

PROCESSO - A. I. N° 206837.0005/06-6  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - DENTAL BAIANA LTDA.  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1<sup>a</sup> JJF n° 0341-01/08  
ORIGEM - INFAS VAREJO  
INTERNET - 18/06/2009

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0151-12/09

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Refeitos os cálculos do imposto. **b)** RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Autuado elide parcialmente a exigência. Infrações parcialmente subsistentes. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Restou comprovado que parte das notas fiscais arroladas na autuação estavam regularmente escrituradas. Infração parcialmente subsistente. 8. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A diligência solicitada à ASTEC/CONSEF comprovou que os demonstrativos elaborados pelo autuante não apresentam consistências dos valores apurados, por falta dos demonstrativos analíticos que deveriam informar como foram levantados os valores lançados nas planilhas que apresentam os resultados finais, não sendo possível verificar se as vendas e as compras foram consideradas a vista como arguido pela defesa, bem como a movimentação das contas do disponível. Ademais, o próprio autuante, na informação fiscal apresentada, diz que arbitrou a exigência com base no saldo credor. Não tem esse tipo de presunção amparo na legislação do ICMS. Tratando-se de arbitramento o débito teria de ser apurado de acordo com os métodos do artigo 938 do RICMS/97, que são taxativos. Lançamento nulo, por inobservância do devido processo legal. Mantida a Decisão da Junta de Julgamento. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício através do qual a 1<sup>a</sup> JJF submete ao reexame desta Câmara de Julgamento Fiscal a sua Decisão relativamente às reduções efetuadas nos itens 4, 5, 6 e 14 do Auto de infração, com as seguintes imputações:

**“infração 4 – “Efetuou o recolhimento a menos 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 [artigo 353, II, do RICMS/BA], nos meses de março, junho a agosto e outubro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$15.182,14, acrescido da multa de 60%”;**

**infração 5** – “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 [artigo 353, II, do RICMS/BA], nos meses de abril e dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.336,72, acrescido da multa de 60%”;

**infração 6** – “Deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2004 e dezembro de 2005, sendo aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$145.506,64, correspondente a 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas”;

**infração 14** – “Falta de recolhimento do imposto constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa, nos meses de dezembro de 2004 e dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$346.437,38, acrescido da multa de 70%”;

As infrações 4 e 5 foram julgadas parcialmente subsistentes, após duas revisões fiscais. A primeira, executada pelo autuante, resultando na elaboração da planilha acostada à fl. 968. A segunda intervenção, a cargo da ASTEC, resultou na elaboração do Parecer Técnico nº 097/2008. Ambas diligências apuraram os mesmos resultados com a exclusão de operações não sujeitas ao regime de substituição tributária. Os membros da JJF retificaram, entretanto, os demonstrativos elaborados nas citadas diligências, para excluir das mesmas os meses que não se encontravam lançados por ocasião da lavratura do Auto de infração, ressaltando a impossibilidade legal de alteração do lançamento, para a inserção de novos fatos geradores, conforme estabelece o art. 156 do RPAF/99. No voto, foram apresentados os demonstrativos com os valores remanescentes, nos meses de junho e outubro de 2005, para a infração 4, totalizando o débito de R\$4.575,77. Em relação à infração 4, foi mantida a exigência fiscal, nos meses de abril e dezembro de 2005, perfazendo o débito de R\$989,99.

No que tange à infração 6, a Junta de Julgamento Fiscal também se valeu de revisões efetuadas pelo autuante e pela ASTEC, a partir da defesa elaborada pelo contribuinte, ficando comprovado o registro de parte das notas fiscais que compõem a exigência fiscal. Após a diligência da ASTEC o autuado, em nova manifestação, acostou ao processo prova do registro das Notas Fiscais nºs 41194, 41195 e 76385, todas escrituradas nas datas das efetivas entradas, nos meses de março e junho de 2005, conforme atestou cópia do livro Registro de Entradas acostado aos autos. Foi elaborado novo demonstrativo de débito. Remanesceu nesta infração, para o exercício de 2004, a penalidade no valor de R\$11.327,36, e para o exercício de 2005, a multa, no montante de R\$3.813,53.

A infração 14 foi julgada nula, conforme fundamentação abaixo transcrita:

*“No tocante ao item 14, considero nulo este item da autuação, haja vista que a própria revisora da ASTEC/CONSEF ao cumprir a diligência solicitada por esta 1ª JJF consignou que os demonstrativos apresentados pelo autuante não apresentam consistências dos valores apurados, por falta dos demonstrativos analíticos que deveriam informar como foram levantados os valores lançados nas planilhas que apresentam os resultados finais, não sendo possível verificar se as vendas e as compras foram consideradas a vista como argüido pela defesa, em razão de não ter sido anexado aos autos os demonstrativos analíticos que serviram de base para elaboração de movimentação nas contas do disponível elaboradas pelo autuante. Ademais, o próprio autuante na informação fiscal apresentada diz que arbitrou a exigência com base no saldo credor, não tendo esse tipo de presunção amparo na legislação do ICMS. Tratando-se de arbitramento o débito teria de ser apurado de acordo com os métodos do artigo 938 do RICMS/97, que são taxativos. O lançamento é nulo, por inobservância do devido processo legal”.*

Em relação a este item foi recomendado pelo julgador de 1º grau, nos termos do artigo 21 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, a repetição dos atos a salvo de falhas acima apontadas.

Considerando que o valor excluído da autuação ultrapassou o limite fixado no art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF-BA/99, a Junta de Julgamento, por imperativo legal, submeteu sua Decisão ao reexame de uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

## VOTO

Em relação às infrações 4, 5 e 6 as sucessivas diligências fiscais solicitadas pelo julgador de 1º grau, em intervenções do autuante e da ASTEC, demonstraram a insubsistência parcial da exigência fiscal. Foram excluídos os meses de março, julho e agosto de 2005 e reduzido o débito

quanto aos meses remanescentes, dos itens 4 e 5. Restou demonstrada a inclusão de operações que não se submetiam ao regime da antecipação tributária

Na infração 6, a penalidade aplicada pelo não registro de notas fiscais na escrita do contribuinte foi em parte elidida com demonstração da escrituração, no livro Registro de Entradas de Mercadorias de grande parte dos documentos fiscais. O débito foi reduzido de R\$145.506,64 para R\$15.140,89.

A nulidade decretada pela JJF quanto ao item 14 do Auto de infração também deve ser mantida. Isto porque, os demonstrativos sintéticos de apuração do saldo credor, anexados às fls. 125 e 130 dos autos, que serviram de base probatória para demonstrar a materialidade da infração - denominado pelo autuante de “fluxo de caixa” -, não revelaram em que datas foram considerados as receitas e dispêndios verificados na conta caixa da empresa, limitando-se o autuante a confrontar a totalidade de ingresso de Recursos e as respectivas destinações. Está implícita na acusação fiscal, portanto, a presunção de que todas as receitas e dispêndios foram efetuados no decorrer dos exercícios autuados e realizados “à vista”. Tal presunção, no entanto, não tem amparo na lei. Ademais, o autuante fora intimado no decorrer da instrução verificada em 1ª Instância para que efetuasse a demonstração analítica, ou seja, operação a operação, visando evidenciar a metodologia de apuração do saldo credor da conta caixa. Porém, tal providência saneadora mostrou-se infrutífera, pois nada foi trazido ao processo que esclarecesse esta questão, demonstrando assim a fragilidade da imputação fiscal. Também, em reforço ao entendimento da fragilidade da autuação, verifica-se que nos demonstrativos denominados “fluxos de caixa” foram incluídos os dispêndios relacionados às notas fiscais cujos registros foram comprovados na escrita do autuado. Por fim, consta da informação fiscal, prestada pelo autuante (fls. 964), que na apuração desta infração o mesmo teria se valido do arbitramento da base de cálculo, todavia com a adoção de metodologia não prevista no art. 937 do RICMS/BA. Acertada a Decisão da Junta em anular este item.

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para que seja mantida a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de infração nº 206837.0005/06-6, lavrado contra DENTAL BAIANA LTDA., devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$63.192,38, acrescido das multas de 50% sobre R\$45.886,97 e 60% sobre R\$17.305,41, previstas no art. 42, incisos I, “a”, II, “a”, “b”, “d”, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de R\$64.645,36, previstas, respectivamente, no art. 42, incisos IX, XI, XIII-A, “f”, ”g” e XVIII, “c”, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos. Recomenda-se à autoridade fiscal competente que analise a possibilidade de renovação da ação fiscal, consoante determina o artigo 21 do RPAF/99, relativamente à infração 14.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de junho de 2009.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS