

**A. I. N°** - 206878.0018/03-6  
**AUTUADO** - POPCORN COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.  
**AUTUANTES** - JOSÉ DIONISIO NÓBREGA e ANALCIR EUGÊNIO PARANHOS DA SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 25/09/2006

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF N° 0263-05/06**

**EMENTA:** ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração caracterizada, no entanto como o contribuinte é optante do regime especial para recolhimento do imposto pelo percentual de 5% sobre a sua receita bruta e não tendo sido desenquadrado do referido regime, o ICMS devido deve ser calculado com base no mencionado percentual. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS. O autuado elidiu parte da exigência e, da mesma forma que a infração anterior, deve ser considerado o percentual de 5% para calcular o imposto devido. Rejeitada a preliminar de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/12/2003, exige ICMS no valor de R\$124.216,43, acrescido de multas de 60% e 70%, em razão das seguintes irregularidades:

1. Recolheu a menos o ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas – R\$72.484,12;
2. Deixou de recolher no prazo regulamentar o ICMS referente às operações não escrituradas nos livros Fiscais próprios – R\$51.732,31.

A descrição dos fatos do Auto de Infração apresenta os seguintes esclarecimentos:

1. Recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo, a qual deve ser apurada deduzindo-se do faturamento o custo total das entradas de mercadorias cujas operações são isentas, não tributadas ou com o ICMS pago antecipadamente pelo regime da substituição tributária, conforme prevê o art. 504, V, “c”, 2, do RICMS/97;
2. Falta de recolhimento do imposto, em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da falta de lançamento de cupons fiscais no livro Registro de Saídas de Mercadorias.

O autuado, através de sua advogada, apresenta impugnação às fls. 118/130 dos autos, inicialmente entendendo que houve interpretação equivocada da legislação pertinente ao regime de apuração do ICMS, assim como da alíquota do imposto a ser aplicada nas operações da empresa. Também discorda da cobrança do ICMS calculado, segundo ela, sobre as saídas de mercadorias isentas ou com o ICMS pago por antecipação, quando tais vendas estariam perfeitamente identificadas nas leituras diárias - Redução "Z" e Fitas-Detalhe dos equipamentos em uso no estabelecimento.

Em seguida, reclama que grande parte da importância cobrada pelo Fisco deveria ser rejeitada, em vista do disposto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, o qual se refere à fixação do prazo de homologação e conseqüente extinção do crédito tributário. Baseado neste dispositivo legal entende que, tendo sido a autuação expedida em 30/12/2003, o Fisco não poderia rever os registros contidos na escrita fiscal em relação a fatos anteriores a 30/12/1998. Transcreve decisões de outros tribunais visando amparar sua argumentação.

Insurge-se também contra a alíquota de 17%, aplicada pela fiscalização em relação à omissão de registro na escrita fiscal das operações de saídas de mercadorias tributáveis. Esclarece que opera no ramo de restaurante e que desde o início de sua atividade vale-se da faculdade que lhe confere o art. 115, III e art. 504, IV, do RICMS/97, ou seja, é optante do regime especial para pagamento do ICMS com base na receita bruta.

Entende que a atuação se reporta a um suposto erro na definição da base de cálculo (infração 1), ou a falta de registro de algumas operações na escrita fiscal da empresa (infração 2), o que segundo o seu entendimento, o imposto deveria ser calculado com a alíquota de 5% (cinco por cento) a ser aplicada sobre a receita das vendas ocorridas no período de apuração.

Alega, ainda, que o primeiro item da autuação seria totalmente improcedente, em razão do método utilizado pela fiscalização estadual ser, segundo ela, equivocado, ao cobrar o ICMS sobre as saídas de mercadorias isentas ou tributadas por antecipação. Afirma que sempre pagou o imposto devido sobre as suas operações, de acordo com o art. 504, IV, do RICMS/97 que volta a mencionar.

Acrescenta que não haveria qualquer incorreção no seu procedimento e afirma que, pelos registros do ECF, observa-se que os valores lançados no Registro de Saídas da empresa como Vendas Isentas ou Não Tributadas, se referem, segundo ela, às suas efetivas saídas de refrigerantes, chopes, água mineral, água de coco e sorvetes, não sujeitos à tributação.

No que diz respeito à infração 2 questiona a maneira como os cálculos foram efetuados para se chegar ao valores cobrados no Auto de Infração. Reitera sua condição de optante do regime especial, que lhe faculta recolher o ICMS pelo percentual de 5% (cinco por cento) sobre a sua receita bruta, entendendo que não caberia a aplicação de uma alíquota de 17% (dezesete por cento) quando da apuração do débito no Auto de Infração.

Argüi, ainda, que os movimentos de parte de julho de 1998 e todo o mês de agosto de 1998, relacionados no Demonstrativo 3 (fls. 49 a 52), foram registrados equivocadamente como vendas de outra filial da empresa.

Entende que refeito os cálculos com a exclusão dos movimentos acima citados e aplicando-se o percentual de 5%, o valor da infração 2 deve ser reduzida para R\$8.107,95.

Ao final, pede o julgamento pela procedência parcial do Auto de Infração.

Os autuantes em informação fiscal, fls. 424/428 dos autos, inicialmente rebatem a preliminar de decadência suscitada pela defesa, mencionando as disposições contidas no art. 90 c/c art. 965, do RICMS/97.

Quanto ao pleito do autuado da aplicação da alíquota de 5% ao invés de 17% no levantamento fiscal realizado, dizem ser impertinente, pois contraria o que determina o artigo 504, inciso XIII, letra "c" do RICMS/97.

Aduzem, em relação à infração 1, que a autuação se baseou no item 2 do inciso V, do art. 504, do RICMS/97 o qual determina que o valor tributável será obtido deduzindo-se do faturamento o custo total das entradas de mercadorias cujas operações sejam isentas, não tributadas ou com ICMS pago antecipadamente pelo regime de substituição tributária, conforme indicam o Demonstrativo 1 (fls. 10 a 47) e o Demonstrativo 2 (fl. 48).

Quanto à afirmação defensiva de que os valores lançados no Registro de Saídas como vendas isentas ou não tributadas se referem às saídas de refrigerantes, chopes, água mineral, água de coco e sorvetes, informam que tais produtos são classificados como "Outras", têm o pagamento do imposto por Antecipação Tributária e, portanto, se encontram previstos no artigo 353, inciso 11 e Anexo 88 do RICMS/BA. Explicam que no livro Registro de Saídas (fls. 163 a 250), o autuado lança, ao mesmo tempo, valores na coluna Isentas ou Não Tributadas e valores na coluna Outras, dentro das OPERAÇÕES SEM DÉBITO DO IMPOSTO, mas que em sua peça defensiva, omite a natureza dos produtos cujos valores são lançados na coluna "Outras".

Transcrevem o art. 323, § 4º, inciso V, "a" e "b" do RICMS/BA, dizendo que tendo em vista a inexatidão da escrita fiscal do autuado, fato que prejudicou a apuração do imposto pelas saídas, optaram por investigar a eventual existência de sonegação fiscal através da apuração da base de cálculo deduzindo-se do faturamento o custo total das entradas de mercadorias cujas operações sejam isentas, não tributadas ou com o ICMS pago antecipadamente pelo regime de substituição tributária, obtendo, mês a mês, o valor dessas mercadorias, mais IPI, seguro, frete, carreto, ICMS pago por antecipação no ato da aquisição e demais despesas e encargos comerciais, chegando à importância sonegada de R\$ 72.484,12, em cálculos constantes do Demonstrativo 1.

No que diz respeito à infração 2 dizem que a defendente finalmente reconhece a correção da autuação aplicada, questionando basicamente a maneira como os cálculos foram efetuados para se chegar ao valores cobrados no Auto de Infração.

Expõem que o autuado volta a insistir inutilmente na aplicação da alíquota de 5% ao invés de 17%, fato já refutado.

Ratificam que a defendente reconhece explicitamente a procedência da ação fiscal, confirmando que alguns dos resultados obtidos dos ECF's em uso não foram transportados para o Registro de Saídas da empresa, todavia se recusa ao pagamento do imposto cobrado no Auto de Infração, sob o argumento de que houve troca nos registros da escrita fiscal das vendas entre duas lojas pertencentes ao mesmo grupo econômico.

Discordam de tal alegação dizendo que a ação fiscal se encontra integralmente respaldada nas normas legais e o artigo 42 do RICMS/97, que versa sobre a autonomia dos estabelecimentos.

Entendem não ser possível reduzir ou eliminar valores sob o tênue argumento de equívocos na escrituração fiscal, com a transferência de valores extraídos de Emissor de Cupom Fiscal de um estabelecimento para a escrita fiscal de outro estabelecimento, ainda que da mesma empresa.

Ao final, pedem a procedência total do Auto de Infração.

Esta JJF converteu o presente processo em diligência à ASTEC (fl. 431), solicitando que fiscal estranho ao feito examinasse os livros Registros de Saídas e as Reduções "Z" das duas lojas envolvidas (autuada e Shopping Barra), verificando se procedem as alegações defensivas de que somente ocorreu equívoco nos registros dos mencionados livros, mas que o imposto foi recolhido corretamente, referente aos dias 15/07/98, 16/07/98 e todo o mês de agosto/98. Foi pedido ainda que fosse elaborado novo demonstrativo de débito, caso pertinente.

O fiscal diligente emitiu o Parecer ASTEC nº 0234/2004 (fls. 434/435), dizendo que efetivamente os movimentos de 15/07, 16/07 e 01 a 30 de agosto de 1998 da empresa autuada (I.E. 39.761.671) estão registrados no livro de saídas da loja do Shopping Barra (I.E. 42.115.458), conforme documentos às fls. 30, 288, 289, 290, 291, 292, 293, 294, 295, 296, 297, 298, 299, 300, 301, 302, 303, 304, 305, 306, 308, 309, 310, 311, 312, 313, 314, 315, 317, 408, 412 e 414. Acrescentou que estes valores compuseram a conta corrente fiscal para recolhimento do imposto nos seus respectivos meses.

Informou ainda que as reduções "Z" que constam das fls. 307 e 316, nos respectivos valores de R\$ 4.649,58 e R\$ 2.140,31 não estão registradas nem no livro da autuada nem no da loja de I.E. 42.115.458, mas que não foram objeto de cobrança no Auto de Infração.

Ao final disse que o movimento de 31/08/98 que não se encontra registrado em nenhum dos livros é no valor de R\$2.213,15 (fl. 50).

O autuado tomou ciência às fls. 443/444, porém não se manifestou a respeito da diligência.

## VOTO

Inicialmente deixo de acatar a preliminar de decadência suscitada pelo autuado, pelas razões seguintes:

Embora o § 4º, do artigo 150, do Código Tributário Nacional estabeleça que o prazo decadencial, em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação (caso do ICMS), deva ser

contado a partir da ocorrência do fato gerador, a doutrina tem entendido que tal prazo está relacionado com o imposto que foi efetivamente antecipado pelo contribuinte e oferecido à Fazenda Pública, o qual, após decorridos os cinco anos previstos legalmente, são aceitos, por assim dizer, pelo sujeito ativo da relação tributária.

Entretanto, quando o contribuinte deixa de oferecer parcelas do tributo e o Fisco atua no sentido de recuperá-las mediante lançamento de ofício, isto é, por meio de Auto de Infração, o prazo para a contagem da decadência deve ser aquele expresso no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que 'o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado'.

Na situação em análise, os fatos geradores questionados ocorreram no exercício de 1998 e o prazo para a constituição do crédito tributário se extinguiria no dia 31/12/2003. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 30/12/2003, não havia se configurado, ainda, a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Ressalte-se, por oportuno, que a jurisprudência assente do Supremo Tribunal Federal, considera que, lavrado o auto de infração, não há mais que se cogitar de prazo de decadência, independentemente de notificação do lançamento ao sujeito passivo.

Vale ressaltar, que o entendimento acima descrito é aquele manifestado reiteradamente por este CONSEF, consoante os inúmeros acórdãos até esta data prolatados.

No mérito, o primeiro questionamento defensivo diz respeito à utilização da alíquota de 17%, insurgindo-se o autuado contra a aplicação dessa alíquota pela fiscalização em relação à omissão de registro na escrita fiscal das operações de saídas de mercadorias tributáveis. Alega que o imposto deveria ser calculado com uma alíquota de 5% (cinco por cento) a ser aplicada sobre a receita das vendas ocorridas no período de apuração.

Os autuantes não acataram o pleito defensivo, amparando-se nas disposições contidas no artigo 504, inciso XIII, "c" do RICMS/97, que abaixo transcrevo:

*XIII - será desenquadrado do regime de apuração em função da receita bruta o contribuinte que:*

*[...]*

*c) prestar declarações inexatas, hipótese em que será exigido o imposto que houver deixado de recolher, em cotejo com os critérios de apuração do imposto pelo regime de apuração normal, sem prejuízo dos acréscimos legais e da aplicação das sanções cabíveis."*

Todavia, o autuado não foi desenquadrado do regime de apuração em função da receita bruta, condição necessária para aplicação da alíquota de 17% adotada para o regime normal.

Dessa forma, entendo razão assistir ao autuado, e uma vez que o contribuinte é optante do regime especial para recolhimento do imposto pelo percentual de 5% sobre a sua receita bruta, o ICMS porventura devido nas duas infrações deve ser calculado com base no mencionado percentual.

Especificamente em relação à infração 1, a autuação se baseou no item 2 do inciso V, do art. 504, do RICMS/97 o qual determina que o valor tributável será obtido deduzindo-se do faturamento o custo total das entradas de mercadorias cujas operações sejam isentas, não tributadas ou com ICMS pago antecipadamente pelo regime de substituição tributária, conforme indicam o Demonstrativo 1 (fls. 10 a 47) e o Demonstrativo 2 (fl. 48).

Quanto à afirmação defensiva de que os valores lançados no Registro de Saídas como vendas isentas ou não tributadas se referem às saídas de refrigerante, chope, água mineral, água de coco e sorvete, os autuantes demonstraram que no livro Registro de Saídas (fls. 163 a 250), o autuado lança, ao mesmo tempo, valores na coluna Isentas ou Não Tributadas e valores na coluna Outras, dentro das OPERAÇÕES SEM DÉBITO DO IMPOSTO, omitindo a natureza dos produtos cujos valores são lançados na coluna "Outras".

Tendo em vista a inexistência da escrita fiscal do autuado, fato que prejudicou a apuração do imposto pelas saídas, os autuantes optaram por investigar a eventual existência de sonegação fiscal através da apuração da base de cálculo deduzindo-se do faturamento o custo total das entradas de mercadorias cujas operações sejam isentas, não tributadas ou com o ICMS pago antecipadamente pelo regime de substituição tributária, obtendo, mês a mês, o valor dessas mercadorias, mais IPI, seguro, frete, carreto, ICMS pago por antecipação no ato da aquisição e demais despesas e encargos comerciais, chegando à importância sonegada de R\$72.484,12.

Entretanto, como deve ser adotado o percentual de 5% ao invés de 17%, o valor a ser exigido na infração em exame fica reduzido para R\$20.872,20.

No que diz respeito à infração 2 em virtude da alegação defensiva de que os movimentos de parte de julho de 1998 e todo o mês de agosto de 1998, relacionados no Demonstrativo 3 (fls. 49 a 52), foram registrados equivocadamente como vendas de outra filial da empresa, o processo foi convertido em diligência para fiscal estranho ao feito que confirmou que efetivamente os movimentos de 15/07, 16/07 e 01 a 30 de agosto de 1998 da empresa autuada estão registrados no livro de saídas da loja do Shopping Barra, IE 42.115.458, e que estes valores compuseram a conta corrente fiscal para recolhimento do imposto nos seus respectivos meses.

Dessa forma, permanece a exigência da infração, porém, excluindo-se as operações acima mencionadas, haja vista que apesar de ter sido recolhido por outro estabelecimento, não há sentido em se exigir o mesmo imposto por duas vezes.

Acrescento, ainda, que a exemplo da primeira infração deve ser adotado o percentual de 5% ao invés de 17%, o que reduz o valor a ser exigido na infração em análise para R\$8.218,59, já com as exclusões acima referidas.

Por fim, registro que o autuado foi devidamente cientificado (fls. 443/444) do resultado da diligência efetuada, porém não se manifestou a respeito, o que implica na concordância tácita com a informação da mesma.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, de acordo com o demonstrativo de débito abaixo:

Infração 1:

Data Ocorrência	B. de Cálculo	Alíquota	Multa	Valor em Real
31/01/98	10.304,88	5%	60%	515,24
28/02/98	7.085,00	5%	60%	354,25
31/03/98	9.119,35	5%	60%	455,97
30/04/98	13.032,41	5%	60%	651,62
31/05/98	18.583,29	5%	60%	929,16
30/06/98	24.242,41	5%	60%	1.212,12
31/07/98	11.387,17	5%	60%	569,36
30/09/98	11.893,76	5%	60%	594,69
31/10/98	10.774,23	5%	60%	538,71
30/11/98	18.317,17	5%	60%	915,86
31/12/98	26.900,29	5%	60%	1.345,01
31/01/99	18.461,47	5%	60%	923,07
28/02/99	16.542,70	5%	60%	827,14
31/03/99	12.976,23	5%	60%	648,81
30/04/99	14.079,23	5%	60%	703,96
30/06/99	23.396,23	5%	60%	1.169,81
31/07/99	26.739,35	5%	60%	1.336,97
31/08/99	29.700,76	5%	60%	1.485,04
30/09/99	18.676,00	5%	60%	933,80
31/10/99	36.341,23	5%	60%	1.817,06
30/11/99	20.470,11	5%	60%	1.023,51
31/12/99	38.420,70	5%	60%	1.921,04
<b>TOTAL</b>				<b>20.872,20</b>

Infração 2:

Data Ocorrência	B. de Cálculo	Alíquota	Multa	Valor em Real
31/01/98	9.704,17	5%	70%	485,21
28/02/98	3.040,23	5%	70%	152,01
30/04/98	1.019,05	5%	70%	50,95
31/05/98	2.230,52	5%	70%	111,53
31/07/98	9.490,61	5%	70%	474,53
31/08/98	2.213,15	5%	70%	110,66
30/09/98	5.883,94	5%	70%	294,20
31/10/98	16.497,94	5%	70%	824,90
30/11/98	6.781,17	5%	70%	339,06
31/12/98	5.585,64	5%	70%	279,28
28/02/99	21.808,52	5%	70%	1.090,43
31/03/99	9.142,11	5%	70%	457,11
30/04/99	15.045,58	5%	70%	752,28
31/05/99	4.886,29	5%	70%	244,31
30/06/99	51.042,88	5%	70%	2.552,14
TOTAL				8.218,60

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 **206878.0018/03-6** lavrado contra **POPCORN COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$29.090,80**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60%, sobre R\$20.872,20 e 70% sobre R\$8.218,60, previstas no art. 42, II, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de agosto de 2006.

MÔNICA MARIA ROTERS - PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - RELATOR

CLÁUDIO MEIRELLES MATTOS - JULGADOR