

A. I. Nº - 300449.0205/04-5
AUTUADO - LABORATÓRIO FOTOGRÁFICO ITACOLOR LTDA.
AUTUANTE - ANTONIO FERNANDO CAMPOS PEDRASSOLI
ORIGEM - INFAZ ITABUNA
INTERNET - 22/11/05

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0142-05/05

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXERCÍCIO FECHADO. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. Após revisão do lançamento, diminuído o valor originalmente apurado. **b)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Após revisão do lançamento, diminuído o valor originalmente apurado. 2. VENDAS REALIZADAS COM PAGAMENTO EM CARTÃO DE CRÉDITO OU DE DÉBITO. DECLARAÇÃO EM VALOR INFERIOR AS OPERAÇÕES REALIZADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. FALTA DE CERTEZA DA INFRAÇÃO. É nulo o procedimento fiscal que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração cometida. 3. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO FISCAIS. DME. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. Infração caracterizada. Superadas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 27/12/2004, exige ICMS no valor de R\$8.978,65 acrescido das multas de 50% e 70%, mais a multa no valor de R\$119,13, sob as seguintes acusações:

1. Omissão de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas efetuou os pagamentos destas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurada através de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias (exercícios de 2001 a 2003) – R\$836,74;
2. Falta de recolhimento do imposto relativo a omissões de saídas de mercadorias sem emissão de documento fiscal, e, conseqüentemente sem o seu respectivo lançamento na escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques (exercícios de 2000, 2002 e 2003) – R\$759,53;
3. Recolhimento a menos do imposto por empresa enquadrada no SimBahia na condição de microempresa (novembro de 2002 a agosto de 2004) – R\$7.392,38;
4. Declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais – DME apresentadas (exercício de 2000). Multa no valor de R\$119,13.

Consta à fl.133 que o autuante, embora tenha se dirigido ao estabelecimento autuado para dar ciência do AI, motivado por processo de baixa da inscrição estadual, não o localizou, razão pela qual o lançamento fiscal foi enviado ao contribuinte via AR.

O autuado manifestando-se (fls.138/149), argüiu as seguintes preliminares prejudiciais ao lançamento fiscal:

1. Auto de infração lavrado fora do estabelecimento. Transcrevendo os dados a respeito do local, data e a hora da sua lavratura, afirmou ter sido às 2:45h da madrugada e que o preposto fiscal não havia analisado os documentos fiscais. Observou que o Decreto Federal nº 70.235, de 6/3/72 (art.10), por analogia, obriga que a lavratura do Auto de Infração seja realizada no local da verificação da falta e no momento da constatação de sua ocorrência, isto é, no próprio estabelecimento fiscalizado, com exceção das feiras, exposições, mostras e operações semelhantes, conforme art.196 e seu Parágrafo único, do CTN. Apresentando doutrina e seu entendimento sobre a matéria, inclusive citando trecho de obra do Prof. Bernardo Ribeiro de Moraes, entendeu ser ela taxativa quanto à obrigatoriedade da lavratura do Auto de Infração no local do estabelecimento fiscalizado, para que não se quebre a segurança jurídica, o princípio do contraditório e a própria seriedade que deve existir nas relações fisco-contribuinte, evitando-se que sejam lavrados “autos por correspondência”, sem qualquer fiscalização e enviados pelo correio.

2. Inexistência de intimações para prestar esclarecimentos. Afirmou que se o agente fiscal encontrar qualquer irregularidade, antes de autuar, deve intimar o contribuinte, por escrito e na pessoa de seu representante legal, para informar, em prazo razoável, todos os esclarecimentos necessários da origem ou das causas dessa irregularidade, em face da existência do princípio do contraditório assegurado pela Constituição Federal, mesmo na fase que precede à lavratura do auto de infração, já que após a sua lavratura ele será julgado pelo próprio fisco, sendo inútil qualquer tentativa para descaracterizar a irregularidade.

3. Não estar provado ser o autuante contador habilitado junto ao Conselho Regional de Contabilidade do Estado da Bahia para poder realizar os exames de escrita em livros e documentos contábeis e fiscais, falecendo sua competência para a realização de tarefas específicas e privativas dessa profissão, devidamente regulamentada por leis federais, que citou. Em sendo assim, continuou, caso o autuante não comprovasse documentalmente, com Certidão obtida regular junto ao CFC/CRC-BA, ser ele contador e estar em dia com as suas obrigações profissionais junto àquele Órgão Federal, a auditoria realizada não teria qualquer validade ou eficácia jurídica administrativa, por falta de capacidade técnica do agente.

4. Cerceamento do direito de defesa. O autuante havia lhe dado prazo exíguo para apresentação dos livros e documentos fiscais. Por causa deste fato, solicitou revisão do lançamento fiscal, especificamente quanto ao item 3 da autuação, por entender que a presunção de omissões de saídas de mercadorias somente poderia ser aplicada quando não existir outro meio lícito de apurar faltas, o que não foi o caso. Ressaltou que o autuante não havia considerado as notas fiscais de prestações de serviço, serviços estes pagos através de cartão de crédito.

Atacando o mérito da autuação primeira, disse não ter recebido demonstrativos que pudessem evidenciar as irregularidades apontadas nos exercícios de 2000, 2001 e 2002. Quanto ao exercício de 2003, o autuante não havia considerado as transferências de mercadorias realizadas pela matriz da empresa ao seu estabelecimento. Para comprovar, e por amostragem, anexou ao processo cópia da Nota Fiscal nº 000059, apontando que a situação se estendia para todos os exercícios, de 2000 a 2004. Observou, em seguida, que todas as mercadorias já se encontravam com o imposto recolhido, pois o recolhe por antecipação tendo em vista estar enquadrado no SimBahia, na condição de empresa de pequeno porte.

No que concerne a infração 2, de igual forma, afirmou não ter recebido os demonstrativos referentes aos exercícios de 2000, 2001 e 2002. Além do mais, não existiam, nos autos às fls.1/63 qualquer levantamento analítico relativos às infrações 1 e 2 para os anos de 2001, 2002 e 2004, sendo anexado, inclusive, peças pertencentes à empresa Posto de Serviço Cachoeira Ltda,

conforme fls.57/63, que nada tem a haver com a empresa autuada, situação que poderia o induzir a recolher a mais o tributo. Quanto ao exercício de 2003 acusou a existência apenas do levantamento dos estoques, apensado às fls.48/49. E, no mais, o autuante ao consignar o termo “sem o respectivo lançamento em sua escrita fiscal” havia esquecido que é empresa dispensada deste procedimento por ser optante do SimBahia.

Em relação à infração 3, a entendeu totalmente insubsistente tendo em vista que o preposto fiscal não observou sua atividade de prestadora de serviço, pois não levou em consideração as notas fiscais desta atividade, realizando, tão somente, um comparativo das vendas com cartão de crédito, constantes da Redução Z e as informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito. Para corroborar seu argumento, elaborou planilhas onde incluiu as receitas de serviços prestados, por exercício, para demonstrar a inexistência de qualquer diferença. Apresentou cópias de diversos documentos fiscais destas prestações de serviços, cópia do livro de Prestação de Serviço e do Razão Analítico. Ainda requereu *a compensação dos débitos aplicados pelo auto de infração ora impugnado com os créditos oriundos dos pagamentos de ICMS, isto é, das saídas tributadas (vendas de mercadorias com cartões de créditos mediante emissão de notas fiscais série D-1), por entender justificável pela relação em anexo, no valor R\$ ZERO, conforme PLANILHA COMPARATIVA DE VENDAS POR MEIO DE CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO.*

Continuando com sua argumentação, fez as seguintes colocações:

1. no ECF somente lança as vendas de mercadorias, conforme determina a legislação. Para as prestações de serviço, emite nota fiscal de prestação de serviço autorizada pela Secretaria de Fazenda Municipal de Itabuna. Na máquina dos cartões não separa estas duas atividades.
2. a quase totalidade de suas vendas é de mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária.
3. por interpretação equivocada da legislação, houve o registro, por diversas vezes, de vendas por cartão como vendas em dinheiro no ECF.
4. inerente a sua atividade (vendas de filmes por encomenda e revelação fotográfica) é freqüente o pagamento de um sinal – normalmente em cartão e somente quando da entrega da encomenda é emitida a nota fiscal.

Impugnando infração 4, afirmou que, comparando os dados da DME do exercício de 2000 com os relatórios de fls.30, 26, 47, 48 e 49 dos autos não encontrou qualquer inconsistência que evidenciasse as divergências de informações. Requereu a improcedência deste item.

Continuando com sua argumentação, e trazendo como fundamentos de direito, observou que a atividade fiscal é vinculada e, em sendo assim, o autuante não realizou qualquer levantamento que comprovasse a existência de uma aquisição de disponibilidade “econômica ou jurídica” por parte da empresa que tivesse sido omitida do conhecimento do fisco estadual, preferindo aplicar uma presunção fiscal totalmente incompatível com a atividade vinculada e regrada da administração tributária.

Também afirmou que o ICMS foi exigido sem prova da ocorrência do seu fato gerador, já que não houve a comprovação material do ocorrido, afrontando, portanto, o princípio da legalidade constitucional.

Em seguida, passou a contestar as multas aplicadas, as entendendo de caráter confiscatório e da necessidade de ser realizada perícia e/ou revisão fiscal. Observou que o lançamento feito nos livros comerciais ou fiscais, sem documento que o comprove, não tinha nenhuma validade contábil e nenhuma eficácia jurídica, não merecendo fé. Que este entendimento valia de igual maneira tanto para uma microempresa, quanto para a empresa de grande porte, pois o que deve prevalecer eram as regras da lei comercial.

Por fim, requereu que fossem obedecidos os prazos previstos no RPAF/99, que todas as decisões fossem encaminhadas ao seu endereço, a improcedência da autuação e que os documentos pertencentes à empresa Posto de Serviços Cachoeira Ltda fossem desentranhados dos autos.

O autuante prestou informação (fls.320/322) rebatendo todas as preliminares argüidas pelo defendente. Em seguida, abordando a infração 1, afirmou que a NF nº 000059 não foi considerada no levantamento fiscal tendo em vista que a mercadoria (filme Superia) diferiria daquelas levantadas. Em relação à alegação de que não recebeu os demonstrativos, os mesmos estavam apensados aos autos.

Entendeu que a infração 2 não havia sido contestada, já que somente foi alegada a falta de entrega dos levantamentos produzidos e que se encontravam no processo.

Sobre a infração 3, disse que cabe ao autuado comprovar, com documentos, o erro da autuação. Ressaltou que se o autuado incluiu nas reduções Z, conforme admitido, prestações de serviços, caberia a ele comprovar.

E, em relação à infração 4, observou que a inconsistência de dados na DME de 2000 estava provada nos autos, ou seja, os valores de entradas de mercadorias foram, de fato, de R\$75.954,20, enquanto que nesta declaração era de R\$69.218,60. As saídas foram de R\$73.978,60 e a declarada de R\$73.439,60.

Fazendo comentários sobre os argumentos de defesa a respeito da presunção fiscal com a atividade vinculada, do ICMS exigido sem prova material e sobre a multa aplicada, requereu a procedência do Auto de Infração.

Este CONSEF enviou os autos à Repartição Fiscal (fl.322) para comprovação de quem havia assinado a defesa apresentada. Chamado para se pronunciar (fls.323), o autuado indicou que a mesma havia sido assinada pelos sócios da empresa (fl.324).

Na fase de instrução processual, a 4ª JF baixou os autos em diligência à Inspeção de Itabuna para que fossem tomadas as seguintes providências (fls.330):

1. encaminhasse cópia ao autuado dos demonstrativos de fls.16/49 e fosse reaberto prazo de defesa;
2. desentranhasse do PAF os documentos de fls.57/63 e procedesse a renumeração de suas páginas;
3. caso houvesse manifestação do sujeito passivo, que o autuante se pronunciasse.

A Repartição Fiscal não desentranhou dos autos as peças que a ele não pertenciam, porém reabriu prazo de defesa e entregou ao contribuinte cópia das fls.16/49 dos autos (fl.333).

Manifestando-se (fls.335/346), embora acusando o recebimento das fls.16/49 dos autos, o sujeito passivo trouxe todos os argumentos, juntamente com os pedidos, que já haviam sido expostos na sua primeira manifestação.

O autuante novamente se manifesta (fls.349/354) nos mesmos termos da anterior. Apenas ratifica que houve engano quanto aos documentos da empresa Posto de Serviços Cachoeira Ltda. Que eles fossem desentranhados dos autos.

VOTO

O autuado solicitou que todas as decisões referentes à presente autuação sejam encaminhadas ao seu endereço. Como a defesa foi feita pelo próprio contribuinte, que a assinou, este procedimento é o legalmente realizado. É pedido que nada acrescente à lide.

Inicialmente é necessário o meu pronunciamento sobre as preliminares de nulidade suscitadas pelo defendente.

Na primeira, afirmou que, como o Auto de Infração foi lavrado fora do estabelecimento houve a quebra da segurança jurídica que rege a relação tributária e a própria seriedade que deve existir na relação fisco-contribuinte e nos atos administrativos. Assim, diante das determinações, por analogia, do Decreto Federal nº 70.235, de 6/3/72 (art.10), o lançamento fiscal já havia nascido eivado de vício. Este é posicionamento equivocado do contribuinte. Em primeiro, o citado Decreto Federal não pode ser invocado para a legislação estadual, mesmo por analogia, que rege a matéria ora em discussão. Em segundo, o art.39, § 1º, do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99) determina que o Auto de Infração poderá ser lavrado tanto no estabelecimento do infrator como na repartição fiscal, *caos* do presente. Em terceiro lugar, o Auto de Infração foi enviado através dos correios, via AR, tendo em vista que a empresa se encontrava desativada, conforme constatou o autuante quando para lá se dirigiu objetivando dar ciência ao sujeito passivo da lavratura do Auto de Infração. E, em quarto lugar, o Auto de Infração jamais poderia ter sido lavrado às 2:45h da madrugada como afirmou o impugnante. Esta é afirmativa que somente tem o objetivo de argumentação. Por isto, entendo não existir causa a ser levantada para a nulidade da autuação, não sendo ferido o princípio da segurança jurídica e do contraditório.

Na segunda, disse inexistir intimações para prestar esclarecimentos antes da lavratura do Auto de Infração. Ressalto que a autuação está baseada nos livros e documentos fiscais apresentados pelo contribuinte quando regularmente intimado e o método de fiscalização está descrito no Auto de Infração bem como nos papéis de trabalho. Além do mais, dentre as hipóteses de nulidade expressamente elencadas no art. 18 do RPAF/99 nenhuma se adequa a situação ora em discussão, não existindo lastro legal para se decretar nulidade de um lançamento fiscal. Afora tais considerações, o contribuinte amplamente se defendeu, não havendo qualquer prejuízo ao seu direito, *ex vi* o art. 18, II do RPAF/99, nem quebra do princípio constitucional do contraditório. Quanto ao fato do autuado entender inútil apresentar defesa a este foro administrativo, como o fez, entendo direito seu, porém não concordo com o seu posicionamento.

Como terceiro argumento à nulidade da autuação, a invalidando por ineficácia jurídica, observou que não estava provado, nos autos, que o autuante era contador, habilitado junto ao Conselho Regional de Contabilidade do Estado da Bahia, com competência para realizar os exames em livros e documentos contábeis e fiscais. O autuante é autoridade administrativa (art.142 do CTN e art.925 do RICMS/97), representando neste momento o pólo ativo da relação tributária, pois investido pelo próprio Estado. Assim, sem qualquer pertinência a necessidade de sua competência ser atestada pelo Conselho de Contabilidade, órgão incompetente para tal fim.

Como quarto argumento, disse ter havido cerceamento do seu pleno direito de defesa. E, neste contexto, apresentou três situações:

a) o autuante havia lhe dado prazo exíguo para apresentação dos livros e documentos fiscais. Não tem razão o contribuinte. A início da ação fiscal se deu em outubro de 2004, quando foi expedida intimação para apresentação de livros e documentos fiscais. O Auto de Infração foi lavrado em 27/12/2004. O autuado tomou ciência da lavratura do Auto de Infração e após trinta dias apresentou defesa sobre todos os itens impugnados, demonstrando as ter entendido claramente. Não houve qualquer negação ao seu direito de defesa.

b) Entendeu que a presunção ora em lide somente pode ser aplicada quando não existirem outros meios lícitos para apurar qualquer irregularidade. Ressaltou que o autuante não havia considerado as notas fiscais de prestações de serviço emitidas. A presunção de que fala o defendente é a prevista no art.4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, cujo roteiro de auditoria fiscal foi aplicado legalmente pelo fisco estadual nas infrações 1 e 3, não sendo medida extrema. Quanto às notas fiscais de prestações de serviço não consideradas é fato que merece acolhida. Porém me reporto a este respeito quando analisar a infração 3, por exercício, já que existem situações diversas a serem consideradas.

c) Também afirmou, embora no decorrer da impugnação do mérito da autuação, de que não havia recebido os demonstrativos analíticos relativos ao levantamento quantitativo dos estoques (infrações 1 e 2). Este argumento é pertinente, embora pela leitura da defesa se pode depreender que o autuado estava na posse deles. No entanto, para que dúvidas não pairassem, já que o fato não restava provado materialmente, a 4ª JF solicitou que a Repartição Fiscal entregasse cópia de todos os documentos constantes das fls.16/49 do PAF, onde constam os levantamentos fiscais, (analíticos e sintéticos). Quando de sua última manifestação, o defendente, novamente, acusou a falta deste recebimento. Ao re-analisar os levantamentos fiscais constantes das fls.16/49, não mais resta dúvida que o sujeito passivo os recebeu. Porém constatei que, se para os exercícios de 2000, 2001 e 2002 todos lhe foram entregues e reaberto prazo de defesa (fls.333), ou seja, levantamento dos estoques, das entradas, das saídas e cálculo do preço médio unitário, conforme fls.16/28, 29/37 e 38/44, sanando qualquer irregularidade porventura existente e referente aos citados exercícios, para o exercício de 2003 somente existiam o levantamento sintético e o das entradas de mercadorias, tornando, desta forma, pertinente a alegação de defesa. Esta situação, novamente, deveria ser sanada e reaberto prazo de defesa. Entretanto, por economia processual e com base no art.39, do RPAF/99, onde a ocorrência dos fatos deve ser feita da forma a mais segura possível, ou seja, com todas as demonstrações dos cálculos efetuados, excluo da autuação, relativa às infrações 1 e 2, o exercício de 2003 e, com base no art.156, do RPAF/99, represento á autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal para o exercício de 2003 (infrações 1 e 2) a salvo de erros, podendo o contribuinte, antes deste procedimento, recolher o imposto espontaneamente, caso devido. E, por fim, não houve autuação para o exercício de 2004.

O defendente, ainda trouxe mais dois argumentos visando à desconstituição do crédito ora exigido. Primeiro, como a atividade fiscal é vinculada, o autuante não realizou qualquer levantamento que comprovasse a existência de uma aquisição de disponibilidade “econômica ou jurídica” por parte da empresa que demonstrasse ter sido omitida do conhecimento do fisco estadual, preferindo utilizar a presunção. Não discordo que a atividade fiscal é vinculada à lei, entretanto e mais uma vez, equivoca-se o contribuinte. A presunção de que fala, refere-se à infração 1 e 3, prevista no art.4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, cujos roteiros de auditoria fiscal foram aplicados, legalmente, pelo fisco estadual. Se acaso, erros foram cometidos, estes devem ser sanados e não ser decretada a sua nulidade pelo fato de ter sido aplicada a presunção.

Em segundo, afirmou que o ICMS foi exigido sem prova da ocorrência do seu fato gerador, já que não houve a comprovação material do ocorrido, com afronta ao princípio da legalidade constitucional. Todos os documentos produzidos foram entregues ao contribuinte, pelo autuante e por solicitação deste Colegiado. Na situação em que houve sua falta, foi decretada a sua nulidade. Qualquer irregularidade neste sentido foi sanada.

Indefiro o pedido de diligência formulado pelo impugnante diante do meu convencimento sobre a matéria em discussão e com base no art.147, I, “a” e “b”, do RPAF/99 (Decreto nº 7.926/99).

Adentrando na discussão das infrações apuradas, o item primeiro exige ICMS pela constatação de omissão de saídas de mercadorias, com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos destas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilização, apurada através de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2001 a 2003.

Para elidir a presunção, que é *juris tantum*, ou seja, admite prova em contrário, o contribuinte alegou que não foram consideradas as entradas de diversas mercadorias por transferência, no exercício de 2003. No entanto, somente trouxe como prova a Nota Fiscal nº 000059, relativa ao exercício de 2002 (emitida em 4/6/2002). O autuante ao analisá-la, observou que as mercadorias nela constantes não foram incluídas no levantamento fiscal. Assim, diante das determinações do

art.123, do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99) não posso aceitar, no momento, este argumento de defesa. As provas materiais, que se encontra na posse do autuado, devem ser trazidas aos autos e não, apenas, dar um exemplo com documento fiscal que não faz parte da autuação, nem do exercício que impugnou. No mais, não houve contestação das quantidades dos estoques (inicial e final) das saídas e do preço médio unitário.

Quanto à colocação feita pelo defendente de que já havia recolhido o imposto por antecipação já que enquadrado no SimBahia, na condição de empresa de pequeno porte, é argumento que não pode ser recepcionado. Em primeiro lugar, a condição da empresa perante esta Secretaria da Fazenda não lhe obriga a recolher o imposto por antecipação tributária e sim, mensalmente. Apenas sobre as mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária é que esta obrigação existe. Em segundo lugar, o que aqui se cobra é o imposto que deixou de ser recolhido pela falta de emissão de documentos fiscais.

Entretanto, o ICMS cobrado nesta infração é relativo ao exercício de 2002 deve ser excluído da autuação pelo motivo que adiante explico e, quanto ao exercício de 2003, já o havia excluído anteriormente. Mantenho a infração no valor de R\$413,74, conforme demonstrativo de débito a seguir.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO INFRAÇÃO 1

CÓDIGO	DATA OCORRÊNCIA	DATA VENCIMENTO	ICMS DEVIDO	MULTA (%)
10	31/12/2000	9/1/2001	76,86	70
10	31/12/2001	9/1/2002	336,98	70
TOTAL INFRAÇÃO 1			413,74	

A infração segunda trata da falta de recolhimento do imposto relativo a omissões de saídas de mercadorias sem emissão dos respectivos documentos fiscais, apurados mediante levantamento quantitativo de estoques nos exercícios de 2000, 2002 e 2003.

No que concerne ao levantamento de notas fiscais colhidas junto ao sistema CFAMT desta Secretaria da Fazenda e pertencentes à empresa Posto de Serviço Cachoeira Ltda (fls.57/63), a 4ª JJF solicitou que a Inspeção de Itabuna a desentranhasse do processo, procedimento este que não foi realizado. No entanto, solicitei à Secretaria deste Colegiado que procedesse a este desentranhamento, o que foi realizado.

Não houve contestação das quantidades levantadas. Os argumentos defensivos quanto a esta infração já foram apreciados. Neste caso, tomo como corretos as quantidades apuradas e o aprecio por exercício.

Quanto ao exercício de 2002 o valor exigido de R\$753,55 é mantido. Neste momento observo que em um levantamento quantitativo, sendo apuradas diferenças de quantidades tanto de entrada como de saídas de mercadorias, deve ser exigido o valor de maior expressão monetária, conforme determinações do § 1º do art.60, do RICMS/97. No caso, o autuante cobrou o imposto tanto das entradas (infração 1) como das saídas (infração 2). Como o valor das entradas foi menor (infração 1) este foi excluído, permanecendo, no entanto o desta infração, já que a presunção detectada nela esta compreendida.

Em relação aos exercícios de 2000, o imposto cobrado deve ser excluído, pelo motivo acima referido. Na infração 1 as omissões de entradas de mercadorias nestes exercícios foram maiores do que a das saídas.

E, no que concerne ao exercício de 2003, é excluído da autuação pelos motivos já explanados.

Por fim, o argumento do defendente de que houve erro do autuante no momento da descrição da

infração quando utilizou o termo “sem o respectivo lançamento em sua escrita fiscal” já que está desobrigado a escriturar os livros de entrada, de saída e de apuração do imposto, observo que esta situação não se restringe somente a estes livros. Quando omitiu saídas de mercadorias, também não emitiu notas fiscais, nem tampouco, as declarou nas DME.

Diante do exposto a infração 2 do presente Auto de Infração é subsistente no valor de R\$753,55, referente ao exercício de 2002.

A infração 3 exige o ICMS, em decorrência do seu recolhimento a menos, na condição do autuado ser microempresa enquadrado no SimBahia, com a aplicação da multa por esta infração descrita (50%). No entanto, ao continuar a descrição dos fatos e dos documentos acostados aos autos, constato que, de fato, a infração trata da omissão de saída de mercadoria tributáveis apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito. Para a apuração do imposto, o autuante confrontou os valores fornecidos pelas administradoras de cartão de crédito e instituições financeiras com aqueles apresentados pela Redução Z do ECF quanto às vendas por cartão de crédito/débito. Em seguida, calculou o imposto aplicando a alíquota de 17%, dando crédito fiscal de 8%, tendo em vista o enquadramento do estabelecimento autuado e conforme determina o art. 19, § 1º, da Lei nº 7.357/98. Ou seja, a autuação teve por base a auditoria de levantamento fiscal pela presunção legal autorizada no art.4, § 4º, da Lei nº 7.014/96, o que levou o autuado a se defender desta acusação, entendendo perfeitamente o que lhe foi imputado e, assim, a tomo.

Porém, é necessário verificar as provas apresentadas e o período fiscalizado.

A presunção legal que autoriza a omissão de vendas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto somente foi incluída na legislação tributária do Estado através da Lei nº 8.542, de 27/12/2002, publicado no DOE de 28 e 29/12/2002, que alterou o art.4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96. E no Regulamento esta disposição legal foi acrescentada pela Alteração nº 38 – Decreto nº 8.413, de 30/12/2002, publicado no DOE de 31/12/2002. Portanto, no exercício de 2002 não existia previsão legal para apuração do ICMS através da mesma, o que me leva a decidir pela insubsistência da ação fiscal relativa aos meses de novembro e dezembro de 2002.

Quanto ao exercício de 2003, existem duas situações que devem ser colocadas.

A primeira diz respeito ao próprio fulcro da infração. No item primeiro deste Auto de Infração foi cobrado imposto com base na presunção legal de omissões de saídas anteriores de mercadorias tributáveis tendo em vista a constatação de diferenças de entradas de mercadorias, também tributáveis, apuradas através de levantamento quantitativo dos estoques. Ou seja, embora por outro tipo de auditoria fiscal, a base da presunção é a ocultação de receitas anteriores que serviram para as aquisições das mercadorias sem documento fiscal. Observo, neste momento, que esta situação não é a mesma do caso das omissões de saídas, que indica a falta de recolhimento do tributo em discussão sobre as próprias mercadorias levantadas. Porém, nesta infração, a irregularidade, de igual forma, é a presunção, *júris tantum*, de omissões de saídas anteriores de mercadorias tributáveis. E, aqui não pode ser exigido o tributo, no mesmo exercício, pela mesma irregularidade, sob pena de caracterizar exigência em duplicidade de imposto. Se o problema parasse somente na situação ora colocada e como o imposto cobrado neste item é maior do que aquele do item primeiro, diante da norma regulamentar (§ 1º do art.60, do RICMS/97), o exigido relativo ao exercício de 2003 deveria ser o deste item, com a exclusão do citado exercício no item 1, que inclusive foi anulado. Porém a situação se desdobra com a segunda situação.

Nesta, restou provado nos autos que o autuado exerce atividade mista: vende mercadorias (câmaras fotográficas, filmes, celulares, etc) e presta serviço de fotografia. Estes serviços podem

ser constatados pela sua própria razão social – laboratório fotográfico, como pelas notas fiscais de prestação de serviços e livro Registro de ISS acostados aos autos (fls.178/279). Além do mais, ao analisar as DME dos exercícios de 1999 e 2000 (fls.10/11) resta provado que no ano de 1999 as receitas auferidas sobre prestação de serviço foram praticamente o dobro das vendas de mercadorias e em 2000 mais de 50%.

Na situação, tem completa razão o defendente quando alega de que o autuante não levou em consideração a sua prestação de serviço. Relembro que o preposto fiscal levantou no ECF, equipamento do tributo estadual, as vendas realizadas através de cartão de crédito e/ou débito e as comparou com as informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito. Cobrou a diferença apurada. Acontece que nas informações prestadas pelas administradoras, os serviços prestados e pagos através de cartão de crédito estão incluídos. Ressalto, inclusive, que o sujeito passivo, acertadamente, separava suas vendas, lançadas no ECF, das prestações do serviço, quando emitia nota fiscal manual para estes, em conformidade com a legislação municipal.

Para o caso, deveria o preposto fiscal comparar operação por operação realizada através das informações prestadas pelas administradoras com aquelas indicadas no ECF. Somente desta forma poderia ter certeza se haveria, ou não, imposto a ser exigido.

E, para o exercício de 2004 (janeiro a agosto) a situação é a mesma. Embora a auditoria de vendas por cartão de crédito possa ser aplicada para a atividade do autuado, ela não poderia ser realizada como o foi, como já exposto.

Diligência fiscal para sanar a situação significa o refazimento de todo o procedimento fiscal, ou seja, uma nova fiscalização.

Por fim, e apenas com o fito de rebater o argumento de defesa:

1. caso tenha havido vendas de mercadorias por cartão de crédito que foram lançadas no ECF como vendas a vista por equívoco de interpretação da legislação tributária, este fato tem que ser provado pelo sujeito passivo, pois o ônus da prova, na presente irregularidade e diante da norma legal, é dele.
2. as vendas de filmes por encomenda, como dito realizadas, não podem se confundir com a prestação do serviço, quando do recebimento de um sinal para a sua execução.
3. quanto ao fato de que a quase totalidade de suas vendas ser de mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária é situação não comprovada nos autos.
4. e, em relação ao seu pedido de compensação do imposto, é assunto que não pode ser aqui discutido, pois sem qualquer motivação.

Por tudo o que foi analisado, a infração ora em combate relativa aos exercícios de 2002 é insubsistente e nula em relação aos exercícios de 2003 e 2004, com base no art.18, IV, “a”, do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99).

Com base no art.156, do RPAF/99, represento à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal para o exercício de 2004 a salvo de erros, podendo o contribuinte, antes deste procedimento, recolher o imposto espontaneamente, caso devido. E, em relação ao exercício de 2003, deve ser verificada a necessidade de se refeito ou o levantamento quantitativo ou a presente infração.

Na quarta infração foi aplicada penalidade, tendo em vista a declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais – DME apresentada pelo contribuinte e relativa ao exercício de 2000.

O autuante, de posse do livro Registro de Apuração do ICMS produzido pelo autuado, embora não obrigado, mas onde constavam os seus registros de entradas e saídas efetivas de mercadorias

(cópias às fls.66/78) elaborou levantamento destes valores (fl.51) de compras e vendas. Constatou diferenças para menos quando comparou estes valores com aqueles declarados ao fisco através da DME do exercício de 2000. A infração está caracterizada, com base no art.42 XVIII, “c”, da Lei nº 7.014/96 e é exigida a multa no valor de R\$119,13.

Finalmente, em relação à insubordinação da defesa quanto às multas aplicadas, elas estão determinadas na Lei nº 7.014/96, portanto, com respaldo legal para serem cobradas.

Voto pela procedência parcial da autuação para exigir o ICMS no valor de R\$1.167,39, mais multa no valor de R\$119,13.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **300449.0205/04-5**, lavrado contra **LABORATÓRIO FOTOGRÁFICO ITACOLOR LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.167,39**, acrescido da multa 70%, prevista no art.42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, mais a multa no valor de **R\$119,13**, prevista no art.42, XVIII, “c”, do mesmo Diploma Legal.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de novembro de 2005.

MÔNICA MARIA ROTERS- PRESIDENTE/RELATORA

CLÁUDIO MEIRELLES MATTOS - JULGADOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR