

**PROCESSO** - A.I. Nº 088313.0035/01-0  
**RECORRENTE** - UNIDOCE DISTRIBUIDORA DE CAMELOS LTDA. (VT COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 2200-01/01  
**ORIGEM** - INFAZ ITABUNA  
**INTERNET** - 13.04.02

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0135-11/02

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Provado que parte do débito havia sido recolhida antes da ação fiscal. Infração parcialmente caracterizada. 2. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NOVA DECISÃO. Quanto a este item que trata de lançamento nos livros fiscais próprios, falece ao julgador competência para exercer função de revisor do lançamento de ofício. Decisão nula em relação ao presente item. Devolvam-se os autos à 1ª JF para proferir nova decisão, após o devido saneamento. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

A teor do art. 169, inciso I, alínea “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, vem o presente processo a esta Câmara para reexame da Decisão exarada pela 1ª JF, através do Acórdão nº 2200-01/01, que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração epígrafado.

O Auto de Infração foi lavrado imputando-se ao recorrido o cometimento das seguintes infrações:

1. Recolhimento a menor do imposto, por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e relacionadas nos anexos 68 e 88 (jul/97 a out/99) - R\$17.172,10;
2. Falta de recolhimento do ICMS em razão de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios (mar/98, abr/98, jun/98 a ago/98, jan/99, dez/99 e jan/00) – R\$3.519,16.

O julgamento de Primeira Instância foi pela procedência em parte da autuação, com a seguinte fundamentação, que, ora transcrevemos, “*in totum*”:

*“Rejeito as preliminares de nulidade argüidas pela defesa, pois não percebo razão para aceitá-las vez que todos os levantamentos fiscais lhe foram entregues, conforme provado à fl. 106 do PAF, além de neles estarem consignadas todas as notas fiscais que serviram de base à apuração do imposto ora cobrado.*”

*A primeira infração apurada no presente PAF trata da cobrança do imposto recolhido a menor, por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e relacionadas nos anexos 68 e 88, no período jul/97 a out/99. A autuante desenvolveu seus trabalhos realizando minucioso levantamento, nota a nota, consignando número do documento, mês e ano de sua emissão, base de cálculo, crédito fiscal, MVA pertinente a cada produto, que foi discriminado, alíquotas, base de cálculo da substituição e o imposto devido no mês relativo os documentos. Após cálculo do imposto devido abateu os recolhimentos efetuados, também no mês, apurando as diferenças encontradas (fls. 18 a 23). Assim, nenhuma razão cabe ao autuado de que desconhece as notas fiscais consideradas, havendo cerceamento do seu pleno direito de defesa. Também não lhe assiste razão, quando afirma que houve “dois sistemas diferentes de relacionar notas fiscais.” Acredito que com este argumento, a defesa quis se reportar ao procedimento fiscal relativo à infração 02, quando houve a reconstituição da sua conta corrente fiscal e que comentarei no momento oportuno. Apenas observo que, havendo ou não a reconstituição da conta corrente, o imposto devido por antecipação tributária não é parte integrante dos valores dos débitos e créditos para apuração do imposto pelo regime da conta corrente fiscal.*

*No mais, o autuado afirma que recolheu o imposto referente às notas fiscais nº 63.417, 75.008, 431.404 e 95.420, todas de janeiro/99, 68.862 referente a abril/99 e 4.459 e 83.129 do mês de setembro/99. Em relação as notas fiscais 68.862, 4.459 e 83.129, o contribuinte apenas provou que as escriturou, mas não trouxe à lide os pagamentos ditos realizados. Não o fazendo, não posso considerar válida sua contestação, pois imposto lançado no livro Registro de Entrada não é prova do seu recolhimento. No entanto, apensou o DAE de pagamento, referente ao mês de jan/99 (fl. 163), onde, ao lado de outras notas fiscais não autuadas, estão as de nº 75.008, 34.404 e 63.417. Para certeza se o imposto sobre os referidos documentos foi corretamente recolhido, diligência foi solicitada à ASTEC/CONSEF, que informou afirmativamente. Neste contexto, improcede o reclame relativo as mencionadas notas fiscais e, a cobrança relativa ao mês de janeiro/99 limita-se à nota fiscal nº 95.420, não incluída no DAE e que corresponde a R\$58,83. Voto pela procedência em parte deste item no valor de R\$16.821,58, com base no art. 371, I, “a” do RICMS/97 (Decreto nº 6.284/97).*

*A segunda infração diz respeito à falta de recolhimento do imposto, detectado através de divergência entre o consignado nas notas fiscais e aquele lançado nos livros fiscais. Para sua determinação, a fiscalização procedeu de duas maneiras. Em relação ao exercício de 1998, ao detectar que o livro Registro de Entradas encontrava-se escriturado de maneira irregular, procedeu ao levantamento de todas as aquisições do exercício, nos seus efetivos meses. Após este procedimento, refez a conta corrente da empresa.*

*Em primeiro lugar, não tem razão o contribuinte quando afirma que a fiscalização errou ao não aceitar a escrituração de seu livro Registro de Entradas e aceitar o do Registro de Saídas. É dever do fisco sanar as irregularidades detectadas e aceitar todos os procedimentos corretos. No caso a autuante constatou que os lançamentos dos documentos de entradas foram efetuados sem obediência da ordem cronológica do recebimento das mercadorias, em desconformidade com a norma regulamentar. O próprio autuado trouxe à lide a prova do fato, ao apensar o livro de entradas do ano de 1999, embora exercício que no momento não se encontra em questão. Apenas como exemplo, além de constar escrituração anual (período de 01/01/99 a 31/12/99), nota fiscal de mercadorias adquiridas em janeiro/99 foi escriturada junto a de abril/99 (fl. 141) e assim sucessivamente, não havendo o menor ordenamento das aquisições. O argumento de defesa de que*

*lança os documentos por ordem cronológica de entrada das mercadorias em face de diversos fatores que influenciam na efetivação do ingresso das mercadorias no estabelecimento, tais como: localização do remetente, tempo consumido no percurso pelo transportador, conferência prévia da mercadoria para fim de atestar sua regularidade em relação aos pedidos, etc não tem qualquer pertinência.*

*Portanto, o procedimento fiscal está correto neste sentido. No entanto, como a autuante refez a conta corrente fiscal, deveria ter observado a existência de créditos a maior do que débitos, bem como recolhimento do imposto a maior, objetivando realizar a transposição destes valores para os meses seguintes. Ressalto que não estou aqui a falar de compensação de imposto e sim da observância de procedimento legal. Como não foi realizado e por economia processual refaço, neste momento, a conta corrente fiscal da empresa, para o período de janeiro a julho de 1998, e desconsidero o imposto cobrado referente ao mês de dezembro/98, uma vez que a autuante ao não levantar o período de agosto a novembro do referido ano tornou incerto o valor referente a dezembro/98, pois se desconhece se o contribuinte possuía crédito ou não para ser abatido naquele mês.*

*Pela procedência parcial da autuação referente ao exercício de 1998 no valor de R\$509,20, sendo R\$4,77 referente a jun/98 e R\$504,43 referente a jul/98.*

*Para o exercício de 1999, a autuante não mais procedeu ao levantamento discriminado as notas fiscais. Este fato poderia ser ensejador de diligência, haja vista que o livro Registro de Entradas do referido exercício continua com as mesmas irregularidades apontadas para o ano de 1998. No entanto, tendo em vista meu convencimento sobre o fato deixo de fazê-lo. Existem dois equívocos da fiscalização. O primeiro diz respeito ao fato de ter sido englobado créditos e recolhimento do imposto efetuado no mês, duas figuras distintas (fl. 17). Esta situação embora equivocada não influenciaria no valor do imposto recolhido a menor ou a maior se a conta corrente tivesse sido elaborado corretamente. Porém, como segundo erro, a autuante, mais uma vez, não transpôs os créditos existentes para o mês seguinte, conforme determina a legislação tributária. Analisando o levantamento realizado pela autuante (fls. 16 e 17) somente em novembro e dezembro de 1999 houve débitos maiores que os créditos. O total de débitos existentes no ano monta em R\$17.135,74 e os créditos (sem o imposto recolhido) em R\$21.562,16, o que apresenta como crédito a maior o valor de R\$4.426,42. Se e ainda for considerado, como deve ser, o imposto recolhido no valor de R\$4.015,25, não existe qualquer cobrança a ser feita, uma vez que esta monta em R\$1.663,39. Nesta circunstância entendo que restou descaracterizada a ação fiscal neste exercício. Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração no valor de R\$17.330,78”.*

Irresignado com o julgamento, o sujeito passivo interpôs o presente Recurso Voluntário – fls. 194 a 200 – onde inicialmente ratifica todos os termos da sua defesa, e alega que a infração do item 1 da autuação é infundada e foi constituída sem lhe oferecer elementos objetivos e transparentes para exercer sua defesa., pois o autuante não teria indicado nota a nota o imposto que teria sido recolhido a menor, pois teria efetuado levantamento pelo valor global, desconsiderando sua escrita, e que caberia à JJF verificar a procedência do lançamento através de diligência, o que não teria sido feito. Alega, ainda, quanto ao item 1, que a JJF considerou devida quantia que a diligência realizada confirmou o pagamento, devendo, assim, ser excluída da autuação, e que outros valores foram pagos, como o valor referente à Nota Fiscal nº 68862, 44590 e 83129, sem ter sido levado em consideração pela JJF ou objeto de diligência para confirmação. Alega, por fim, que no exercício de 1999 restou por ele comprovado apenas a procedência quanto a duas notas fiscais do mês de julho, reconhecendo como devidos os

valores a elas pertinentes. Conclui requerendo a nulidade da exigência quanto aos exercícios de 1997 e 1998, por imprecisão no levantamento fiscal e flagrante cerceamento ao seu direito de defesa, e no mérito pede sua improcedência, por entender ser a mesma inconsistente e executada com desprezo aos seus registros fiscais.

Em relação ao item 2, alega que a exigência não foi confirmada pela JJF, pois as parcelas tidas como remanescentes se deram em decorrência de reconstituição da cota corrente fiscal feita pela relatora, sob a fundamentação de “questão de economia processual”, desprezando todo o trabalho da autuante. Consignou, ainda, que além disso, no quadro elaborado pela Relatora constata-se que no período de janeiro a maio de 1998 foi apurado imposto pago a mais que o devido, e que apenas para os meses de junho e julho de 1998 apurou-se saldo devedor, desprezando os saldos credores dos meses anteriores, que superam estes saldos devedores, e que deveriam ter sido, obrigatoriamente, transferidos para os meses posteriores. Conclui requerendo a improcedência total deste item da autuação, reformando-se o Julgado.

A PROFAZ, às fls. 210 e 211 - manifesta-se pelo Provimento Parcial do Recurso, consignando que o item 1 da autuação não merece reforma, pois o autuante teria agido em consonância com a legislação tributária vigente, constando do levantamento fiscal o elenco dos documentos fiscais que serviram de lastro à apuração. No entanto, quanto ao item 2 da autuação, entende que o procedimento adotado pelo Relator de 1ª Instância entra em rota de colisão com a função essencial do magistrado, qual seja, a entrega da prestação jurisdicional de modo imparcial, pois sendo de competência privativa do auditor fiscal o lançamento, falece competência ao julgador para exercer função de revisor do lançamento, bem como para proceder à constituição válida e eficaz do crédito tributário, devendo, assim, ser decretada a nulidade da Decisão quanto ao item 2.

## VOTO

Da análise da Decisão Recorrida e dos autos, entendemos que razão não assiste ao recorrente quanto ao item 1 da autuação, posto que os demonstrativos acostados ao PAF pela autuante – fls. 18 a 22 - relaciona todas as notas fiscais, por número e data de expedição, produto, base de cálculo do imposto normal e do imposto substituído, MVA e alíquota aplicada, permitindo ao sujeito passivo conhecimento pleno e integral dos cálculos levados a efeito para fins da exigência fiscal em tela, não havendo nenhum lançamento pelo valor global como alega equivocadamente o contribuinte, nem tampouco uso de dois critérios de apuração para os exercícios de 1997/1998 e 1999. Aliás, o argumento de cerceamento de direito de defesa foi devidamente rechaçado pela Junta de Julgamento Fiscal, não havendo que se falar em nulidade da exigência, posto que feita em estrita consonância com a legislação pertinente, como bem frisou a douta PROFAZ.

No mérito, melhor sorte não encontra o recorrente, pois no Documento de Arrecadação que acostou à fl. 163 efetivamente não consta relacionado a Nota Fiscal nº 95.420, evidenciando equívoco por parte do revisor ao consignar em seu Parecer Técnico – fl. 170 - que esta nota fiscal faria parte do referido DAE, fato observado pela Relatora da JJF ao manter o valor a ela correspondente (R\$58,83). Em relação às Notas Fiscais nºs 68862, 44590 e 83129, de fato o recorrente não logrou comprovar, nem na sua defesa e nem tampouco agora no seu Recurso, que os valores a elas pertinentes foram pagos, o que facilmente se comprovaria com a apresentação do competente documento de arrecadação, o que não se fez. Ora, se alega o sujeito passivo fato extintivo da exigência que lhe é feita, cabe a ele trazer a prova neste sentido. Alegação destituída de prova não merece guarida, *ex vi* o quanto dispõe

os arts. 141 a 143 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7629/99.

Do exposto, somos pela manutenção integral do Julgado quanto a este item. No entanto, quanto ao item 2 da autuação, entendemos, em consonância com a douda PROFUZ, que o Relator da JJF extrapolou sua competência ao proceder à revisão da autuação, ao refazer os cálculos da exigência fiscal.

Entendemos que diante de lançamento tributário que contenha erro, vício ou defeito, sendo o mesmo sanável, deve o Julgador solicitar diligência ou revisão visando sanar o ato, mas nunca realizar tal atividade, que deve ser praticada por outra autoridade pública - o próprio autuante ou fiscal estranho ao feito - sob pena de nulidade da Decisão que, olvidando tal fato, baseie-se em revisão efetuada pelo próprio julgador.

Do tanto quanto foi aqui exposto, somos pelo PROVIMENTO PARCIAL do presente Recurso Voluntário, decretando o retorno dos autos para a 1ª Instância para saneamento da exigência constante do item 2 da autuação.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado e decretar o retorno dos autos à 1ª JJF para saneamento e proclamar nova decisão acerca da exigência constante do item 2 do lançamento de ofício, referente ao Auto de Infração nº 088313.0035/01-0, lavrado contra UNIDOCE DISTRIBUIDORA DE CAMELOS LTDA. (VT COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.).

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de abril de 2002.

ANTÔNIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE - RELATORA

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE- REPR. DA PROFUZ