

PROCESSO - A. I. Nº 281332.0003/13-6
RECORRENTE - COMERCIAL DE ALIMENTOS GILMAR LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JF nº 0073-02/15
ORIGEM - INFAZ ATACADO

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0287-11/18

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS PARA CONTRIBUINTES NÃO INSCRITOS E/OU BAIXADOS OU INAPTOS NO CAD/ICMS. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. 2. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO PREVISTA NO DECRETO Nº 7.799/00. SAÍDAS PARA CONTRIBUINTES BAIXADOS OU INAPTOS NO CAD/ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. Os lançamentos referentes aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2011 devem ser excluídos das autuações, em virtude de irregularidade referente às notas fiscais arroladas sendo as mesmas autorizadas e com aval da fiscalização, em relação ao destinatário e a atividade econômica principal, abarcada no Anexo Único do Decreto nº 7799/00, que não consta nos códigos de atividades econômicas dos itens 13, 14-A/B/C do Anexo Único. Infração parcialmente procedente. Modificada a Decisão recorrida. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTAS. a) MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. O período de 2011, não determinava, nos casos de não reconhecimento da operação, a abertura de um Boletim de Ocorrência, conforme dispõe o art. 89, §16 do RICMS/12, inserido em nosso ordenamento em 01/01/15. Consta ainda comprovação de que houve o retorno da mercadoria não entregue. Reduzida a multa de 10% para 1% - retroatividade da norma mais benéfica ao contribuinte. Infração parcialmente procedente. Modificada a Decisão recorrida. 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. Mantida a Decisão deste item. Não acolhido o pedido de diligência. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão de piso que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, lavrado em 28 de março de 2013, o qual exige 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 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%.

O Contribuinte manifestou-se nas oportunidades que lhe foram concedidas, reconhecendo integralmente as infrações 4, 5, 6 e parte da infração 8.

A Autuante acatou parte das alegações do Recorrente, tendo procedido com as alterações pertinentes, reconhecendo, inclusive, a infração 3 como improcedente, não sendo mais tal infração questionável neste PAF.

Após a devida instrução processual, a Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência em Parte nos seguintes termos:

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, inexistente 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 sansonatórias”.

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 descon sideração 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 lembrar, 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, 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 disponha 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		

Inconformada com a Decisão proferida, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, repisando os mesmos termos da última manifestação, atacando o julgamento de piso nos seguintes pontos.

Quanto à infração 1, afirma que o fato de o Contribuinte está 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. Cita o art. 5º da Lei nº 7.014, de 1996 e o art. 1º do Decreto nº 13.780, de 2012 para fundamentar o seu entendimento.

Assim, buscando a verdade material, requer a realização de diligência (art. 123, § 3º do RPAF-BA) para obter e verificar informações quanto a declarações 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.

Informa que seria muito difícil buscar junto a cada destinatário a comprovação do cumprimento das obrigações principais e acessórias para cada período lançado no Auto de Infração. Por isso o pedido de diligência fiscal apresentado.

Aduz, ainda, que emitiu Nota Fiscal Eletrônica – NF-e e o arquivo digital da NF-e somente pode 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 (art. 86 do RICMS-BA).

Deste modo, 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 indicadas. Isto é verdadeiro e está inserido no art. 231-G, II, “b”, do então RICMS-BA.

Informa que julgadores observaram que as regras de validações das operações foram inseridas com o passar do tempo, e que tal posição não se coaduna plenamente com a redação do inc. II do art. 231-G do então RICMS-BA.

Em 1º/10/2011 o sistema NF-e validava a condição do destinatário localizado no Estado da Bahia. Portanto, alega a Recorrente que: se a NF-e foi autorizada, teve a chancela do Fisco quanto a situação cadastral do destinatário. Assim, suscita que os lançamentos referentes aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2011 devem ser excluídos, caso se mantenha o entendimento da JF.

Em relação à infração 2, afirma que a auditora fiscal, no período de janeiro a dezembro de 2011, relacionou vendas efetuadas para pessoa física e para os contribuintes de inscrições 042.779.128

(RABELO E CUNHA LTDA.) e 068.048.387 (COOFSAUDE – COOPERATIVA FEIRENSE DE SAÚDE), englobando-os como não contribuintes do ICMS.

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.

Entende que as operações internas realizadas de estabelecimentos de contribuinte inscritos no CAD-ICMS sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único daquele decreto, **destinadas a pessoa jurídica não contribuinte do ICMS**. Logo, improcedentes os lançamentos em relação às operações com as precitadas empresas.

Ademais, reitera os mesmos fundamentos da infração 1 no pertinente à situação de inaptidão no CAD ICMS.

Informa que, em relação à comprovação da condição de inaptidão dos contribuintes destinatários das mercadorias, a auditora fiscal juntou extratos do INC – Informações do Contribuinte onde consta histórico da situação cadastral de algumas empresas.

Observou-se, por exemplo, 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 a auditora fiscal exigiu antecipação tributária das mercadorias tributadas comercializadas pelas notas fiscais indicadas no quadro a seguir.

NOTA FISCAL	DATA
041045	11/03/2011
041673	18/03/2011
042241	25/03/2011
042713	31/03/2011
042716	31/03/2011
043579	08/04/2011
043580	08/04/2011
043581	08/04/2011
058575	16/09/2011
058576	16/09/2011

Assim, defende que o simples fato do contribuinte estar 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. Cita o inc. VIII do então art. 171 do RICMS-BA.

Entende que estava cumprindo suas obrigações principais e o motivo da inaptidão foi a falta de apresentação da DMA (obrigação acessória), e que somente seria devido 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. Assim, cita o inc. I do art. 353 do Regulamento, reiterando que tal norma aplica-se tão somente na hipótese de saída de mercadorias **destinadas a outro não inscrito no Cadastro de Contribuintes**.

Deste modo, assevera que se faz necessário verificar se os contribuintes indicados pela auditora fiscal no levantamento realizado cumpriram ou não com a obrigação acessória de declarar suas operações de compras e vendas ao Fisco. O simples fato do destinatário está com a inscrição inapta não significa que ele deixou de cumprir com suas obrigações principais.

Cita ainda que o arquivo digital transmitido pelo autuado ao ambiente da SEFAZ somente pode ser utilizado como documento fiscal após ter seu uso autorizado por meio de Autorização de Uso fornecida pelo Fisco, sendo esta um 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) ou autoriza o uso, caso contrário.

No pertinente à infração 7, aduz que em relação à Nota Fiscal de nº 001255539, faltou bom senso por parte da auditora fiscal, já que a NF 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, também faltou bom senso. O autuado buscou junto ao fornecedor explicações sobre a nota fiscal e obteve do emitente cópia do referido documento que foi “cancelado” por ele. Está provado que o autuado não recebeu as mercadorias constantes da nota fiscal, muito menos a nota fiscal para escrituração. Não pode ser punido pela falta de escrituração, haja vista que não tinha documento em sua posse a ser escriturado.

Defende que cabia ao emitente efetuar os procedimentos legais para registro do cancelamento da NF-e. Assim, encaminhou-se ao emitente e-mail solicitando mais elementos comprobatórios, conforme documento em anexo. Porém, ainda não houve retorno.

Quanto à infração 8, o recorrente reitera suas alegações iniciais de defesa em relação à Nota Fiscal de 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. O autuado não recebeu tal documento até hoje.

Por fim, requer: a) sejam acatados os pedidos de diligências para as infrações 1 e 2; b) seja declarada improcedente a infração 7; c) seja declarada procedente parcial a infração 8, com homologação dos valores pagos mediante parcelamento; d) a postergação de produção das provas solicitadas.

Ademais, anexou cópia da DMA da empresa, comprovando que no mês de julho/2011 a empresa cumpriu com as obrigações principais e acessórias, ainda que estivesse momentaneamente inapta no CAD ICMS, bem como extrato do Simples Nacional para o mês de setembro/2011, assim como o DAS e o Recibo de Entrega da Declaração Original do período anual de 2011.

Em Parecer Jurídico da lavra do i. Procurador José Augusto Martins Júnior, exarado em 1/09/2015, o mesmo entendeu que o cadastro de contribuinte não significa o cunho de efetivo contribuinte ao sujeito passivo, cuja materialidade reside no exercício da mercancia com habitualidade e com volume indicador duma comercialização.

Assim, entendeu o representante da Procuradoria do Estado da Bahia que, sendo viável, se verificasse a regularidade quanto às empresas indicadas no apelo à fl. 311, parágrafo terceiro, por intermédio de diligência.

Quanto à infração 7, em relação à Nota Fiscal nº 001255539, ficou evidente o erro na escrituração suscitada, já que idênticas as numerações (fls. 27 e 28), emitidas na mesma data.

Assim, conclui pela realização de diligência, conforme suplicado nas infrações 1 e 2.

A 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, considerando o disposto no RICMS, o qual dispõe que se o contribuinte estiver em situação irregular no CAD ICMS, será considerado para fins fiscais como não sendo inscrito; Considerando o entendimento do art. 1º do Decreto nº 7799/00, o qual condiciona a percepção ao benefício da redução de base de cálculo para os contribuintes ativos, haja vista que os contribuintes em situação cadastral irregular são considerados não inscritos nos termos do regulamento e, sendo o precitado benefício um fortalecedor do mercado atacadista baiano, decidiu pelo indeferimento do opinativo da diligência fiscal, devendo a PGE/PROFIS emitir parecer conclusivo.

Em novo Parecer Jurídico, o i. Procurador retificou o posicionamento firmado no Parecer

ulterior, pelos seguintes argumentos:

Comunga com o entendimento do julgamento de piso, no sentido de que a simples não habilitação ou inaptidão no CAD ICMS já enseja a responsabilidade disposta na norma acima, não sendo, neste momento, importante a verificação da condição de efetivo “contribuinte do ICMS”, de acordo com o CTN.

Usa da mesma fundamentação para a infração 2, entendendo que estando o destinatário na condição de contribuinte desabilitado, independente da motivação para tal, não fica preenchida condição firmada na norma para persecução do benefício legal do Decreto nº 7799/00.

Na infração 8, segue o entendimento da Junta e, em relação a infração 7, mantém seu posicionamento inicial, entendendo que ficou evidente o erro na escrituração da NF.

Assim, opinou pelo provimento parcial do Recurso Voluntário, no que se refere à manutenção da infração 7, encaminhando o presente feito à Procuradora Assistente.

Em 08/03/2017, a Procuradora Assistente, Dra. Rosana Maciel Bitencourt Passos, acolheu o posicionamento do Parecer, em sua integralidade.

Em Sessão de julgamento realizada em 20/04/2017, esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, após debater sobre a inaptidão no caso da infração 2 com o Patrono da empresa, decidiu converter o feito novamente em diligência à PGE/PROFIS para a emissão de Parecer Jurídico no sentido de que fossem respondidas as seguintes indagações:

1. O caráter de inaptidão temporária no CAD – ICMS de determinados destinatários, por conta do descumprimento de obrigação acessória (entrega de DMA no prazo), enseja no tratamento destinado a contribuinte excluído mesmo que as obrigações principais estejam sendo cumpridas?
2. Seria pertinente a consideração de contribuinte excluído no período em que o contribuinte ficou inapto, mesmo que em períodos curtos, como foi o caso do contribuinte inscrito no CAD-ICMS sob o número 044.285.845, que esteve inapto no período de 03/03/2011 a 11/04/2011 e no período de 14/09/2011 a 27/09/2011.

Em Parecer, o representante da PGE/PROFIS, Dr. José Augusto Martins Júnior proferiu o seguinte entendimento quanto às perguntas formuladas na diligência:

Quanto ao primeiro questionamento, afirma que a norma insculpida no art. 353, I do RICMS não define qualquer baliza temporal para caracterização da inaptidão, ou seja, não estabelece distinção entre inaptidões definitivas ou temporárias.

Salienta que a norma deixa claro que a condicionante estipulada na norma refere-se tão somente à simples situação de contribuinte não inscrito no CAD ICMS. Assim, tratando-se a inaptidão de situação jurídica ensejadora da desabilitação cadastral, não há como se estabelecer qualquer condicionante temporal para caracterização de tal requisito.

Cita o art. 25, § único do RICMS e conclui que o simples fato de estar inapto, seja por condição temporária ou definitiva, já efetiva a desabilitação do contribuinte, impondo-se, desta forma, a aplicação da norma do art. 353, I do RICMS/12.

Deste modo, comunga com o posicionamento firmado pela decisão de piso, no sentido de que a simples habilitação ou inaptidão no CAD ICMS já enseja a responsabilidade disposta na norma acima.

Em relação ao segundo questionamento, firma as mesmas considerações relativas à primeira indagação.

Em despacho, a Procuradora assistente Dra. Rosana Maciel Bitencourt Passos discorreu:

Lembra que o questionamento trata de norma que concede benefício de redução da base de cálculo, ao qual se reconhece o caráter de isenção parcial, conforme jurisprudência consolidada

no STF. Portanto, sua interpretação deve ser literal, conforme prevê o art. 111, inc. II do CTN.

Afirma que a norma expressamente reservou o benefício às saídas internas destinadas a contribuintes inscritos no CAD ICMS do Estado da Bahia. Assim, as empresas que se encontrem com sua inscrição baixada, suspensa ou inapta são legalmente consideradas como desabilitadas do cadastro de contribuintes, para todos os efeitos legais, a teor do disposto no art. 165 do RICMS/97 e no art. 25 do RICMS/12.

Releva notar que, para efeito de tê-las como desabilitadas do cadastro estadual, a norma regulamentar não perquire do período o qual perdurou a situação de irregularidade cadastral, nem da causa que a motivou. Basta o fato em si da irregularidade para que estejam tais empresas submetidas ao mesmo tratamento tributário dispensado às não inscritas, pelo tempo que perdurar a situação, sob pena de emprestar à aplicação da norma a um nível intolerável de subjetividade.

Assevera que não cabe ao interprete entender que algumas causas de inaptidão são menos relevantes que outras, para lhes negar o efeito determinado nos dispositivos regulamentares acima citados, sob pena de, em assim procedendo, subverter a valoração jurídica emprestada pelo próprio legislador às situações que ensejam inaptidão cadastral. Se o legislador não distinguiu entre inaptidão decorrente do descumprimento de obrigação principal ou acessória, cominando a todos os casos a consequência da desabilitação cadastral – e, por conseguinte, a imposição do mesmo tratamento tributário dispensado aos contribuintes não inscritos –, então não é dado ao intérprete fazer tal distinção.

Nessa linha, conclui com as seguintes respostas aos quesitos:

1. Sim, devem ser tratados como contribuintes não inscritos aqueles que estejam em situação de inaptidão cadastral, ainda que tal situação seja temporária e decorra da inobservância de obrigações acessórias, estando eventualmente cumpridas suas obrigações principais;
2. Sim, contribuintes em situações de inaptidão cadastral devem receber o mesmo tratamento tributário dispensado aos não inscritos, pelo período no qual perdurar tal situação, ainda que curto.

Por derradeiro, informa que ainda que a diligência não tenha versado sobre a infração 1, relativa à falta de recolhimento de ICMS-ST nas vendas a contribuintes em situação de inaptidão cadastral, pensamos que os argumentos acima apresentados se aplicam igualmente à citada infração, na medida em que o art. 353, inc. I do RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores, colocava sob regime de substituição tributária por antecipação as operações de saídas destinadas a contribuintes não inscrito no CAD-ICMS. Considerando como já acima sobejamente se disse, que contribuintes em situação de irregularidade, então estava a empresa autuada jungida a efetuar a retenção e recolhimento de ICMS-ST sobre tais operações.

O Conselheiro Elde Santos Oliveira não participou da votação por encontra-se impedido no presente processo.

VOTO

Visa o presente Recurso Voluntário a reapreciação da decisão de piso que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, insurgindo-se tão somente em relação às infrações 1, 2, 7 e parte da infração 8.

Inicialmente, quanto ao pedido de diligência suscitado pelo recorrente, esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal negou tal pleito por entender que consta na autuação todos os elementos fáticos necessários para a formação do convencimento dos julgadores, fundamentação que mantenho para a negativa do pedido reformulado.

No pertinente à infração 1, quanto à alegação de que a Junta teria afirmado que a desabilitação no CAD-ICMS teria o condão de tirar a condição de contribuinte do sujeito passivo, percebo que

houve um equívoco em tal interpretação por parte do Contribuinte.

Como bem disse o julgador de piso:

(...) 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. (grifo nosso).

Apesar da argumentação trazida pela recorrente em sede recursal sobre a desabilitação temporária dos destinatários das mercadorias, os quais, em suas afirmações, mantiveram o comportamento de inscritos, e da crítica ao método de comunicação pelo Diário Oficial, entendendo que, independente da motivação que acarretou a inabilitação do Contribuinte, não se pode ignorar o fato de que houve a inabilitação.

Percebe-se que a mesma ocorreu por pouco tempo, mas ocorreu. Ademais, a norma trazida no RICMS é clara ao equiparar a situação de irregular com a do não inscrito. Ou seja, a partir do momento em que há a inabilitação, cessam-se todos os direitos de gozar das vantagens determinadas pelo cadastro. Uma delas é o benefício do Decreto nº 7799/00.

Como bem esposado pelo i. Procurador em seu Parecer Jurídico, o qual foi confirmado pela Procuradora Assistente, a norma vigente no art. 353, I do RICMS é clara ao determinar que a simples não habilitação ou inaptidão no CAD-ICMS já enseja a responsabilidade disposta na norma.

Ademais, nas considerações do encaminhamento da CJF às fls. 345/346, diversos julgados do CONSEF adotam o entendimento do art. 1º do Decreto nº 7799/00, o qual condiciona a percepção ao benefício da redução da base de cálculo para os contribuintes ativos, haja vista que os contribuintes em situação cadastral irregular são considerados não inscritos nos termos do regulamento.

Todavia, vislumbro a pertinência da afirmação do contribuinte quanto à emissão das notas fiscais eletrônicas que foram autorizadas pela SEFAZ.

Como bem pontuou o contribuinte em suas alegações, o inc. II do art. 231-G do RICMS/BA, a partir de 01/10/2011, passou a tratar da denegação da NF-e em virtude da irregularidade do emitente, bem como do destinatário localizado no Estado da Bahia. Assim, se as notas foram autorizadas, tiveram o aval da fiscalização.

Deste modo, em respeito ao princípio da não surpresa e da impossibilidade de conduta diversa do contribuinte, entendo que os lançamentos referentes aos meses de outubro (R\$484,98), novembro (R\$562,64) e dezembro (R\$625,22) de 2011 devem ser excluídos da autuação, restando o valor da infração em R\$45.677,52.

Quanto à infração 2, que trata de *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*, a infração segue por dois caminhos: a venda para não contribuintes e venda para contribuintes inaptos no CAD-ICMS.

Os fundamentos que balizaram a infração 1 no pertinente aos contribuintes inaptos são válidos também nesta infração, motivo pelo qual não se faz necessário repeti-los.

Em relação à venda para não contribuintes, o sujeito passivo insurge-se contra a manutenção da infração em relação às empresas de inscrições 042.779.128 (RABELO E CUNHA LTDA.) e 068.048.387 (COOFSAUDE – COOPERATIVA FEIRENSE DE SAÚDE).

Conforme alega, 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 nos moldes do Decreto nº 7.799, de 2000.

Todavia, para os meses de novembro e dezembro de 2011 entende que o tratamento tributário

previsto no art. 1º do Decreto nº 7.799, de 2000, se estende às operações internas realizadas de estabelecimentos de contribuinte inscritos no CAD-ICMS sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único daquele Decreto, destinadas a pessoa jurídica não contribuinte do ICMS, sendo, por tal razão, improcedentes os lançamentos referentes a tais empresas.

Analisando o texto do art. 1º do Decreto nº 7799/00 e seu §3º referente aos fatos geradores (2011), temos os seguintes termos:

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 decreto_2000_7799.doc 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:

(...)

Redação anterior dada ao § 3º do art. 1º pelo Decreto nº 13.339, de 07/10/11, DOE de 08 e 09/10/11, efeitos de 01/11/11 a 19/12/11:

"§ 3º O tratamento tributário previsto neste artigo se estende às operações internas realizadas de estabelecimentos de contribuinte 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 pessoa jurídica não contribuinte do ICMS, podendo, para efeito de correspondência do percentual de faturamento à fruição do benefício, ser considerado como saída para contribuinte."

A interpretação que se extrai do comando normativo à época dos fatos geradores é o de que o tratamento tributário em questão destina-se: a) aos estabelecimentos de contribuinte inscritos sob os códigos de atividade econômica constantes nos anexos únicos sob as atividades 13, 14-A, 14-B e 14-C e b) destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia ou destinadas a pessoa jurídica não contribuinte do ICMS (§3º).

Analisando os dados cadastrais da empresa (fl. 203/204), consta que a atividade econômica principal é 4639701 – Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, atividade, abarcada no Anexo Único do Decreto nº 7799/00, porém não constante nos códigos de atividades econômicas dos itens 13, 14-A/B/C do Anexo Único, que são:

12-C	4649-4/99	Comércio atacadista de outros equipamentos e artigos de uso pessoal e doméstico não especificados anteriormente
13	4647-8/01	Comércio atacadista de artigos de escritório e de papelaria
14	4649-4/04	Comércio atacadista de móveis e artigos de colchoaria
14-A	4672-9/00	Comércio atacadista de ferragens e ferramentas
14-B	4673-7/00	Comércio atacadista de material elétrico
14-C	4679-6/99	Comércio atacadista de materiais de construção em geral
14-D	4671-1/00	Comércio atacadista de madeira e produtos derivados
Nota: O item 14-D foi acrescentado pelo Decreto nº 16.738, de 20/05/16, DOE de 21/05/16, efeitos a partir de 21/05/16.		

Por tais razões, entendo pela Procedência Parcial da infração 2, reconhecendo a retirada dos períodos de novembro (R\$17.595,26) e dezembro (R\$37.430,29) de 2011 pelas mesmas razões da infração 1, mantendo as demais operações da autuação, assim, o valor remanescente da infração é R\$103.950,82.

Quanto a infração 7, como bem abordado em sede de Parecer Jurídico, e em atendimento ao solicitado pelo recorrente, percebe-se claramente que houve um erro na escrituração, já que as numerações são praticamente idênticas e, como apontado pelo recorrente, “para a existência da Nota Fiscal nº 0012553 e a Nota Fiscal nº 00125539, com a mesma data de emissão, seria necessário que o emitente emitisse 112.987 notas fiscais eletrônicas no mesmo dia”. Perceptível, pois, o equívoco na numeração.

Assim, comungo do entendimento exarado pelo i. Procurador, entendendo pela não manutenção da infração 7 neste referido PAF, em relação a Nota Fiscal nº 001253 no valor de R\$5.629,00, à fl. 93 dos autos, já que não restou comprovado nos autos o efetivo cancelamento da Nota Fiscal nº 8182, continuando a mesma em situação de autorizada no site da SEFAZ, conforme auferido pelo

julgador de Primeira Instância.

Compreendo e concordo que o cancelamento da nota fiscal deve ser feito pelo emitente da mesma. Que, em casos de não reconhecimento da operação, como no caso em tela, deve o Contribuinte procurar salvaguardar-se de tais arbitrariedades, procedendo, inclusive com a abertura de um B.O (Boletim de Ocorrência), conforme dispõe o art. 89, §16 do RICMS/12, inserido em nosso ordenamento em 01/01/15:

§ 16. O contribuinte deverá apresentar boletim de ocorrência referente à queixa prestada na Delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública, em razão do uso indevido do nome da empresa pelo remetente, a fim de afastar a presunção prevista em lei de entrada de mercadoria no estabelecimento, quando figurar como destinatário em operação declarada em nota fiscal eletrônica, sem que tenha efetivamente adquirido a mercadoria, mas não tenha registrado o evento “desconhecimento da operação”;

Todavia, o período em questão diz respeito ao ano de 2011, onde tal determinação não existia, não podendo o contribuinte ser exigido de comportamento que a legislação não determinava.

Outrossim, a empresa tão somente trouxe aos autos o espelho da nota de cancelamento, que se mantém no sistema como “autorizada”. Saliento que o livro Registro de Entrada da empresa remetente no intuito de comprovar que houve o retorno da mercadoria não entregue, no precitado período (2011), poderia ser um meio de prova da negativa de operação. Não pode o Fisco também ficar a mercê de afirmações que, embora pertinentes, não sejam amparadas por provas mais robustas. Assim, remanesce o valor de R\$1.627,00 referente as demais notas fiscais.

Ademais, deve ser aplicada a redução da multa de 10% para 1% - retroatividade da norma mais benéfica ao contribuinte, sendo o valor de R\$1.627,00 reduzida para R\$162,70.

Utilizando deste mesmo argumento, qual seja, a falta de provas que corroborem com as alegações trazidas, mantenho a infração 8, já que não foram comprovadas tratar-se a operação descrita na Nota Fiscal nº 1098 de um “salvado de sinistro”.

Lembro que, caso o contribuinte consiga comprovar, de fato, a não realização das operações questionadas e mantidas, é cabível o controle de legalidade junto à PGE/PROFIS.

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

INFRAÇÕES	VLR HISTÓRICO	VLR DEVIDO	RESULTADO	MULTA
01 - 07.04.03	49.468,76	45.677,52	PROC. EM PARTE/P. PROV.	60%
02 - 03.02.06	173.553,57	103.950,82	PROC. EM PARTE/P. PROV.	60%
03 - 07.01.02	3.926,77	0,00	IMPROCEDENTE	-----
04 - 04.05.09	16.118,99	16.118,99	RECONHECIDAS	60%
05 - 04.05.08	28.409,70	28.409,70	RECONHECIDAS	100%
06 - 04.05.05	2.287,14	2.287,14	RECONHECIDAS	100%
07 - 16.01.01	11.300,62	162,70	PROC. EM PARTE/P. PROV.	-----
08 - 16.01.02	1.733,69	1.733,69	PROCEDENTE/N. PROV.	-----
TOTAL	286.799,24	198.340,56		

VOTO DIVERGENTE (Infrações 1 e 2)

Venho neste voto divergir da eminente conselheira Relatora quanto a parte do seu voto aqui prolatado. No caso das infrações 1 e 2, entendeu a Relatora, que em respeito ao princípio da não surpresa e da impossibilidade de conduta diversa do contribuinte, entendeu que os lançamentos referentes aos meses de novembro e dezembro de 2011 devem ser excluídos da autuação, por conta de falha do sistema eletrônico da SEFAZ ter admitido a operação a emissão das notas fiscais a contribuintes inaptos, o que em tese, induziu o contribuinte a erro.

Contudo, o tributo é indisponível e nem mesmo erro da administração tem o condão de dispensá-lo. Não há em nenhuma lei, termo autorizativo para dispensa do imposto em caso de erro da administração fazendária.

Inquestionável que o inc. II do art. 231-G do RICMS/BA, a partir de 01/10/2011, passou a considerar

denegação da NF-e em virtude da irregularidade, seja do emitente, seja do destinatário do destinatário localizado no Estado da Bahia e as vendas, contudo foram feitas sem o impedimento que a norma alardeava.

O ordenamento jurídico pátrio não tem qualquer previsão de impedimento de lançamento do tributo por erro de fato, mas apenas quanto a erro de direito, quando só é possível lançar a partir da correção do entendimento jurídico da norma, conforme prescreve o art. 146 do CTN. Vejamos a título de exemplo, o excerto de julgamento do STJ abaixo:

Verifica-se que o Código Tributário Nacional em perfeita harmonia com o disposto no seu art. 146 não permite a revisão do lançamento de ofício fundado em erro de direito, ou seja, em erro decorrente de um fato de seu pleno conhecimento ao qual só passou a atribuir relevância jurídica em momento posterior ao lançamento efetivado. O que enseja a revisão é apenas a desconsideração jurídica do fato que não era do conhecimento da autoridade administrativa tributária, geralmente, por omissão do contribuinte. . Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008” (REsp 1130545/RJ, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 22-02-2011).

Contudo, o mesmo não se configura quando o erro da administração é de fato, como foi o caso desta lide:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0005141-37.2016.4.03.6105/SP

EMENTA:TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - EMBARGOS - RECLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA DE MERCADORIA IMPORTADA - ERRO DE FATO - APELAÇÃO PROVIDA.

- 1. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça diferencia a situação dos erros de fato e de direito, nas revisões de lançamento.*
- 2. No caso concreto, a reclassificação tarifária decorreu de erro de fato. A declaração de importação não descreveu, com exatidão, a composição química do produto, elemento fundamental na seleção da correta classificação tarifária.*
- 3. A revisão do lançamento é regular.*
- 4. Apelação provida. Embargos à execução fiscal improcedentes.*

No caso em tela, a administração pública cometeu um erro de fato, e a *posteriori*, percebendo o erro, fez o lançamento. O cometimento do erro de fato por parte do contribuinte não tem nem mesmo o direito à dispensa da multa, por conta de que o próprio CTN dispõe que o cometimento à infração tributária independe de dolo, fraude ou simulação. O que diferencia o erro de fato cometido pelo contribuinte, do erro de fato da Administração Pública, é a dispensa da aplicação da multa, por falta de liame entre o erro praticado pelo Estado e a conduta do contribuinte, que agiu de boa fé, pensando estar legalmente acobertado.

Sem dúvida, tal situação evidencia elementos caracterizadores do princípio da boa-fé objetiva consagrado no STJ em todas as áreas do direito cuja função é estabelecer um padrão ético de conduta para as partes nas relações obrigacionais, e foi insculpido no art. 113 do Novo Código Civil e passou a nortear as decisões judiciais.

Da mesma forma, em mesmo sentido, há o princípio que contradiz o próprio comportamento da Administração em lançar o imposto e ainda punir o contribuinte com multa, pois incorre em abuso de direito, segundo o princípio jurídico “*nemo auditur propriam turpitudinem allegans*”, que veda a alegação do próprio erro ou ato torpe, em favor de quem o comete. Daí, não haver o menor cabimento no lançamento do imposto com acréscimo de multa como punição.

Em outras palavras, a junção desses dois princípios não permite que a moral pública possa ser maculada pelo exercício do poder tributante, por conta de falta de controle prometida em norma editada, da emissão das notas fiscais para contribuintes inabilitados, não sendo possível que se aceite a falta da ética da Administração no exercício do lançamento do imposto, contudo, sem a possibilidade de dispensa do tributo, devida ao princípio da tipicidade fechada, não havendo pois previsão legal para dispensa do imposto.

Face ao exposto, mantenho o lançamento nas infrações 1 e 2, porém com exclusão da penalidade

nos meses de novembro e dezembro de 2011, dando PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso destas infrações. Infração 1 e 2 Procedentes em Parte.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281332.0003/13-6**, lavrado contra **COMERCIAL DE ALIMENTOS GILMAR LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$196.444,17**, acrescido das multas de 60% sobre R\$165.747,33 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\$1.896,39**, 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.

VOTO VENCEDOR (Infrações 1 e 2) – Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva, José Rosenvaldo Evangelista Rios e Fernando Antônio Brito de Araújo,

VOTO DIVERGENTE (Infrações 1 e 2) - Conselheiros: Ildemar José Landin e Rubens Bezerra Soares.

Sala de sessões do CONSEF, 23 de outubro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - VOTO DIVERGENTE (Infrações 1 e 2)

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS