

A. I Nº - 118973.0014/08-1  
AUTUADO - N CALÇADOS LTDA.  
AUTUANTE - THILDO DOS SANTOS GAMA  
ORIGEM - INFAS VAREJO  
INTERNET - 05.11.2009

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0343-02/09**

**EMENTA: ICMS.** 1. 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. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente comprovada. 2. LIVROS FISCAIS. **a) ESCRITURAÇÃO IRREGULAR.** **b) FALTA DE AUTENTICAÇÃO.** DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. MULTAS. Infrações elididas. 3. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE REGISTRO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. NULIDADE INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. A acusação é de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, por presunção legal, apurada através de entradas não registradas, com exigência do imposto. Os valores lançados decorreram de cálculos com aplicação do percentual de 1% do valor comercial de mercadoria não tributável, por descumprimento de obrigação acessória. Por implicar mudança do fulcro da imputação, é impossível dar prosseguimento à lide, em atendimento aos princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa. Infração nula. 4. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Lançamento em desacordo com as normas que regem a matéria. Os montantes apurados demonstraram insegurança do lançamento de ofício. É nulo o procedimento que não atenda ao devido processo legal, e que não determine com segurança a infração. Infração nula. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/05/2008, reclama ICMS e MULTA no valor total de R\$81.399,89, sob acusação do cometimento das seguintes infrações:

1. recolheu a menos ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos exercícios de 2003, 2004, 2005 e 2006, sendo lançado o valor de R\$6.332,68, acrescido da multa de 60%;
2. escrutou livro fiscal em desacordo com as normas regulamentares, sem autenticação e inconsistência na escrituração quanto ao CFOP, sendo lançado o valor de R\$140,00 de multa fixa por descumprimento de obrigação acessória;
3. omissão de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, por ter deixado de registrar notas fiscais de compras, nos exercícios de 2003, 2004 2005 e 2006, sendo lançado o valor de R\$1.989,20, acrescido da multa de 70%;

4. escriturou livro fiscal sem prévia autorização, por faltar a autenticação, sendo lançada a multa fixa no valor de R\$140,00, por descumprimento de obrigação acessória;

5. efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou exterior relacionadas no anexo 88, sendo lançado o valor de R\$72.798,01, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresenta defesa às fls. 1.119 a 1.124, dizendo que sobre a Infração 01 discorda parcialmente do valor apurado, porque verificou que em sua conta corrente, nas ocorrências de 09/12/2004, 09/02/2005, 09/03/2005, 09/04/2005, 09/05/2005, 09/10/2005, 09/03/2006, 09/04/2006, 09/05/2006, 09/09/2006, 09/11/2006 e 09/12/2006, foram encontradas divergências de valores que totalizam R\$ 1.791,46, reduzindo o valor da infração para R\$4.541,22, apresentando planilhas explicativas, fl. 1.120.

Em relação à Infração 02, aduz que a autenticação dos livros será realizada pelo servidor que realizar atividade de fiscalização, não cabendo ao contribuinte fazê-lo, e quanto a inconsistência do CFOP diz que o autuante não acusa qual mês houve divergência entre os livros fiscais.

Quanto à Infração 03, não concorda, afirmando que existem várias notas fiscais onde as mercadorias foram devolvidas no ato da entrega, diz que há notas fiscais lançadas em meses posteriores e com número digitado errado e outras lançadas no próprio mês, e que para comprovar, junta demonstrativo e cópias da notas fiscais de devolução emitidas por seus fornecedores, comprovando a efetiva devolução.

Salienta que na Infração 04, a autenticação dos livros será de realizada pelo servidor que realizar atividade de fiscalização, não cabendo ao contribuinte fazer a autenticação.

No tocante à Infração 05, argui que não concorda com a acusação, e que para fundamentar apresenta quadro explicativo à fl. 1.121, em seguida apresenta as seguintes justificativas:

1. nas datas de ocorrências - 09/01 e 09/02/2003, os valores cobrados são indevidos, visto que a substituição tributária de calçados, só entrou em vigor a partir de 01/03/2003 de acordo com o Decreto\_8.413 de 30/12/2002;

2. datas de ocorrências - 09/04/2003, 09/06/2003, 09/08/2003, 09/10/2003 e 09/09/2005, nos valores de R\$ 2.240,10, R\$ 662,29, R\$ 129,71, R\$ 651,17 e R\$ 1.491,25 respectivamente são indevidos, pois tratam-se de mercadorias da operação CFAMT, onde existem varias notas fiscais em que as mercadorias foram devolvidas no ato da entrega, notas fiscais que foram lançadas em meses posteriores e notas fiscais apenas com o número digitado errado, e outras lançadas no próprio mês, porem não reconhecidas pelo autuante, justificativa explicada no anexo da Infração 03;

3. o valor de R\$ 3,63, refere-se a Nota Fiscal nº 774317 e o de R\$ 19,14 à nota fiscal nº 116650, que se tratam de remessas para BRINDE ( sem incidência da antecipação total do ICMS);

4. o valor de R\$ 61,30 refere-se a crédito destacado na Nota Fiscal nº 260453, não considerado pelo autuante;

5. o valor de R\$ 270,00 surge pelo equívoco do autuante, que lançou como valor pago de ICMS, R\$ 4.476,59, quando seria o correto, o valor de R\$ 4.746,59, porque houve apenas uma inversão de números, ocasionando a diferença exata de R\$ 270,00;

6. o valor de R\$88,85 refere-se a Nota Fiscal nº 91504, ICMS calculado indevidamente sobre - mercadorias tributadas integralmente ( meias );

7. datas de ocorrências - 09/03/2004, 09/08/2004, 09/09/2004, 09/10/2004, 09/11/2004, os valores de R\$3.791,08, R\$ 3.932,47, R\$5.292,56, R\$7.705,29 e R\$ 14.773,01 e respectivamente, constituem outros equívocos, pois tratam-se de valores de ICMS pagos e não considerados pelo autuante, vide DAE anexos;

8. o valor de R\$ 54,96, refere-se às Notas Fiscais nº 24919 e 24984 de remessa para BRINDE ( sem incidência da antecipação total do ICMS );

9. o valor de R\$ 33,64 refere-se a Nota Fiscal nº 344129, que se trata de material de publicidade ( sem incidência da antecipação total do ICMS );

10. data de ocorrência - 09/09/2006, o valor de R\$ 7.303,79, trata-se de um processo nº 41780320031, anexo, onde recebe esse valor a título de crédito presumido e abate do valor total de ICMS a pagar no mês, ou seja, conforme demonstrado:

$$(+)\text{ ICMS - Antecipação Total} = 11.854,17$$

$$(-)\text{ Crédito Processo} = \underline{\underline{7.303,79}}$$

$$(\text{=})\text{ ICMS Devido e pago} = 4.550,38 - \text{vide DAE anexo.}$$

11. data de ocorrência - 09/12/2006, o valor de R\$ 13.622,35, constitui outro equívoco, trata-se de um valor de ICMS pago e não considerado pelo autuante em um montante de R\$13.704,26, vide DAE anexo.

Conclui pedindo que o Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente.

Posteriormente, interpõe petição para fazer juntada de planilha com a relação das notas fiscais de origem e de documentos fiscais de entradas das devoluções emitidas por seus fornecedores, fls. 1.339 a 1.341.

O autuante apresenta informação fiscal, fls. 1.385 a 1.387, assevera que o autuado não comprovou que tenha recolhido o ICMS devido, apurado e escriturado em livros fiscais, lançado na Infração 01, e que mantém o valor de R\$6.332,68 exigido.

Quanto às Infrações 02 e 04 de falta de autenticação de livros reconhece que as duas infrações são improcedentes.

Em relação à Infração 03, diz que anexa novos demonstrativos das notas fiscais não escrituradas (CFAMT), exercícios 2003, 2004, 2005 e 2006.

EXERCÍCIO	VALOR	MULTA 10%	MULTA 1%	TOTAL
2003	17.279,99	0	172,79	172,79
2004	5.392,24	0	53,92	53,92
2005	18.749,88	172,67	170,23	342,9
2006	18.218,83	291,18	153,07	444,25
TOTAL	59.640,94	463,85	550,01	1.013,86

Aduz que foram retiradas as notas fiscais do CFAMT que estavam escrituradas, no exercícios, mencionados acima.

Em relação à Infração 05, anexa novos demonstrativos de débito substituição tributária que foi recolhido o ICMS a menos, nos exercícios 2003 – R\$ 1.944,44; 2004 – R\$1.538,06; 2005 – R\$2.742,76 e 2006 – R\$3.090,96, totalizando R\$9.316,22.

Argumenta que ficaram sem comprovação as notas fiscais de devolução, onde deveriam ser anexadas cópias das notas fiscais devolvidas com as anotações no verso das mesmas, mostrando os verdadeiros motivos da devolução, e que só foram computadas a partir de abril 2003, que não foram consideradas as notas fiscais de compras de materiais de consumo, brindes e publicidades, reduzindo os valores das substituições tributárias e o ICMS devido no exercício de 2003; em 2005 afirma que não houve mais diferença a cobrar, e que foram retiradas as notas fiscais de brindes e publicidades, e em 2006 foi verificado o processo nº 417.803.2003-1, de créditos extemporâneos que o autuado utilizou em abatimento do mês de setembro de 2006 no valor de R\$ 7.303,79, finaliza dizendo que foram computados os créditos das notas fiscais, CFAMT, não registradas, para abatimento do ICMS a recolher.

Conclui pedindo que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte.

O autuado interpõe manifestação, às fls.1.422 a 1.428, apresenta as mesmas razões e demonstrativos da defesa no que diz respeito às Infrações 01 e 02, se calando em relação às infrações 04 e 05, quanto à Infração 03, diz que não concorda com o seu total, por entender que

existem várias notas fiscais onde as mercadorias foram devolvidas no ato da entrega, notas fiscais que foram lançadas em meses posteriores e notas fiscais apenas com número digitado errado e outras notas fiscais lançadas no próprio mês, não conhecidas pelo autuante.

Às fls. 1456 e 1457, o autuante presta nova informação fiscal, arguindo que o autuado continua discordando da Infração 01, no valor de R\$ 6.332,68, porém conseguiu verificar a existência de pagamentos no valor de R\$ 1.791,46, aduz que concorda com a redução do valor para R\$4.541,22 desta infração.

Reconhece que a autenticação dos livros fiscais fica a cargo do autuante, por isso sugere a supressão das multas.

Pontua que o autuado não concorda com a Infração 03, reafirmando que existem notas fiscais de mercadorias devolvidas, uso e consumo, mas não comprova a devolução com a cópia da 1ª Via da nota fiscal, explicitando e/ou demonstrando a declaração feita no verso das notas, datadas e assinadas pelo responsável em seu estabelecimento.

Lembra que o autuado continua não concordando com o total da Infração 05, mas não demonstra através de cópias das notas fiscais se foram para uso ou consumo.

Conclui pedindo que o auto de Infração seja julgado procedente em parte.

O autuado apresenta nova manifestação, às fls. 1.463 a 1.466, pede que toda intimação relativa ao feito seja direcionada ao profissional subscritor da presente, endereço constante da manifestação.

Expõe que a autuação só deve prosperar na proporção admitida pela defesa e que o valor de R\$4.541,22, foi acatado expressamente, não existindo controvérsia e que quanto aos itens 02 e 04 diz que a tese da defesa foi acatada não devendo prevalecer a multa aplicada.

Quanto ao item 03, a defesa apresentou demonstração de efetivas devoluções, antes da entrada em seu estabelecimento, pede que a JJF após análise, julgue improcedente tal infração.

Em relação ao item 05 afirma que o autuante já havia acolhido parte da defesa, mantendo a cobrança em relação às notas fiscais sem comprovação das devoluções, entende que as comprovações foram feitas através de documentos regulares. Argumenta que se as comprovações das devoluções servem para elidir o item 03, também elide o item 05, e que os dois itens caracterizam “bis in idem”, entendendo que não é a ausência das primeiras vias das notas fiscais que prejudicará a prova, porque os produtos não ingressaram no estabelecimento do autuado, dizendo que as notas fiscais seguiram com os produtos retornados e que as declarações anexas a cada documento não deixam dúvidas.

Conclui protestando pela posterior juntada de novos elementos e por revisão fiscal por preposto estranho ao feito e pede que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte, com a condenação limitada ao valor admitido como devido em relação à Infração 01.

O autuante em nova informação fiscal, às fls. 1.473 a 1.475, reproduz os termos das infrações e das razões defensas, reiterando o acolhimento do valor de R\$ 4.541,22 da Infração 01, e que mantém a sua opinião quanto aos itens 02 e 04, e que em relação aos demais itens da autuação e quanto às alegações defensivas, o julgamento caberá ao CONSEF.

Conclui pedindo que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte.

## VOTO

Na manifestação apresentada, o autuado protestou por revisão por fiscal estranho ao feito, objetivando conciliar as alegações e provas apresentadas com os demonstrativos inerentes ao AI, (fl. 1.466). Observo que de acordo com o art. 150, I do Dec. 7.629/99 (RPAF/BA), entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito da questão, e consiste na pesquisa, sindicância, exame, vistoria, levantamento, informação, cálculo ou qualquer outra

providência que vise à elucidação da matéria suscitada, que não requeiram conhecimento técnico especializado. Indefiro o pedido de diligência formulado, nos termos do art. 147, I, “a”, os elementos trazidos aos autos são suficientes para o meu convencimento sobre a presente lide.

O Auto de Infração exige ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória.

Em relação à Infração 01, que trata de recolhimento a menos do ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, o contribuinte apontou divergências de valores nos meses de dezembro de 2004; de fevereiro, março, abril maio, outubro de 2005; de março, abril, maio, setembro, novembro e dezembro de 2006, no montante de R\$1.791,46, cuja importância excluiu do total da infração e reconheceu o crédito tributário remanescente no valor de R\$4.541,22, consoante demonstrado em sua planilha à fl. 1.423 do PAF. O autuante por sua vez, informou que após analisar os elementos trazidos aos autos concordou com as alegações do contribuinte. Diante das planilhas explicativas apresentadas, fl. 1.120 e das demais comprovações trazidas aos autos, e da revisão do autuante, concordo com a redução do valor de R\$6.332,68 originariamente lançado para R\$4.541,22, conforme demonstrado na planilha de fl. 1.423 dos autos, ficando esta infração parcialmente subsistente.

Quanto as Infrações 02 e 04, que exige multa por descumprimento de obrigação acessória em razão do contribuinte ter escriturado livro fiscal em desacordo com as normas regulamentares, por ter utilizado tais livros sem autenticação prévia. Assiste razão ao contribuinte, quando diz que a autenticação dos livros será processada por servidor que realizar atividade de fiscalização, O autuante reconheceu a ineficácia da autuação, portanto, as infrações são insubsistentes.

Na Infração 03, o sujeito passivo foi acusado de ter omitido saídas de mercadorias tributáveis, por presunção legal, apurada através de entradas não registradas, com exigência do imposto correspondente.

Examinando as planilhas de cálculos que fundamentaram a autuação, fls. 43, 44, 151, 190, 191 e 248, constatei que os valores lançados decorreram de cálculos com aplicação do percentual de 1% do valor comercial de mercadoria não tributável, por descumprimento de obrigação acessória.

A acusação é de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, por presunção legal, apurada através de entradas não registradas, com exigência do imposto. Os valores lançados decorreram de cálculos com aplicação do percentual de 1% do valor comercial de mercadoria não tributável, por descumprimento de obrigação acessória. Por implicar mudança do fulcro da imputação, é impossível dar prosseguimento à lide, em atendimento aos princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa, tais procedimentos acarretaram na nulidade da infração, à luz do art. 18, II do RPAF/BA.

No que se refere à Infração 05, o contribuinte foi acusado de ter recolhido a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou exterior relacionadas no anexo 88. Em suas alegações a defesa não concordou com a acusação, e apresentou justificativas dizendo que houve valores cobrados indevidamente; que ocorreu cobrança indevida nos meses de 09/04/2003, 09/06/2003, 09/08/2003, 09/10/2003 e 09/09/2005 porque as mercadorias foram devolvidas no ato da entrega; que houve notas fiscais que foram lançadas em meses posteriores e notas apenas com o número digitado errado, e outras lançadas no próprio mês.

Observo que o autuante acolheu as alegações do contribuinte, processou a revisão da mencionada infração, só não acatou valores atinentes a notas fiscais que o autuado aduziu que houvera devolução.

Acontece que não demonstrou com precisão os procedimentos adotados para reduzir o montante da infração, os esclarecimentos da informação fiscal estão confusos, apresentou demonstrativos reduzindo o montante exigido, fls. 1.388, 1.394, 1404 e 1.409 com divergências de valores,

comparados com os registros analíticos que fundamentaram a autuação e a revisão. Incluiu nos novos demonstrativos valores não exigidos originariamente, a exemplo dos meses de setembro, novembro e dezembro de 2003; janeiro e outubro de 2004; janeiro a junho e novembro e dezembro de 2005. Não indicou cabalmente os exatos valores remanescentes da infração.

Concluo, desta forma, que nos moldes como foi apurada a infração, a mesma foi feita sem observação dos requisitos essenciais em respeito à legalidade, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado em desacordo com as normas que regem a matéria, ou seja, o lançamento não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração imputada ao contribuinte, o elemento quantitativo do fato gerador não está preciso no lançamento, para determinar com segurança o montante do imposto a ser exigido.

Assim, a falta de clareza na apuração do montante do débito tributário, apontados como geradores da imposição aplicada ao sujeito passivo, implica ofensa ao direito do contribuinte do exercício de ampla defesa, pela incerteza do que a ele esteja sendo imputado, acarretando a nulidade desse item do Auto de Infração, como bem determina o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99 ao estabelecer:

“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; ”*

Recomendo à autoridade fazendária que determine a renovação do procedimento, em relação às Infrações 03 e 05, a salvo de falhas, como determina o artigo 156, do RPAF/99, em atenção ao princípio da celeridade processual e da eficiência.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração de acordo com o demonstrativo abaixo.

Data da Ocorrência	Data do Vencimento	Base de Cálculo	Aliquota	Multa	Valor Historico
9/1/2003	9/2/2003	864,82	17%	60%	147,02
9/9/2004	9/10/2004	932,94	17%	60%	158,60
9/10/2004	9/11/2004	827,71	17%	60%	140,71
9/12/2004	9/1/2005	2351,47	17%	60%	399,75
9/1/2005	9/2/2005	690,76	17%	60%	117,43
9/2/2005	9/3/2005	684,24	17%	60%	116,32
9/5/2005	9/6/2005	836,53	17%	60%	142,21
9/6/2005	9/7/2005	1701,65	17%	60%	289,28
9/7/2005	9/8/2005	995,59	17%	60%	169,25
9/8/2005	9/9/2005	276,47	17%	60%	47,00
9/9/2005	9/10/2005	696,76	17%	60%	118,45
9/10/2005	9/11/2005	1075,82	17%	60%	182,89
9/11/2005	9/12/2005	948,29	17%	60%	161,21
9/12/2005	9/1/2006	3132,06	17%	60%	532,45
9/1/2006	9/2/2006	152,94	17%	60%	26,00
9/2/2006	9/3/2006	3873,82	17%	60%	658,55
9/3/2006	9/4/2006	558,18	17%	60%	94,89
9/5/2006	9/6/2006	25,53	17%	60%	4,34
9/6/2006	9/7/2006	1823,12	17%	60%	309,93
9/7/2006	9/8/2006	1937,06	17%	60%	329,30
9/9/2006	9/10/2006	2053	17%	60%	349,01
9/12/2006	9/1/2007	274,29	17%	60%	46,63
Total					4.541,22

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 118973.0014/08-1, lavrado contra N C CALÇADOS LTDA., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.541,22**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, III da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais. Recomendando-se a renovação do procedimento fiscal em relação aos itens 03 e 05 julgados nulos.

Esta Junta 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, 20 de outubro de 2009

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA - RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR