

**PROCESSO** - A. I. Nº 118973.0014/08-1  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - N.C. CALÇADOS LTDA. (NUNES CALÇADOS)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0343-02/09  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 19/08/2010

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0234-11/10

**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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, interposto pela 2ª JJF após julgamento pela Procedência em Parte do Auto de Infração, através do Acórdão JJF nº 0343-02/09, lavrado para imputar ao sujeito passivo o cometimento de 05 infrações, abaixo descritas, todas objeto do presente Recurso:

1. Recolhimento a menos do ICMS em decorrência de desconcontro 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. Escrituração de 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 das, por ter deixado de registrar notas fiscais de compras, nos exercícios de 2003 e 2006, sendo lançado o valor de R\$1.989,20, acrescido da multa de 60%;

4. Escrituração de 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. 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%.

No julgamento de Primeira Instância, inicialmente o Relator indeferiu a diligência requerida pelo sujeito passivo, com fundamento no art. 147, I, “a” do RPAF/BA, por entender que os elementos trazidos aos autos são suficientes para o seu convencimento sobre a presente lide. No mérito, assim se manifestou o Relator, resumidamente quanto às infrações imputadas ao autuado:

Infração 1 - Que este item 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, tendo o contribuinte apontado 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, reconhecendo o crédito tributário remanescente no valor de R\$4.541,22, consoante demonstrado em sua planilha à fl. 1.423 do PAF, o que foi corroborado pelo autuante Assim, concluiu que concorda com a redução do valor de R\$6.332,68, originariamente lançado, para R\$4.541,22, julgando a infração parcialmente subsistente;

Infrações 2 e 4 - Que nestes itens exige-se multa por descumprimento de obrigação acessória em razão de ter o contribuinte escriturado livro fiscal em desacordo com as normas regulamentares, utilizando tais livros sem autenticação prévia. Pontuou que assiste razão ao contribuinte quando diz que a autenticação dos livros será processada por servidor que realizar atividade de fiscalização, o que foi reconhecido pelo autuante em sua informação fiscal, julgando, assim, insubsistentes as referidas infrações;

Infração 3 - Que neste item 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, mas que se examinando as planilhas de cálculos que fundamentaram a autuação, fls. 43, 44, 151, 190, 191 e 248, constata-se 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. Assim, embora a acusação seja 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. Concluiu que 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, já que tais procedimentos acarretaram na nulidade da infração, à luz do art. 18, II do RPAF/BA.

Infração 5 - Que 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, tendo o sujeito passivo alegado que houve cobrança indevida de valores, nos meses de 09/04/2003, 09/06/2003, 09/08/2003, 09/10/2003 e 09/09/2005, que as mercadorias foram devolvidas no ato da entrega e, que, ainda, houve notas fiscais que foram lançadas em meses posteriores e notas fiscais apenas com o número digitado errado, e outras, ainda, lançadas no próprio mês. Observou que tais alegações foram acatadas pelo autuante, elaborando novo demonstrativo de débito, só não acatando valores atinentes a notas fiscais que o contribuinte aduziu que houvera devolução.

Ressaltou, no entanto, que o autuante não demonstrou com precisão os procedimentos adotados para reduzir o montante da infração, já que os esclarecimentos da informação fiscal estão confusos, apresentando demonstrativos reduzindo o montante exigido, fl. 1.423 do PAF, com divergências de valores, comparados com os registros analíticos que foram objeto de a revisão. Observou que o autuante incluiu nos novos demonstrativos, nariamente, a exemplo dos meses de setembro, novembro e dezembro

de 2004; janeiro a junho e novembro e dezembro de 2005, e ainda não indicou cabalmente os exatos valores remanescentes da infração.

Desta forma, concluiu 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. Observou, assim, que 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 determina o art. 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99, ao tempo que recomenda à autoridade fazendária que determine a renovação do procedimento em relação a este item, bem como em relação à infração descrita no item 3, a salvo de falhas, como determina o art. 156, do RPAF/99, em atenção ao princípio da celeridade processual e da eficiência.

Ao final do seu voto, recorre de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 02, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Às fl. 1.496, consta petição do patrono do sujeito passivo, onde requer a juntada do comprovante de pagamento do valor que remanesceu após o julgamento proferido pela JJF – fl. 1.498 - no valor principal de R\$4.541,22, totalizando, com acréscimos moratórios, juros e multa, o valor recolhido de R\$8.851,00.

## VOTO

Da análise dos autos e da Decisão recorrida, entendemos não merecer reparos o Julgado de Primeira Instância, por estar em consonância com a legislação aplicável à matéria e com os elementos constantes dos autos.

E, de fato, quanto à infração descrita no item 01 da peça inicial da autuação, onde se imputa ao recorrido o 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, restou comprovado nos autos, o que foi corroborado pelo autuante em sua informação fiscal de fl. 1.457, ao analisar as razões defensivas, que o valor originariamente exigido é superior ao efetivamente devido, sendo reduzido o débito exigido para o valor de R\$4.541,22.

Em relação às infrações descritas nos itens 02 e 04, onde se imputa ao recorrido a multa fixa de R\$140,00, pela escrituração de livro fiscal em desacordo com as normas regulamentares, já que sem autenticação, a legislação atual, após alteração no art. 317 do RICMS (repetido no art. 704 para os livros fiscais escriturados por sistema eletrônico de processamento de dados), expressamente determina que tal escrituração será realizada pelo próprio fiscal quando da ação fiscal no estabelecimento do contribuinte, desobrigando-o de levar seus livros a repartição fazendária para tal.

***“Art. 317. Serão observadas as seguintes formalidades relativas à abertura, autenticação e encerramento de livros fiscais:***

- I - os livros fiscais serão utilizados após a lavratura do Termo de Abertura (anexo 48);*
- II - o contribuinte lavrará Termo de Encerramento (anexo 49) após o esgotamento do livro fiscal ou o encerramento das atividades;*
- III - o uso de outro livro de mesmo tipo somente poderá ser efetuado após o encerramento do livro anterior;*
- IV - o contribuinte lavrará termo acerca do início ou do encerramento de uso do livro, no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais, modelo 6;*
- V - o servidor que realizar atividade de fiscalização ou de subsídio à fiscalização em estabelecimento do contribuinte deverá apor visto nos livros ainda não visados, na página abertura ou o Termo de Encerramento, e verificar se houve lavratura do*

Ressaltamos, ainda, que em relação à infração descrita no item 02 também se imputa ao recorrido a inconsistência na escrituração fiscal quanto ao CFOP, mas verificamos que não restou comprovada nos autos tal ocorrência, o que também nos leva a afastar tal imputação.

No que se refere à infração descrita no item 4 da autuação, onde se imputa ao sujeito passivo a omissão de mercadorias tributáveis, por presunção legal, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, com lastro no art. 2º, §3º do RICMS/BA e aplicação da multa de 70%, prevista no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96, conforme se verifica do demonstrativo integrante da peça inicial do Auto de Infração, constata-se que muito embora tenha sido esta a imputação, os demonstrativos de cálculos dos valores exigidos evidenciam que houve a aplicação do percentual de 1% sobre o valor comercial de mercadoria não tributável, por descumprimento de obrigação acessória, multa estipulada no art. 42, IX, do mesmo diploma legal pela entrada no estabelecimento de mercadorias sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, sem o devido registro na escrita fiscal.

Assim, como bem frisou o Relator de Primeira Instância, sendo infrações distintas, não cabe ao órgão julgador mudar o fulcro da autuação, passando a considerar como praticada outra infração que não a imputada originariamente, o que acarreta a nulidade da exigência fiscal, nos termos do art. 18, IV, a do RPAF/BA.

Por fim, quanto à infração descrita no item 5 da autuação - 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 relacionadas no Anexo 88 - também vislumbramos, como a JJF, vício que macula de nulidade a presente exigência fiscal, visto que, de fato, não há segurança nos demonstrativos elaborados pelo autuante em sua informação fiscal, acatando parte das alegações defensivas de diversos equívocos cometidos na apuração do valor exigido, mormente pelo fato de que houve inserção de valores não originariamente lançados, o que traz iliquidez e insegurança na infração imputada e no seu montante, acarretando, também a incidência do art. 18, IV, a do RPAF/BA, sendo, assim, nula a exigência fiscal em tela.

Do exposto, somos pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração epigrafiado, recomendando-se a renovação do procedimento fiscal em relação às infrações descritas nos itens 3 e 5 da autuação, a salvo de falhas, nos termos do art. 21 do RPAF/BA, e homologação dos valores já recolhidos pelo recorrido.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 **118973.0014/08-1**, lavrado contra **N.C. CALÇADOS LTDA. (NUNES CALÇADOS)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.541,22**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Recomenda-se a renovação do procedimento fiscal, a salvo de falhas, em relação aos itens 3 e 5 julgados nulos e a homologação dos valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de julho de 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA