

PROCESSO - A. I. Nº 232849.0016/04-9  
RECORRENTE - COMERCIAL DE BISCOITOS VITA LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF Nº 0112-02/05  
ORIGEM - INFRAZ SANTO ANTÔNIO DE JESUS  
INTERNET - 11/08/2005

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0258-12/05

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Modificada a Decisão. Restou comprovado que a nota fiscal em questão foi registrada no livro Registro de Entradas, porém houve um erro na escrituração do número do documento fiscal. Infração não caracterizada. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Ficou comprovado que parte do débito foi pago antes do início da ação fiscal. A infração subsiste parcialmente. Mantida a Decisão. b) PAGAMENTO A MENOS. Infração parcialmente comprovada. Mantida a Decisão. Indeferido o pedido de diligência. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 2ª JJF que julgou procedente em parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir ICMS e multa, nos valores de, respectivamente, R\$182.792,82 e R\$435,50, em razão das seguintes irregularidades:

1. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) sujeita(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Foi indicada multa no valor de R\$435,50.
2. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$1.913,04, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88.
3. Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88. Foi exigido imposto no valor de R\$180.879,78.

Na Decisão recorrida, a ilustre relatora, inicialmente, indeferiu a solicitação de diligência, por entender que os documentos constantes dos autos eram suficientes para a formação do seu convencimento. Em seguida, afastou a preliminar de nulidade, afirmando que não houve cerceamento do direito de defesa, uma vez que na lavratura do Auto de Infração foi observado o disposto no artigo 39 do RPAF/99.

Ao adentrar no mérito, a ilustre relatora, referindo-se à infração 1, afirmou que a acusação estava caracterizada, porém retificou a multa indicada para 1%, perfazendo o valor de R\$43,55.

A exigência fiscal referente à infração 2 foi reduzida para R\$552,15, uma vez que o autuado apresentou o DAE correspondente ao recolhimento, porém em valor menor que o devido.

Quanto à infração 3, a relatora explicou que, na apuração do imposto, foi aplicada a pauta fiscal conforme o disposto no art. 506-C do RICMS/97. Salientou que o lançamento se reporta a fatos geradores ocorridos de setembro de 2001 a setembro de 2004, quando estava em vigência a Instrução Normativa nº 54/01.

Excluiu da exigência fiscal a parcela referente aos produtos devolvidos, retificou os valores pertinentes aos créditos fiscais, afirmou que o valor da pauta fiscal foi aplicado corretamente e explicou que os “mine crac’s” não podem ser considerados como “cream cracker” em razão das suas especificidades. Citou o art. 142 do RPAF/99 e, em seguida, manteve a exigência fiscal, no valor de R\$170.713,53, conforme demonstrativo à fl. 337.

Inconformado com a Decisão proferida pela 2ª JJF, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, onde alega que o Acórdão JJF Nº 0112-02/05 deve ser reformado, conforme relatado a seguir.

Inicialmente, o recorrente solicita a realização de diligência, alegando que há elementos arguidos na defesa e que só assim podem ser comprovados. Assegura que apresentou a documentação necessária à descaracterização das infrações, mas a relatora preferiu manter a presunção fiscal.

Ao adentrar no mérito, o recorrente afirma, em relação à infração 1, que comprovou o registro da Nota Fiscal nº 27745 no livro Registro de Entrada (fls. 283 a 286), tendo havido um erro na escrituração no número do documento fiscal. Diz que a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, sem a realização da diligência, apenas manteve a exigência fiscal com base na presunção contra o recorrente. Alega que o erro material não enseja a cobrança de imposto, que o tributo foi recolhido conforme o DAE A 152.759-2 (fl. 287) e que não houve prejuízo para o Estado. Cita jurisprudência, reitera o pedido de diligência e requer a improcedência da infração.

Quanto à infração 2, diz que a fundamentação da infração foi alterada, o que não é permitido, ao teor do disposto no art. 145 do Código Tributário Nacional (CTN). Aduz que esse fato cerceou o seu direito de defesa. Solicita a improcedência da infração, argumentado que restou comprovado o recolhimento do imposto exigido.

No que tange à infração 3, afirma que as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas, consoante o disposto no art. 100 do CTN, possuem o caráter de normas complementares da legislação tributária. Argumenta que a forma como apurou o ICMS em questão baseia-se na prática que é reiteradamente observada pelo próprio fisco baiano e, portanto, não pode ser apenado. Assevera que as autoridades administrativas, reiteradamente, apuraram o ICMS devido por antecipação com base na MVA de 45%, nos termos do Anexo 88 do RICMS-BA. Cita, como exemplo, a Nota Fiscal Avulsa nº 490051 (fl. 302) e o correspondente DAE de quitação (fl. 301), bem como o DAE A069937-3 (fl. 303) referente às Notas Fiscais nºs 27949 a 27953 (fls. 304 a 308). Questiona como poderia o fisco exigir do contribuinte uma conduta diversa da que o mesmo pratica?

Ressalta que não se pode apurar ICMS com base em pauta fiscal, sem que seja guardada a relação de legalidade, razoabilidade, obediência à capacidade contributiva, etc. Alega que não criou obstáculos à fiscalização, de forma que ensejasse o uso da pauta fiscal por arbitramento.

Diz que o emprego da pauta fiscal somente é cabível em casos extremos, quando não seja possível apurar o montante devido mediante processo administrativo regular de arbitramento, onde o contribuinte possa exercitar os direitos ao contraditório e à ampla defesa, conforme o art. 148 do CTN. Aduz que a pauta fiscal não passa de um arbitramento e, em razão disso, só pode ser aplicada quando acontecerem as hipóteses previstas na norma competente que rege a matéria, em razão do disposto no art. 146, II, “a”, da Constituição Federal, cujo teor transcreveu.

Diz que comercializa produtos tipo “C”, os quais são vendidos em média a R\$0,50, ao passo que os produtos tipo “A” possuem preço de venda em torno de R\$1,80. Argumenta que esses seus produtos não podem ser tributados com base no mesmo preço dos produtos tipo “A”, apenas por terem o mesmo peso, sob pena de ferir os princípios da capacidade contributiva e da razoabilidade. Assevera que a base de cálculo utilizada no lançamento não possui respaldo fático

e não guarda qualquer relação com o preço final de venda, chegando em determinados casos a ultrapassar em 50% o valor da nota fiscal. Também alega que os biscoitos “mine crac’s” são biscoitos tipo “cream cracker”, em tamanho menor. Frisa que o fisco não pode modificar os conceitos estabelecidos em direito privado. Para embasar suas alegações, transcreve decisões do STJ, que afastaram a aplicação de pauta fiscal como base de cálculo do ICMS.

Ao finalizar, reitera o pedido de diligência e solicita que o Auto de Infração seja julgado improcedente ou, na pior das hipóteses, que sejam afastadas as penalidades, os juros de mora e a atualização do débito, em razão do disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN.

Em Parecer exarado às fls. 371 e 372, a ilustre representante da PGE/PROFIS sugere o indeferimento da diligência solicitada, afasta a preliminar de nulidade suscitada e diz que a multa aplicada na primeira infração foi corretamente retificada.

No mérito, diz que a Nota Fiscal nº 27745, que resultou nas infrações 1 e 2, não foi registrada no livro fiscal próprio e o ICMS foi pago a menos. Quanto à infração 3, afirma que a base de cálculo utilizada pelo autuante está em conformidade com a legislação pertinente. Ao final, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Da análise da Decisão recorrida, constato que a solicitação de diligência feita na defesa foi apreciada e afastada pela Junta de Julgamento Fiscal. Esse posicionamento foi correto e está devidamente fundamentado, uma vez que a Junta de Julgamento entendeu que os elementos existentes nos autos eram suficientes para a formação do convencimento dos julgadores.

Indefiro a solicitação de diligência feita no Recurso Voluntário, pois não ficou devidamente demonstrada pelo recorrente a necessidade da diligência, conforme exige o artigo 145 do RPAF/99. O Parecer da PGE/PROFIS, com o qual concordo, evidencia a falta de fundamentação do pedido, quando diz que o recorrente sequer menciona o que deseja ver esclarecido, o fato que deva ser pesquisado e os documentos a serem examinados. Ademais, como bem afirmou a ilustre relatora da 2ª JJF, os elementos existentes no processo são suficientes para o deslinde das questões.

Quanto à preliminar de nulidade suscitada na defesa, observo que a mesma já foi devidamente rechaçada pela ilustre relatora na Decisão recorrida. Foi correto o posicionamento da Junta de Julgamento, pois, no presente lançamento, não há qualquer vício que o inquine de nulidade, ou qualquer cerceamento de defesa.

Na infração 1, o recorrente está sendo acusado de ter deixado de registrar a entrada em seu estabelecimento da mercadoria consignada na Nota Fiscal nº 27745. Da análise da fotocópia da referida nota fiscal e do livro Registro de Entradas do recorrente (fls. 286 e 284), depreendo que a referida nota fiscal foi registrada. Efetivamente, houve um erro na escrituração deste documento fiscal: no campo destinado ao número do documento, foi colocada indevidamente a data de sua emissão. Apesar desse erro, os demais dados lançados no livro Registro de Entradas coincidem com os da nota fiscal: a data, o emissor, o valor da operação e a unidade da Federação.

Em face do exposto, considero que a infração em tela não subsiste e, em consequência, a Decisão da Junta de Julgamento deve ser retificada, para que a infração 1 seja declarada improcedente.

Na infração 2, o recorrente foi acusado de ter deixado de efetuar o recolhimento do ICMS devido por antecipação, no valor de R\$1.913,04, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente à aquisição das mercadorias consignadas na Nota Fiscal nº 27745. Na defesa, o contribuinte comprovou o pagamento de parte do débito, restando por recolher R\$552,15.

Em sede de preliminar, o recorrente alega que houve mudança na fundamentação da infração, o que não é permitido pela legislação. Todavia, esse argumento recursal não pode ser acolhido, pois o fato de ter o recorrente sido originalmente acusado de falta de pagamento do imposto e, após a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, restar comprovado o recolhimento a menos do

imposto, não implica mudança na fundamentação da exigência fiscal. Nas duas situações, ficou comprovada a falta de pagamento do imposto.

Pelo acima comentado, entendo que a infração 2 restou parcialmente caracterizada, no valor de R\$552,15, e, portanto, a Decisão da Junta de Julgamento está correta.

Quanto à infração 3, observo que a apuração do imposto devido feita pelo autuante com base na pauta fiscal está amparada na legislação tributária vigente à época, art. 506-C, § 2º, do RICMS-BA. A forma correta de apuração do imposto está expressamente prevista na legislação. O fato de preposto do fisco ter apurado o imposto devido em três operações, citadas como exemplo nos autos, utilizando sistemática diversa da prevista na legislação não justifica que o contribuinte assim proceda. Esses atos do fisco contrários ao que determina a legislação podem embasar, caso assim deseje o recorrente, um pedido de dispensa de multa ao apelo da equidade, dirigido à Câmara Superior deste CONSEF, observando-se os requisitos previstos no art. 159 do RPAF/99.

Não acato as alegações recursais referentes à utilização da pauta fiscal, pois esse procedimento está expressamente previsto na legislação tributária estadual (§ 2º do art. 506-C do RICMS-BA). Além disso, o emprego da pauta fiscal não se confunde com o arbitramento da base de cálculo do imposto e, portanto, não está sujeita às condições necessárias para a realização do arbitramento. No que tange aos valores das pautas fiscais constantes nas instruções normativas expedidas pelo Superintendente de Administração Tributária, não cabe a este órgão julgador apreciar tal questão. As decisões do STJ, citadas pelo recorrente, são válidas para os casos ali julgados, porém não se aplicam ao presente lançamento por se referirem a situações diferentes.

Os equívocos indicados na defesa foram apreciados pela Junta de Julgamento Fiscal, com a devida fundamentação, sendo feitas às correções pertinentes. Os valores previstos na pauta fiscal foram corretamente utilizados, segundo as espécies das mercadorias. Os biscoitos “mine crac’s” não se confundem com “ceam cracker”, pois, conforme explicou o próprio autuante, aos “mine crac’s” são adicionados outros componentes.

Conforme já me pronunciei acima, a solicitação de dispensa da multa, dos juros de mora e da atualização do débito não pode ser acolhida, pois tal matéria é da competência exclusiva da Câmara Superior, nos termos do art. 159 do RPAF/99.

Pelo acima exposto, considero que a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal quanto à infração 3 está correta e não merece reparo.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para julgar improcedente a infração 1, mantendo inalteradas as demais.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232.849.0016/04-9, lavrado contra **COMERCIAL DE BISCOITOS VITA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$171.265,68, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de julho de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - RELATOR

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