

**PROCESSO** - A. I. N° 206826.0001/04-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e EDB -EMPRESA DISTRIBUIDORA DA BAHIA LTDA.  
**RECORRIDOS** - EDB -EMPRESA DISTRIBUIDORA DA BAHIA LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2<sup>a</sup> JJF n° 0384-02/04  
**ORIGEM** - IFEPE- DAT/METRO  
**INTERNET** - 01/04/2005

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0070-12/05

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO FISCAL. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DO TRIBUTO, TOMANDO POR BASE A DIFERENÇA DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA, A DAS ENTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. Refeitos os cálculos, para exclusão de valores indevidos. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE PAGAMENTO. Feita prova de que parte das mercadorias foi recebida para exposição. Excluídos os valores correspondentes. Refeitos os cálculos relativamente à MVA. **b)** RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. ERRO NA APLICAÇÃO DA MVA. Infração inexistente. 3. ALÍQUOTA. ERRO. Quando, por alguma razão, é feita a antecipação do imposto indevidamente, o procedimento correto não é efetuar as saídas subseqüentes das mercadorias sem tributação, mas sim desfazer os efeitos da antecipação indevida, mediante utilização, como crédito, do imposto que foi pago antecipadamente (RICMS/97, art. 93, IX, 1<sup>a</sup> parte; RPAF/99, arts. 75/83). Ao efetuar as saídas com “alíquota zero”, o sujeito passivo incorreu em infração. O encerramento da fase de tributação das mercadorias, quando o imposto é antecipado, nos termos do art. 356, diz respeito unicamente a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, e não a mercadorias que por equívoco tenham o imposto pago por antecipação. Mantido o lançamento do imposto. Não acolhida a preliminar de nulidade. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente julgamento de Recurso de Ofício, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, alterado pelo Decreto n° 7.851/00 e de Recurso Voluntário, interposto pelo autuado, face o Acórdão JJF N.º 0384-02/04 em que a 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal declarara Procedente em Parte o Auto de Infração n° 206826.0001/04-0, lavrado contra EDB - EMPRESA DISTRIBUIDORA DA BAHIA LTDA., tendo os autuantes José Vicente Neto e Joaquim Maurício da Motta Landulfo Jorge apontado as seguintes infrações:

1. recolhimento de ICMS efetuado a menos, em virtude de erro na determinação da base de cálculo – aplicação indevida do Decreto n° 7.799/00 nas vendas de mercadorias a

contribuintes não inscritos –, sendo lançado o imposto no valor de R\$63.546,36, com multa de 60%;

2. omissão de saídas de mercadorias apurada através de entradas de mercadorias não registradas [sic], fato constatado mediante consulta ao sistema SINTEGRA, lançando-se o imposto no valor de R\$237.082,51, com multa de 70%;
3. omissão de saídas de mercadorias apurada através de entradas de mercadorias não registradas [sic], fato constatado mediante levantamento do sistema CFAMT, sendo lançado imposto no valor de R\$116.570,46, com multa de 70%;
4. falta de recolhimento de ICMS por antecipação, nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, fato constatado mediante o sistema CFAMT, sendo lançado imposto no valor de R\$8.940,53, com multa de 60%;
5. falta de recolhimento de ICMS por antecipação, nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, fato constatado mediante o sistema SINTEGRA, sendo lançado imposto no valor de R\$10.796,27, com multa de 60%;
6. falta de recolhimento de ICMS por antecipação, nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, fato constatado mediante o sistema SINTEGRA, sendo lançado imposto no valor de R\$307.214,90, com multa de 60%;
7. recolhimento de ICMS por antecipação efetuado a menos, por erro na determinação da base de cálculo (margem de valor adicionado – MVA), nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, sendo lançado imposto no valor de R\$57.965,66, com multa de 60%;
8. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, relativamente a registros efetuados em duplicidade, lançando-se o imposto no valor de R\$3.771,58, com multa de 60%;
9. falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo a saídas de mercadorias efetuadas sem emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas [sic], apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta para o cálculo do tributo o maior valor monetário, o das saídas, lançando-se imposto no valor de R\$40.095,69, com multa de 70%;
10. recolhimento de ICMS efetuado a menos, por erro na aplicação da alíquota, lançando-se o imposto no valor de R\$14.720,61, com multa de 60%;
11. falta de recolhimento de ICMS, constatada em face de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias, lançando-se imposto no valor de R\$186.508,13, com multa de 70%;
12. falta de recolhimento de ICMS por antecipação, nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, sendo lançado imposto no valor de R\$12.820,60, com multa de 60%.

Julgado em Primeira Instância, o Auto de Infração foi declarado Procedente em Parte, pelas seguintes razões:

1. Em relação a erro na determinação da base de cálculo, com recolhimento do imposto efetuado a menos, fato reconhecido pelo sujeito passivo.

2. Quanto a entradas e saídas de mercadorias sem os devidos registros fiscais com falta de pagamento do imposto, com lançamento do tributo com base na diferença de maior expressão monetária, falta de contabilização das entradas, com presunção legal de operações não registradas foram refeitos os cálculos, para exclusão de valores indevidos.
3. Quanto a aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, com acusação de falta de pagamento, feita prova de que parte das mercadorias foi recebida para exposição, foram excluídos os valores correspondentes e refeitos os cálculos relativamente à MVA. Quanto a recolhimento efetuado a menos por erro na aplicação da MVA, a infração foi considerada inexistente.
4. Quanto à utilização indevida de crédito fiscal, por causa de documento lançado em duplicidade, o fato foi reconhecido pelo sujeito passivo.
5. Quanto a saídas com alíquota “zero”, entendeu o relator do processo em primeira instância, Dr. José Bizerra Lima Irmão que *“Quando, por alguma razão, é feita a antecipação do imposto indevidamente, o procedimento correto não é efetuar as saídas subsequentes das mercadorias sem tributação, mas sim desfazer os efeitos da antecipação indevida, mediante utilização, como crédito, do imposto que foi pago antecipadamente (RICMS/97, art. 93, IX, 1ª parte; RPAF/99, arts. 75 e 83). Ao efetuar as saídas com “alíquota zero”, o sujeito passivo incorreu em infração. O encerramento da fase de tributação das mercadorias, quando o imposto é antecipado, nos termos do art. 356, diz respeito unicamente a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, e não a mercadorias que por equívoco tenham o imposto pago por antecipação. Mantido o lançamento do imposto.”*

O voto do D. relator foi acolhido por unanimidade e o Auto de Infração foi declarado procedente em parte e interposto Recurso de ofício pela junta julgadora.

Inconformado com a Decisão, a empresa autuada interpôs Recurso Voluntário em que alega:

1. em preliminar de nulidade, baseando-se no relatório do julgamento inicial, que a descrição das infrações foi feita de modo confuso, com cerceamento do direito de defesa, pois o relator afirmara que *“a descrição do fato, feita nestes termos, carece de esclarecimentos.”*, bem como apontara equívoco na diligência solicitada e no próprio Acórdão recorrido, o que teria implicado em descumprimento do disposto no art. 39, III do RPAF;
2. no mérito, que teria havido impropriedade do método de apuração, com duplicidade do lançamento, pois os autuantes teriam utilizados as mesmas notas fiscais para fundamentarem duas acusações fiscais diferentes, com bitributação, uma referente à omissão de saídas, outra referente à antecipação do imposto. Também alega, quanto à omissão de saídas, que o levantamento com base no sistema CFAMT não faz gerar senão indícios, sem previsão legal de inversão do ônus da prova. Por fim, o recorrente alega que a interpretação da junta de julgamento não tem base legal e está equivocada ao interpretar o § 1º do art. 60 do RICMS/97, que exige que na apuração da base de cálculo em função dos critérios previstos naquele artigo, quando forem constatadas, simultaneamente, irregularidades no disponível e no exigível, bem como entradas ou pagamentos não registrados ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis, levar-se-á em conta, apenas, a ocorrência ou diferença de maior valor monetário, se se configurar a presunção de que as demais nela estejam compreendidas, pois, para o recorrente aplica-se ao caso o disposto no art. 113 do CTN que prevê, em caso de dúvida, interpretação mais favorável da lei que define infrações ou comina penalidades. Para o recorrente, *“Portanto, outra não deve ser a conduta deste Egrégio Conselho senão rechaçar a Decisão proferida e, consequentemente, imputar o recorrente a infração de menor expressão monetária.”*.

Concluindo, o recorrente pede Provimento do Recurso Voluntário para reforma da Decisão de Primeira Instância.

Submetido o processo ao crivo da PGE/PROFIS, esta conclui que a decisão guerreada não deve ser alterada, não devendo ser provido o Recurso Voluntário interposto, pois as razões oferecidas pelo recorrente são inócuas, inaptas para proporcionar a modificação do julgamento.

Em Parecer elaborado pela Dra. Sylvia Amoêdo, aquela Douta procuradora assevera que o próprio relator afirma, com base no RPAF, o acerto da imputação, onde fica claro que não há nulidade sem prejuízo do contribuinte ou cerceamento do direito de defesa.

No mérito diz a Douta procuradora que carece de fundamentação a alegação do recorrente, pois não houve duplicidade de lançamento, posto que se trata de sujeições passivas distintas; que a lei autoriza a presunção de omissão de saídas apontada, que se não elidida pelo contribuinte se mantém; que o levantamento quantitativo está conforme a legislação, cabendo a exigência pela infração de maior expressão monetária.

Na assentada de julgamento do dia 28 de fevereiro de 2005 o recorrente formulou pedido de reconhecimento de valores pagos pela empresa relativos ao Auto de Infração. Em seguida o Conselheiro Nelson Daiha Filho pediu e obteve vistas do processo. Na assentada de julgamento do dia 2 de março de 2005, em nova manifestação, o recorrente reconhece as infrações em relação às quais oferecera Recurso Voluntário, pleiteando no entanto o reconhecimento por esse Colegiado do direito ao abatimento dos valores do imposto destacado nos documentos fiscais relativos aos itens 2 e 3 da autuação.

A Dra. Maria Dulce Baleiro Costa, representante da PGE/PROFIS, manifestou-se contrariamente ao pedido formulado em mesa, porque se trata de exigência de imposto relativo a saídas anteriores omitidas, em relação às quais não se prova nos autos que tenham sido submetidas à tributação pelo ICMS, única possibilidade de compensação do imposto.

## VOTO

Não acolho a preliminar de nulidade, porque embora no relatório do julgamento inicial, o digno relator tenha afirmado que a descrição das infrações foi feita de modo confuso, o cerceamento do direito de defesa não se caracterizou em face da diligência solicitada, que permitiu ao contribuinte compreender a acusação fiscal e dela se defender. Aliás, a defesa inicial demonstra à larga a perfeita compreensão das acusações formuladas pelos autuantes. Acolho o Parecer elaborado pela Dra. Sylvia Amoêdo, em que aquela douta procuradora conclui que a Decisão guerreada não deve ser alterada, não devendo ser provido o Recurso Voluntário interposto, pois as razões oferecidas pelo recorrente são inócuas, inaptas para proporcionar a modificação do julgamento. Realmente, o próprio relator afirma, com base no RPAF, o acerto da imputação, e na Decisão recorrida fica claro que não há nulidade, pois não houve prejuízo do contribuinte ou cerceamento do seu direito de defesa.

No mérito também acolho o Parecer da Douta procuradora de que carece de fundamentação a alegação do recorrente, pois não houve duplicidade de lançamento, posto que se trata de sujeições passivas distintas; que a lei autoriza a presunção de omissão de saídas apontada, que se não elidida pelo contribuinte se mantém; que o levantamento quantitativo está conforme a legislação, cabendo a exigência pela infração de maior expressão monetária.

Efetivamente, não ficou caracterizada a impropriedade do método de apuração, com duplicidade do lançamento, pois os autuantes utilizaram-se dos mesmos documentos fiscais para fundamentarem duas acusações diferentes, sem bitributação, uma referente a omissão de saídas, outra referente a antecipação do imposto.

Quanto à omissão de saídas, caracterizada pela falta de registro de documentos fiscais apurada com base no sistema CFAMT, efetivamente ele faz gerar indícios que levam à aplicação da presunção legal de terem ocorrido omissão de saídas. Mas a lei assegura ao contribuinte provar o

contrário. Ou seja, não se trata de inversão do ônus da prova e sim de assegurar-se ao contribuinte fazer a prova devida, o que não se revela nos autos.

Por fim, não acolho a alegação do recorrente de que a interpretação da junta de julgamento não tem base legal e está equivocada, pois o § 1º do art. 60 do RICMS/97 se revela um benefício para o infrator, posto que a lei autoriza a presunção sobre o total das entradas e das saídas, conforme entendo, quando forem constatadas, simultaneamente, irregularidades no disponível e no exigível, bem como entradas ou pagamentos não registrados ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis. No entanto, posto que a legislação dá tratamento mais favorável ao acusado, levar-se-á em conta, apenas, a ocorrência ou diferença de omissão de maior valor monetário, quando se configurar a presunção de que as demais saídas nela estejam compreendidas. Neste caso aplicou-se o disposto no art. 112 do CTN, embora no caso não tenha havido dúvida, posto que as acusações estão fundamentadas e o contribuinte não apresentou prova em contrário. Assim, falece ao contribuinte fundamento para sua alegação, posto que já foi beneficiado com a dispensa de pagamento sobre parte das saídas omitidas.

No que concerne ao Recurso de Ofício, acolho por inteiro a Decisão recorrida, pois o digno Relator examinou em detalhes as acusações e as alegações defensivas, promoveu os esclarecimentos necessários pelos autuantes, dos quais deu conhecimento ao autuado, promoveu as correções nos valores exigidos, afastou as alegações insubstinentes, com base na legislação posta.

Observo que os esclarecimentos do relator se dirigem aos membros da junta de julgamento e não ao defensor, posto que os julgadores não conhecem a empresa autuada e a materialidade dos autos, cabendo ao relator fazer os esclarecimentos necessários para que o julgamento ocorra com total conhecimento do colegiado quanto aos fatos relevantes. Se ficasse comprovado que o contribuinte não pôde se defender com total conhecimento das acusações, aí sim, caberia a nulidade total ou parcial.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos Voluntário e de Ofício e mantendo por inteiro a Decisão recorrida.

No entanto, observo, caberá ao contribuinte promover a regularização de sua escrita fiscal e assim habilitar-se ao creditamento do imposto destacado nos documentos fiscais correspondentes aos levantamentos baseados nos sistemas SINTEGRA e CFAMT, disso dando conhecimento ao Fisco, na forma prevista em regulamento.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDELENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 206826.0001/04-0, lavrado contra EDB - EMPRESA DISTRIBUIDORA DA BAHIA LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$720.454,89, acrescido das multas de 60% sobre R\$398.551,09 e 70% sobre R\$321.903,80, previstas no art. 42, II, "a" e "d", III e VII, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologada a quantia já paga.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de março de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

CÉSAR AUGUSTO DA SILVA FONSECA – RELATOR

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