

**A. I. N°** - 02575310/92  
**AUTUADO** - CERÂMICA SENHOR DO BONFIM LTDA.  
**AUTUANTES** - LUIZ ANTÔNIO FERREIRA DA SILVA e JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO.  
**ORIGEM** - INFAZ SIMÕES FILHO  
**INTERNET** - 31. 01. 2003

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0004-04/03

**EMENTA:** ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. SUBFATURAMENTO DAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS. PRODUTOS CERÂMICOS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **a)** DE RESPONSABILIDADE PRÓPRIA **b)** POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. A base de cálculo a ser adotada para apuração do ICMS, como regra geral, é aquela que expressa o valor real da operação. Essa regra também se aplica às operações com produtos cerâmicos. No entanto, no presente caso, deve ser aplicado como base de cálculo o valor fixado em pauta fiscal. Infrações não caracterizadas. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO. MULTA. Infração caracterizada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 14/08/92, exige ICMS, no valor total de Cr\$ 820.164,82, e impõe multa de 10 UPFs-BA, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Omissão de saída verificada através de subfaturamento dos valores oferecidos à tributação (calçamento de operação), em confronto com os preços efetivamente praticados, apurados por meio de levantamento fiscal.
2. Omissão de recolhimento de imposto, na qualidade de contribuinte substituto, em operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição.
3. Falta de apresentação de notas fiscais declaradas como canceladas no livro Registro de Saídas de Mercadorias. Foi indicada a multa equivalente a 10 UPFs-BA.

O autuado apresentou defesa tempestiva e suscitou as seguintes preliminares de nulidade:

- a) O Termo de Início de Fiscalização lavrado pelos autuantes não especifica os exercícios a serem examinados e nem os roteiros de auditoria que seriam aplicados.
- b) Os Termos de Prorrogação dos trabalhos não foram consignados no Registro de Ocorrências ou em qualquer outro livro fiscal, nem mesmo em folha avulsa eles foram registrados.
- c) Falta concisão aos relatórios da auditoria realizada. Os papéis de trabalho produzidos não possuem clareza, objetividade, precisão e concisão.

- d) Os autuantes não poderiam estar, a um só tempo, em dois lugares distintos. Em 14/08/92, às 14:00 horas, os auditores fiscais lavraram dois Autos de Infração (A.I. 02281059/92 e A.I. 0257310/92) contra duas empresas que distam, uma da outra, aproximadamente, 27 quilômetros.
- e) A Ordem de Serviço emitida em 1992 não poderia autorizar o início de uma fiscalização ocorrida em 09/05/91.
- f) A apreensão de livros e documentos se deu sem que fossem devidamente arrolados de acordo com as espécies e a numeração.
- g) De forma arbitrária, os livros e documentos foram seqüestrados, por quinze meses, sem que a ação fiscal fosse encerrada ou renovada.
- h) O Auto de Infração foi lavrado antes de findado o Termo de Encerramento de Fiscalização.
- i) A ação fiscal extrapolou o limite da Ordem de Serviço. Diz que foram seqüestrados livros e documentos de empresas coligadas, prestadoras de serviços de transporte, com outra personalização jurídica.
- j) Há incoerência entre os fatos descritos no Termo de Encerramento de Fiscalização e no Auto de Infração, relativamente às infrações 1 e 2.

Ao adentrar no mérito da lide, referindo-se à infração 1 – omissão de saídas verificada por meio de subfaturamento dos valores oferecidos à tributação – o autuado tece comentários sobre omissão de saída e subfaturamento e, em seguida, afirma que, pela definição do legislador, subfaturar é lançar, no documento de saída de mercadorias ou de prestação de serviços, um valor a menor, fugindo, por conseguinte, à tributação em relação ao diferencial de valores, ingressando a diferença no “caixa 2” da empresa.

Afirma que, no desenrolar do Termo de Encerramento de Fiscalização, a acusação avança para o aspecto de calçamento de operação. Explica que o calçamento de notas fiscais ocorre quando a 1ª via do documento fiscal vai para o contribuinte com o real valor da operação, enquanto as demais vias possuem valor divergente, ao passo que, no subfaturamento, não há divergências entre as diversas vias do documento fiscal, os valores, em que pese subestimado, são todos iguais. Assevera que, quando os autuantes falam em calçamento de operação, eles estão criando nova terminologia tipificadora, em relação ao imposto estadual.

Aduz que, na determinação do valor da operação, empregava o constante em pauta fiscal, o qual era definido pela própria Administração Tributária, por meio da “Diretoria do Departamento de Tributos”, mediante telex enviado ao sindicato da categoria econômica e, atualmente, através de instrução normativa. Portanto, no seu entendimento, “ainda que configurado o subfaturamento, ainda que configurado o calçamento de notas fiscais, ainda que se aceite a tese de ‘calçamento de operação’, [...] tais constatações, mesmo que houvesse e fossem legítimas aspirações do Fisco, não teria prejudicado a obrigação Tributária Principal (obrigação de pagar tributo)”. Para comprovar que os valores praticados sempre foram iguais ou superiores aos da pauta fiscal, às fls. 102 a 104, acostou um levantamento efetuado por amostragem e, às fls 105/123, juntou cópia de telex e de instrução normativa que fixavam valores de pautas fiscais.

Pede que a autoridade administrativa responsável pela Fiscalização de Mercadoria em Trânsito da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia seja ouvida e responda aos cinco quesitos que estão elencados às fls. 84/85. Requer exame pericial, “junto às escritas fiscais-contábeis de revendedores de produtos primários, por amostragem, com base de cálculo fixada pelo sistema de Pauta Fiscal,

para que se constate a distorção quanto ao valor agregado econômico, e o tributário”, apresenta 26 quesitos e pede que também seja periciada a sua escrita.

Em relação à infração 2 – omissão de recolhimento de ICMS na qualidade de contribuinte substituto – o autuado nega a acusação e diz que, pelo exposto acima, a sistemática para o cálculo da retenção do imposto tomou por base os valores constantes em pauta fiscal. Alega que a penalidade indicada pelos autuantes está equivocada.

Quanto à infração 3, o autuado anexou, à fl. 101, um DAE referente ao pagamento da multa que lhe foi aplicada.

Ao final, pede a nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

Os autuantes, em sua informação às fls. 128 a 133, rebatem as preliminares de nulidade, dizendo que o Auto de Infração foi lavrado de acordo com o art. 28 do RPAF aprovado pelo Dec. 28596/81, estando anexados aos autos todos os demonstrativos e levantamentos realizados, os quais são suficientes para esclarecer os fatos narrados no corpo do Auto de Infração.

No mérito, quanto à infração 1, os auditores explicam que o autuado oferecia à tributação apenas uma parcela do que recebia pelas vendas de seus produtos, considerando parte do preço das mercadorias como fretes, os quais jamais foram prestados. Transcrevem a definição de “subfaturamento”, conforme o Novo Dicionário Aurélio de Língua Portuguesa. Dizem que não inovaram no termo “calçamento de operação”.

Asseveram que os argumentos do autuado caem “por terra quando discorre sobre o ‘EMPREGO DA PAUTA FISCAL DEFINIDA PELA PRÓPRIA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA, POR MEIO DA DIRETORIA DO DEPARTAMENTO DE TRIBUTOS’”, admitindo que configurado o SUBFATURAMENTO, CALÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS, CALÇAMENTO DA OPERAÇÃO, o valor tributado efetivamente nunca foi inferior ao valor da pauta fiscal, entendendo que sua divulgação periódica correspondia a uma permissão, à semelhança do que ocorre com produtos primários e gado, prevalecendo o valor da pauta fiscal em detrimento ao valor da operação, como uma maneira de incentivar o setor cerâmico”.

Afirmam que o procedimento do autuado visava reduzir o montante do imposto devido e que, para se chegar ao valor que deixou de ser recolhido, diante da grande quantidade de documentos examinados, do número de operações subfaturadas e dos inúmeros calçamentos, as operações da empresa foram reconstituídas, sendo elaborados diversos demonstrativos, os quais estão anexados aos autos.

No que tange à infração 2, afirmam que com a reconstituição dos valores referentes à infração anterior, faz-se necessária a recomposição da incidência da substituição tributária, tomando-se o novo valor da receita tributável e, dele, subtraindo-se a importância recolhida.

Ao final, os auditores fiscais solicitam que o Auto de Infração seja julgado procedente.

O processo foi encaminhado à PROFAZ, tendo essa especializada enviado o PAF ao DICO para que fosse efetuada revisão e, ao final, apurado o real valor do débito.

Conforme o relatório às fls. 136 e 137, o preposto do DICO informou que o autuado, apesar de regularmente intimado, não apresentou todos os livros e documentos fiscais necessários ao atendimento da diligência. Explicou que os autuantes, após a ação fiscal, devolveram a documentação arrecadada, exceto o Registro de Ocorrências, o Registro de Apuração de ICMS e as notas fiscais.

Em nova manifestação à fl. 145, a PROFAZ tornou a converter o processo em diligência ao DICO para que fosse verificada, junto aos autuantes, qual a destinação dada aos livros e documentos fiscais que foram arrecadados. Pede que, depois de localizados os livros e documentos fiscais, a revisão já solicitada seja executada.

De acordo com o documento de fl. 146, em 30/09/96, o preposto do DICO sugeriu que o processo fosse encaminhado aos autuantes para que eles se pronunciassem a respeito da devolução de parte dos livros e documentos fiscais do autuado. Em 01/10/96 (fl. 147), o processo foi encaminhado a INFAZ Simões Filho.

Em 13 de outubro de 2002, à fl. 157, um dos autuantes informou que: os livros e documentos fiscais utilizados foram devolvidos quando a ação fiscal foi encerrada; o termo de devolução foi, equivocadamente, apensado ao PAF nº 02281059/92; o documento de fls. 141/144 não comprova a entrega dos livros e documentos aos fiscais; e, o senhor José Walter não trabalha mais na SEFAZ. Às fls. 158 e 159, o auditor fiscal anexou dois Termos de Devolução de Livros e Documentos.

Encaminhado ao CONSEF para julgamento, o processo foi submetido à pauta suplementar (fl. 161) e, em seguida, convertido em diligência à PROFAZ e à INFAZ Simões Filho para atendimento das providências relacionadas à fl. 162.

A PROFAZ, ao atender a solicitação que lhe foi feita, informou que “A matéria versada no presente lançamento identifica-se de plano com a matéria tratada no AI nº 02281059/00 [02281059/92], cabendo, portanto, a aplicação do entendimento esposado no parecer exarado pela PROFAZ de nº 1248/99”.

O processo foi encaminhado ao CONSEF e, em seguida, foi submetido a nova pauta suplementar, tendo a 4ª Junta de Julgamento Fiscal decidido que o mesmo está em condições de julgamento.

## **VOTO**

Inicialmente, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado, pois as mesmas não são suficientes para invalidar a presente ação fiscal e, além disso, no Auto de Infração em lide, não há nenhum vício que o inquine de nulidade.

Com fulcro no artigo 147, inciso II, alínea “a”, do RPAF/99, indefiro a solicitação de perícia fiscal feita pelo autuado, por entender que a mesma é desnecessária para a formação de meu convencimento, tendo em vista outras provas constantes no processo.

Considerando as informações aduzidas pelo Parecer PROFAZ de fl. 214, com base nos princípios da celeridade processual e do informalismo, entendo que não há mais necessidade de, novamente, converter o processo em diligência para que a INFAZ Simões Filho atenda à solicitação feita por este relator à fl. 162.

Adentrando no mérito da lide, quanto à infração 1, verifico que o cerne da questão está em saber qual o valor que deve ser utilizado como base de cálculo nas operações com produtos cerâmicos, uma vez que o autuado alega que empregou corretamente a pauta fiscal, e os autuantes fazem a exigência do imposto tomando por base o valor da operação.

Observo que os autuantes não contestaram a afirmação do autuado de que ele utilizou o valor da pauta fiscal para tributar suas operações de saídas. Dessa forma, com fulcro no art. 140 do RPAF/99, passo a entender como verdadeira a alegação defensiva, pois o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto

das provas. Ademais, o demonstrativo de fl. 103 (também não contestado pelos autuantes) comprova, por amostragem, a veracidade da alegação defensiva.

Analisando o repertório de decisões deste CONSEF, verifiquei que a matéria em questão já foi objeto do Parecer PROFAZ Nº 1248/99 (fls. 200/201), referente ao Auto de Infração nº 2281059/92 (fls. 167/199). Esse parecer foi acolhido pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF Nº 0845/00, fls. 208/212) e pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal (Acórdão CJF Nº 1010/00, fls. 201/207).

Para me certificar que o citado parecer tratava da mesma matéria e se era aplicável ao caso em lide, solicitei um pronunciamento da PROFAZ. Por meio do Parecer PROFAZ de fl. 214, aquela especializada assim se manifestou: [...] “A matéria versada no presente lançamento identifica-se de plano com a matéria tratada no AI nº 02281059/00, cabendo, portanto, a aplicação do entendimento esposado no Parecer exarado pela PROFAZ de nº 1248/99”.

Acolho o opinativo da PROFAZ de fl. 214 e considero que o caso em lide é idêntico ao tratado no Parecer PROFAZ Nº 1248/99. Assim, passo a decidir a questão com base no Parecer PROFAZ Nº 1248/99, que assim se pronunciou:

*[...] o DAT, a partir de 1985, começou a orientar ao Sindicato das Indústrias Cerâmicas de Salvador, sobre a utilização da pauta mínima, mesmo a despeito, repete-se, da inexistência de autorização legal para tanto.*

*Agora o que fazer? Pune-se o contribuinte, que foi induzido ao erro ou impõe-se a responsabilidade ao Estado Fiscal?*

*O correto seria cumprir os ditames legais, conferindo o dever de se aplicar o “valor da operação”, para se chegar à base de cálculo, aqui discutida. No entanto, assim não foi feito e, contrário ao ordenamento jurídico, apresentou-se uma sugestão em forma de pauta mínima, infelizmente, utilizada pelo contribuinte.*

*Em conclusão, no presente caso concreto, a base de cálculo a ser utilizada deve ser oriunda da pauta fiscal sugerida pela Fazenda, mesmo a despeito de prescindir-se da correta exigência legal, por ausência absoluta de culpa da autuada. A responsabilidade pelo erro da autuada, que fora induzida a proceder de forma diversa do exteriorizado pela norma, coube à administração pública, não devendo punir-se o contribuinte.*

Efetivamente, o valor da base de cálculo do ICMS, inclusive de produtos cerâmicos, como regra geral, é o valor da operação. Contudo, conforme atestam os telexogramas de fls. 105 a 122 e embasa o Parecer PROFAZ Nº 1248/99, no caso em lide, deve ser adotado como base de cálculo da operação o valor da pauta fiscal, pois o autuado foi induzido a erro por funcionário fiscal. Portanto, entendo que a infração não ficou caracterizada, assistindo razão ao autuado.

Quanto à infração 2 – falta de recolhimento de imposto na qualidade de contribuinte substituto – saliento que os débitos apurados foram decorrentes dos valores adotados pelos autuantes como base de cálculo das operações. Uma vez que restou comprovado na infração anterior que assistia razão ao autuado, em consequência, a presente infração também não subsiste.

Esse meu entendimento sobre as infrações 1 e 2 é corroborado pelo Acórdão CJF Nº 1010/00, o qual tratou de igual matéria no Auto de Infração nº 02281059/92, lavrado pelos mesmos autuantes.

No que tange à infração 3, verifico que o autuado não se defendeu e, à fl. 101, anexou um DAE referente ao pagamento da multa exigida. Assim, considero que a infração foi reconhecida como procedente, está devidamente caracterizada e foi correto o procedimento dos autuantes.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, sendo devida a multa de 10 UPFs-BA.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **02575310/92**, lavrado contra **CERÂMICA SENHOR DO BONFIM LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa no valor de **10 UPFs-BA**, prevista no art. 61, XV, “a”, da Lei nº 4.825/89, homologando-se os valores já recolhidos.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de janeiro de 2003.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - RELATOR

ANSELMO LEITE BRUM - JULGADOR