

**PROCESSO** - A. I. Nº 118973.0055/06-3  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e OMNI-LIGHT SOLUÇÕES EM ILUMINAÇÃO LTDA. (OMNI MIX)  
**RECORRIDOS** - OMNI-LIGHT SOLUÇÕES EM ILUMINAÇÃO LTDA. (OMNI MIX) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0059-04/08  
**ORIGEM** - INFAS VAREJO  
**INTERNET** - 09/12/2008

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO CJF Nº 0409-11/08**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **a)** OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. **b)** IMPORTAÇÕES. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Relativo ao item “a”, nulo os itens do demonstrativo de débito, relativo aos exercícios de 2002, 2003 e 2004. No que tange ao item “b” da infração 4 é nula, por incerteza na constituição da base de cálculo. **02. DOCUMENTOS FISCAIS.** NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Não comprovado a escrituração das notas fiscais objeto da autuação. Infração não elidida. **3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES.** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Inexistência de elementos que possam comprovar, com segurança, a existência da infração imputada ou o seu quantum. Decretada de ofício a nulidade deste item. **4. IMPORTAÇÃO.** RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração nula, por incerteza quanto à constituição da base de cálculo. Rejeitado pedido de perícia fiscal. Modificada a Decisão recorrida para decretar de ofício a nulidade das exigências fiscais do item 1 – relativo ao exercício de 2004 – e do item 3. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário interposto contra a Decisão de Primeira Instância, proferida pela 4ª JJF, através do Acórdão nº 0059/04-08, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, que imputa ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

1. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/BA, exercícios de 2001 a 2004 - R\$13.655,08;
2. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 1% sobre o valor não registrado (2002, 2003 e 2004) - R\$9.512,69;
3. Falta de recolhimento do ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, em consequência, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2002 e 2003) - R\$13.149,22;
4. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/BA. Consta, na descrição dos fatos, que se trata de antecipação tributária sobre produtos importados - R\$84.158,04;
5. Recolheu a menos o ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembarço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial - R\$51.559,63;
6. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/BA. Consta, na descrição dos fatos, que se trata da falta de antecipação tributária relativa às notas fiscais 475091, 744814, 113527 e 726947, anexas ao processo de denúncia de nº 9037/05 - R\$4.555,89.

O julgamento de Primeira Instância pela Procedência em Parte da autuação apresentou os seguintes argumentos resumidamente, inicialmente se posicionando pelo indeferimento do pedido de perícia fiscal, por considerá-la desnecessária, em vista das provas produzidas nos autos, inclusive com a realização de diversas diligências, de acordo com o art. 147, inciso II, alínea “b”, do RPAF/99:

INFRAÇÃO 1 (julgada procedente em parte) - que pela análise dos documentos juntados ao processo, verifica-se que em relação ao exercício de 2001 não foi identificado no processo qualquer demonstrativo que desse suporte ao valor exigido de R\$792,08 indicado no Auto de Infração, e que na última informação fiscal (fl. 846), o autuante manteve este valor e apresentou um demonstrativo à fl. 847, mas não indicou a que documento fiscal se refere a base de cálculo de R\$4.714,75;

Que em relação ao exercício de 2002, no demonstrativo original à fl. 31 foram indicados diversos valores, sob o qual foi acrescida a Margem de Valor Agregada (MVA) de 40%, e que para atender ao questionamento da defesa de que não se tratava de produtos enquadrados no regime de substituição tributária, determinou-se a realização de diligência (fl. 821) para que o autuante refizesse o demonstrativo original, com a indicação do documento fiscal de origem e do produto, mas o mesmo juntou o demonstrativo à fl. 848, não indicando qualquer documento fiscal e também não indicou a que produto se referia.

Concluiu o relator que o procedimento fiscal em relação aos exercícios de 2001 e 2002 não demonstra de forma clara como foi apurada a base de cálculo do ICMS exigido a título de antecipação, mesmo após a realização de diversas diligências, não tendo sido saneados os vícios, o que conduz a nulidade do procedimento fiscal relativo aos itens 1 a 8 do demonstrativo de débito à fl. 6, de acordo com o art. 18, IV, “a”, do RPAF/99.

Quanto ao exercício de 2003, consignou a JJF que no demonstrativo original à fl. 39 foi indicado recolhimento a menos do imposto por antecipação relativo à diversos meses, que resultou em débito de R\$1.094,99, sem ter sido indicado a que documentos se referiam e que na última

diligência o autuante refez o demonstrativo sintético original, cuja cópia juntou à fl. 849, no qual, indicou valores remanescentes de R\$158,16; R\$333,98 e R\$311,59, totalizando R\$588,85, respectivamente nos meses de janeiro, março e dezembro.

No entanto, ressaltou o relator da JJF que na fl. 850, no demonstrativo analítico, foram relacionadas as notas fiscais e indicados os produtos relativos ao mês de janeiro, tendo sido retido em GNRE o valor de R\$159,65 e recolhido a mais R\$1,50; no mesmo demonstrativo, à fl. 850, foi indicado que o valor retido em GNRE foi de R\$333,98, referente ao mês de março, valor este idêntico ao apurado, e no mês de dezembro, foi indicado no demonstrativo à fl. 855, que foi retido em GNRE o valor de R\$529,42, valor este superior ao apurado de R\$311,59. Conclui, assim, que não há qualquer valor a ser exigido no exercício de 2003, devendo ser afastados integralmente os valores exigidos relacionados nos itens 9 a 16 do demonstrativo de débito à fl. 6, por insubsistência da exigência fiscal relativa ao exercício de 2003;

No que toca ao exercício de 2004, consigna a JJF que na penúltima informação fiscal (fl. 846), o autuante indicou valor devido de R\$53.350,67, agravando o débito original de R\$5.614,01, constante do demonstrativo original à fl. 50, e que pela análise dos documentos juntados ao processo verifica-se que no demonstrativo à fl. 50 o autuante deduziu valores que totalizaram R\$50.932,16 referentes à Processo de Denúncia Espontânea, conforme observado em nota de rodapé e documento juntado à fl. 51. Ressaltou que no demonstrativo original à fl. 50 não foi indicado mensalmente a que produto e nota fiscal se referia o imposto exigido, tendo o autuante, em atendimento a diligência determinada pelo CONSEF, juntado os demonstrativos analíticos às fls. 857 a 863, no qual indicou a nota fiscal e o tipo de produto (lâmpada e reator), fazendo a exclusão dos produtos que não estavam sujeitos ao regime de substituição tributária. Portanto, diante do demonstrativo que lhe foi entregue com a indicação dos produtos, o autuado não juntou qualquer prova de que se refere a produtos não enquadrados no regime de substituição tributária, motivo pelo qual não deve ser acatada tal alegação.

Ressaltou a JJF que em relação à alegação defensiva de que apesar de não ter sido pago o ICMS por antecipação o imposto foi pago no momento da venda, constata-se que o recorrente não apresentou qualquer prova de que tenha dado saída dos produtos do estabelecimento com tributação normal, motivo pelo qual também não pode ser acatada esta alegação.

Por fim, ressaltou que mesmo que o contribuinte não tenha recolhido os valores indicados no demonstrativo de débito da Denúncia Espontânea cuja cópia foi acostada pelo autuante à fl. 51, ou que a mesma não tenha sido deferida pelo órgão fazendário responsável, não podem ser exigidos os valores que foram agravados em relação ao exercício de 2004, o que pode ser feito mediante nova ação fiscal. Assim, tomando como base os valores exigidos no demonstrativo à fl. 50, complementado pelos demonstrativos às fls. 857 a 863, a JJF julgou como devido o valor de R\$5.614,01, que foi o valor original exigido, conforme demonstrativo que elabora e faz parte do voto.

Quanto ao exercício de 2005, afastou a exigência deste item, consignando que no Auto de Infração não foi indicado qualquer valor para este exercício, muito embora tenha o autuante, na sua informação fiscal de fl. 846, indicado como valor devido R\$2.759,98 referente ao exercício em tela. Conclui, assim, que deve ser afastado o mencionado valor, pode ser feito exigido mediante nova ação fiscal.

INFRAÇÃO 2 – (julgada procedente) – consignou a JJF que tendo sido acusado de deixar de registrar a entrada de mercadorias o impugnante alegou que não efetuou a escrituração dos livros Registro de Entradas nos exercícios de 2003 e 2004 e que não os apresentou ao autuante, tendo sido ressaltado pelo autuante que as notas fiscais de compras deveriam ser registradas no livro próprio, o que não ocorreu.

Asseverou a JJF que, conforme esclarecido pelo autuante, trata-se das notas fiscais coletadas no CFAMT, cujas vias foram acostadas às fls. 95 a 601, sendo a multa aplicada tipificada no art. 42, XI

da Lei nº 7.014/96, que prevê a aplicação de 1% (um por cento) sobre o valor comercial da mercadoria não tributável ou cujo imposto já tenha sido pago por antecipação, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal.

Assim, consignou que se o contribuinte reconheceu que não escriturou o livro REM, restou caracterizada a infração, tanto em relação ao exercício de 2002, que o contribuinte apresentou o mencionado livro e cujo demonstrativo foi juntado à fl. 40, como também nos exercícios de 2003 e 2004, relativos aos demonstrativos às fls. 41/43 e 52/61, em consonância com as notas fiscais juntadas às fls. 95 a 601, devendo ser mantida a multa aplicada.

INFRAÇÃO 3 (julgada procedente) - que muito embora tenha o autuado alegado que no levantamento quantitativo de estoque não foram consideradas as quantidades registradas nos livros Registros de Inventário de 31/12/02 e 31/12/03, não atendeu o contribuinte as diversas diligências solicitadas pela JJF para apresentar o livro Registro de Inventário, tendo sido expedida pelo autuante três intimações cujas cópias foram juntadas às fls. 826 a 830 e na segunda diligência mais três intimações, conforme documentos às fls. 836 a 839.

Consignou a JJF que da análise dos elementos contidos no processo constata-se que os demonstrativos de estoques sintéticos juntados pelo autuante às fls. 38 e 49, não indicam quantidades relativas ao estoque inicial e final do exercício de 2002 e 2003; que o Termo de Arrecadação de Livros e Documentos juntados à fl. 11, indica que não foi entregue a fiscalização o livro de Registro de Inventário (RI), conforme Termo de Intimação constante do mesmo documento; que o autuante, na penúltima informação fiscal, alegou que não procedeu o reajuste do demonstrativo de estoque em virtude do autuado não ter entregue o livro RI; que o autuado juntou às fls. 639 a 653, relação estoques existentes em 31/12/02 e 31/12/03.

Concluiu, assim, que restou comprovado que durante os trabalhos de auditoria o contribuinte não fez a entrega do livro RI à fiscalização e tendo o mesmo requerido a realização de diligência para corrigir as inconsistências que indicou na defesa também não atendeu às seis intimações para entregar o mencionado livro, não devendo, portanto, ser acatada as cópias dos documentos juntados com a defesa, por se tratar de uma relação de mercadorias a qual não pode ser considerada como livro RI. Por fim a JJF, após observar que mesmo tendo sido intimado para apresentação do mencionado livro à fiscalização, mediante intimação fiscal feita pelo autuante em atendimento à diligência determinada pelo CONSEF, o autuado não o apresentou, embora fosse seu detentor, manteve a exigência fiscal;

INFRAÇÕES 4 e 5 (julgadas nulas) - Após consignar e apontar itemizadamente no seu voto as inconsistências verificadas nas exigências fiscais dos itens 3 e 4 da autuação, concluiu a JJF que considerando que foram realizadas diversas diligências no sentido de corrigir as inconsistências existentes no demonstrativo elaborado pelo autuante, quer seja pela identificação de valores incorretos, ou de documentos acostados ao processo pelo deficiente que não foram computados pelo autuante, há incerteza na determinação da apuração da base de cálculo deste itens para mensurar o fato tributário imponível, o que fere os princípios da legalidade e da verdade material. Ressaltou que no caso presente restou indeterminadas quais mercadorias importadas que integram o rol dos produtos enquadrados no regime de substituição tributária; incorreção no montante dos créditos fiscais para apuração do ICMS por antecipação, valores do IPI e do Imposto de Importação incorretos, o que dificultou a apresentação de defesa e configura cerceamento do direito de defesa do contribuinte, devendo ser decretadas as nulidades das infrações 4 e 5, por incerteza na constituição da base de cálculo, ao tempo que recomenda à autoridade competente a renovação do procedimento fiscal a salvo de incorreções.

INFRAÇÃO 6 – O relator da JJF observou que o contribuinte não se manifestou sobre a mesma, não havendo, assim, qualquer discordância em relação à exigência fiscal, devendo ser mantida.

Irresignado com o Julgado de Primeira Instância, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário – fls. 906 a 916 – com as seguintes alegações:

INFRAÇÃO 1 – Contesta a manutenção pela JJF da exigência fiscal relativa ao exercício de 2004, ao argumento de que não pode proceder a cobrança relativa a este item, pois o valor exigido teria sido objeto de denúncia espontânea, cujo débito foi totalmente parcelado e pago, conforme cópia da denúncia constante dos autos, requerendo diligência fiscal para que fiscal estranho ao feito reveja o lançamento deste item. Alega que se encontram sujeitas ao regime da substituição tributária apenas aos produtos lâmpadas, starters e reatores, nos termos do item 29 do Anexo 88 do RICMS/BA, e que grande parte das mercadorias que constam da exigência fiscal não se referem a tais produtos, sendo indevida a cobrança da antecipação do ICMS. Alega, ainda, que o ICMS devido foi recolhido nas saídas das mercadorias, além do que tal pode ser verificado, pois a infração do item 3 – falta de recolhimento do ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas – não contempla as mercadorias constantes no presente item 1, no que concerne ao exercício de 2004, requerendo diligência a ser feita por fiscal estranho ao feito.

INFRAÇÃO 2 – Alega ser equivocada a Decisão da JJF ao manter a exigência fiscal, pois entende que não tendo efetuado a escrituração dos livros Registro de Entradas dos exercícios de 2003 a 2004, razão pela qual não os apresentou ao fiscal autuante, deveria ter sido aplicada apenas a multa de R\$460,00, prevista no inciso XV, “d” do art. 42 da Lei nº 7.014/96, já que sem a posse dos referidos livros, obviamente não poderia o fiscal ter aplicado multa por falta de registro contábil de notas fiscais de entrada. Aduz que o próprio acórdão recorrido reconheceu que a infração foi a falta de escrituração do livro Registro de Entradas de Mercadorias;

INFRAÇÃO 3 – Alega que a exigência fiscal não procede, pois as mercadorias não saíram da empresa, encontravam-se no estoque e estavam devidamente registradas nos livros Registros de Inventário dos exercícios de 2002 e 2003, acostados aos autos, requerendo prazo de 10 dias para juntada aos autos de cópia autenticada dos referidos livros para comprovar suas alegações, além de perícia por fiscal estranho ao feito para que se apure o quanto alega;

INFRAÇÕES 4 e 5 – Alega que muito embora as referidas imputações tenham sido julgadas nulas, teria restado comprovado que em verdade as mesmas são improcedentes, em função da existência de diversos erros cometidos pelo autuante, o que teria sido reconhecido pelo próprio acórdão recorrido já que grande parte das mercadorias importadas, objeto do lançamento do item 4 não são produto sujeitos à substituição tributária (lâmpadas elétricas, starters ou reatores), não sendo, assim, devido o pagamento por antecipação, como se pode notar das declarações de importação anexadas aos autos, que tratariam de kits para luminárias, projetores e kits para projetores, vidros para luminárias e para projetores e suportes para luminária.

Alega, ainda, que há cobrança em duplicidade do ICMS normal e por antecipação relativamente a estes itens, já que no item 5 o autuante teria lançado o ICMS normal com a alíquota de 17% sobre as aquisições de mercadorias do exterior, já incluídas todas as despesas aduaneiras e as taxas cambiais; já no item 4, a mesma base de cálculo utilizada no item 5 foi adicionada a MVA de 35% e aplicada novamente a alíquota de 17% para fins de apuração do ICMS antecipado a ser recolhido pelo contribuinte, na qualidade de substituto tributário, fato este que teria sido reconhecido pela JJF.

Afirma que as infrações descritas nos itens em apreço se referem às mesmas DIs, representando cobrança em duplicidade, que poderia ter sido evitada se tivesse sido cobrado apenas o ICMS por antecipação, uma vez que aí estaria incluída a cobrança referente ao ICMS incidente sobre o valor de aquisição das mercadorias importadas e, alternativamente, deveria ter sido concedido o crédito fiscal referente a todo o imposto já lançado no item 5, o que não ocorreu e resultou na cobrança em duplicidade do imposto. Afirma, ainda, que todos os impostos referentes às importações, incluindo o ICMS, foram pagos no desembarço das mercadorias, até porque sem este pagamento não poderiam ser liberadas pela repartição fazendária da alfândega.

Aduz que o autuante efetuou erros no cálculo do ICMS na importação, pois os valores atribuídos ao IPI e ao II, integrantes desta base de cálculo, encontram-se equivocados, pois em total

discordância com a legislação federal em vigor. Afirma que o autuante lançou para cada adição da declaração de importação o valor total devido a título de IPI e II, o que findou por acrescentar à base de cálculo do ICMS os valores destes impostos multiplicados pela quantidade de adições existentes em cada DI, o que teria sido reconhecido pela JJF.

Por fim, afirma que as alíquotas do IPI e do II para lâmpadas fluorescentes com eficiência superior a 40 lumens/W, foram reduzidas a zero, até 31/12/2002, época do “apagão elétrico”, que resultou na obrigatoriedade de acionamento de energia elétrica.

Conclui que a JJF considerou as referidas infrações nulas, e não improcedentes, como forma de conservar o direito da Fazenda Pública renovar o procedimento fiscal, ao argumento de que as incorreções do lançamento dificultou a apresentação de defesa e configurou cerceamento do direito de defesa, mas que o recorrente efetuou regularmente sua defesa, ocasião em que demonstrou serem indevidos os valores lançados. Aduz que a perícia solicitada foi indeferida, o que feriu seu direito à ampla defesa, requerendo Parecer de auditor estranho ao feito a fim de que seja verificação que todo o imposto exigido foi pago, requerendo, assim, nova perícia fiscal.

A PGE/PROFIS, em seu opinativo de fls. 925 a 933, pronuncia-se nos seguintes termos:

INFRAÇÃO 1 – que deve a mesma ser julgada, também no que tange ao exercício de 2004, devendo ser recomendada a renovação do procedimento, a salvo dos vícios que ora a maculam, tudo com fundamento no art. 18, IV, “a”, do RPAF, já que os demonstrativos fiscais acostados aos autos não logram lhe dar suporte relativamente ao exercício de 2004, bem como, tal como já reconhecido pela JJF, não serve a tal propósito o documento de fls. 856, porque agravou, em diversos meses, o montante originalmente cobrado, e não considerou os valores confessados através de denúncia espontânea. É também imprestável o demonstrativo de fls. 50, porque não indica o número das notas fiscais e o tipo de mercadorias a que corresponde, e, portanto, não permite verificar como foi apurada a base de cálculo do ICMS exigido a título de antecipação, da mesma forma como ocorreu quanto aos exercícios de 2001 e 2002, do que decorreu a declaração de nulidade pela Junta de Julgamento Fiscal.

INFRAÇÃO 2 - que a alegação do recorrente de que não escriturou os livros Registro de Entradas não enseja a substituição de uma multa por outra, mas, ao contrário, legitimaria a aplicação de ambas, já que nada obsta que um mesmo fato indique o descumprimento de duas obrigações tributárias diversas. Nesse caso, a falta de escrituração do livro Registro de Entradas vale como infração em si mesma (quanto à obrigação de escriturá-lo), e como prova de uma segunda infração (quanto à obrigação de registrar todas as entradas de mercadorias no estabelecimento), mas que poderia ser diferente, se o autuado não tivesse recebido quaisquer mercadorias em seu estabelecimento, nos exercícios em questão. Nessa hipótese, teria sido cometida apenas uma infração – a falta de escrituração de livro fiscal –, cabendo, exclusivamente, a aplicação da multa fixa prevista no art. 42, XV, “d”, da Lei nº 7.014/96, mas que não foi esta a hipótese dos autos, já que a pesquisa no CFAMT demonstrou o recebimento de diversas mercadorias no período. Nesse caso, a afirmação de que não escriturou os livros Registro de Entradas vale como confissão quanto ao cometimento da referida infração, já que a apresentação de tais livros seria a única forma possível de se comprovar o efetivo registro das entradas de mercadorias no estabelecimento;

INFRAÇÃO 3 – que embora a empresa se comprometa a trazer aos autos, no prazo de 10 (dez) dias, os livros Registro de Inventário daqueles exercícios, como prova de suas alegações, não o fez até a presente data, devendo ser aplicada a regra do art. 142 do RPAF, sendo mantida a exigência fiscal;

INFRAÇÕES 4 e 5 – que foi correto o indeferimento da perícia requerida, considerando que nenhuma das alegações formuladas pelo recorrente requer habilidade técnica extraordinária, nos termos do art. 147, II, “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, além do que o recorrente não titulariza direito subjetivo à realização de diligência ou perícia fiscal e, portanto, o

indeferimento destas provas, quando devidamente motivado pelo julgador, não enseja qualquer violação ao princípio da ampla defesa, hipótese dos autos, porque de fato era impraticável a realização de diligência, pela reconhecida invalidade do lançamento de ofício original, constatada pelo julgador de Primeira Instância.

No que toca à decretação de nulidade das referidas infrações pela JJF, que andou bem o julgador, já que a base de cálculo apurada pelo autuante estava contaminada por equívocos tais que sequer se podia ter segurança quanto aos critérios de apuração do imposto. Assim, dada a impossibilidade de mera correção dos demonstrativos feitos pelo autuante, é certo que a determinação de diligência consistiria em chancela para que fiscal estranho ao feito realizasse novo lançamento de ofício, totalmente desvinculado do lançamento original, e que não há motivo para o temor manifestado no Recurso Voluntário, pois nenhum Auto de Infração poderá decorrer desta nova ação fiscal se, no seu curso, o recorrente comprovar que realmente recolheu o ICMS devido sobre as mercadorias que importou, tal como sustentado, não vislumbramos, também, a alegada ofensa a seu direito de defesa, porque, ao contrário do que alega, não restou cabalmente demonstrada a improcedência da exigência fiscal e, também, porque que as diligências e perícias são modalidades de prova, e, como tal, seu destinatário por excelência é o julgador, sendo por esta razão que a lei processual lhe confere o poder de indeferir a produção de provas, se caracterizada sua inutilidade ou impertinência.

## VOTO

Preliminarmente, quanto aos pedidos de perícia fiscal e diligência fiscal, comungamos com o opinativo da PGE/PROFIS no sentido de que as mesmas têm como objetivo o esclarecimento de dúvidas suscitadas pelo sujeito passivo ou pelo julgador acerca dos elementos contidos no lançamento de ofício. Neste sentido, como em relação à perícia a mesma se torna desnecessária porque para o deslinde da matéria controversa não se requer habilidade técnica específica, bem como as diligências necessárias já foram feitas em sede de primeira instância, sendo suficientes para a formação da nossa convicção os elementos que já se fazem presentes nos autos, indeferimos os referidos pedidos, com fulcro no art. 147, I, “a” e II, “a” e “b” do RPAF/BA, abaixo transscrito:

*“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:*

*I - de diligência, quando:*

*a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;”*

*II - de perícia fiscal, quando:*

*a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;*

*b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;”*

Quanto ao Recurso de Ofício, que se cinge às infrações imputadas no item 1 (exercícios de 2001, 2002 e 2003), julgada procedente em parte – e nos itens 4 e 5, julgadas nulas, entendemos não merecer reforma o Julgado de Primeira Instância, devendo ser reconfirmada por esta Câmara, pelos motivos abaixo expostos.

A infração descrita no item 1 da peça inicial do Auto de Infração epigrafada imputa ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/BA, nos exercícios de 2001 a 2004. A JJF considerou nula a exigência fiscal relativa aos exercícios de 2001 e 2002, e improcedente a relativa ao exercício de 2003.

Verificando os autos, de fato constatamos, como apontado pelo relator da JJF em seu voto, que no exercício de 2001 não foi elaborado pelo autuante qualquer demonstrativo que embasasse o valor lançado na peça inicial da autuação, no valor de R\$792,08, com base de cálculo de R\$4.714,75; sendo que na informação fiscal - fls. 846 – o autuante limitou-se a apresentar um demonstrativo – fls. 847 – sem apontar a qual documento fiscal a exigência se refere, muito embora a JJF tenha elaborado diligência para que fosse juntado o demonstrativo correlato a tal exercício, indicando a apuração do imposto e o número da nota fiscal e o tipo de mercadoria, conforme fls. 820 dos autos. Tal fato evidencia que inexiste no lançamento efetuado no exercício em apreço elementos que possam determinar, com segurança, a efetiva existência da infração imputada, o que o torna nulo, a teor do art. 18, inciso IV, a do RPAF/BA, abaixo transscrito:

“Art. 18. São nulos:

*IV - o lançamento de ofício:*

*a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;”*

No que toca ao exercício de 2002, também se constata irregularidades do mesmo tom, que maculam a exigência fiscal de nulidade insanável, visto que no demonstrativo original – acostado às fls. 31 dos autos – não há a indicação do documento fiscal e nem do tipo de mercadoria, inclusive para verificação da alegação defensiva de que se tratava de produtos não sujeitos à substituição tributária, muito embora a diligência elaborada pela JJF também tenha solicitado tais dados, o que não foi cumprido pelo autuante, como se verifica do novo demonstrativo que elaborou em sua informação fiscal às fls. fl. 847.

Quanto ao exercício de 2003, restou de fato demonstrado que não há qualquer valor a ser exigido, posto que muito embora o autuante tenha refeito o demonstrativo original de fls. 39, sem ter sido indicado a que documentos se referiam, apontando novo valor total de débito de R\$588,85, para os meses de meses de janeiro, março e dezembro do referido exercício, observa-se que no demonstrativo analítico de fls. 850, estão relacionadas às notas fiscais e indicados os produtos relativos aos meses citados, o que possibilitou verificar-se que: no mês de janeiro, foi retido em GNRE o valor de R\$159,65 e recolhido a mais R\$1,50; no mês de março, foi retido em GNRE o valor de R\$333,98, valor idêntico ao apurado e, no mês de dezembro, foi retido em GNRE o valor de R\$529,42, valor este superior ao apurado de R\$311,59, não havendo, assim, débito a ser exigido.

No que pertine às infrações descritas nos itens 4 e 5, julgadas nulas, os vícios e irregularidades apontados pela JJF não deixam margem à dúvida de que os mesmos são de tal ordem que maculam irremediavelmente o lançamento respectivo, muito embora a JJF tenha elaborado três diligências com o intuito de saneá-los, conforme fls. 821, 834 e 843, não tendo logrado êxito, como se constata da transcrição de excerto do voto do relator de Primeira Instância:

- 1) *“na diligência à fl. 821, foi determinado que o autuante refizesse os demonstrativos originais, mantendo apenas as mercadorias sujeitas à antecipação do ICMS (infração 4) e esclarecesse se foi dado tratamento normal nas saídas dos produtos sujeitos à antecipação do imposto, bem como corrigisse os valores relativos ao Imposto de Importação e IPI. Não tendo sido cumprida, sob alegação de que o contribuinte não entregou os documentos;*
- 2) *na diligência à fl. 834, foi determinado novamente que o autuante refizesse os demonstrativos originais, com base nos documentos constantes do Auto de Infração e dos documentos juntados com a defesa, o que não foi cumprido, conforme informação fiscal às fls. 840/841;*
- 3) *na diligência à fl. 843, foi determinado outra vez que o autuante refizesse os demonstrativos originais, com base nos documentos constantes do Auto de Infração e dos documentos juntados com a defesa, o que não foi cumprido, conforme informação fiscal à fl. 846, afirmando que “mantemos a mesma opinião” em relação às infrações 4 e 5.”*

E de fato são extensas as irregularidades detectadas, tais como indeterminação de quais mercadorias importadas integram o rol dos produtos enquadrados no regime de substituição tributária; incorreção no montante dos créditos fiscais para apuração do ICMS por antecipação e valores do IPI e do Imposto de Importação incorretos, o que torna insegura a determinação da base de cálculo, ou seja, do quantum efetivamente devido, além do que os demonstrativos que embasam a autuação, inclusive os elaborados posteriormente à autuação, na informação fiscal, não permitiram efetivamente ao sujeito passivo defender-se em plenitude, o que, por si só, justifica a nulidade das referidas imputações.

Em relação ao Recurso Voluntário, deve ser consignado que se cinge às infrações descritas no item 1 (exercício de 2004), julgada procedente em parte – itens 2 e 3, julgadas procedentes, e itens 4 e 5, estas últimas julgadas nulas, mas que são objeto do referido Recurso, pois o sujeito passivo requer a modificação da JJF para que os mesmos sejam julgados improcedentes.

No que pertine ao item 1 – que trata da falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/BA - a exigência fiscal relativa ao exercício de 2004 foi mantida pela JJF, no valor originariamente lançado, já que o autuante apresentou novo demonstrativo com agravamento dos valores, e é objeto de Recurso Voluntário do sujeito passivo para que seja decretada sua improcedência, ao argumento de que são mercadorias não sujeitas à substituição tributária, e que, em relação àquelas sujeitas a tal regime, já teria o imposto a elas correlato sido objeto de pagamento via denúncia espontânea.

A PGE/PROFIS, em seu opinativo, entende que deva ser Negado Provimento ao Recurso Voluntário para este item, mas decretada de ofício a nulidade deste exercício, posto que vislumbrou vícios – que aponta itemizadamente - que o macula, assim como ocorreu para os exercícios de 2001 e 2002.

E de fato, analisando o demonstrativo original de fls. 50, o mesmo não identifica o número das notas fiscais e o tipo de mercadorias a que correspondem, o que não permite verificar a correção da base de cálculo aplicada e se efetivamente as mesmas submetem-se a este regime de tributação, omissões que se repetem no demonstrativo elaborado pelo autuante em sua informação fiscal, às fls. 856, irregularidade também devidamente apontada pela JJF para os exercícios de 2001 e 2002, como citamos acima na apreciação do Recurso de Ofício.

Como bem apontou a PGE/PROFIS há, ainda, inconsistências entre o demonstrativo de fls. 50 e o demonstrativo apresentado na informação fiscal, já que “*A diferença de valores entre o demonstrativo fiscal original (fls. 50) e o demonstrativo fiscal superveniente (fls. 856) não teve origem apenas no fato de que este último não excluiu os valores objeto da denúncia espontânea. Deveras, se deduzirmos do valor apurado às fls. 856 (R\$ 53.350,67) o total de ICMS confessado na denúncia espontânea para o exercício de 2004 (R\$50.932,16), encontrariamo um saldo devedor de R\$2.418,51, que não coincide com o valor original indicado pelo autuante e considerado como devido pela Junta de Julgamento Fiscal, qual seja, R\$5.614,01. É certo que uma parte dessa diferença pode ter decorrido dos pagamentos efetuados através de GNRE, que possivelmente não foram excluídos pelo autuante em seu demonstrativo original. Mas tais pagamentos via GNRE montam em R\$1.660,01 (total obtido pelo somatório dos valores indicados nas planilhas de fls. 857/863), e, portanto, também não cobririam a diferença acima apontada. Poder-se-ia argumentar que tais diferenças decorriam do fato de que o documento de fls. 856 não considerou aquelas mercadorias que, con quanto não sujeitas à antecipação tributária, foram indevidamente incluídas no demonstrativo de fls. 50, tal como alegado pelo autuado. Mas, nesse caso, como justificar que, em alguns meses, o demonstrativo de fls. 856 aponte valores de ICMS a recolher superiores àqueles indicados às fls. 50? ”,*

Assim, concordando com o referido opinativo, somos pela decretação de ofício da nulidade da exigência fiscal relativa ao exercício de 2004, do item 1 da autuação.

No que toca à infração descrita no item 2 – que imputa ao recorrente a entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, exercícios de 2002, 2003 e 2004, com aplicação da multa de 1% sobre o valor não registrado - entendemos correta a Decisão recorrida ao julgá-la procedente, posto que o sujeito passivo, em verdade, confessa o cometimento da infração, muito embora entenda que a multa aplicável seria a multa de R\$460,00, prevista no inciso XV, “d” do art. 42 da Lei nº 7.014/96, aplicável na falta ou atraso na escrituração de livro fiscal.

Ora, comungando com o opinativo da douta PGE/PROFIS, que muito bem esclareceu a diferença entre a multa aplicada no presente caso – descrita no inciso XI do art. 42 - e a multa citada pelo recorrente, opinativo que abaixo repetimos por entendermos esclarecedor da referida questão, concluímos ser esta última multa inaplicável ao caso concreto:

*“A alegação de que não escriturou os livros em apreço não enseja a substituição de uma multa por outra, mas, ao contrário, legitimaria a aplicação de ambas. Deveras, nada obsta que um mesmo fato indique o descumprimento de duas obrigações tributárias diversas. Nesse caso, a falta de escrituração do livro Registro de Entradas vale como infração em si mesma (quanto à obrigação de escriturá-lo), e como prova de uma segunda infração (quanto à obrigação de registrar todas as entradas de mercadorias no estabelecimento). I, exercícios em questão. Nessa hipótese, teria sido cometida apenas uma infração – a falta de escrituração de livro fiscal –, cabendo, exclusivamente, a aplicação da multa fixa prevista no art. 42, XV, “d”, da Lei nº 7.014/96.”*

Em relação à infração descrita no item 3 - que imputa ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, em consequência, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, exercícios de 2002 e 2003 – de fato o sujeito passivo limita-se a negar o cometimento da infração sem trazer quaisquer provas que possa elidi-la, além de requerer prazo para juntá-las aos autos, o que é feito desde a defesa, sem de fato apresentá-las, cabendo, assim, a aplicação da regra do art. 143 do RPAF, abaixo transcrito:

*“Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.”*

Ressalte-se, ainda, que a alegação recursal de que as mercadorias não saíram da empresa, pois se encontravam em seu estoque, devidamente escrituradas nos seus livros Registro de Inventário correlatos aos exercícios autuados, não se fez acompanhar do necessário suporte probatório, cabendo, assim, a aplicação da regra do art. 142 do mesmo diploma regulamentar acima citado, ora transcrito:

*“Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.”*

No entanto, da análise dos demonstrativos que embasam a referida exigência fiscal – fls. 38 e 49 dos autos – constatamos que os mesmos são apenas demonstrativos sintéticos, onde não são indicados os quantitativos de estoques inicial e final dos exercícios de 2002 e 2003 (consta como zero), bem como não se identifica qual o suporte documental em que se lastrou o autuante para proceder ao levantamento quantitativo, o que fragiliza a exigência fiscal, maculando-a de vício insanável, com lastro no art. 18, IV, “a” do RPAF/BA, cabendo a decretação de ofício da sua nulidade, para que seja refeita a salvo das falhas apontadas.

Por fim, quanto às infrações descritas nos itens 4 e 5, já comentadas acima quando da apreciação do Recurso de Ofício, não merece acatamento o pedido deduzido pelo recorrente de modificação da Decisão recorrida que as julgou nulas, para julgá-las improcedentes, pelos mesmos argumentos acima expendidos para manter o Julgado de Primeira Instância, aos quais acrescentamos os que se seguem:

- I. não há que se falar em ferimento ao princípio da ampla defesa pela negativa da perícia e diligência requeridas, posto que tal negativa encontra lastro no art. 147, I, “a” e II, “a” e “b” do RPAF/BA, além do que, como bem frisou a PGE/PROFIS em seu opinativo, “*o autuado não titulariza direito subjetivo à realização de diligência ou perícia fiscal e, portanto, o indeferimento destas provas, quando devidamente motivado pelo julgador, não enseja qualquer violação ao princípio da ampla defesa*”;
- II. a decretação da nulidade das referidas imputações baseou-se na indeterminação do quantum efetivamente devido, por evidentes equívocos nos critérios de apuração do imposto, que comprometiam irremediavelmente o lançamento em preço, sendo cediço que há vedação legal para que através de diligência ou revisão fiscal, ou por iniciativa do próprio julgador, através do seu voto, se proceda a um novo lançamento de ofício, cabendo ao órgão julgador, uma vez constatado que o lançamento está eivado de vícios, decretar sua nulidade e não converter o feito em diligência a fiscal estranho ao feito para que faça às vezes do autuante, e efetue novo lançamento e,
- III. os equívocos apontados pelo relator da JF, já descritos no nosso voto quanto ao Recurso de Ofício, acima, levam à nulidade do lançamento por existência de vícios insanáveis, e não à sua improcedência, que somente pode ser verificada, em análise de mérito, se preliminarmente sede verificar que o lançamento é válido, regular, em seus aspectos formais.

Do exposto, somos pelo NÃO PROVIMENTO de ambos os Recursos de Ofício e Voluntário, e decretar de ofício a NULIDADE das exigências fiscais do item 1 - relativa ao exercício de 2004 – e do item 3 da autuação, recomendando à autoridade fazendária a renovação do procedimento fiscal, a salvo das falhas apontadas.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e, de ofício, decretar a NULIDADE do item 1 - exercício de 2003 - e do item 3, e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 118973.0055/06-3, lavrado contra OMNI-LIGHT SOLUÇÕES EM ILUMINAÇÃO LTDA. (OMNI MIX), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$4.555,89, com aplicação da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$9.512,69, prevista no art. 42, XI, da supracitada lei, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de novembro de 2008.

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS