devoluções e aplicando sobre a base de cálculo (saídas para contribuintes inscritos) o preço médio das entradas (equação de fl. 1.210).

O auditor, nos seus demonstrativos, não teria levado em conta “*a média ponderada que efetivamente deu saída com aplicação do benefício fiscal [para contribuintes inscritos], bem*

como as mercadorias que foram devolvidas e que, portanto, não devem ser objeto de tributação. Ainda, verifica-se que a Fiscalização não considerou que muitas saídas, não obstante a redução de base de cálculo correspondente à aplicação da alíquota de 10% referiam-se às entradas tributadas à alíquota de 7% (...)”.

No que tange à infração 03, o preposto do Fisco reconheceu ser indevido parte do valor originalmente lançado e o reduziu para R\$ 67.945,51. Contudo, teria afirmado não ser possível discriminar quais notas permaneceram.

A acusação é concernente ao imposto decorrente das operações internas efetuadas com contribuintes deste Estado. Ocorre que boa parte das vendas que realiza são para não contribuintes consumidores finais (pessoas físicas, restaurantes, associações e transportadoras), em relação às quais não há que se falar em retenção do ICMS-ST, na medida em que não há operações subsequentes.

Relativamente à quarta infração, insurge-se contra o fato de não lhe terem sido entregues ou apresentadas nos autos as informações dos destinatários considerados não contribuintes nas datas das ocorrências (históricos de situações cadastrais). Não obstante tal omissão, que cerceia o direito de defesa (fl. 1.213), analisou as operações auditadas e constatou que o autuante tomou por base suspensões e baixas ocorridas após a realização das vendas.

Prossegue argumentando, no que concerne às infrações 5 e 6, que o auditor efetuou arbitramento sem autorização legal, uma vez que transformou em KG as unidades de medida das operações que lança com a unidade CAIXA. Outro vício que diz existir é a imprecisão na determinação do preço médio, em função de que requer a conversão do feito em diligência.

Qualifica a multa de absurda, pede redução e conclui pleiteando o provimento do Recurso.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 1.227 a 1.230, da lavra do Dr. José Augusto Martins Junior, afasta a tese de nulidade da infração 1, porquanto fundamentada em livros, informações e documentos do próprio contribuinte. Também não concorda com as alegações de mérito, já que a sociedade empresária é inscrita no Cadastro de Contribuintes (CAD-ICMS) como desenvolvedora de comércio atacadista de produtos alimentícios, não existindo indícios de atividades industriais nos termos da legislação do Estado, tampouco do IPI.

Por mera argumentação, assinala que, ainda que se entendesse que a empresa opera um processo fabril, não haveria direito de crédito, pois se trata de condutas realizadas após a produção.

Reputa corretos os cálculos da infração 2, por mercadorias e com o uso da proporcionalidade. Após encontrar as saídas albergadas pelo Decreto nº 7.799/2000, foi calculado o estorno do crédito excedente a 10%, como manda a legislação.

Melhor sorte não merece a irresignação concernente à infração 3, pois já havia sido deduzido, ao longo do procedimento, o valor relativo às operações com consumidores finais.

O argumento de que o lançamento da infração 4 – sedimentada em posicionamento majoritário do CONSEF, tomou por base situações cadastrais ocorridas após as operações, carece de suporte probatório, assim como aqueles referentes às duas últimas infrações, de natureza eminentemente fática.

Opina, portanto, a PGE/PROFIS, pelo Não Provimento do Recurso.

VOTO

No item 4 deste Auto de Infração, o contribuinte é acusado de recolhimento a menor, em razão da utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo do Decreto nº 7.799/2000. Trata-se, segundo o autuante, de vendas internas (no território do Estado) para não contribuintes.

Ao analisar as peças de impugnação e de manifestação sobre a informação fiscal, especialmente às fls. 266 a 269 e 1.142/1.143, nas quais o sujeito passivo se defendeu da referida imputação, vejo

que houve expressa e clara manifestação de inconformismo, relativa ao fato de o Fisco não ter colacionado aos autos e não lhe ter entregue os comprovantes das situações cadastrais dos destinatários das mercadorias quando da realização das operações.

Note-se, por exemplo, o que foi consignado no terceiro parágrafo da fl. 268.

“Mesmo nesse caso, caberia à Fiscalização a conferência da situação cadastral dos destinatários das mercadorias à época das operações (2011), a fim de verificar que, naquele momento, eles detinham a condição de contribuintes do ICMS, sendo passível a utilização da redução da base de cálculo”.

Ou seja, o sujeito passivo reclamou da falta de entrega e da ausência dos autos dos históricos de situações cadastrais dos destinatários, usualmente anexados como prova pelo Fisco quando efetua acusação de tal gênero. Sem tais documentos, com efeito, não é possível exercer o direito de defesa, como, aliás, já decidiu esta Câmara de Julgamento Fiscal em processo de relatoria da i. conselheira Denise Mara Andrade Barbosa. Nesse caso (abaixo), assinale-se, restou anulada a infração, e não a Decisão de origem.

ACÓRDÃO CJF Nº 0183-12/13

EMENTA: ICMS. 1. BENEFÍCIO FISCAL. DECRETO Nº 7.799/2000. USO INDEVIDO. VENDA A NÃO CONTRIBUINTES DE ICMS. Comprovado nos autos o cerceamento ao direito de defesa do autuado pela falta de documentos comprobatórios da situação cadastral dos destinatários. (...).Infração nula. (...).Recurso PROVIDO PARCIALMENTE. Decisão unânime.

Na imputação de nº 1 o ICMS foi lançado em razão da utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo previsto no Decreto nº 7.799/00, tendo em vista que o contribuinte “promoveu venda a não contribuinte através da emissão de cupom fiscal (ECF), bem como a pessoas jurídicas na condição de especial e isento e em situação cadastral irregular (baixado, cancelado e em processo de baixa), descumprindo assim a condição prevista no Art. 1º do referido decreto para fazer jus ao referido benefício, tendo dessa forma reduzido indevidamente a base de cálculo do imposto”.

A fim de comprovar a acusação apontada, a autuante teria obrigatoriamente de entregar ao autuado, e anexar aos autos, os documentos comprobatórios da situação cadastral dos destinatários das mercadorias, nos casos de contribuinte especial ou com inscrição irregular no cadastro estadual, o que não foi feito, ocasionando, sem sombra de dúvida, cerceamento ao direito de defesa do autuado, que não poderia ter acesso a tais informações referentes a períodos passados.

O órgão julgador de primeiro grau deveria ter convertido o processo administrativo fiscal em diligência para sanear a irregularidade formal e reaberto o prazo de defesa, providências essas que não compete a este Colegiado adotar, sob pena de supressão de instância, uma vez que se trata exatamente da prova da prática do ilícito fiscal atribuído ao contribuinte neste lançamento de ofício.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – RELATORA

Muito bem, ao se debruçar sobre os fatos, o órgão “a quo”, primeiramente, não saneou o vício; ou seja, não converteu o feito em diligência para a entrega e juntada dos citados documentos e não reabriu o prazo de defesa, o que somente pode ser feito em primeira instância, pois o contribuinte só pode se defender na JJF.

Em segundo lugar, ao decidir (transcrição abaixo), não enfrentou o questionamento do então defendente acerca da falta de entrega e da ausência das informações em tela. Tomou como fundamento notas fiscais nas quais verificou constar do campo da inscrição estadual a situação ISENTA, “ou seja, não inscritos no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia”. Ocorre que tal fundamento, data vênha, equivocado, ainda que não fosse (equivocado), não ofertaria resposta à referida questão, levantada na peça de impugnação (ausência dos históricos de situações cadastrais).

Decidiu a JJF como se a sociedade empresária houvesse requerido a indicação dos números do CNPJ dos destinatários (antepenúltimo parágrafo do texto a seguir), quando na verdade o que pediu, de forma lícita e legítima, em busca do direito de se defender, foi a entrega e a juntada dos históricos de situações cadastrais (fls. 266 a 269 e 1.142/1.143).

“A infração 04 aponta o recolhimento a menor do ICMS em razão da utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Sendo o contribuinte signatário do Termo de Acordo Atacadista (Dec. 7.799/00), com direito a redução da base de cálculo nas saídas de mercadorias exclusivamente para contribuintes deste

estado. Neste caso houve vendas internas para não contribuintes do ICMS.

De fato, o contribuinte é signatário do Termo de Acordo Atacadista, com direito à redução da base de cálculo em 41,176% nas saídas para contribuintes em plena atividade mercantil. Conforme especificado nos demonstrativos apresentados no CD Anexo ao PAF, bem como no Anexo III do PAF, o sujeito passivo efetuou vendas para empresas em cujas notas fiscais constam no campo da inscrição estadual a situação de ISENTO, ou seja, não inscritos no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia.

Conforme art. 149 do RICMS-BA, a inscrição no “Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia (CAD-ICMS) tem por finalidade a habilitação para o exercício dos direitos relativos ao cadastramento e o registro dos elementos de identificação, localização e classificação do sujeito passivo e seus respectivos titulares, sócios, responsáveis legais, condôminos e contabilistas”. Portanto, como se vê da finalidade expressa no dispositivo legal, não apenas podem se inscrever no CAD-ICMS, contribuintes do ICMS. A propósito, o inciso V, do art. 150 do RICMS/BA, dita que se inscreverão, antes de iniciarem suas atividades, na condição de contribuinte especial, as pessoas jurídicas não obrigadas a se inscreverem, mas que, por opção própria, requerem inscrição: 1 - as empresas legalmente habilitadas a operar como arrendadoras nas operações de arrendamento mercantil (“leasing”); 2 - as empresas de construção civil, quando não consideradas legalmente contribuintes do ICMS (art. 36 e art. 543); 3 - os estabelecimentos gráficos quando confeccionarem, exclusivamente, impressos mediante encomenda direta dos respectivos clientes.

Tal entendimento se consolida através de diversos Pareceres proferidos pela Diretoria de Tributação da SEFAZ respondendo a consulta de contribuintes atacadistas, conforme publicado no site dessa Secretaria, a exemplo dos de n.ºs 2068/07, 2315/07 e 16265/08, abaixo reproduzido, que, se referindo a não aplicação do benefício da redução de base de cálculo nas vendas efetuadas a Órgãos Públicos, serve para aclarar o entendimento relativo à condição de contribuinte, constante do Dec. n.º 7.799/00:

(...)

Assim, em se tratando de benefício fiscal a interpretação da redução deve ser dada restritivamente (art. 111, II, do CTN). Como o contribuinte autuado não está enquadrado sob os códigos de atividades econômicas constantes dos itens 13, 14-A, 14-B e 14-C do Anexo único do Decreto 7.799/00, tal como previsto no § 3º do art. 1º da mencionada norma, não há previsão legal para que o benefício se estenda aos não contribuintes inscritos no CAD-ICMS deste Estado, na condição de especial. Portanto, ainda que o autuante tivesse indicado o CNPJ dos destinatários, nas planilhas relativas à infração, tal como reclamado pela sociedade empresária, o benefício do Decreto 7.799/00, não se estenderia para os não contribuintes, inscritos na condição de ESPECIAL, posto que a atividade econômica deste estabelecimento da SADIA S/A, não estaria incluso na hipótese do § 3º do art. 1º acima transcrito.

Embora o benefício fiscal contemple apenas as vendas destinadas a contribuintes inscritos no cadastro de Contribuintes do Estado, ao prestar a informação fiscal, o autuante verificou que, indevidamente, estavam inclusas operações de vendas para contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia. Isto foi feito por meio da identificação dos adquirentes por CNPJ, momento em que retificou o valor do imposto exigido para R\$ 64.018,28, conforme demonstrativos anexos à informação fiscal, fls. 1114/1116.

Acompanho os valores que foram retificados pelo autuante, conforme demonstrativo de débito abaixo: [planilha de fl. 1.178]. Infração procedente em parte, no valor de R\$ 64.018,29”.

Observe-se que na informação fiscal, à fl. 1.107, o auditor justificou tal omissão com a assertiva de que o autuado nada teria escrito nos campos das notas destinados às inscrições estaduais dos destinatários, tendo ali registrado apenas a expressão “ISENTO”. Contudo, demonstrando que era possível a apresentação dos aludidos históricos, veementemente requeridos pelo autuado e não entregues, o preposto do Fisco admitiu existirem números de CNPJ e CPF nos documentos fiscais, com os quais inclusive revisou e alterou o “*quantum debeatur*”, pois constatou que alguns números de CNPJ eram de contribuintes do ICMS. Em resumo, deu a si (a quem acusa) a oportunidade de efetuar cotejo, comparação e revisão negada ao contribuinte (o acusado), fato que estiola os princípios do contraditório e da ampla defesa (art. 2º do RPAF-BA/1999).

De acordo com o que restou decidido no Acórdão acima transcrito (CJF Nº 0183-12/13), esta CJF não pode sanear o vício, pois isso implicaria supressão de instância.

Julgo nula a Decisão recorrida e solicito que os autos sejam encaminhados à JJF, para que adote as providências no sentido de corrigir os erros ora indicados e posteriormente julgar.

Em face do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e julgar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº 293872.0003/14-3, lavrado contra SADIA S/A. Os autos devem ser encaminhados à JJF, para que adote as providências no sentido de corrigir os erros indicados e posteriormente julgue.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de março de 2016.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES - RELATOR

ANA CAROLINA ISABELA MOREIRA - REPR. DA PGE/PROFIS