

**A. I. N°** - 206881.0003/09-0  
**AUTUADO** - RAVAD COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.  
**AUTUANTE** - EUGÊNIA MARIA BRITO REIS NABUCO  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 30.07. 10

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF N° 0211-04/10

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO; **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. MULTA PERCENTUAL SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. É descabida a exigência nas duas infrações. O fato gerador do lançamento ocorreria nos meses de janeiro, fevereiro, setembro e novembro de 2006, enquanto a Lei nº 10.847/07 que determinou tal exigência, alterando o §1º, art. 42 da Lei 7.014/96, entrou em vigor a partir do dia 28/11/2007. Infrações insubsistentes. 2. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO DE OPERAÇÕES NÃO DECLARADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Excluídas do livro Caixa as receitas de origem não comprovadas resultou saldo credor de Caixa, que indica que a empresa efetuou pagamentos com recursos não declarados, e tais recursos, até prova em contrário, se consideram decorrentes de vendas de mercadorias anteriormente realizadas também não declaradas. É sobre essas vendas anteriores (fato gerador da obrigação tributária) que recai a exigência do tributo, com base na presunção prevista no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96. Aplicada a proporcionalidade da IN nº 56/07, reduziu-se o valor originalmente lançado. Infração parcialmente caracterizada. 3. FALTA DE PREVISÃO LEGAL DA PRESUNÇÃO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS APURADAS ATRAVÉS DE PAGAMENTO(S) NÃO REGISTRADO(S). A hipótese da falta de registro de pagamentos no livro Caixa não está prevista em Lei como autorizadora da presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. Por outro lado o Regulamento do ICMS deixou de definir o ato como infração. Infração nula. 4. 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. Documentos juntados ao processo comprovam que se trata de operação de circulação de mercadorias tributáveis. Não acolhido o pedido de redução da multa para 1% sob a alegação de que bens/mercadorias adquiridos não serem de origem interestadual. Infração mantida. 5. CRÉD

AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. SAÍDAS SEM INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. Infrações reconhecidas. 6. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Deixou de recolher o imposto referente a operações escrituradas. Excluiu do levantamento documentos fiscais relativos a operações não tributáveis. Juntada planilha com valores ajustados. Infração parcialmente subsistente. Indeferido pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/09/2009, lança débito no valor total de R\$ 130.862,01, em razão do cometimento das seguintes infrações:

- 1 – multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada, sendo lançado o montante de R\$ 30.533,80, acrescido da multa de 60%, no mês de janeiro de 2006;
- 2 – multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada, sendo lançado o montante de R\$ 623,78, acrescido da multa de 60%, nos meses de fevereiro, setembro e novembro de 2006;
- 3 - omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa, com ICMS devido no valor de R\$ 88.298,38, acrescido da multa de 70%, nos meses de março a junho de 2006;
- 4 – omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de pagamento não registrado, no exercício de 2005, sendo lançado o imposto no valor de R\$ 5.574,08, acrescido da multa de 70%;
- 5 – deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) sujeita (s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de 10%, no valor total de R\$ 1.613,63, no período de janeiro a dezembro de 2005 e julho e novembro de 2006;
- 6 – utilizou indevidamente de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais no documento fiscal, nos meses de maio e julho a novembro de 2005, e fevereiro, abril, junho, setembro e outubro de 2006, sendo lançado o valor de R\$ 322,51, acrescido da multa de 60%;
- 7 – deixou de efetuar estorno de crédito fiscal do ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto, em novembro de 2005, sendo lançado o crédito de R\$110,25, acrescido de multa de 60%;
- 8 – deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de agosto, novembro e dezembro de 2005, e abril, julho, agosto e dezembro de 2006, sendo lançado o valor de R\$ 3.785,38, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresenta defesa às fls. 306 a 313, dizendo que providenciou o reconhecimento e pagamento integral das infrações 06 e 07, e parcial das infrações 02 e 08, numa demonstração da sua boa fé e compromisso com o recolhimento do ICMS efetivamente devido, impugnando expressamente as infrações 01, 02 (em parte), 03, 04, 05 e 08 (em parte).

Aduz que a infração 01, teve o seu valor recolhido antes do vencimento, por isso pede que a mesma seja excluída da autuação, e que o DAE juntado indica equi sendo 12/2005, já tendo sido providenciado procedimento para r

171299/2009-5) e que as notas fiscais relativas ao mês de janeiro, supostamente em aberto, constantes do ANEXO I da autuação, estão expressamente indicadas no DAE trazido aos autos à fl. 319.

Frisa que em relação à infração 02, os valores de novembro/2006, é apresentado DAE que comprova recolhimento no valor de R\$ 662,33, que foi efetivado ainda no mês de novembro, tendo sido considerado apenas o recolhimento de R\$ 19.258,14, e que os DAEs ora apresentados indicam as notas fiscais referentes ao mês de novembro/2006, constantes do Anexo II. Salienta que para o mês de setembro/2006, a planilha elaborada pela autuante apresenta erros de somatório e que a tabela preparada pela empresa, anexa, aponta ICMS a recolher apenas no valor de R\$ 63,09, Cita que para o mês de fevereiro/2006, a planilha elaborada pela autuante também apresenta erros de somatório, diz que traz tabela, anexa, apontando saldo devedor inexistente.

No tocante à infração 03, alega que a autuante não observou que no exercício de 2006 houve ingressos de recursos que suportam os pagamentos efetuados, entende que deve ser refeita a planilha da conta caixa, para que se exclua tal infração da autuação.

Argumenta que a auditoria de Caixa foi realizada considerando apenas as vendas e prestação de serviços, ocorridas no exercício de 2006, ao passo que houve ingressos de numerários referentes a serviços e vendas realizadas em 2005, que foram feitas a prazo, como se vê da cópia do livro Caixa que se traz aos autos, às fls.335 a 357.

Argumenta que a autuante desconsiderou os lançamentos do livro Caixa que lhe foi apresentado pela empresa, quando do início da ação fiscal, sem qualquer justificativa elaborou planilha indicando os valores de vendas e prestações de serviços realizados no exercício de 2006, com base nas notas fiscais apresentadas, para comparar com as despesas realizadas lançadas no livro Caixa.

Aduz que o total de notas fiscais emitidas no exercício de 2006, somando-se serviços e vendas de mercadorias, diz que não corresponde ao total de receitas desse ano, já que é prática comercial usual e legal, o parcelamento dos pagamentos e que no livro Caixa da empresa, constam os valores efetivamente recebidos em 2006, independentemente das vendas ou serviços terem sido realizados nesse exercício.

Anexa, cópia do Balanço de 2005, dizendo que a mesma indica duplicatas a receber no exercício de 2006. Argui que a presunção legal aplicada pela autuante prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, é relativa, admitindo, prova em contrário, o que ora se faz com a presente impugnação.

No exercício do seu direito de elidir a presunção de omissão de saídas anteriores tributadas, o autuado apresenta os comprovantes de ingresso de numerários referentes a vendas e prestações de serviços ocorridos no ano anterior, demonstrando que as receitas indicadas no livro Caixa estão corretas, não apresentando saldo credor.

Em respeito ao princípio da eventualidade, pugna ainda na hipótese de não serem acatados os argumentos e provas apresentados, pela aplicação da proporcionalidade no cálculo da omissão de saídas tributadas, na forma da IN nº 57/2007 da SEFAZ/BA, já que pelos próprios cálculos trazidos pela autuante vê-se que parte das receitas do autuado deriva de prestação de serviços sujeitos ao ISS, devendo ser excluídos esses valores para que se encontre a base de cálculo, ao menos mais próxima da real, para incidência do ICMS exigido por presunção.

Aduz que a infração 04 decorreu da constatação pela autuante de que não foram contabilizados determinados pagamentos, aplicando-se a presunção prevista no art. 2º, § 3º, V, do RICMS/97, por isso impugna tal infração por entender que a Lei nº 7.014/96, instituidora do ICMS na Bahia não prevê a falta de contabilização de pagamentos como hipótese de presunção de omissão de saídas anteriores tributadas, transcreve o seu art. 4º, parágrafo 4º.

Defende que não pode o RICMS dispor sobre matéria de reserva de lei, por se tratar de fato gerador do ICMS, de hipótese de presunção, dizendo que fere o princípio constitucional da legalidade e discorre sobre tal tema. Entende que tal infração é reproduz o § 3º, do art. 2º do RICMS/97, com a revogação do seu inciso

Diz que o CONSEF julgou a mesma infração nula no Auto de Infração nº 2068810002086, lavrado pela mesma auditora contra a mesma autuada.

Quanto à infração 05, argúi que deve ter a sua multa reduzida, em função de não serem os bens/mercadorias adquiridos destinados à comercialização, como prevê o artigo 42, da Lei nº 7.014/96. Transcreve os seus incisos IX e XI.

Registra que a hipótese *in casu* é de falta de registro de mercadoria sem tributação ou com fase de tributação encerrada, porque segundo o autuado, os bens são de uso e consumo e destinados ao ativo fixo não sendo objeto de circulação, ou seja, não ensejarão novo fato gerador do ICMS, devendo no seu entender, ser aplicado o percentual de 1%, na forma do art. 42, XI da Lei nº 7.014/96.

Discorre seus entendimentos para concluir que as mercadorias só seriam tributáveis se fossem objeto de revenda tributável, ensejando nova etapa de tributação.

Quanto à infração 08 – diz que a autuante acusa o autuado de ter dado tratamento de não tributada a operação tributada, relativamente às Notas Fiscais nºs 74, 75, 163, 176, 209 (2005) e 310, 370, 384, 391, 402 e 537 (2006)

Aduz que as operações referentes às notas fiscais têm natureza de saída para demonstração ou reparo, conforme consta no próprio corpo, com indicação do CFOP 5.912 e 5.915 e que os arts. 599 e 627 do RICMS/97 estabelecem a suspensão da ocorrência do fato gerador na hipótese de saída de mercadoria para demonstração e reparo, respectivamente. Diz que apresenta as Notas Fiscais de retorno, relacionando com as notas fiscais da autuação, assim como as cópias dos registros no Livro Fiscal de Entradas. Sendo: entrada – nota fiscal nº402, de 03/08/06, retorno pela nota fiscal nº 10647; nota fiscal nº 0075, de 18/08/05, retorno pela nota fiscal nº 0134; nota fiscal nº 209, de 21/12/2005, retorno pela nota fiscal nº 2943. Alega que, como não foi possível a localização das demais notas fiscais de retorno, decidiu pelo recolhimento do ICMS correspondente.

Conclui requerendo:

- a) a exclusão da infração 01 diante do pagamento comprovado, feito até mesmo antes do vencimento;
- b) a exclusão da infração 02 por ter o autuado demonstrado que recolheu corretamente o ICMS por antecipação parcial novembro/2006;
- c) o refazimento da conta caixa com as informações e provas trazidas na presente impugnação para que seja afastado o saldo credor indicado pela autuante, ainda que para isso seja necessária diligência, que fica desde logo requerida;
- d) a exclusão da infração 04 por falta de previsão legal e diante da revogação do inciso V do art. 2º, parágrafo 3º do RICMS/97;
- e) O reenquadramento da infração 05 para o inciso XI do art. 42 da Lei nº 7.014/96, aplicando-se o percentual de 1% sobre as notas fiscais não registradas;
- f) A exclusão da infração 08, diante da comprovação de que as mercadorias foram destinadas a conserto ou demonstração, estando suspenso o ICMS;
- g) A homologação dos valores pagos, como reconhecimento das infrações 06 e 07 e parte das infrações 02 e 08;
- h) A produção das provas cabíveis em lei.

A autuante presta informação fiscal, às fls. 377 a 384, inicialmente discorre sobre os termos das infrações e das razões de defesa, dizendo que quanto à infração 01, após exame da documentação anexada pelo autuado, observou que houve o recolhimento do ICMS antecipação parcial relativo às aquisições de janeiro/2006, porém com a referência de dezembro/2005. Diz não proceder essa infração.

Em relação à infração 02, diz que: a) - no mês de fevereiro/2006 não da infração não procede a afirmação do autuado de que houve €

porque conforme pode-se comparar os valores totais das aquisições o ICMS constantes do Demonstrativo do Recolhimento a Menos da Antecipação Parcial (fls. 55 a 62) e a Listagem de Entradas apresentada pela empresa (fl. 324) com o Livro Registro de Apuração do ICMS (fl. 66), verifica-se que o valor constante do livro é o mesmo do demonstrativo elaborado pela autuante. Aduz que, tendo em vista que o somatório das entradas CFOP 2102 constante dos arquivos magnéticos não “batiam” com os valores reais lançados no livro de apuração, considerou-se o valor total por CFOP lançado no livro para o cálculo da antecipação parcial;

b) no mês de setembro/2006 não procede a afirmação do autuado de que houve erros na planilha da autuante, porque conforme pode-se comparar os valores totais do crédito do ICMS constantes do Demonstrativo do Recolhimento a Menos da Antecipação Parcial (fls. 55 a 62) e a Listagem de Entradas apresentada pela empresa (fl. 323) com o Livro Registro de Apuração do ICMS (fl. 70), verifica-se que o valor constante do livro é o mesmo do demonstrativo elaborado pela autuante. Cita que tendo em vista que o somatório dos créditos do ICMS das entradas CFOP 2102 constante dos arquivos magnéticos não batiam com os valores reais lançados no livro de apuração, considerou-se o valor do crédito por CFOP lançado no livro para o cálculo da antecipação parcial;

c) no mês de outubro/2006 verificou que efetivamente o valor da diferença encontrada refere-se ao pagamento do DAE no valor de R\$662,33 cuja nota fiscal n. 33562 constava no arquivo magnético como adquirida em novembro/2006;

d) frisa que diante do exposto, fica o total do débito da infração reduzido de R\$623,78 (Seiscentos e vinte e três reais e setenta e oito centavos) para R\$226,34 (Duzentos e vinte e seis reais e trinta e quatro centavos), conforme novo Demonstrativo da Antecipação Parcial Recolhida a menos que anexa ao processo.

No que diz respeito à infração 03, salienta que:

a) a infração refere-se à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, prevista no artigo 2º. § 3º. inc. I do RICMS aprovado pelo Decreto n. 6.284/97, que deixa claro que ocorrendo saldo credor de caixa, presume-se a ocorrência de operações tributáveis sem o pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, o que não foi o caso;

b) como prova da infração foram anexados às fls. 78 a 89, os Demonstrativos Auditoria da Conta Caixa, bem como as fotocópias do livro Caixa e Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica constantes às fls. 90 a 134 do PAF, bem como fora dado fotocópias dos citados demonstrativos ao contribuinte;

c) o autuado foi intimado por duas vezes a apresentar a escrita contábil inclusive os Balanços (anexo fls. 11 e 12), não tendo o mesmo apresentado os livros Diários e os Balanços conforme Termos de Arrecadação (anexo fls. 51, 52 e 53), só apresentando o Livro Caixa;

d) o Balanço apresentado na defesa não foi registrado na JUCEB e não condiz com os saldos de diversas contas com os constantes do livro Caixa (fls. 90 a 110) e que no final do Livro Caixa consta os saldos de todas as contas, não existindo saldo de Duplicatas a Receber, evidenciando que todas as vendas foram a vista. Analisando o saldo da conta Duplicata a Receber constante do Balanço de 31/12/2005 (R\$837.843,79) fl. 331 com o constante da Relação de Faturamento e Recebimento Efetivo (R\$873.849,79) anexo fl. 332 do processo, verifica que os valores são distintos;

e) o saldo da conta Caixa lançado no balanço no valor de R\$10.264,64 também diverge do lançado no livro Caixa no valor de R\$161.795,00 (fl. 175 do PAF), verifica com as contas de Fornecedores que no balanço consta R\$481.539,54 e no Caixa consta R\$964.903,58 diz que as divergências podem ser verificadas nas contas de Receitas de Vendas de Mercadorias e de Serviços, Ativo Imobilizado, Lucros Distribuídos, por isso não deve ser considerado o Balanço anexado pela autuada;



f) conforme preceitua o art. 8º. inc. IV e parágrafo 1º. do RPAF/BA Decreto nº 7.629/99, cabe ao contribuinte anexar em sua defesa os meios de prova, para demonstrar a veracidade de suas alegações, não o fez por não possuí-las, se limitando a apresentar demonstrativos que não provam o recebimento efetivo do numerário lançado na conta Caixa e que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da ação fiscal;

g) com base na IN 56/2007 foi feita a proporcionalidade entre as vendas de mercadorias e de serviços, tendo sido reduzida a base de cálculo em 5%, que corresponde ao percentual de vendas de serviço no exercício, conforme Demonstrativo do Percentual de Vendas de Mercadorias e Serviços – 2006 e do novo Demonstrativo Auditoria da Conta Caixa que anexa.

h) fica o total do débito da presente infração reduzido de R\$88.298,38 (Oitenta e oito mil duzentos e noventa e oito reais e trinta e oito centavos), para R\$83.883,88 (Oitenta e três mil oitocentos e oitenta e três reais e oitenta e oito centavos).

Quanto à infração 04, informa que após exame da mesma verificou que efetivamente foi revogado do RICMS/BA através do Decreto nº 11.656/2009 o inciso V do parágrafo 3º do art. 2º a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis com base em pagamentos não registrados, e não deve portanto prosperar tal infração.

A respeito da infração 05, cita que quanto ao pedido de redução da cobrança da multa pela falta de registro de notas fiscais de entradas de bens para uso e consumo com base no percentual de 10% para 1%, sobre o argumento de tratar-se de bens de uso e consumo e ativo fixo não procede tal afirmação, porque conforme previsto no art. 42 inc. IX da Lei nº 7.014/96 e no art. 915 inc. IX do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, “a multa prevista para a falta de registro de bens, mercadorias ou serviço sujeito a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal”, e que ademais as mercadorias adquiridas são tributadas normalmente pelo ICMS, conforme se verifica nas fotocópias das notas fiscais respectivas, fls. 221 a 263, não importando a destinação das mesmas.

Em relação à infração 08, diz que tendo em vista que o contribuinte anexa à defesa prova material de que as notas fiscais nºs 75, 209 e 402 referem-se a saídas para demonstração ou reparo e apresentado a comprovação de que as mesmas retornaram através das notas fiscais de entradas nº 134, 2943 e 10647, retifica o procedimento fiscal, reduzindo o total do débito relativo a tais notas fiscais.

Informa que fica o total do débito desta infração reduzido de R\$3.785,38 (Três mil, setecentos e oitenta e cinco reais e trinta e oito centavos) para R\$2.627,35 (Dois mil, seiscentos e vinte e sete reais e trinta e cinco centavos), conforme novo demonstrativo, às fls. 416 e 417 que anexa.

Aduz que ratifica parcialmente o procedimento fiscal com a redução do débito do Auto de Infração reduzido de R\$130.862,01 para R\$88.784,15, conforme novo Demonstrativo do Débito que anexa.

Conclui pedindo a procedência parcial do Auto de Infração.

O autuado recebeu cópia da defesa e das planilhas decorrentes da revisão fiscal, tomou conhecimento da concessão do prazo de 10 dias para pronunciamento.

O sujeito passivo apresenta manifestação, às fls. 424 a 429, dizendo que a autuante retificou expressamente a autuação, fez a exclusão das infrações 01 e 04 e reduziu os valores das infrações 02, 03 e 08, tendo mantido a infração 05 na totalidade. Afirma que a lide persiste somente em relação às infrações 03 e 05.

Em relação à infração 03, diz que a sua manifestação agora se restringe aos argumentos da deformação fiscal, ficando reiterado todos os demais termos da defesa.

Afirma que houve erro de digitação do balanço quanto ao va indicando equivocadamente a quantia de R\$837.843,79 ao invés de R\$837.843,79

não modifica a defesa. Entende que não é elemento essencial do livro Caixa a indicação de duplicatas a receber e a pagar.

Argúi que quanto às supostas divergências entre os saldos constantes do livro Caixa e os indicados no Balanço trazido pela Defesa, verifica que no balanço apresentado em 31/12/2005, o saldo existente era: Caixa R\$ 10.264,04 + Bancos R\$ 117.287,21 = R\$ 127.551,85, que é saldo do final do exercício 2005 e que o saldo do início do exercício de 2005 é R\$ 161.795,00 conforme consta no caixa.

Narra que as informações do balanço em relação a conta fornecedores também não apresentam equívocos, o saldo apresentado é de R\$ 481.539,54, “sendo conta a débito de fornecedores para o próximo exercício e não pagamento de fornecedor.”.

Afirma que no livro Caixa consta o pagamento de fornecedor no total de R\$ 964.903,58 no ano de 2005, no seu entendimento houve equívoco na leitura e interpretação do balanço pela autuante.

Aduz que fica impugnado o cálculo trazido pela autuante para fins da aplicação da proporcionalidade prevista na IN 56/07, porque o percentual de 5% não corresponde ao que efetivamente deve ser retirado da base de cálculo.

Quanto a infração 04 - presunção de omissão de saídas por pagamentos não contabilizados, diz que mesmo com o reconhecimento do equívoco pela autuante, traz por cautela, o precedente julgado pela 1ª. CJF do CONSEF, a respeito da mesma matéria, reproduz a ementa do Acórdão CJF nº 0302-11/09.

No que se refere à infração 05, entende que o percentual de multa a ser aplicado é de 1%, porque tais mercadorias não são objeto de revenda em seu estabelecimento. Discorre sobre interpretações sobre o tema. Reproduz todo o Acórdão CJF nº 0239-12/09, do CONSEF reduzindo o débito a 1% de mercadorias com fase de tributação encerrada. Protesta pela redução.

Conclui pedindo a exclusão das infrações 01, diante seu pagamento; da 02 por ter demonstrado seu recolhimento em novembro/06; da 04 por falta de previsão legal; da 08 porque foram destinadas a conserto ou demonstração. Pede o refazimento da conta caixa com as informações e provas trazidas na defesa para que seja afastado o saldo credor de caixa, requer diligência para tal. Pede o reenquadramento da infração 05 aplicando o percentual de multa de 1% e a homologação dos valores pagos como reconhecimento das infrações 06, 07 e parte da infração 08 e a produção de provas cabíveis em direito.

A autuante presta informação fiscal à manifestação dizendo que mantém os termos e cálculos apresentados na informação fiscal às fls. 377 a 420, ratificando o valor total do débito de R\$88.784,15, em seguida reproduz os termos da informação fiscal que são reiterados.

Conclui argüindo que “tendo em vista que o autuado em sua manifestação não anexou os meios de prova para demonstrar a veracidade de suas alegações, se limitando a negar o cometimento das infrações, opina pela manutenção parcial do Auto de Infração.”

Constam às fls. 444 e 445 dos autos detalhes de pagamento de parte do PAF.

## VOTO

Quanto ao pedido de diligência indefiro, tendo em vista que o contribuinte não carrou aos autos documentos, levantamentos e demonstrativos apontando especificamente as inconsistências passíveis de se fundamentar o encaminhamento do PAF em diligência, e no caso da infração 03 não trouxe comprovantes demonstrando a origem dos recursos lançados no livro Caixa para se determinar, em revisão, o cotejamento dos documentos com os valores registrados no referido livro Caixa, existindo nos autos todos os elementos necessários ao meu convencimento, à vista das provas produzidas, de acordo com do art. 147, inciso I, alínea “a” do DPAE DA IO

O Auto de Infração trata de 08 infrações: multa percentual sobre o imposto por falta de recolhimento, e por recolhimento a menos, referente a antecipação parcial; omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa e por pagamento não registrado; entrada no estabelecimento de mercadoria (s) sujeita (s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal; utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais no documento fiscal; deixou de efetuar estorno de crédito fiscal do ICMS; deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, que passo a examiná-las.

O contribuinte reconheceu integralmente as infrações 06 e 07, por este motivo as considero desde já subsistentes, por inexistir controvérsia quanto às mesmas. Reconheceu parcialmente às infrações 02 e 08, impugnando totalmente as infrações 01, 03, 04, 05.

Quanto às infrações 01 e 02, a aplicação da multa percentual é descabida, visto que o fato gerador do lançamento ocorrera nos meses de janeiro, fevereiro, setembro e novembro de 2006, enquanto a Lei nº 10.847/07 que determinou tal exigência, alterando o §1º, art.42 da Lei nº 7.014/96, entrou em vigor a partir do dia 28/11/2007. No caso da infração 01, em sua informação fiscal a autuante disse, inclusive, que após exame da documentação anexada pelo sujeito passivo, observou que houve o recolhimento do ICMS antecipação parcial relativo às aquisições de janeiro/2006. Portanto, face o exposto, não pode ser exigida a multa aplicada no presente procedimento fiscal, tornando assim insubsistentes estas duas infrações.

No que se refere à infração 03 foi lançado o crédito tributário por presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor de caixa.

Pela análise dos elementos constantes dos autos, verifico que o autuante ao constatar aportes de caixa no exercício de 2006, (fls. 90 a 112) solicitou ao contribuinte por três intimações (às fls. 11 a 13) os documentos que deram suporte a tais suprimentos para efeito de exames fiscais, como não foram entregues os comprovantes solicitados para averiguação analítica da consistência de cada documento no intuito de se comprovar a verdade material dos fatos, a partir do próprio livro Caixa, o autuante elaborou o demonstrativo denominado “Auditoria de Caixa” com os lançamentos dos valores consignados no referido livro, que tiveram suas entradas e saídas por pagamentos documentalmente comprovadas sua validade, excluindo deste as receitas que não tiveram documentalmente comprovadas a sua origem, resultando saldo credor da Conta Caixa nos meses de março, abril, maio e junho de 2006, às fls. 78 a 89.

De posse dos demonstrativos mencionados acima, o sujeito passivo alegou que o autuante só considerou as vendas e prestações de serviços ocorridas no exercício de 2006. Afirmou que “houve ingressos de numerários referentes à prestação de serviços e vendas a prazo realizadas em 2005, recebidas em 2006 e não foram considerados pela autuante, contudo não trouxe aos autos os documentos que comprovassem tais alegações”.

Trouxe aos autos cópias do balanço patrimonial de 2005, consignando no Ativo, na conta “Duplicatas a Receber”, o saldo em 31 de dezembro de 2005 no valor de R\$ 837.843,79, bem como demonstrativos “relação de faturamento e recebimento efetivo 2006” e “demonstrativo de recebimentos – 2005/2006”, e cópia do mesmo livro caixa acostado pela autuante, às fls. 331 a 357.

Saliento que a juntada dos elementos mencionados acima por si só não são suficientes para comprovar as origens dos recursos lançados no livro Caixa. Portanto concordo plenamente com o procedimento de reconstituição do livro Caixa feito pela autuante, considerando as receitas e os pagamentos comprovados por documentos nele registrados, excluindo os valores de receita lançados sem a sua comprovação cabal através dos documentos correspondente.

A defesa pugnou pela aplicação da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/07, argüindo que parte de suas receitas decorrem de prestação de serviço



Observo que atendendo pedido da defesa, a autuante, à vista das receitas válidas de vendas de mercadorias e de serviços consignadas no livro Caixa, aplicou a proporcionalidade na forma orientada pela referida Instrução Normativa, elaborou novos demonstrativos e reduziu o montante do crédito tributário originalmente lançado no valor de R\$ 88.298,38 para R\$ 83.883,88.

O contribuinte recebeu cópia da informação fiscal e das planilhas decorrentes da revisão da autuante, tomou conhecimento da concessão do prazo de 10 dias para pronunciamento, à fl. 421.

Manifestou-se e dentre as arguições apresentadas já apreciadas, alegou que o percentual de 5% de receita de serviços “não corresponde ao que efetivamente deve ser retirado da base de cálculo”. Conforme já esclarecido acima, a autuante aplicou a proporcionalidade com base nas receitas válidas de vendas de mercadorias e de serviços consignadas no livro Caixa fornecido pelo contribuinte, este por sua vez, argumentou, mas não trouxe aos autos documentos comprovando a existência de valores diferentes daqueles considerados pela autuante.

Destaco que conforme disposto no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/97, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto quando a escrituração indicar saldo credor de caixa, autorizando a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvado ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Diante dos fatos ocorridos, ao contrário do que foi argumentado na defesa e na manifestação, o contribuinte não demonstrou qualquer inconsistência no levantamento fiscal original e na revisão que elidisse a presunção da omissão de saída de mercadorias apurada pela fiscalização.

Ressalto que conforme disposto no art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF/BA - Dec. 7.629/99) é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações. Como nada foi apresentado para comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, constituindo mera negativa de cometimento da infração, o que a luz dos artigos 142 e 143 do mencionado diploma legal, não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Portanto, diante do exposto concordo com a redução do lançamento tributário relativo a esta infração que fica assim formatada:

Infração 03				
Data Ocorr	Data Vencido	Base de cálculo	Multa (%)	Valor em Real
31/3/2006	9/4/2006	R\$ 43.181,12	70	R\$ 7.340,79
30/4/2006	9/5/2006	R\$ 110.871,65	70	R\$ 18.848,18
31/5/2006	9/6/2006	R\$ 12.047,30	70	R\$ 2.048,04
30/6/2006	9/7/2006	R\$ 327.334,53	70	R\$ 55.646,87
Total				R\$ 83.883,88

A infração 04 trata de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de pagamentos não registrados. O contribuinte arguiu ilegalidade do lançamento tributário, citando o julgado da 1ª. CJF, Acórdão 0302-11/09, bem como a revogação do inciso V do § 3º, do art. 2º do RICMS/97.

A autuante por sua vez, reconheceu em sua informação fiscal que tal infração não poderia prosperar, em face da revogação do referido dispositivo regulamentar.

Saliento que o ICMS foi lançado a título de presunção, conforme estabelecido no art. 2º, § 3º, inciso V do RICMS/97, no período da ocorrência do fato gerador. Observa-se que o art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, norma hierarquicamente superior ao RICMS, que trata das presunções de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto.

Portanto, face à inexistência de consonância entre as norm

entendimento da PGE/PROFIS, consubstanciado no voto prolatado no referido Acórdão CJF 302-11/09 que trata da mesma matéria, pelo ilustre relator Fernando Antonio Brito de Araújo, nos seguintes termos: “no caso presente, não cabia ao regulamento do ICMS prever caso de presunção de omissão de saída de mercadorias tributáveis que não estivesse estabelecido pela lei do ICMS”. Conclui o nobre Relator que: “sendo tal previsão ilegal, pois sem fundamento da legislação hierarquicamente superior, atualmente em vigência, logo, em consequência, essa infração é nula, por não encontrar alicerce na Lei do ICMS.”

Por outro lado, saliento que essa penalidade foi aplicada relativamente a fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a dezembro de 2005, quando o inciso V, do § 3º, do art. 2º do RICMS/97 previa tal presunção. Sendo que na data de lavratura do Auto de Infração (30/09/2009) o mencionado inciso V do Regulamento já se encontrava revogado pelo Decreto nº 11.656 de 11/08/2009. Portanto, adoto, também, para o presente caso a retroatividade benigna, para afastar a exigência do imposto relativo a esta imputação, contextualizada no Auto de Infração, à luz do que dispõe o art. 106, inc. II, alínea “a” do CTN, “*in verbis*”:

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração.*

Assim, diante do exposto considero nula esta infração, devendo ser renovada a ação fiscal, a salvo de falhas, respeitando-se o período decadencial.

Em relação à infração 05, o sujeito passivo reivindicou a aplicação do percentual da multa de 1%, em lugar do de 10% utilizado na presente infração, sobe o argumento de que os bens/mercadorias adquiridos não são destinados à comercialização. Acrescentou que se trata de mercadorias sem tributação ou com fase de tributação encerrada, porque os bens são de uso e consumo e destinados ao ativo fixo e não serão objeto de circulação.

Quanto ao argumento defensivo acima referido, cumpre registrar que este CONSEF já pacificou o entendimento de que a aplicação da multa de 10% ou 1% está adstrita ao tratamento tributário dado à mercadoria na entrada no estabelecimento do destinatário neste Estado. Ou seja, se a mercadoria entrar no estabelecimento com tributação normal na origem a multa aplicável é de 10%. Contrariamente, se na origem a mercadoria não for sujeita à tributação, portanto, entrar no estabelecimento nessa condição a multa aplicável é 1%.

Nessa linha de entendimento, constato a partir da análise das notas fiscais arroladas nos autos às fls. 221 a 263 que todas as mercadorias foram tributadas na origem, portanto, passíveis de aplicação da multa de 10%. Desse modo, não acolho o pedido do sujeito passivo no sentido de reduzir o percentual da multa aplicada ao patamar de 1%. Infração mantida.

No que se refere à infração 08 o contribuinte reconheceu parcialmente o seu cometimento. Aduziu que as operações referentes às Notas Fiscais nºs 74, 75, 163, 176, 209 (2005) e 310, 370, 384, 391, 402 e 537 (2006), têm natureza de saída para demonstração ou reparo com suspensão da ocorrência do fato gerador.

Na informação fiscal a autuante reconheceu apenas as Notas Fiscais nºs 75, 209 e 402, saídas para demonstração ou reparo e tendo constatado que tais operações retornaram através das Notas Fiscais de Entradas nºs 134, 2943 e 10647, retificou a sua planilha original que fundamentou a autuação, elaborou novo demonstrativo, fls. 416 e 417, reduzindo o total do lançamento tributário relativo a esta infração.

O contribuinte recebeu cópia da informação fiscal e das planilhas decorrentes da revisão fiscal, tomou conhecimento da concessão do prazo de 10 dias para pronunciamento, apresentou manifestação, às fls. 424 a 429, não se pronunciou sobre a revisão desta infração, assim como não contestou os novos cálculos apresentados.

Portanto em razão dos elementos trazidos aos autos pelo contribuinte, tendo em vista que em revisão o autuante elaborou novo demonstrativo e reduziu o montante exigido originalmente, concedeu cópias das planilhas ao contribuinte e este não mais se pronunciou em relação a tal infração, concordo plenamente com o procedimento fiscal revisional e com a redução do montante originalmente lançado do valor de R\$3.785,38 para R\$2.627,35, ficando esta infração assim demonstrada:

Infração 08				
Data Ocorr	Data Vencdo	Base de cálculo	Multa (%)	Valor em Real
31/8/2005	9/9/2005	R\$ 4.620,00	60	R\$ 785,40
30/11/2005	9/12/2005	R\$ 750,00	60	R\$ 127,50
30/4/2006	9/5/2006	R\$ 1.050,00	60	R\$ 178,50
31/7/2006	9/8/2006	R\$ 2.735,00	60	R\$ 464,95
31/12/2006	9/1/2007	R\$ 6.300,00	60	R\$ 1.071,00
Total				R\$ 2.627,35

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor recolhido.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206881.0003/09-0**, lavrado contra **RAVAD COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 86.944,19**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 3.060,31 e 70% sobre R\$ 83.883,88, previstas no art. 42, II, “a”, III e VII “a” e “b” da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 1.613,63**, prevista no inciso IX do art. 42 da citada Lei, e dos acréscimos moratórios na forma estabelecida pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de julho de 2010.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES – JULGADOR