

A. I. N° - 206984.0008/07-2  
AUTUADO - FLORÍSIO ALVES MOREIRA NETO  
AUTUANTE - HUMBERTO LIMA DE OLIVEIRA  
ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
INTERNET - 19/06/2009

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0145-03/09**

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Imputação elidida. 2. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. Infração parcialmente procedente. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. MERCADORIAS ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Imputação procedente. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS JÁ SAÍDAS SEM TRIBUTAÇÃO. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, bem como o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Infrações parcialmente procedente. **c)** PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. **c.1)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **c.2)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, em um mesmo exercício, diferenças tanto de entradas quanto de saídas através de levantamento quantitativo de estoque, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor das entradas não declaradas. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Aplicado o critério da proporcionalidade previsto na Instrução Normativa nº 56/07. Infrações parcialmente

procedentes. **4. PASSIVO FICTÍCIO.** PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Aplicado o critério da proporcionalidade previsto na Instrução Normativa nº 56/07. Imputação não elidida. **5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA.** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. 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. Infração parcialmente procedente. **6. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO, NA CONDIÇÃO DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO, EM OPERAÇÃO COM MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Imputação insubstancial. **7. DOCUMENTOS FISCAIS.** NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO.** **b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO.** Descumprimento de obrigação acessória. Multas, respectivamente, de 10% e 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Imputações não contestadas. Indeferidos os pedidos de parecer técnico e de revisão fiscal. Refeitos os cálculos, o débito exigido foi reduzido. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 28/09/2007 e exige ICMS no valor total de R\$22.800,27, acrescido das multas de 50%, 60% e 70%, além de penalidades por descumprimento de obrigações acessórias no total de R\$249,34, pelo cometimento das seguintes infrações:

Infração 01. Falta de recolhimento do ICMS no prazo regulamentar, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Mês de agosto/2005. Demonstrativo à fl. 14. ICMS no valor de R\$81,93, acrescido da multa de 50%.

Infração 02. Recolhimento a menos do imposto em decorrência de desencontro entre os valores do tributo recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. Exercício de 2005 – meses de setembro e dezembro; Exercício de 2006 – meses de março, maio e junho. Demonstrativo às fls. 15 e 19. ICMS no valor de R\$2.476,13, acrescido da multa de 60%.

Infração 03. Omissão de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apurada

mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2006. Demonstrativo à fl. 52. Multa no valor de R\$50,00.

Infração 04. Falta de recolhimento do ICMS constatada pela apuração de diferenças tanto de entradas, quanto de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente, e também não contabilizadas, no mesmo exercício. Exercício de 2006. Demonstrativo às fls. 53 e 54. ICMS no valor de R\$1.946,03.

Infração 05. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis anteriormente efetuadas, sem a emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em sua escrita, o que autoriza a cobrança de imposto por presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício fechado. Exercício de 2006. Demonstrativo à fl. 55. ICMS no valor de R\$464,10.

Infração 06. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2006. Demonstrativo à fl. 56. ICMS no valor de R\$6.624,55.

Infração 07. Falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque no exercício fechado de 2006. Demonstrativo à fl. 57. ICMS no valor de R\$2.986,45.

Infração 08. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, ou inexistentes. Consta, na descrição dos fatos, que “a empresa apresentou duplicatas emitidas em 2003, 2004 e 2005 pagas, respectivamente, em 2004, 2005, e 2006, em valores inferiores aos saldos das contas de fornecedores apresentados em 31/12/2003, e 31/12/2004, caracterizando passivo fictício em valores superiores aos saldos existentes em 2005, caracterizando exigível oculto. Na apuração da base de cálculo do imposto, foi aplicada a proporcionalidade entre os valores de saídas informados nas DMAs consolidadas dos exercícios de 2003 e 2004, expressos nos campos: Valor Contábil, Base de Cálculo, Isentas ou não Tributadas e Outras. Dos totais declarados nas DMAs foram também deduzidos os valores relativos às saídas em remessas para depósito fechado. Exercícios de 2003 a 2005. ICMS no valor de R\$4.690,16.

Infração 09. 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. Exercício de 2003 – meses de janeiro, fevereiro, abril, e maio a dezembro; Exercício de 2004 – meses de março a maio, agosto, outubro, dezembro; Exercício de 2005 – meses de janeiro, junho, outubro e dezembro; Exercício de 2006 – mês de julho. ICMS no valor de R\$2.501,54.

Infração 10. Deixou de proceder à retenção do ICMS e ao consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Exercício de 2004 – meses de agosto a

dezembro; Exercício de 2005 – meses de janeiro a dezembro; Exercício de 2006 – meses de janeiro a dezembro. ICMS no valor de R\$1.029,38.

Infração 11. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Exercício de 2003 – mês de maio. Multa no valor de R\$198,50.

Infração 12. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Exercício de 2003 – mês de outubro. Multa no valor de R\$0,84.

O contribuinte ingressa com impugnação ao lançamento de ofício às fls. 626 a 640, inicialmente reproduzindo o teor da autuação, alegando “não haver diferença de ICMS a recolher relativamente a diversas infrações apontadas” e, em seguida, aduzindo, quanto às imputações :

Infrações 01 e 02 – Alega que, por erro do autuante e do escritório de contabilidade, ao invés de imposto a recolher, houve imposto recolhido a mais nos exercícios de 2005 e de 2006, o que diz ter sido comprovado com a reconstituição do livro Registro de Apuração de ICMS, que afirma estar reproduzido na tabela que elabora às fls. 628 a 630. Aduz que o levantamento do Fisco deixou de contemplar créditos referentes à antecipação parcial, porque a escrituração errada feita pelo escritório de contabilidade o teria induzido ao erro. Diz que as infrações 01 e 02 devem ser elididas totalmente.

Infrações 03 a 07 – Levantamento Quantitativo de Estoque no exercício de 2006 – Diz que, em relação às infrações 04 e 05, caso prevaleça valor a recolher, em seu cálculo deve ser aplicado o critério da proporcionalidade previsto na Instrução Normativa nº 56/2007, tal como realizado na infração 08, porque, como informado em suas DMAs, no exercício de 2006 teria comercializado com mercadorias tributadas (no percentual de 15,92%), isentas (1,06%), e com mercadorias cujo imposto é pago por antecipação tributária (83,02%). Afirma que tais percentuais devem ser considerados pelo Fisco, caso permaneça diferença não elidida, aplicando-se, sobre a base de cálculo das infrações 04 e 05, o percentual de 15,92%, correspondente à comercialização das mercadorias tributadas para, daí, calcular-se o imposto porventura devido.

O impugnante aduz, ainda, que teria havido equívocos em relação às quantidades inventariadas, e às entradas, e que notas fiscais emitidas no terceiro decêndio de dezembro/2005 só teriam entrado no seu estabelecimento em 2006, e anexa demonstrativos às fls. 632 a 634. Diz que utilizou códigos iguais para mercadorias com descrições diferentes, tanto nas operações de entradas quanto nas de saídas, pelo que tais mercadorias deveriam ter suas quantidades aglutinadas, para efeito do levantamento de estoque, dados a partir dos quais elabora demonstrativo à fl. 634. Às fls. 635 e 636, anexa “demonstrativo de cálculo onde ficam evidenciadas as omissões de entradas efetivamente ocorridas, indicando a base de cálculo de R\$14.087,21. Diz que, quando “da apuração da diferença de ICMS a recolher, o autuante ou preposto fiscal estranho ao feito porventura designado” deverá levar em consideração a situação tributária da mercadoria, no levantamento aplicando-se o critério da proporcionalidade.

Infração 08 – Diz que o prazo regulamentar não foi suficiente para elidir a imputação, mas que o fará quando da apresentação do recurso voluntário.

Infração 09 – Afirma que o lançamento não foi realizado com a transparência devida, o que fere o devido processo legal, estando caracterizado o cerceamento do amplo direito de defesa, porque no demonstrativo que lhe foi entregue, intitulado “Apuração da substituição tributária devida por entradas de mercadorias no estabelecimento”, “consta códigos da mercadorias sem mencionar a sua descrição.” Pergunta a que se referem os códigos 07, 06, 1706, 1205. Disse que, do exame dos autos, à vista das notas apensadas, verificou que o autuante equivocou-se ao incluir notas fiscais de mercadorias que não estão enquadradas no regime de substituição tributária. Que só reconhece o débito relativo ao produto “leite de coco”. Aduz que produtos que constam no mencionado demonstrativo do Fisco não estavam, à época da ocorrência do fato gerador, enquadrados no

regime de substituição tributária, a exemplo de achocolatado em pó, açúcar confeitado, trigo para quibe.

Diz que o Fisco calculou a base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária de forma equivocada citando, a título de amostragem, o produto trigo para quibe, constante das Notas Fiscais nº 031.112, de julho/2003, no valor R\$202,50, cuja base de cálculo foi calculada como R\$4.200,00; e nº 031.904, de agosto/2003, no valor R\$236,25, cuja base de cálculo foi calculada como R\$4.900,00. Cita diversos números de notas fiscais que afirma serem referentes a aquisições de leite de coco, aduzindo que o total de imposto devido pela infração é de R\$388,17 e que, caso exista dúvida acerca das alegações defensivas acerca desta infração, “requer-se que seja ouvida a Gerência de Substituição Tributária, a fim de proferir o seu parecer.”

Infração 10 – Diz que verificou, no demonstrativo do Fisco que recebeu, intitulado “levantamento da substituição tributária por retenção não retida nem recolhida, referente vendas de mercadorias tributadas para microempresas e empresas de pequeno porte localizadas na Bahia”, que o autuante inferiu que, no decorrer dos exercícios de 2004 a 2006, remanesce, no RICMS/BA, a obrigatoriedade de o contribuinte, ao vender mercadorias para microempresas, proceder à retenção do ICMS. Que até 31/12/1998 o fazia, quando vendia mercadorias para microempresa comercial varejista, ou ambulante. Mas que a partir da instituição do SIMBAHIA, em 01/01/1999, “o dispositivo regulamentar não prevê mais tal situação. Foi revogado. Ao invés de microempresa comercial varejista, passou-se a contemplar microempresa e empresa de pequeno porte, tendo sido mantida a condição cadastral de ambulante. As microempresas e empresas de pequeno porte passaram a recolher sobre o montante da receita bruta auferida no exercício financeiro imediatamente anterior, conforme as faixas de enquadramento previstas no RICMS/BA.”

Aduz que a situação em foco é a de ele, estabelecimento comercial, vendendo para estabelecimento comercial, e não a de estabelecimento industrial vendendo para estabelecimento comercial, ou industrial, “mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária que, se fosse o caso, a retenção seria obrigatória, em cumprimento a legislação.” Que o lançamento deve ser elidido.

Conclui pedindo julgamento pela procedência parcial da autuação e que, caso o CONSEF entenda necessário, seja designado preposto estranho ao feito para efetuar revisão fiscal.

O contribuinte acosta ao processo, às fls. 641 a 742, cópias de livros fiscais, DAEs, cópias de notas fiscais; e demonstrativos que elabora, às fls. 708, 709, 720, e 737 a 739.

O autuante presta Informação Fiscal às fls. 746 a 750 aduzindo, em relação às alegações defensivas, que:

Infrações 01 e 02 – O contribuinte fez a reconstituição do livro Registro de Apuração do ICMS incluindo, no resumo de apuração do imposto, no campo “Crédito do Imposto”, valores correspondentes a antecipação parcial, e parcelas do imposto normal pagas a mais, conforme pode ser observado nos documentos de fls. 641 a 707, mas que foram cometidos erros na apropriação de tais créditos, porque:

a) Nos termos do artigo 74 do RPAF/99, a restituição de tributo estadual, seus acréscimos ou multas, em razão de recolhimento a mais, ou indevido, dependerá de petição dirigida à autoridade competente, nos termos do artigo 10 do mesmo Regulamento. E que o artigo 75, também do RPAF/99, diz que a restituição será feita mediante autorização do uso do crédito fiscal, tratando-se de devolução de ICMS a contribuinte do imposto.

b) O RICMS/BA estabelece que a utilização do crédito fiscal oriundo da antecipação parcial somente será permitida após o pagamento do imposto, e que o autuado, na reconstituição do livro Registro de Apuração do ICMS, creditou-se, em meses anteriores, do imposto recolhido em meses subseqüentes. Afirma que isto pode ser contatado do exame das datas de pagamento constantes

nos DAEs juntados pelo contribuinte e no “Demonstrativo de DAEs Pagos”, às fls. 372 e 374. Que, no demonstrativo “Auditoria da Conta Corrente do ICMS” do exercício de 2005, à fl. 16, no campo Créditos Fiscais (pelos entradas e outros créditos), estão mensalmente relacionados todos os valores a título de crédito fiscal que são regularmente permitidos ao contribuinte. Que, por estes motivos, as alegações defensivas não podem ser acatadas.

Infrações 03 a 07 – Levantamento Quantitativo de Estoque no exercício de 2006 – Com base nas alegações e provas do contribuinte, procedeu à verificação do levantamento realizado e constatou que o contribuinte omitira documentos fiscais em seus arquivos magnéticos, relativos a notas fiscais emitidas em dezembro/2005, que conteriam mercadorias incluídas no levantamento fiscal. Que os dados agora foram incluídos pelo Fisco. Que o contribuinte incluiu, sob oito códigos diferentes, operações com cupons fiscais relativas aos dois produtos diversos. Que esta inconsistência dos arquivos magnéticos do contribuinte gerou distorções no processamento dos dados pelo aplicativo SAFA. Que, por segurança, o Fisco excluiu todas as operações com estes produtos, com dados inconsistentes, do levantamento quantitativo. Que incluiu as quantidades antes não incluídas de alguns produtos inventariados em 2005.

Quanto à proporcionalidade, a Instrução Normativa nº 56/2007 não contempla levantamento de estoque. Que, de acordo com os demonstrativos anexados à informação fiscal, os débitos relativos às infrações 03 a 07 ficam reduzidos para R\$3.215,57, conforme tabela de fl. 748. Que também foi constatada omissão de saídas em valor inferior ao de entradas, conforme demonstrativo de fl. 760.

Infração 08 – Aduz que o contribuinte nada prova, e transcreve o teor do artigo 143 do RPAF/99.  
Infração 09 – Admite em parte as alegações defensivas por erro de processamento da planilha utilizada no levantamento fiscal. Acosta novos demonstrativos às fls. 767 a 769. Reduz o valor da infração para R\$1.118,63, conforme detalhado na tabela de fl. 749. Diz que a planilha não cita o nome dos produtos, mas os códigos desses produtos constantes do Anexo 89 do RICMS/BA, juntado às fls. 761 a 766. Que as planilhas citam os números das notas fiscais do contribuinte, que o mesmo possui. Que o direito de defesa foi preservado.

Infração 10 – Afirma que as alegações defensivas são pertinentes e a imputação é improcedente.

Infrações 11 e 12 – Assevera que o contribuinte não as contestou.

O contribuinte manifesta-se novamente às fls. 775 a 777 aduzindo que o Fisco acatou a maior parte das alegações defensivas. Que a reconstituição do livro Registro de Apuração de ICMS prescinde de autorização prévia. Que a proporcionalidade deve ser aplicada em relação ao levantamento quantitativo de estoque, mais precisamente quanto à infração 04.

Às fls. 780 e 781, considerando as alegações defensivas, e na busca da verdade material, bem como visando garantir o exercício do direito de ampla defesa pelo sujeito passivo, considerando que, nas Infrações 01 e 02, o contribuinte acostara comprovantes de pagamento de imposto devido por antecipação parcial às fls. 642 a 708, e o autuante não demonstrara, na informação fiscal, quais desses créditos fiscais foram considerados na apuração do imposto lançado de ofício; considerando que as Infrações 04 e 05 tratam de ICMS apurado por presunção legal, quando deve ser aplicado o critério da proporcionalidade, tal como disposto na Instrução Normativa nº 56/07, o que não foi realizado na autuação; considerando que na Infração 09 o Fisco anexara demonstrativos às fls. 367 e 368 sem discriminá-las mercadorias descritas nas Notas Fiscais no mesmo relacionadas, e sem anexar aos autos as mencionadas notas fiscais, que embasam a imputação; esta 3ª JJF deliberou, em pauta suplementar, por converter o presente processo à INFRAZ de origem, para que fossem adotadas as seguintes providências pelo autuante: em relação às Infrações 01 e 02, embora o autuado tenha procedido à reconstituição de seu livro fiscal sem prévia autorização, tratando-se de lançamento de débito tributário, deveria ser elaborado, pelo autuante, demonstrativo do conta-corrente fiscal relativo ao período fiscalizado, computando-se

os créditos fiscais na época própria, tendo em vista que fora comprovado o pagamento de ICMS devido por antecipação parcial dentro do período de apuração mensal, na reconstituição do livro Registro de Apuração do ICMS realizado pelo autuado, a exemplo dos documentos de fls. 658 a 666-A, relativos ao mês de agosto/2005; em relação às Infrações 04 e 05, elaborasse novo demonstrativo de débito, aplicando o critério da proporcionalidade previsto na Instrução Normativa nº 56/07 na apuração do ICMS a recolher; em relação à Infração 09, anexasse aos autos as cópias das notas fiscais que embasam esta imputação e elaborasse novos demonstrativos discriminando as mercadorias descritas nas Notas Fiscais nos mesmos relacionadas, e não apenas indicando-as pelos códigos do Anexo 88 do RICMS/BA, anexado às fls. 761 a 766. Foi também determinada a reabertura do prazo de impugnação ao lançamento de ofício.

O autuante manifestou-se às fls. 782 e 783 solicitando esclarecimentos e fazendo ponderações acerca das solicitações desta 3ª JJF, que foram analisadas em pauta suplementar e respondidas à fl. 785, em nova Diligência solicitando o atendimento da primeira.

O autuante pronunciou-se às fls. 787 e 788 aduzindo que, procedendo à verificação dos dados e retificações conforme indicado pela Diligência determinada por esta 3ª JJF, foi elidido o débito referente à Infração 01, restando o valor de R\$470,00, referente a fevereiro/2006, na infração 02, conforme demonstrativos de fls. 789 a 792.

Em relação às infrações 04 (código 04.04.05 no SEAI) e 05 (código 04.04.05 no SEAI), foi aplicado o percentual de proporcionalidade conforme Instrução Normativa nº 56/2007, com base nas informações prestadas pelo contribuinte em sua DMA consolidada do exercício de 2006 (fl. 800), restando o débito de R\$152,34 para a Infração 04 (fls. 756 e 798) e de R\$0,81 para a Infração 05 (fl. 757 e 799).

Quanto à Infração 09, verificando a inclusão indevida de algumas mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária, a exemplo de achocolatado e trigo para quibe, foi refeito o demonstrativo fiscal (fls. 803 a 805), reduzindo o débito inicialmente lançado para R\$590,57.

O contribuinte, após cientificado do teor do resultado da Diligência e da reabertura de seu prazo de defesa (fls. 844 e 845), pronunciou-se às fls. 848 e 849 expondo que o débito lançado foi reduzido de R\$23.049,61 para R\$8.358,50. Que o critério de proporcionalidade não teria sido aplicado às infrações 04 e 05, e que o imposto deveria ter sido calculado com o percentual de 15,92% para a sua base de cálculo, com a fórmula que afirma dever ser “base de cálculo x 0,1592 x 0,17”, e que não sabe qual o valor de imposto apurado para as infrações 04 e 05.

## VOTO

Preliminarmente, indefiro o pedido de consulta à Gerência de Substituição Tributária para emissão de parecer técnico, e de realização de revisão fiscal, formulados pelo contribuinte, nos termos do artigo 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, em razão de que os dados contidos no processo são suficientes à formação de minha convicção. Verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99. Ficou evidenciado, da impugnação ao lançamento de ofício, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas e exercido tempestivamente seu direito de defesa, tendo sido reaberto o seu prazo de impugnação, pronunciando-se o contribuinte por três vezes neste processo. Pedido genérico de nulidade do lançamento indeferido.

No mérito, o Auto de Infração em lide trata de doze imputações, conforme descrito no Relatório que antecede este voto.

Em relação às infrações 11 e 12, não impugnadas pelo sujeito passivo, considero-as procedentes, inexistindo controvérsias.

Quanto à Infração 01, falta de recolhimento do ICMS no prazo regulamentar, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no mês de agosto/2005, o autuante, após atendimento da Diligência determinada por esta 3<sup>a</sup> JJF, constatou que o débito era insubsistente (fl. 787). Infração 01 improcedente.

No quanto atinente à Infração 02, recolhimento a menos do imposto em decorrência de desencontro entre os valores do tributo recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. O representante do Fisco, refazendo os cálculos referentes a esta infração, e documentos apresentados pelo contribuinte, verificou que o ICMS inicialmente lançado no valor total de R\$2.476,13, era subsistente apenas em relação ao mês de fevereiro/2006, no valor de R\$470,00, conforme demonstrativos de fls. 789 a 792. Infração 02 parcialmente procedente no novo valor apurado.

Quanto à Infração 03, omissão de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2006, com demonstrativo do levantamento fiscal à fl. 52, o contribuinte não elide a imputação, e não aponta erro específico sobre a mesma, no curso do processo. Mantida a multa no valor de R\$50,00. Infração 03 procedente.

Em relação à Infração 04, falta de recolhimento do ICMS constatada pela apuração de diferenças tanto de entradas, quanto de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente, e também não contabilizadas, no mesmo exercício de 2006, o representante do Fisco, após analisar as considerações defensivas, para aplicar o critério da proporcionalidade previsto na Instrução Normativa nº 56/2007 verificou, na DMA consolidada/2006 do contribuinte - documento de informações econômico-fiscais enviada pelo mesmo a esta SEFAZ, no qual informa oficialmente os dados de seu movimento com operações relativas à circulação de mercadorias, para fins de apuração de ICMS - o índice de proporcionalidade de 0,15917243, que aplicado sobre a base de cálculo no valor de R\$5.529,06, resultou no imposto a recolher no valor de R\$152,34, conforme demonstrativos de cálculo de fls. 756 e 798. Não acato as alegações defensivas de que não teria sido informado o montante de imposto a recolher relativo a esta infração, porque o mesmo está indicado na tabela de fl. 798, anexada pelo autuante quando da apresentação de sua informação fiscal, já mencionada neste voto, e do qual o contribuinte teve conhecimento, conforme documentos de fls. 844 e 845. Quanto ao índice de proporcionalidade sugerido pelo autuado, é o mesmo que o Fisco utilizou. Infração 04 parcialmente procedente no valor de R\$152,34.

No que tange à Infração 05, falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis anteriormente efetuadas, sem a emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em sua escrita, o que autoriza a cobrança de imposto por presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria no exercício fechado de 2006, em razão da retificação do levantamento realizado, e da utilização do índice de proporcionalidade já mencionado, de 0,15917243, aplicado sobre a base de cálculo no valor de R\$30,00, resultou no imposto a recolher no valor de R\$0,81, conforme demonstrativos de cálculo de fls. 757 e 799. Também não acato as alegações defensivas de que não teria sido informado o montante de imposto a recolher relativo a esta infração, porque o mesmo está indicado na tabela de fl. 799, anexada pelo autuante quando da apresentação de sua informação fiscal, já mencionada

neste voto, e do qual o contribuinte também teve conhecimento, conforme documentos de fls. 844 e 845, supramencionados. Infração 05 parcialmente procedente no valor de R\$0,81.

Acerca da Infração 06, falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2006, após as retificações no levantamento de estoque realizado, restou a recolher o ICMS no valor de R\$1.514,67, conforme tabela de fl. 748 e demonstrativo fiscal de fl. 758. Infração 06 parcialmente procedente no novo valor apurado.

Em relação à Infração 07, falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque no exercício fechado de 2006, após as retificações no levantamento de estoque realizado, restou a recolher o ICMS no valor de R\$688,87, conforme tabela de fl. 748 e demonstrativo fiscal de fl. 759. Infração 07 parcialmente procedente no novo valor apurado.

No quanto pertinente à Infração 08, omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, ou inexistentes, nos exercícios de 2003 a 2005, o contribuinte alega, em sua primeira manifestação nos autos, que apresentará provas da improcedência desta imputação quando da apresentação do Recurso Voluntário, e não volta a manifestar-se sobre a mesma, nas seus outros pronunciamentos no processo. Não tendo apontado e comprovado equívocos no levantamento fiscal de forma específica, nem acostado provas de suas alegações defensivas, não elidiu a imputação. Infração 08 procedente.

Em relação à Infração 09, 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, o representante do Fisco, após atendimento da diligência determinada por esta 3<sup>a</sup> JJF, detectou a ocorrência de equívocos no levantamento fiscal, anexando nova tabela às fls. 803 a 805, restando a recolher o ICMS no valor total de R\$590,57, conforme dados mensais da tabela elaborada pelo preposto do Fisco e planilha a seguir:

INFRAÇÃO 09	
DATA OCORRÊNCIA	ICMS
28/02/2003	22,62
30/04/2003	57,40
30/06/2003	26,14
31/07/2003	36,21
30/09/2003	117,43
31/10/2003	45,84
30/11/2003	26,03
31/12/2003	38,31
31/03/2004	136,79
30/04/2004	47,92
31/12/2004	11,29
30/06/2005	9,87
31/12/2006	14,72
TOTAL	590,57

No que tange à Infração 10, falta de retenção do ICMS e do consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, a partir dos dados e documentos

do contribuinte, o Fisco verificou a procedência das alegações defensivas de que no decorrer dos exercícios de 2004 a 2006, não remanescia, no RICMS/BA, a obrigatoriedade do contribuinte, ao vender mercadorias para microempresas, proceder à retenção do ICMS. Infração improcedente.

Em relação às multas aplicadas, as mesmas estão previstas no artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme tabela a seguir:

INFRAÇÃO	CONCLUSÃO	ICMS DEVIDO	MULTA	PENALIDADE POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
01	IMPROCEDENTE	-		
02	PROCEDENTE EM PARTE	470,00	60%	
03	PROCEDENTE			50,00
04	PROCEDENTE EM PARTE	152,34	70%	
05	PROCEDENTE EM PARTE	0,81	70%	
06	PROCEDENTE EM PARTE	1.514,67	70%	
07	PROCEDENTE EM PARTE	688,87	60%	
08	PROCEDENTE	4.690,16	70%	
09	PROCEDENTE EM PARTE	590,57	60%	
10	IMPROCEDENTE	-		
11	PROCEDENTE			198,50
12	PROCEDENTE			0,84
TOTAL		8.107,42		249,34

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206984.0008/07-2, lavrado contra **FLORÍSIO ALVES MOREIRA NETO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$8.107,42**, acrescido das multas de 60% sobre R\$1.749,44, e de 70% sobre R\$6.357,98, previstas, respectivamente, nos incisos II, alíneas “b” e “d” e “e”, e inciso III do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais; além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$249,34**, previstas nos incisos IX, XI e XXII do artigo 42 da mencionada Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de junho de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR