

**PROCESSO** - A. I. Nº 269181.0904/03-1  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e MARCELINO NÓBREGA  
**RECORRIDOS** - MARCELINO NÓBREGA e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0420-02/04  
**ORIGEM** - INFAZ SANTO AMARO  
**INTERNET** - 14/03/2005

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0045-12/05

**EMENTA: ICMS. 1.** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **b)** RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Fatos demonstrados nos autos. Infrações caracterizadas. Mantida a Decisão. **2.** CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. [PRESUNÇÃO DE OPERAÇÕES NÃO DECLARADAS]. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A legislação tributária estadual prevê que, quando a escrituração indicar a ocorrência de saldo credor de caixa, presume-se a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto (§ 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96). Falta, portanto, amparo legal para considerar as operações de saídas de mercadorias omitidas proporcionalmente às operações tributadas realizadas no período, excluindo as operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Refeito o cálculo do imposto para adequar a exigência fiscal à legislação aplicável às microempresas (SimBahia). Modificada a Decisão. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Não acolhida o pedido de diligência. Recurso de Ofício **PROVIDO**. Decisão por maioria. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente julgamento de Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo, em face da Decisão proferida no Acórdão JF Nº 0420-02/04 da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, que decidiu pela Procedência em Parte do Auto de Infração em epígrafe, e de Recurso de Ofício interposto com fulcro no § 2º do art. 169 do RPAF/99, por entender o Sr. presidente do CONSEF que a Decisão recorrida é manifestamente contrária à legislação tributária estadual vigente.

O Auto de Infração, lavrado em 29/9/03, exige imposto no valor total de R\$ 60.582,20, em razão das seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento de ICMS por antecipação, no valor de R\$ 3.572,51, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88.

2. Recolhimento a menos de ICMS devido por antecipação, no valor de R\$ 1.370,00, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88.
3. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na conta Caixa, sendo lançado imposto no valor de R\$ 55.639,69.

O contribuinte apresentou defesa tempestiva e, preliminarmente, suscitou a nulidade do Auto de Infração nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF/99, alegando que não há prova da ocorrência do fato gerador.

Assevera que o lançamento é nulo por inobservância do devido processo legal e por cerceamento do direito de defesa, nos termos do art. 18, II, do RPAF/99, pois não recebeu, no ato da intimação, cópias das notas fiscais arroladas nos demonstrativos. Alega que esse vício é insanável, haja vista que o RPAF só autoriza a correção de eventuais incorreções ou omissões.

Ainda em preliminar, diz que o Auto de Infração é nulo, já que não foi lavrado o Termo de Início de Fiscalização. Observa que, de acordo com o art. 28, I, do RPAF/99, no início da ação fiscal a autoridade fiscalizadora é obrigada a emitir Termo de Início de Fiscalização, para documentar o início da ação fiscal e para que o contribuinte fique sabendo que se encontra sob fiscalização.

Adentrando no mérito, o autuado protesta que a descrição dos fatos nos itens 1º e 2º do Auto de Infração foi feita de forma clara e precisa, como determina o art. 39, III, do RPAF/99. Alega que o Auto de Infração se refere a mercadorias “relacionadas nos anexos 69 e 88”, porém nestes autos não existem anexos com esses números – 69 e 88. Afirma que houve cerceamento de defesa e aponta erros de cálculo, relativamente à margem de valor adicionado (MVA).

No tocante ao item 3º, a defesa alega que a descrição do fato não é clara e nem precisa. Aduz que saldo credor de Caixa não é fato gerador de ICMS. Diz que o autuante não abateu o crédito fiscal de 8%, de acordo com a orientação introduzida no art. 19 da Lei nº 7.357/98 pela Lei nº 8.534/02. Alega que, se for para ser mantida a autuação, devem ser excluídos da base de cálculo os valores relativos a operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Argumenta que as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária são mercadorias tributáveis, e tanto são tributáveis que o imposto é pago por antecipação, de modo que o contribuinte não pode ser obrigado a pagar de novo o imposto que já foi antecipado.

Ao finalizar, solicita a decretação da nulidade do Auto de Infração, ou que, caso as preliminares sejam ultrapassadas, que sejam feitas as devidas correções dos lançamentos.

Na informação fiscal, o autuante afirma, em relação às duas primeiras preliminares de nulidade, que o contador do contribuinte acompanhou os trabalhos da fiscalização, tomou conhecimento de todo o procedimento e recebeu cópia dos demonstrativos. Diz que uma parte das notas fiscais foi entregue pelo contribuinte e outra foi arrecadada pelo CFAMT, estando as notas relacionadas com data de emissão, número, nome do remetente e valor da operação. Quanto a terceira preliminar, diz que o instrumento acostado à fl. 7 indica como foi iniciada a ação fiscal.

Relativamente ao mérito, o autuante diz que, na descrição dos fatos nos itens 1º e 2º, faltou explicar que o Anexo 69 diz respeito ao Regulamento de 1969, e o Anexo 88 se refere aos Regulamentos de 1996 e 1997. Afirma que as MVAs empregadas na apuração do imposto estão corretas, pois as mercadorias foram adquiridas dos fabricantes.

Quanto ao item 3º, o autuante diz que o fato gerador na situação em exame é previsto no art. 1º, inc. I, do RICMS-BA/97. Após reconhecer que o crédito fiscal a que o contribuinte faz jus é de 8%, o auditor refez os cálculos e reduziu o débito desse item para R\$ 49.585,27.

O processo foi convertido em diligência para que fossem fornecidas ao sujeito passivo cópias dos documentos de fls. 707 a 999, bem como para que a Assessoria Técnica (ASTEC) deste Conselho calculasse o percentual da participação das entradas das mercadorias cujo imposto foi pago por antecipação em relação ao total das entradas das mercadorias.

A ASTEC informou que as entradas de mercadorias do regime de substituição tributária representam 9,83% do total das entradas de mercadorias no estabelecimento, no exercício de 2002.

Instado a se pronunciar sobre o resultado da diligência, o contribuinte diz que o Auto de Infração foi lavrado com base em suposições. Destaca a existência de violação aos princípios da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal. Reitera que não lhe foram entregues cópias das notas fiscais. Frisa que os atos nulos não são passíveis de convalidação posterior. Solicita que o Auto de Infração seja julgado nulo ou improcedente.

Considerando que a diligência não foi totalmente atendida, o processo foi convertido em nova diligência para a sua complementação.

Ao se pronunciar nos autos, o autuado alega que está sendo instado a se manifestar a todo o momento, ao passo que a acusação deveria ter sido feita de uma só vez. Aduz que, em razão das nulidades apontadas e das freqüentes retificações, o Auto de Infração foi lavrado com base em suposições, sendo desprovido de respaldo fático e jurídico. Destaca que os atos nulos não são passíveis de convalidação posterior. Solicita a nulidade ou a improcedência do lançamento.

O Auto de Infração foi julgado procedente em parte, conforme o Acórdão JJF Nº 0420-02/04.

As preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado foram afastadas pelo relator, Dr. José Bezerra Lima Irmão, por entender que a falta de entrega ao autuado de cópias das notas fiscais foi sanada na fase de instrução do processo, tendo sido as cópias entregues e o prazo de defesa reaberto. Diz que as dúvidas referentes aos “anexos 69 e 88” e à falta de descrição das espécies das mercadorias, foram aclaradas pelo autuante quando prestou os devidos esclarecimentos. Explica que as diligências e as reaberturas de prazo de defesa visaram aperfeiçoar o lançamento, tendo sido o sujeito passivo cientificado dos novos elementos acostados ao processo. Afirma que a insegurança alegada pelo autuado não é razão para a nulidade do lançamento, já que foram adotadas as providências para a eliminação da referida insegurança. Afirma que o Termo de Início de Fiscalização foi lavrado e está anexado ao processo.

No mérito, o relator afirma, relativamente aos itens 1 e 2, que as MVAs estão corretas e que não houve erro na apuração do imposto. Manteve as exigências fiscais referentes a esses dois itens.

O 3º item do Auto de Infração foi julgado procedente em parte, tendo a 2ª JJF decidido a questão da seguinte forma:

*[...] O item 3º deste Auto de Infração acusa o sujeito passivo de “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na Conta Caixa”. Para que fique patente a razão da cobrança do imposto neste caso, cumpre fazer alguns esclarecimentos, uma vez que a exigência de ICMS deve ser feita sempre em função da ocorrência de um fato que corresponda à descrição legal da hipótese de incidência, ou seja, a realização de operação de circulação de mercadorias ou a prestação de serviços compreendidos no âmbito de aplicação desse imposto.*

*Em princípio, saldos credores de Caixa não constituem fato gerador de nenhum tributo. No caso do ICMS, quando se apuram saldos credores daquela conta, o ICMS não é exigido em virtude desse fato em si, mas com base na presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, haja vista que a existência de saldos credores de Caixa denuncia a falta de contabilização de receitas. A conta Caixa, por integrar o Ativo, deve ter sempre saldos devedores. Quando apresenta saldos credores, diz-se, no jargão contábil, que houve “estouro” de Caixa, ficando evidente que a empresa efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados. Esses Recursos, até prova em contrário, presumem-se decorrentes de operações (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas.*

*A defesa reclamou dos cálculos do imposto, alegando que o fiscal não abateu o crédito fiscal de 8%, de acordo com a orientação introduzida no art. 19 da Lei nº 7.357/98 pela Lei nº 8.534/02, haja vista que o seu estabelecimento é inscrito no SimBahia. Embora negue que as Notas Fiscais em que o fisco se baseou tivessem relação com a empresa, o autuado alega que, não obstante isso, se for para ser mantida a autuação, deve ao menos serem excluídos da base de cálculo os valores relativos a operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, tais como charque, leite de coco, açúcar, biscoitos, café, balas, etc., uma vez que o imposto dessas mercadorias é pago antecipadamente. Argumenta que, embora não admita a presunção em que se baseia o fisco, tal presunção é de que saldos credores de Caixa indicam existência de omissões de receitas, de modo que deve ser levado em conta que a lei, ao prescrever que em caso de saldos credores de Caixa se presumem omissões de saídas de mercadorias tributáveis, não manda que as mercadorias sejam tributadas duas vezes. Argumenta que charque, açúcar, biscoitos, café, etc. são mercadorias tributáveis, e tanto são tributáveis que o imposto é pago por antecipação, sendo que, quando são vendidas mercadorias enquadradas no regime de substituição, já tendo estas mercadorias sido tributadas por antecipação, não há mais imposto a ser pago, de modo que o contribuinte não pode ser obrigado a pagar de novo o imposto que já foi antecipado. Argumenta que se devam separar os valores relativos a mercadorias tributáveis dos valores das mercadorias que já foram tributadas por antecipação. Pediu a realização de diligência para se determinar qual o percentual das operações com mercadorias tributáveis e o percentual das mercadorias tributadas por antecipação, de modo a se conhecer, com base nessa proporção, qual o valor que seria efetivamente devido.*

*Atendendo ao pleito da defesa, foi determinada a realização de diligência para que se calculasse o percentual da participação das entradas das mercadorias cujo imposto foi pago por antecipação em relação ao total das entradas de todas as mercadorias no mesmo exercício. A diligência foi cumprida pela Assessoria Técnica (ASTEC) deste Conselho. O auditor incumbido da revisão encontrou erros no levantamento fiscal, e refez o demonstrativo, apurando um saldo credor na conta Caixa no valor de R\$ 482.100,92. Com isso, o demonstrativo no final da fl. 1068 substitui o da fl. 39. Excluindo-se desse valor as operações com mercadorias cujo imposto é pago por antecipação, equivalentes a 9,83% (R\$ 47.390,52), resta uma diferença de R\$ 434.710,40. O imposto, à alíquota de 17%, é de R\$ 73.900,77. Abatendo-se o crédito de 8% (R\$ 34.776,83), como manda o art. 19 da Lei nº 7.357/98, na redação dada pela Lei nº 8.534/02, haja vista que se trata de contribuinte inscrito no SimBahia, resta a ser lançada a quantia de R\$ 39.123,94.*

Por considerar que a Decisão proferida no item 3 do Auto de Infração, excluindo da exigência fiscal as operações com mercadorias com imposto pago por substituição tributária, era contrária à legislação tributária estadual, o presidente do CONSEF submeteu o presente processo a uma nova análise, via Recurso de Ofício, consoante o disposto no § 2º do art. 169 do RPAF/99.

O sujeito passivo, por não se conformar com a Decisão exarada pela 2ª JF, apresentou Recurso Voluntário, solicitando a reforma da Decisão, conforme relatado a seguir.

Preliminarmente, suscita a nulidade do lançamento por inexistência de provas da ocorrência do fato gerador. Aduz que não recebeu cópia das notas fiscais obtidas pelo CFAMT. Diz que não há nenhuma explicação clara e precisa quanto às fontes dos dados que embasaram o lançamento. Alega que não há a certeza e a segurança necessárias ao lançamento, fato que diz ter sido reconhecido na própria Decisão recorrida. Destaca que os atos nulos não são passíveis de convalidação posterior. Afirma que as quantidades das mercadorias arroladas nos demonstrativos que acompanham o Auto de Infração são excessivamente elevadas, o que diz não condizer com a natureza da empresa. Aduz que, nos termos do art. 112 do CTN, a legislação deve ser interpretada de forma mais favorável ao contribuinte quando houver dúvidas.

Assevera que o Auto de Infração é nulo por falta de entrega dos elementos de prova ao sujeito passivo. Explica que, ao ser intimado acerca da autuação, não recebeu as cópias de todos os termos, demonstrativos e levantamentos elaborados pelo autuante, como determina o art. 46 do RPAF/99. Salaria que o lançamento deve estar adstrito aos requisitos previstos nesse dispositivo regulamentar, sob pena de nulidade do Auto de Infração. Após citar os artigos 2º e 18, inciso II, do RPAF/99, afirma que no procedimento do lançamento tributário em questão não foi observado o devido processo legal. Reitera que o cerceamento do direito de defesa constitui vício insanável, não passível de convalidação posterior. Aduz que o art. 18, § 1º, do RPAF/99, só autoriza que se dê vista de novos elementos quando se tratar de “eventuais” incorreções, omissões ou inobservância de exigências meramente formais. Afirma que o lançamento deve ser completo e acabado, acompanhado de elementos suficientes para comprovar, com segurança, a infração. Transcreve trecho de Decisão proferida pelo Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo.

Ainda em preliminar, suscita a nulidade do procedimento, por descumprimento de formalidade essencial e por cerceamento do direito de defesa. Alega que, ao teor do disposto no art. 28, inc. I, do RPAF/99, a autoridade administrativa está obrigada a emitir o Termo de Início de Fiscalização, destinado a documentar o início do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura, devendo ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou recibo. Para embasar a sua alegação, transcreve ementa de Decisão proferida por este CONSEF.

No mérito, o recorrente alega, em relação aos itens 1 e 2 do Auto de Infração, que as MVAs incidentes nas aquisições de suco de fruta e de bebidas lácteas são de, respectivamente, 30% e 10%, não sendo aplicáveis as MVAs de 60% e de 40%, conforme consta na Decisão recorrida. Explica que, na qualidade de microempresa, faz as suas aquisições de mercadorias no atacado.

Relativamente ao item 3º do Auto de Infração, diz que a ocorrência de saldo credor de Caixa não é fato gerador de nenhum tributo legalmente previsto. Frisa que, em Direito Tributário, o Fisco tem o dever jurídico de provar as acusações. Alega que desconhece a origem das notas fiscais utilizadas pelo Fisco para constatar a ocorrência de saldos credores de Caixa, já que não adquiriu as mercadorias objeto dos levantamentos. Ressalta que o fato de ter solicitado o abatimento dos créditos fiscais referentes às operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária não quer dizer que reconheça a omissão de saídas de mercadorias, como alegado na Decisão recorrida. Menciona que os cálculos do imposto foram realizados por mais de duas vezes, o que diz demonstrar a fragilidade do procedimento fiscal.

Ao finalizar, solicita a reforma da Decisão recorrida, a fim de ser declarada a nulidade do Auto de Infração. Caso as preliminares de nulidade sejam ultrapassadas, requer a realização de diligência, a fim de que possa o Auto de Infração ser julgado Improcedente.

O representante da PGE/PROFIS, Dr. José Augusto Martins Júnior, ao se pronunciar nos autos, afirma que as preliminares de nulidade não podem prosperar, pois os documentos acostados ao processo comprovam as acusações feitas ao recorrente, especialmente após a realização da diligência pela ASTEC e a entrega das notas fiscais faltantes ao recorrente. Diz que o documento acostado à fl. 7, assinado pelo autuado, atesta a lavratura do Termo de Início de Fiscalização. Frisa que o recorrente, ao apresentar o documento de fl. 1035, omitiu a assinatura constante no documento original e, por esse motivo, requer que cópias dos documentos sejam encaminhadas ao Ministério Público Estadual da Comarca de Santo Amaro, para os devidos fins.

Quanto ao mérito, diz que as alegações recursais não podem prosperar, pois são desprovidas de substrato legal (no caso das MVAs), e por serem totalmente contrárias ao disposto no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7014/96 (no caso da presunção legal). Ressalta que as notas fiscais arroladas na autuação foram, em sua grande maioria, fornecidas pelo próprio recorrente, razão pela qual novamente se explicita o cometimento de crime contra a ordem tributária (declaração falsa ao Fisco), mais um motivo para que as peças sejam encaminhadas ao Ministério Público Estadual.

Ao concluir o seu Parecer, o ilustre procurador opina pela Procedência do Auto de Infração, nos termos da Decisão já prolatada pelo CONSEF, tendo sido o referido Parecer ratificado pelo Assistente da PGE/PROFIS, conforme despacho à fl. 1138.

## **VOTO**

Inicialmente, passo a analisar o Recurso Voluntário, o qual versa sobre os três itens que compõem o Auto de Infração.

Não acolho a primeira preliminar de nulidade, pois o Auto de Infração, os demonstrativos e os livros e documentos fiscais anexados ao processo comprovam a ocorrência dos fatos geradores que originaram a autuação. O autuante esclareceu quais as irregularidades elencadas na autuação, e cópias das notas fiscais coletadas no CFAMT foram entregues ao recorrente. Além dessas duas medidas saneadoras, o prazo de defesa foi reaberto em trinta dias. Não acato a tese recursal de que as falhas existentes no presente processo não são passíveis de saneamento, pois as providências adotadas na Primeira Instância deixaram o processo a salvo de falhas, bem como possibilitaram o exercício do direito de defesa. As notas fiscais arroladas na autuação estão destinadas ao recorrente, são idôneas e constituem provas materiais das operações mercantis nelas consignadas. Quanto ao art. 112 do CTN, entendo que o mesmo não pode ser aplicado ao caso em tela, já que não há no processo dúvida que justifique a sua aplicação.

Não acato a segunda preliminar de nulidade, uma vez que, com a realização da diligência saneadora determinada pela 2ª JF, o recorrente recebeu cópia dos elementos probantes que ainda não eram do seu conhecimento e, em seguida, foi reaberto o prazo de defesa, conforme já me pronunciei na preliminar anterior. Entendo que enquanto houver vício passível de ser saneado, o lançamento tributário deve ser aperfeiçoado.

Afasto a terceira preliminar de nulidade, pois o Termo de Início de Fiscalização foi lavrado e o recorrente dele tomou ciência, conforme comprova o documento acostado à fl. 6 dos autos. Mesmo se o Termo de Início de Fiscalização não tivesse sido lavrado, o Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais acostado à fl. 7 serviria para demarcar o início da ação fiscal, ao teor do disposto no art. 28, II, do RPAF/99.

Com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, indefiro a solicitação de diligência, pois os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores. Além

disso, a necessidade da realização da diligência não foi devidamente fundamentada, como prevê o art. 145 do referido Regulamento.

No mérito, constato que a Decisão recorrida, relativamente aos itens 1 e 2 do Auto de Infração, está correta. Quanto às MVAs aplicadas pelo autuante, observo que as notas fiscais referentes às mercadorias questionadas pelo recorrente (sucos de frutas e bebidas lácteas) tratam de aquisições efetuadas em indústrias (CFOP 6.11), portanto, os percentuais utilizados no lançamento estão em perfeita consonância com o previsto no Anexo 88 do RICMS-BA/97 (Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97).

Quanto ao item 3º do Auto de Infração, ressalto que as notas fiscais incluídas na auditoria são idôneas, estão destinadas ao estabelecimento do recorrente e constituem provas materiais das aquisições nelas consignadas. Assim, não pode prosperar a alegação recursal de que as notas fiscais são de origem desconhecidas.

O saldo credor de Caixa não é fato gerador de ICMS, como alega o recorrente. Todavia, o imposto em questão está sendo exigido com fulcro no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96. Esse dispositivo legal autoriza o fisco a presumir a omissão de operações de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto toda a vez que a escrituração indicar a ocorrência de saldo credor de caixa, cabendo ao contribuinte comprovar a improcedência da presunção legal. Não pode, desse modo, ser acolhida a alegação recursal de que a fiscalização deve comprovar a falta de contabilização de receitas.

O fato de o imposto devido ter sido calculado mais de uma vez não demonstra fragilidade do procedimento, pois se tratam de simples correções do valor devido, efetuadas com o objetivo de apurar o real valor do débito tributário, buscando a verdade material dos fatos.

Pelo acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

A seguir, passo a apreciar o Recurso de Ofício, o qual trata do item 3º do Auto de Infração e foi apresentado pelo presidente do CONSEF nos termos do § 2º do art. 169 do RPAF/99.

Na Decisão recorrida, o débito tributário foi reduzido de R\$ 55.639,69 para R\$ 39.123,94. Essa redução foi decorrente de três fatos: da adequação da exigência fiscal à legislação do SimBahia, da correção sugerida pelo diligenciador da ASTEC e da exclusão da exigência fiscal das operações realizadas com o imposto pago por substituição tributária.

Quanto à adequação do imposto ao regime do SimBahia e à correção efetuada pelo diligenciador da ASTEC, foi acertado o procedimento da Junta de Julgamento Fiscal. Todavia, o mesmo não se pode dizer relativamente à exclusão, da exigência fiscal, do valor correspondente às operações com mercadorias com imposto pago por antecipação tributária, equivalente a 9,83% (R\$ 47.390,52).

A exclusão, da base de cálculo da omissão, das operações realizadas com mercadorias com o ICMS pago por antecipação tributária contraria o disposto no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, o qual expressamente prevê que as operações omitidas são de mercadorias tributadas. Nos casos de ocorrência de saldo credor de Caixa, o ICMS que é exigido é referente a operações efetuadas anteriormente sem o pagamento do tributo e, nessa situação, não é sensato admitir que a empresa tenha deixado de registrar operações com mercadorias com fase de tributação já encerrada.

Considerando que a presunção legal que embasou a exigência fiscal admite prova em contrário, cabia ao recorrente comprovar que as receitas obtidas e não registradas foram efetivamente decorrentes da venda de mercadorias com o imposto pago por substituição tributária, o que não

restou comprovado nos autos. Dessa forma, em atendimento ao disposto na Lei nº 7.014/96, presume-se que as operações omitidas são de operações tributadas.

Em face do acima comentado, considero que a Decisão recorrida, relativamente ao item 3º do Auto de Infração, deve ser retificada, pois não há amparo legal para excluir da base de cálculo a parcela referente às operações com o imposto pago pelo regime de substituição tributária.

Voto pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para modificar o item 3 do Auto de Infração julgar PROCEDENTE EM PARTE, sendo devido o imposto no valor de R\$43.389,08 (fl. 1068).

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com o voto de qualidade do presidente, **PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269181.0904/03-1**, lavrado contra **MARCELINO NÓBREGA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$48.331,59**, acrescido das multas de 60% sobre R\$4.942,51 e 70% sobre R\$43.389,08, previstas no art. 42, II, “d”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao Recurso de Ofício): Conselheiros Álvaro Barreto Vieira, César Augusto da Silva Fonseca e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO (Quanto ao Recurso de Ofício): Conselheiros (as) Maria do Carmo Santana Marcelino Menezes, José Carlos Barros Rodeiro e Fauze Midlej.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de fevereiro de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS