

PROCESSO - A. I. Nº 299167.0007/04-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SIDNEY R. SOUZA
RECORRIDOS - SIDNEY R. SOUZA e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0383-02/05
ORIGEM - INFRAZIGATEMI
INTERNET - 06/02/06

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0017-12/06

EMENTA: ICMS. 1. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO DECLARADAS. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS. **b)** CONTA “CAIXA”. SALDOS CREDORES. OMISSÃO DE SAÍDAS. Modificada a Decisão. Os dois fatos estão dissociados. Apesar de em ambas as situações está sendo cobrado imposto com base na presunção legal de que ocorreram saídas de mercadorias sem os devidos registros e, consequentemente, sem pagamento de ICMS, conforme autoriza o RICMS, em seu art. 2º, § 3º o § 1º do art. 60 do RICMS prevê que, quando forem constatadas, simultaneamente, no mesmo período, entradas de mercadorias não registradas, pagas, portanto, com receitas de origem desconhecida (primeiro caso) ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis (como é o caso de saldo credor de Caixa – segundo caso), deve-se levar em conta, apenas, a diferença de maior expressão monetária, se ficar configurado que a presunção exigida em um item esteja compreendida no outro, fato este não comprovado na presente autuação. Refeitos os cálculos com base em resultado de diligência fiscal realizada por auditor estranho ao feito, conformando-se, afinal, os valores tributáveis aos critérios de apuração do imposto estabelecidos no sistema do SimBahia, inclusive no que concerne ao crédito presumido de 8%. Reduzido o débito. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Reconhecido, pela auditora, não ser devida a antecipação do tributo. 3. SIMBAHIA. MICROEMPRESA. **a)** RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Fato vinculado às situações do tópico 1º, supra. Ajustados os valores, de acordo com a legislação vigente à época dos fatos, atinente ao SimBahia. Reduzido o débito. 4. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DME. INFORMAÇÃO DE DADOS INCORRETOS EM QUATRO EXERCÍCIOS. MULTAS. Modificada a Decisão. Foi apurada declaração incorreta de dados em quatro exercícios distintos. Nesta condição, a penalidade deve ser aplicada por cada exercício, não se configurando cumulação de apenações. Mantidas as multas relativas a cada um dos exercícios. Rejeitada a alegação de decadência. Recurso de Ofício **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por

maioria. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário e Recurso de Ofício, interpostos contra Decisão que julgou procedente em parte o Auto de Infração em lide, lavrado em 28/6/04, para apurar os seguintes fatos:

1. “*Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas*” nos exercícios de 1999 a 2003, sendo lançado ICMS no valor de R\$19.996,19, com multa de 70%;
2. “*Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na Conta Caixa*” nos exercícios de 1999 a 2003, sendo lançado ICMS no valor de R\$17.615,84, com multa de 70%;
3. falta de recolhimento de “ICMS substituto” [sic] por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, nas aquisições interestaduais de mercadorias, sendo lançado imposto no valor de R\$37.696,36, com multa de 60%;
4. falta de recolhimento de “ICMS substituto” [sic] por antecipação, na condição de farmácia, drogaria ou casa de produto natural, nas aquisições internas de mercadorias, sendo lançado imposto no valor de R\$1.406,75, com multa de 60%;
5. recolhimento de ICMS efetuado a menos na condição de microempresa enquadrada no SimBahia, no valor de R\$2.539,75, com multa de 50%;
6. declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DME, sendo aplicadas 4 multas, totalizando R\$499,13;
7. extravio de documentos fiscais, sendo aplicada multa de R\$460,00;
8. falta de recolhimento de ICMS nos prazos regulamentares, na condição de microempresa enquadrada no SimBahia, no valor de R\$25,00, com multa de 50%;
9. omissão de saída de mercadoria, por utilização de documentos fiscais inidôneos (documentos fiscais com numeração “paralela”), sendo lançado imposto no valor de R\$5.193,20, com multa de 100%.

O contribuinte apresentou defesa explicando ser um microempresário do SimBahia. Alega que nas Notas Fiscais de saídas e entradas de mercadorias, objeto da ação fiscal, existem produtos de beleza (cosméticos), não estando a empresa obrigada a antecipar o ICMS em relação aos mesmos, pois cosméticos não estão vinculados ao anexo 88 nem ao art. 353 do RICMS, pois tal vinculação somente passou a haver a partir de 1/3/04, com a publicação da Portaria nº 114/04.

Pede que sejam desconsideradas as infrações 1^a, 2^a, 3^a, 4^a e 5^a, pois, de acordo com o RICMS, os débitos são indevidos.

No tocante às infrações 6^a e 7^a, requer um prazo de 30 dias para verificação, correção e apresentação de elementos.

Relativamente à infração 9^a, o autuado assegura que certamente houve um erro de gráfica, pois sua empresa jamais, espontaneamente, emitiria Notas Fiscais sem autorização da inspetoria, sabendo que só iria aumentar sua carga tributária perante os órgãos competentes.

Considera que houve divergência de cadastro, porque sua empresa comercializa exclusivamente com cosméticos. Aduz estar anexando os atos constitutivos da empresa, para provar a sua real atividade no que diz respeito ao comércio de cosméticos, e que não comercializou e nem recebeu 70% das Notas Fiscais citadas no Auto de Infração, já estando, inclusive, providenciando contato com os fornecedores, para que possam esclarecer a razão de terem emitido Notas Fiscais em nome de sua empresa. Faz um breve relato de seu histórico fiscal, desde quando se inscreveu, em 6/11/97. Diz que, de lá para cá, tirou várias certidões negativas na inspetoria e sempre o relatório indicava que a empresa estava em ordem, e indaga por qual razão o fisco deixou passar tanto

tempo para notificar e cobrar inclusive débitos vencidos há mais de 5 anos, já prescritos, como prevê o art. 965 do RICMS.

Conclui dizendo que está dando baixa na empresa, porque ela está falida, foi assaltada três vezes no ano passado, e o estoque restante foi vendido para cobrir direitos trabalhistas. Alega que não tem qualquer condição de pagar estes débitos, pois atualmente está trabalhando como empregado noutra empresa.

A auditora responsável pelo procedimento prestou informação comentando que a empresa apresenta fatos em defesa das infrações 1^a, 2^a, 5^a, 6^a, 7^a, 8^a e 9^a, sem nenhum respaldo jurídico, por não estarem corroboradas suas alegações com as devidas documentações. Apenas alega e não prova.. Observa que o objeto em questão é a cobrança de ICMS devido e multa decorrente de obrigação acessória. Diz que a defesa só é admissível através de prova documental, e, por isso, confirma todos os dados e cálculos constantes nos demonstrativos acostados ao Auto de Infração, os quais foram apurados com base na documentação fornecida pelo contribuinte e requisitadas através do gestor do sistema CFAMT e anexada aos autos ao ser prestada a informação.

Quanto às infrações de 3^a e 4^a, a auditora diz concordar com a defesa, por estar a empresa com o CNAE errado, figurando como farmácia, ao invés de aParecer como revendedor de cosméticos, em relação ao qual a antecipação do imposto não é exigida, salvo após março de 2004, de modo que, diante deste fato, opina pela procedência em parte do Auto de Infração, para que se faça justiça e seja recolhido aos cofres públicos o que lhe é devido.

Foi determinada a realização de diligência pela Assessoria Técnica (ASTEC) deste Conselho, tendo em vista que os valores dos itens 1º e 2º precisam ser apurados conjuntamente, e, feito isso, os valores resultantes precisam ser conjugados com os do item 5º, para serem ajustados à legislação do SimBahia (fl. 559). O resultado da diligência encontra-se às fls. 563/569. Foi dada ciência dos novos elementos ao sujeito passivo, cujo pronunciamento constitui as fls. 576/582.

Contudo, por não ter a referida diligência sido cumprida a contento, os autos retornaram à ASTEC, para refazimento da diligência nos termos da solicitação anterior, a saber (fls. 586/588): a) no item 2º deste Auto de Infração, foi apurado que a empresa teria deixado de recolher ICMS, sendo o fato constatado em face da ocorrência de saldos credores de Caixa, devendo o referido item 2º ser fundido com o item 1º, que diz respeito a omissão de saídas (apurada por presunção); b) como se trata de contribuinte inscrito como microempresa, e considerando que o item 5º apura imposto que a empresa teria recolhido a menos, de acordo com o critério fixado no sistema do SimBahia, o imposto relativo aos itens 1º, 2º e 5º deveria ser calculado de acordo com a legislação fiscal vigente à época dos fatos, tendo em vista as modificações legais atinentes ao regime do SimBahia.

Em atendimento à solicitação, a ASTEC informou o seguinte: a) o item 1º do Auto de Infração diz respeito à omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, e o item 2º diz respeito a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na conta Caixa; b) foram analisados os demonstrativos às fls. 23/31 (infração 1^a) e 33/43 (infração 2^a), constatando-se que nos demonstrativos de Auditoria de Caixa às fls. 44/105 não foram consideradas as entradas não contabilizadas, o que motivou a cobrança em separado do imposto nos dois itens; c) refeitos os cálculos do imposto de acordo com o regime do SimBahia, o resultado é este: em relação ao exercício de 1999 e no período de janeiro a outubro de 2000, foi elaborada planilha de cálculo do imposto, considerando-se tanto a receita declarada quanto as receitas omitidas que foram apuradas nos itens 1º e 2º do Auto de Infração, conforme demonstrativo à fl. 599; a partir de novembro de 2000 até agosto de 2003, foi apurado o ICMS à alíquota de 17% e deduzido, como crédito fiscal, o percentual de 8%, previsto no § 1º do art. 19 da Lei nº 7.357/98, com a redação da Lei nº 8.534/02, conforme demonstrativo às fls. 597/598; d) conclusão: o valor originário do débito [dos itens 1º, 2º e 5º], que era de R\$40.151,78, depois de refeitos os cálculos, foi reduzido para R\$30.977,75.

Dada ciência da revisão dos cálculos ao sujeito passivo, este apresentou petição (fls. 606/620) falando da incoerência da auditoria efetuada. Alega estar havendo bitributação, ante a apuração

do imposto através de saldo credor de Caixa e também através de entradas de mercadorias não registradas, no mesmo exercício.

O julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

“Rejeito a alegação de decadência, pois, nos termos do art. 173 do CTN, ainda não havia ocorrido a decadência do direito de ser lançado o crédito tributário. O prazo de decadência começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Os débitos que segundo a defesa já teriam sido alcançados pela decadência – os relativos a 1999 – poderiam ter sido lançados no exercício de 1999. O primeiro dia do exercício seguinte é 1º de janeiro de 2000. O lançamento poderia ser feito, por conseguinte, até 31 de dezembro de 2004. O procedimento fiscal foi formalizado em 28/6/04, e o sujeito passivo foi intimado no dia 7/7/04. O Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81), no § 1º do art. 28, estabelece o prazo de decadência do direito de efetuar o lançamento do crédito tributário em consonância com o art. 173 do CTN. O § 4º do art. 150 do CTN, que poderia dar guarida ao pleito da defesa, aplica-se quando a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação.”

Passo ao exame do mérito.

Atendendo ao que reclama a defesa, analisarei os itens 1º e 2º deste Auto de Infração em conjunto. O item 1º diz respeito a “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas” nos exercícios de 1999 a 2003; o item 2º cuida de “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na Conta Caixa”, também nos exercícios de 1999 a 2003. Ou seja, em ambos os casos, está sendo cobrado imposto com base na presunção legal de que ocorreram saídas de mercadorias sem os devidos registros pela empresa e, consequentemente, sem pagamento de ICMS, conforme autoriza o RICMS, em seu art. 2º, § 3º.

A legislação precisa ser interpretada de forma sistemática. Está claro que há duplicidade de lançamento, nos itens 1º e 2º deste Auto de Infração. O § 1º do art. 60 do RICMS prevê que, na apuração da base de cálculo em função de levantamentos fiscais como os que foram levados a cabo neste caso, quando forem constatadas, simultaneamente, no mesmo período, entradas de mercadorias não registradas, pagas, portanto, com receitas de origem desconhecida (item 1º deste Auto de Infração) ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis (como é o caso de saldo credor de Caixa – item 2º do Auto), deve-se levar em conta, apenas, a diferença de maior valor monetário. Para isso, o processo foi baixado em diligência duas vezes, porém, em ambas as ocasiões, o fiscal incumbido de realizar a diligência não atendeu ao que foi solicitado, dando a entender que não concorda com esta providência, informando que analisou os demonstrativos às fls. 23/31 (infração 1ª) e 33/43 (infração 2ª), constatando que nos demonstrativos de auditoria de Caixa às fls. 44/105 não foram consideradas as entradas não contabilizadas, o que motivou a cobrança em separado do imposto nos dois itens em questão.

O contribuinte é inscrito no SimBahia. Em virtude disso, os itens 1º e 2º terminarão tendo reflexo também no item 5º. Isto porque, como já salientado, os itens 1º e 2º cuidam de falta de pagamento do imposto relativo a omissões de saídas (apuradas por presunção legal), e o item 5º também diz respeito a imposto que a empresa recolheu a menos, de acordo com o critério fixado na legislação do SimBahia. Os itens 1º, 2º e 5º compreendem os exercícios de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003. O imposto devido deve ser calculado de acordo com a legislação fiscal vigente à época dos fatos, tendo em vista as modificações legais atinentes ao regime do SimBahia. O SimBahia passou a existir a partir de janeiro de 1999. De janeiro de 1999 até outubro de 2000, o art. 408-L, V, do RICMS/97, na redação então vigente, não previa a apuração do imposto pelo regime normal na situação de que cuidam os itens 1º e 2º deste Auto (entradas não registradas e saldos credores de Caixa). Sendo assim, no período em que o contribuinte passou a integrar o SimBahia até outubro de 2000, o cálculo do imposto dos itens 1º, 2º e 5º deve ser feito de acordo com o critério previsto pelo regime do SimBahia. Deveria ter sido calculado o imposto considerando-se como base de cálculo, para efeitos de ajuste ao

regime simplificado, tanto a receita declarada pelo sujeito passivo quanto a receita omitida que foi apurada nos itens 1º e 2º do Auto de Infração, indicando-se ao final o imposto porventura recolhido a menos, em razão dessa omissão. O imposto devido por microempresa é estipulado em valores fixos, previstos no art. 386-A do Regulamento, de modo que, no caso de Auto de Infração que apure, por exemplo, imposto levantado com base em compras não registradas, só haverá imposto a ser pago se, ao serem refeitos os cálculos, o contribuinte mudar de uma “faixa” para outra superior. Já no caso de empresa de pequeno porte, o imposto é cobrado com base nos percentuais previstos no art. 387-A, de modo que deve ser elaborado demonstrativo levando em conta no cálculo do ajuste tanto a receita declarada pelo sujeito passivo quanto a receita omitida que foi apurada no Auto de Infração, indicando-se ao final o imposto porventura recolhido a menos em razão de tal omissão.

Até outubro de 2000, uma vez ajustado o cálculo unificado dos itens 1º, 2º e 5º ao método de apuração previsto no SimBahia, observado, conforme o caso, o disposto no art. 386-A (se microempresa) ou no art. 387-A (se empresa de pequeno porte), levantam-se os valores devidos, mês a mês.

No tocante aos meses de novembro e dezembro de 2000 e dos exercícios de 2001, 2002 e 2003, os cálculos dos valores devidos, relativamente aos itens 1º e 2º, apura-se em consonância com a regra do art. 19 da Lei nº 7.357/98, com a redação dada pela Lei nº 8.534/02, que manda abater do valor apurado o crédito fiscal de 8%, no caso de contribuinte do SimBahia. Quanto ao item 5º, nos meses de novembro de 2000 até dezembro de 2003, há que se observar apenas se os cálculos estão corretos, de acordo com o regime do SimBahia, seguindo o mesmo critério adotado originariamente pelo autuante.

Para evitar mais uma diligência, protelando a Decisão, em prejuízo do Estado e do contribuinte, farei eu mesmo os cálculos dos valores devidos, relativamente aos itens 1º, 2º e 5º, na forma abaixo, tomando por referência os elementos às fls. 1 a 7 (valores originários) e às fls. 594 a 599 (revisão fiscal).

Faço a observação de que, no tocante ao item 1º, não consta de que modo a auditora chegou aos valores lançados no Auto de Infração. Os papéis que demonstrariam isso estão às fls. 23 a 43, porém, não há elementos precisos acerca dos valores líquidos consignados no Auto de Infração. Essa questão, porém, não tem importância a esta altura, haja vista que, na segunda revisão efetuada pela ASTEC, os cálculos foram explicitados, inclusive quanto ao abatimento do crédito de 8% (fl. 597), uma vez que o contribuinte é microempresa.

Já no que concerne ao item 2º, a auditora, no levantamento originário, ao calcular o imposto, fez a demonstração dos valores devidos, inclusive com o abatimento do crédito de 8%, por se tratar de microempresa (fls. 44 a 101), e na revisão também foi abatido o crédito de 8% (fl. 598).

No caso do item 5º, no período de julho a dezembro de 1999, os valores remanescentes são os constantes nos demonstrativos da revisão fiscal (fls. 595 e 599). De acordo com o fiscal revisor, de janeiro a outubro de 2000 não há débitos (fl. 599). Os demais períodos, compreendendo os meses de novembro e dezembro de 2000 e os exercícios de 2001, 2002 e 2003, não foram objeto de revisão, permanecendo os valores lançados originariamente.

Volto a registrar que, com relação aos itens 1º e 2º, há de prevalecer, em cada mês, apenas as diferenças de maior expressão monetária, por força do mandamento contido no § 1º do art. 60 do RICMS.

Em face das considerações supra, o demonstrativo dos débitos dos itens 1º, 2º e 5º deverá ser refeito, com base nas seguintes indicações:

MÊS	VALORES ORIGINÁRIOS			VALORES DA REVISÃO FISCAL			VALORES REMANESCENTES		
	ITEM 1º	ITEM 2º	ITEM 5º	ITEM 1º	ITEM 2º	ITEM 5º	ITEM 1º	ITEM 2º	ITEM 5º
01/99	–	109,89	–	–	–	–	–	–	–
02/99	78,03	76,77	–	–	–	–	–	–	–

ESTADO DA BAHIA
 SECRETARIA DA FAZENDA
 CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF)

03/99	67,09	120,26	—	—	—	—	—	—	—
04/99	341,37	—	—	—	—	—	—	—	—
05/99	243,21	123,96	—	—	—	—	—	—	—
06/99	186,12	285,49	—	—	—	—	—	—	—
07/99	84,09	144,99	25,00	—	—	25,00	—	—	25,00
08/99	148,45	—	25,00	—	—	25,00	—	—	25,00
09/99	371,91	—	25,00	—	—	25,00	—	—	25,00
10/99	—	—	25,00	—	—	25,00	—	—	25,00
11/99	—	61,07	25,00	—	—	25,00	—	—	25,00
12/99	200,37	328,09	25,00	—	—	25,00	—	—	25,00
01/00	574,29	29,01	25,00	—	—	—	—	—	—
02/00	265,26	414,62	25,00	—	—	—	—	—	—
03/00	164,35	305,08	25,00	—	—	—	—	—	—
04/00	314,22	194,71	—	—	—	—	—	—	—
05/00	104,53	—	—	—	—	—	—	—	—
06/00	156,89	59,53	—	—	—	—	—	—	—
07/00	133,21	—	—	—	—	—	—	—	—
08/00	459,88	—	—	—	—	—	—	—	—
09/00	273,52	61,10	—	—	—	—	—	—	—
10/00	185,38	116,70	—	—	—	—	—	—	—
11/00	13,71	380,96	50,00	13,71	380,96	—	—	380,96	50,00
12/00	86,54	48,84	50,00	86,54	48,84	—	86,54	—	50,00
01/01	305,53	517,54	50,00	305,53	517,54	—	—	517,54	50,00
02/01	232,01	665,18	50,00	232,01	665,18	—	—	665,18	50,00
03/01	390,53	851,73	50,00	390,53	851,73	—	—	851,73	50,00
04/01	497,09	757,14	50,00	497,09	757,14	—	—	757,14	50,00
05/01	113,72	895,58	—	113,72	895,58	—	—	895,58	—
06/01	234,76	1.865,75	—	234,76	1.865,75	—	—	1.865,75	—
07/01	331,84	525,05	—	331,84	525,05	—	—	525,05	—
08/01	276,11	194,79	—	276,11	194,79	—	276,11	—	—
09/01	665,16	133,74	—	665,16	133,74	—	665,16	—	—
10/01	402,57	917,58	—	402,57	917,58	—	—	917,58	—
11/01	455,19	157,03	—	455,19	157,03	—	455,19	—	—
12/01	206,21	1.372,58	50,00	206,21	1.372,58	—	—	1.372,58	50,00
01/02	213,30	445,82	50,00	213,30	445,82	—	—	445,82	50,00
02/02	179,60	300,37	48,00	179,60	300,37	—	—	300,37	48,00
03/02	347,62	390,57	125,00	347,62	390,57	—	—	390,57	125,00
04/02	292,21	535,94	50,00	292,21	535,94	—	—	535,94	50,00
05/02	502,67	697,40	48,00	502,67	697,40	—	—	697,40	48,00
06/02	306,47	798,92	50,00	306,47	798,92	—	—	798,92	50,00
07/02	743,55	1.011,73	50,00	743,55	1.011,73	—	—	1.011,73	50,00
08/02	548,85	899,69	50,00	548,85	899,69	—	—	899,69	50,00
09/02	1.065,77	109,77	50,00	1.065,77	109,77	—	1.065,77	—	50,00
10/02	626,72	353,70	50,00	626,72	353,70	—	626,72	—	50,00
11/02	481,36	71,88	50,00	481,36	71,88	—	481,36	—	50,00
12/02	435,67	—	110,00	435,67	—	—	435,67	—	110,00
01/03	638,88	22,18	110,00	638,88	22,18	—	638,88	—	110,00

02/03	369,31	61,49	110,00	369,31	61,49	—	369,31	—	110,00
03/03	254,53	42,55	110,00	254,53	42,55	—	254,53	—	110,00
04/03	943,39	20,95	110,00	943,39	20,95	—	943,39	—	110,00
05/03	—	21,04	110,00	—	21,04	—	—	21,04	110,00
06/03	583,95	23,68	23,75	583,95	23,68	—	583,95	—	23,75
07/03	904,54	28,15	110,00	904,54	28,15	—	904,54	—	110,00
08/03	671,56	65,25	110,00	671,56	65,25	—	671,56	—	110,00
09/03	951,73	—	110,00	951,73	—	—	951,73	—	110,00
10/03	337,13	—	110,00	337,13	—	—	337,13	—	110,00
11/03	33,44	—	110,00	33,44	—	—	33,44	—	110,00
12/03	—	—	110,00	—	—	—	—	—	110,00
Totais							9.780,98	13.850,57	2.464,75

No que concerne aos itens 3º e 4º, a auditora, ao prestar a informação, reconheceu serem indevidos os valores lançados, pois o autuado não é drogaria, nem farmácia, nem casa de produtos naturais.

O autuado, na defesa, requereu prazo de 30 dias para verificação dos elementos objeto dos itens 6º e 7º. Não voltou a manifestar-se. O prazo para defesa é estabelecido por lei. Considero configuradas as infrações.

Farei, contudo, a retificação do valor da multa do item 6º, a fim de ajustá-la aos ditames legais, haja vista que, por um só fato, o contribuinte foi multado 4 vezes. O fato de que cuidam as três multas é um só: declaração incorreta de dados na DME relativa a quatro exercícios consecutivos. É flagrante a cumulação de apenações, porque o contribuinte somente cometeu uma infração, e não quatro, pois é irrelevante se o levantamento fiscal compreende um ou vários exercícios. O fato de a infração passar de um exercício para outro não significa que o contribuinte cometeu diversos ilícitos. Observe-se que nos quatro tópicos a infração foi tipificada no mesmo dispositivo legal – art. 42, XVIII, “c”, da Lei nº 7.014/96. Segundo esse dispositivo, aplica-se a multa “em razão da omissão de dados ou da declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais exigidas através de formulários próprios”. A lei não diz que é por exercício. Deve-se, então, entender que a apenação é pelo fato em si, objetivamente considerado. Mantenho apenas a última multa, no valor de R\$ 140,00.

Mantenho também a multa do item 7º.

A imputação do item 8º não foi impugnada.

Com relação ao item 9º, o autuado alega que certamente houve um erro de gráfica, pois sua empresa jamais emitiria Notas Fiscais sem autorização do fisco. Alegação vazia, ante o que foi constatado, objetivamente. Mantenho a autuação.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração”.

Em seu Recurso Voluntário o Recorrente, após discorrer extensamente sobre os princípios gerais de direito, requer que sejam julgados nulos os itens 1 e 2 da autuação, sob alegação de cerceamento do seu direito de defesa, por entender que constituem auditorias distintas sobre os mesmos exercícios fiscais, representando assim dupla cobrança, vez que impossibilita impugnar especificamente a auditoria empregada. Contesta a cobrança do imposto sobre a incidência de maior valor monetário, considerando-se, por presunção legal, que nela estão compreendidas as demais, visando afastar o *bis in idem* constatado.

A PGE/PROFIS opina pelo improvimento do Recurso Voluntário, para que sejam mantidos integralmente os termos da Decisão recorrida, sob a seguinte fundamentação: “O cerne das razões do Recurso Voluntário cinge-se, portanto, à apresentação das provas que fundamentaram o reconhecimento da prática das infrações consignadas nos itens 1 e 2 da autuação. Conforme se depreende dos arguimentos expendidos quando da defesa

admnistrativa, bem como das alegações deduzidas no presente Recurso Voluntário, verifica-se que, de fato, o autuado não se desincumbiu da tarefa de infirmar os fatos discriminados na autuação fiscal, ou afastar a presunção legal de omissão de saída de mercadorias tributáveis, da forma descrita na Decisão recorrida.”

VOTO (Vencido em relação ao Recurso de Ofício)

Limita-se praticamente o recorrente, a requerer a nulidade das infrações 1 e 2, alegando cerceamento do seu direito de defesa, com referência às infrações 1 e 2. A bem fundamentada Decisão de primeira instância destaca no voto do ilustre julgador, sobre a matéria, em seu voto: “*Quando se apuram num mesmo período, simultaneamente, por exemplo, saldos credores de Caixa, passivo fictício, entradas não registradas, omissões de saídas apuradas em levantamento quantitativo de estoques e outras omissões de entradas, fica evidenciado que a empresa omitiu vendas, e foi com essas vendas omitidas que foram pagos os títulos que continuam em aberto no Passivo, foi em virtude dessas vendas omitidas que surgiram os saldos credores de Caixa, foi com a receita dessas vendas omitidas que foram pagas as entradas não registradas. O fato, portanto, é um só. É por isso que o § 1º do art. 60 manda que se cobre o imposto sobre a diferença de maior valor monetário, considerando-se, por presunção legal, que nela estão compreendidas as demais.*” Por outro lado, o Recorrente não trouxe ao processo elementos capazes de impugnar os fatos discriminados no Auto de Infração, nem consegui afastar a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. Não prevalece, portanto, o alegado cerceamento do direito de defesa, pois o julgador enfrentou e decidiu adequadamente, não se sustentando o argumento do recorrente. Quanto ao Recurso de Ofício, como sempre o faz, o ilustre julgador fundamenta detalhada e criteriosamente as suas razões de decidir.

Em face do exposto, NEGO PROVIMENTO a ambos os Recursos de Ofício e Voluntário, para manter a Decisão recorrida em todos os seus termos.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao Recurso de Ofício e fundamentação do Recurso Voluntário)

Divirjo, em parte, do ilustre conselheiro relator deste processo no tocante ao seu posicionamento quanto às infrações 1, 2 e 6 por entender que a Decisão recorrida, em relação a estas infrações, pautou-se de forma equivocada, ao contrariar, flagrantemente, a legislação tributária estadual, mais especificamente, a regra insculpida no § 1º, art. 60 do RICMS/BA, bem como o art. 915, inciso XVIII “c” do mesmo Regulamento, e, ainda, as provas produzidas nos autos, notadamente as diligências fiscais realizadas pela Assessoria Técnica do CONSEF.

Ressalto, de imediato, que as questões remetidas em sede de Recurso de Ofício e Voluntário, por se referirem a presunções de omissões de receitas, serão aqui analisadas em conjunto.

A acusação fiscal pertinente às infrações 1 e 2 diz respeito, respectivamente, aos seguintes fatos:

“*Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas*” nos exercícios de 1999 a 2003, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 19.996,19, com multa de 70%;

“*Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na Conta Caixa*” nos exercícios de 1999 a 2003, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 17.615,84, com multa de 70%;

O processo foi baixado em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF (ASTEC), em duas oportunidades, tendo esse órgão técnico concluído, em síntese:

- que foram analisados os demonstrativos de fls. 23/31 (infração 1) e 33/43 (infração 2), elaborados pela autuante, tendo constatado que no demonstrativo de Auditoria de Caixa (infração 2) **“não foram consideradas as notas fiscais de entradas não contabilizadas (infração 1), o que motivou a cobrança em separado dos dois itens;**
- que em relação ao exercício de 1999 e ao período de janeiro a outubro de 2000, foi elaborado o cálculo do imposto, considerando-se o critério de apuração previsto pelo regime instituído pelo SimBahia, computando-se as receitas omitidas nos períodos e itens aqui mencionados;

- quanto aos períodos abrangidos pela autuação, a partir do mês de novembro/00 até o mês de agosto/03, o imposto foi apurado considerando o regime normal de apuração, tendo em vista o previsto no § 1º do artigo 19 da Lei nº 7.537/98 com a redação dada pela Lei nº 8.534/02, ou seja, sobre o montante das receitas omitidas, foi aplicada a alíquota de 17% e concedido o crédito fiscal de 8%.

Nesta ótica, a ASTEC apurou um débito para as infrações 1, 2 e 5, analisadas em conjunto, na seguinte ordem: infração 1 R\$15.643,22 (fl. 597) ; infração 2 R\$15.184,57 (fl. 568) e infração 5 para o exercício de 1999 R\$150,00 (fl. 599), não indicando saldo devedor para o período de janeiro a outubro/00.

Do resultado das diligências efetuadas, o sujeito passivo foi devidamente cientificado, tendo se manifestado em ambas as oportunidades, conforme instrumentos às fls. 574 a 582 e 602 a 620.

A 2ª JJF entendeu, ao teor do contido no voto do sr. relator, que “*Está claro que há duplicidade de lançamento, nos itens 1º e 2º deste Auto de Infração. O § 1º do art. 60 do RICMS prevê que, na apuração da base de cálculo em função de levantamentos fiscais como os que foram levados a cabo neste caso, quando forem constatadas, simultaneamente, no mesmo período, entradas de mercadorias não registradas, pagas, portanto, com receitas de origem desconhecida (item 1º deste Auto de Infração) ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis (como é o caso de saldo credor de Caixa – item 2º do Auto), deve-se levar em conta, apenas, a diferença de maior valor monetário*”.

Ora, é exatamente aí que reside o equívoco da Decisão recorrida em relação às infrações 1 e 2. O § 1º do art. 60 do RICMS, ao qual a JJF se escudou para proferir a Decisão recorrida, reza que:

“§ 1º Na apuração da base de cálculo em função dos critérios previstos neste 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.” (grifo não original).

Em vista no contido do dispositivo regulamentar acima transscrito, a JJF ignorou a regra inserta no final do referido parágrafo, pois a ASTEC confirma, de forma taxativa, que **não foram consideradas as notas fiscais de entradas não contabilizadas (infração 1), o que motivou a cobrança em separado dos dois itens**. Isto significa que não se configurou a presunção de que as notas fiscais de entradas não registradas estariam compreendidas no levantamento da conta Caixa.

Do ponto de vista aritmético, apenas a título de ilustração, se os valores pertinentes às notas fiscais não registradas tivessem sido adicionadas ao levantamento da conta Caixa, o saldo credor automaticamente aumentaria. O que apenas ocorreu, foi uma opção do autuante, em separar as ocorrências, que, na prática, poderiam ser unificadas. Este fato, aliás, em nada prejudicou o autuado, ao contrário, facilitou sua análise e defesa.

De maneira que, não há, no presente caso, a ocorrência de dupla exigência fiscal e esta tem que obedecer a regra inserida pelo § 1º do art. 60 do RICMS/BA.

Por outro lado, a Decisão da JJF não criou “uma nova e inovadora auditoria fiscal” conforme sustenta o recorrente. O que se tem no acórdão, às fls. 631 e 632 dos autos, é apenas um demonstrativo onde o sr relator demonstra os valores originários da autuação, os apurados pela revisão fiscal da ASTEC, ambos de pleno conhecimento do recorrente e, finalmente os valores considerados remanescentes, que traduzem apenas o maior valor monetário em cada período. Não há nada, portanto, de inovação no julgamento e, muito menos, cerceamento ao direito de defesa do recorrente que se manifestou nos autos em todos os momentos devidos, inexistindo, assim, motivação para decretação da nulidade da autuação assim como, da Decisão recorrida.

Por tudo isto, entendo que a JJF decidiu de forma incorreta apenas quanto ao mérito das infrações mencionadas, as quais devem ser restauradas para os valores apurados pela ASTEC/CONSEF, nos seguintes valores: infração 1 R\$15.643,22 (fl. 597), infração 2 R\$15.184,57 (fl. 598) e mantida a exigência da infração 5 no valor de R\$2.464,75 conforme consignado no acórdão.

Divirjo, também, do Sr. relator quando acolheu o entendimento da JJF em relação à infração 6, a qual, para ajustar-se, de fato, aos ditames da lei, ao contrário do decidido, deve retornar aos

valores originalmente lançados, cujas penalidades totalizam R\$499,13. Isto porque, a fiscalização apurou que em quatro exercícios distintos, 2000, 2001, 2002 e 2003, o contribuinte apresentou a DME com dados declarados incorretamente, ou seja, foram apuradas quatro irregularidades e não apenas uma, a última (exercício de 2003), conforme considerou a JJF. Deve, portanto, ser modificada a Decisão também em relação ao presente item.

Por outro lado, concordo com o sr. relator que a exigência fiscal pertinente às infrações 3 e 4 devem ser desconstituídas, pois, efetivamente, são descabidas as exigências nelas descritas.

Em conclusão, voto pelo Provimento Parcial do Recurso de Ofício para que sejam adequadas as infrações 1 e 2 aos valores apurados pela ASTEC, já citados neste voto, bem como, a infração 6 ao valor original da autuação. Quanto ao Recurso Voluntário, acolho o opinativo da dnota PGE/PROFIS e também voto pelo seu Não Provimento por não se configurar nos autos o alegado cerceamento do direito de defesa pleiteado pelo recorrente.

A configuração do débito relativo ao presente Auto de Infração assim se apresenta:

- Infração 1	R\$ 15.643,22	-	Multa	70%
- Infração 2	R\$ 15.184,57	-	Multa	70%
- Infração 5	R\$ 2.464,75	-	Multa	50%
- Infração 6	-o-	-	Multa	R\$ 499,13
- Infração 7	-o-	-	Multa	R\$ 460,00
- Infração 8	R\$ 25,00	-	Multa	50%
- Infração 9	R\$ 5.193,20	-	Multa	100%

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 PARCIALMENTE** 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 299167.0007/04-0, lavrado contra **SIDINEY R. SOUZA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$38.510,74**, sendo R\$619,67, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 50% sobre R\$225,00 e 70% sobre R\$394,67, previstas no art. 42, I, “b”, 3 e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, e R\$37.891,07, acrescido das multas de 50% sobre R\$2.264,75, 70% sobre R\$30.433,12 e 100% sobre R\$5.193,20, previstas no art. 42, I, “b”, 3, III e IV, “h”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias, totalizando **R\$840,00**, mais 3 **UPFs-BA**, com os acréscimos moratórios, previstas no art. 42, XVIII, “c”, XIX, “b” e XVIII, da lei supracitada e alterações posteriores.

VOTO VENCEDOR (Quanto aos itens 1, 2 e 6 – Recurso de Ofício): Conselheiros Carlos Fábio Cabral Ferreira, Álvaro Barreto Vieira e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO (Vencido quanto aos itens 1, 2 e 6 – Recurso de Ofício): Conselheiros Fauze Midlej, Nelson Antonio Daiha Filho e Bento Luiz Freire Villa Nova.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de janeiro de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR/VOTO (Vencido quanto aos itens 1, 2 e 6 – Recurso de Ofício)

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – VOTO VENCEDOR (Quanto aos itens 1, 2 e 6 - Recurso de Ofício e quanto à fundamentação do Recurso Voluntário)

ADRIANA LOPES VIANNA DIAS DE ANDRADE – REPR. PGE/PROFIS