

A. I. Nº - 147074.0032/09-9  
AUTUADO - DECORMIX COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA.  
AUTUANTE - ANTÔNIO CARLOS SALES ICÓ SOUTO  
ORIGEM - INFAS VAREJO  
INTERNET - 19.10.10

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0300-04/10**

**EMENTA:** ICMS. 1. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração não contestada. Exigência subsistente. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. a) FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Contribuinte na condição de empresa de pequeno porte está obrigado a efetuar o pagamento do imposto por antecipação parcial. Infração não elidida. b) AQUISIÇÕES EM PERÍODO ANTERIOR A VIGÊNCIA DA LEI. MULTA. Exigência declarada, de ofício, nula. Falta de previsão legal, à época, para a penalidade. 3. ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL E CONTÁBIL. Apesar de comprovada a motivação para a aplicação do arbitramento da base de cálculo do ICMS, a exigência foi declarada, de ofício, nula. Falta de Termo de Fiscalização, requisito essencial ao devido processo legal. 4. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Tal constatação indica que o sujeito passivo efetuou o pagamento com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Exigência parcialmente subsistente, após dedução do crédito presumido, à época, para optante do SimBahia. 5. LIVROS FISCAIS. EXTRAVIO. MULTA. Comprovado o extravio. Infração não contestada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado, em 14/12/2009, para exigir o débito de R\$ 343.006,79, em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 – Falta de recolhimento do ICMS, no montante de R\$ 5.594,19, no prazo regulamentar, na condição de Empresa de Pequeno Porte enquadrada no Regime SIMBAHIA, nos meses de janeiro a março de 2006;

INFRAÇÃO 2 – Falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, no valor de R\$ 35.062,17, na condição de optante do Regime SIMBAHIA, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de janeiro a março de 2006;

INFRAÇÃO 3 – Multa, no valor total de R\$ 66.402,53, correspondente ao percentual de 60% sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita tributada normalmente, inerente aos meses de abril a dezembro

INFRAÇÃO 4 – Falta de recolhimento do imposto, no montante de R\$ 195.543,61, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude da falta de apresentação ao fisco de documentação fiscal e contábil, referentes aos exercícios de 2004 e 2005, levantados através das DME e DMA correspondentes, bem como os estoques iniciais e finais, cujos valores coincidem com o livro Registro de Inventário;

INFRAÇÃO 5 – “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa”, sendo exigido o ICMS de R\$ 39.484,29, referente aos meses de janeiro, fevereiro e abril de 2006, sendo consignado que foi considerado como valor do saldo inicial da conta caixa do exercício de 2006, o valor do saldo final do livro Caixa constante na DME de 2005;

INFRAÇÃO 6 – Multa, no valor total de R\$ 920,00, por ter o contribuinte extraviado: documentos contábeis, bancários, livros Diário, Razão e Caixa, não apresentados conforme intimações e “declarações do contador e do contribuinte”.

Serviram de base para o lançamento de ofício os demonstrativos e documentos anexados às fls. 07 a 88 dos autos.

O contribuinte, através de seus advogados, ingressou com defesa tempestiva, às fls. 95 a 122 dos autos, onde, preliminarmente, argüiu a nulidade do procedimento fiscalizatório, por inexistência de Termo de Início de Fiscalização, sob o entendimento de que termo existente é termo emitido ou lavrado de forma válida. Aduz o apelante que, nos termos do art. 28, I, do RPAF, o Termo de Início de Fiscalização deve conter a indicação do “DIA E HORA DA LAVRATURA”. Salienta que o CONSEF tem decretado a nulidade de Autos de Infração lavrados sem Termo de Início de Fiscalização, do que espera, no presente caso, seja igualmente feita justiça. Cita legislação e julgados. Assim, requer a nulidade do Auto de Infração, por inobservância do devido processo legal e ofensa ao princípio da ampla defesa, com fundamento no art. 18, II, do RPAF.

Também argüiu a nulidade da infração 04, relativa ao arbitramento da base de cálculo nos exercícios de 2004 e 2005, por ofensa à verdade material e a ausência de motivação para o ato administrativo. Cita que o Código Tributário Nacional (CTN) estabelece como requisitos para o arbitramento da base de cálculo, por parte do fisco, para fins de validade do ato administrativo, a existência de omissão ou ausência de fé nas declarações, esclarecimentos ou documentos apresentados pelo sujeito passivo.

Destaca que o caráter excepcional do arbitramento deriva de tais circunstâncias e fatores, devendo ser utilizado em casos extremos, na medida em que deve sempre prevalecer a base de cálculo originária. Afirma que o arbitramento perpetrado funda-se em elementar contradição, do que indaga: como se pode alegar “falta de apresentação de documentação fiscal e contábil”, se o Fisco arbitrou a base de cálculo como base nas DME’s e DMA da impugnante? Também nesse mesmo contexto salienta que o autuante afirma que “os estoques iniciais e finais da Impugnante coincidem com o Livro de Inventário da Impugnante, sendo este um dos Livros Contábeis oferecidos à fiscalização!”

Assim, o defendente entende que, além de descreverem equivocadamente o fato que ensejaria o arbitramento, o autuante incutiu à impugnante fato inexistente (falta de apresentação de documentação fiscal e contábil), implicando, segundo o autuado, na necessária declaração de nulidade da cogitada infração, caracterizando cerceamento do direito de defesa. Invoca o art. 18, IV, “a”, do RPAF, por entender que o lançamento de ofício é nulo por não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Por fim, reitera que o autuante não observou os pressupostos de validade do arbitramento, quais sejam: (I) inexistência da escrituração; pois, segundo o apelante, “Foram apresentados os livros fiscais (DME’s e DMA) e Contábeis (Livro de Inventário, p.ex.”); (II) recusa de apresentação da escrituração, uma vez que em nenhum momento o autuado obstacularizou ou impediu a ação fiscalizatória; (III) imprestabilidade da escrituração, pois os apresentados serviram de base ao arbitramento efetuado, logo

“imprestabilidade da escrituração”. Aduz ofensa ao princípio da verdade material, pois, no caso em tela, a alegação de ausência de documentação fiscal e contábil é falsa, o que vicia cabalmente o ato administrativo de arbitramento, até à ausência de motivação válida.

No mérito, alega que já operou a decadência do lançamento relativo às parcelas anteriores a 14/12/2004, por decorrer mais de cinco anos da ocorrência do fato gerador. Cita que se considera homologado o lançamento feito pelo contribuinte, e definitivamente extinto o crédito tributário, após o transcurso do quinquênio estabelecido no art. 150, § 4º, do CTN. Salienta que a revisão do lançamento tributário ocorreu em 14/12/2009, tendo a Fazenda Estadual como período máximo de apuração até 14/12/2004. Destaca que não se pode cogitar a aplicação do prazo estipulado no inciso I do art. 173 do CTN, tendo em vista que a norma disposta neste artigo refere-se ao caso em que o lançamento deveria ter sido efetuado e não foi. Cita julgado e doutrina.

Em seguida, em relação às infrações 02 e 03, o patrono do autuado alega ilegalidade do regime da antecipação parcial do ICMS, concomitantemente com o regime de apuração pelo SIMBAHIA, o qual não facilita ao contribuinte que proceda pelo sistema de débitos e créditos, recolhendo mensalmente uma “alíquota” fixa incidente sobre a sua receita. Dessa forma, ao ser obrigado a recolher antecipadamente o ICMS incidente sobre mercadorias que adquire em outras unidades da Federação para comercializar e não ter a faculdade de creditar-se desse valor abatendo-o, portanto, do imposto devido no mês, o contribuinte está sendo compelido a pagar imposto duas vezes com base no mesmo fato gerador, em flagrante *bis in idem*, ferindo princípios e garantias constitucionais, sobretudo o direito de propriedade, operando verdadeiro confisco. Invoca o princípio da moralidade, cita doutrina e requer que sejam afastadas as infrações 02 e 03.

Em relação à infração 04, aduz o defensor que o autuante perpetrhou o arbitramento da base de cálculo de ICMS no exercício de 2004, não observando o fato de que o autuado procedeu a dois parcelamentos relativos “aos exercícios em tela”, do que cita os PAFs de nº 600000.1026/05-7A, com o valor parcelado de R\$ 22.698,91, e de nº 600000.1023/05-8A, no valor parcelado de R\$ 88.238,42. Assim, requer que seja declarada a extinção do crédito tributário atinente ao exercício de 2004 e, alternativamente, acaso não acolhido a extinção do crédito tributário, que seja procedida uma revisão fiscal, objetivando expurgar do suposto débito os valores indevidamente exigidos.

No tocante à infração 05, aduz o autuado sobre a ilegalidade do critério de saldo credor de Caixa, para apuração do ICMS, uma vez que, pela descrição do fato, não consta que tivesse havido qualquer fato gerador de ICMS, visto que saldo credor de Caixa não é fato gerador de nenhum tributo. Sustenta que se, porventura, o autuante pretendia cobrar o ICMS por presunção, deveria explicitar essa circunstância, para que o contribuinte pudesse defender-se de forma adequada. Também alega desconhecer em que se baseou o fisco para concluir que teria havido saldos credores de Caixa e coloca à disposição sua documentação para averiguação dos cálculos.

Salienta que a ASTEC, por diversas vezes, refez os cálculos do imposto, abatendo do débito apurado o crédito presumido de 8% sobre as saídas omitidas, no caso de contribuinte do SimBahia. Aduz ainda que, na hipótese absurda de ser mantida a exigência fiscal, devem, ao menos, serem excluídos da base de cálculo, os valores relativos às operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Sustenta que, apenas em tese, quando são vendidas mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, já tendo essas mercadorias sido tributada por antecipação, não há mais imposto a ser pago. Assim, o fato de tais vendas, por alguma razão, não serem contabilizadas, constitui apenas descumprimento de obrigação acessória, não devendo mais ser exigido de novo o imposto que já foi pago antecipadamente. Enfim, quando há omissão de receitas, é preciso separar, destas, os valores relativos a mercadorias tributáveis dos valores das mercadorias que já foram tributadas por antecipação, ou seja, teria de ser realizada diligência, para se determinar qual o percentual das operações com mercadorias tributáveis e d...

antecipação, de forma a determinar-se, proporcionalmente, o valor efetivamente devido. Assim, requer o autuado a nulidade do procedimento, pois entende que houve cerceamento de defesa.

Por fim, preliminarmente, o patrono do autuado requer que:

- 1) seja declarada a nulidade do Auto de Infração, por inobservância do devido processo legal e ofensa ao princípio da ampla defesa, com fundamento no art. 18, II, do RPAF, ante a ausência do Termo de Início de Fiscalização;
- 2) ainda em sede de preliminar, seja declarada a nulidade da infração 04, atinente ao arbitramento da base de cálculo do ICMS nos exercícios de 2004 e 2005, por conta da manifesta ofensa ao princípio da verdade material, bem como pela ausência de motivação para o ato administrativo, ora combatido;
- 3) no mérito, seja declarada a decadência do direito a constituição de crédito tributário sobre as parcelas anteriores a 14/12/2004, afastando-se, por conseguinte, o arbitramento da base de cálculo do exercício de 2004, constante da infração 04;
- 4) sejam acolhidas integralmente as razões aduzidas na impugnação para, com base nestas e na documentação acostada, julgar improcedente o Auto e Infração;
- 5) seja declarada a extinção do crédito tributário atinente ao exercício de 2004, com base nos fundamentos fáticos e jurídicos aduzidos, e
- 6) em caráter alternativo, acaso o CONSEF não entenda pela extinção do crédito tributário no período, seja procedida a revisão fiscal requerida, a fim de que sejam apurados e corrigidos os valores já pagos pelo autuado nos parcelamentos, atinentes ao exercício de 2004.

O autuante, ao prestar a informação fiscal, às fls. 141 e 142 dos autos, ressalta que a ação fiscal teve seu início em 22.09.2009 com a 1<sup>a</sup> intimação para apresentação de livros e documentos fiscais, a qual foi renovada nos dias: 28.09.2009 (2<sup>a</sup> intimação); 01.10.2009 (3<sup>a</sup> intimação); 16.10.2009 (4<sup>a</sup> intimação); 21.10.2009 (declaração do contribuinte), conforme fls. 9 a 14, e 02.12.2009 (Termo de Início de Fiscalização), transcrita à fl. 8, cuja cópia, assim como as cópias dos recibos de arrecadação de documentos, foram anexadas à informação fiscal.

Assevera que, tanto a DME quanto a DMA, declaração do contribuinte do resumo do seu movimento econômico, entregues anualmente e mensalmente, respectivamente, não substituem a obrigação de apresentar ao fisco os livros e documentos fiscais, onde estão informações completas das operações de compra e venda de mercadorias.

Aduz o preposto fiscal que o lançamento tributário das infrações referentes ao período de 01.01 a 31.12.2004 ocorreu em função do disposto nos artigos 107-A, inciso I, e 107-B, § 5º, do COTEB, Leis nº 3.596 de 11.12.1981 e nº 8.534 de 13.02.2002.

Ressalta que a base legal para a cobrança da antecipação parcial do ICMS do período de 01.01 a 31.03.2006 encontra-se mencionada na infração 02 e as correspondentes planilhas foram anexadas às fls. 16 a 20 vs., enquanto a base legal para aplicação da multa percentual sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga por antecipação parcial no período de 01.04 a 31.12.2006 encontra-se mencionada na infração 03 e as respectivas planilhas às fls. 21 a 24.

Esclarece o autuante que, apesar de reiteradamente intimado, o contribuinte não apresentou os livros Diário e Razão dos exercícios de 2004 e 2005; não apresentou a totalidade das notas fiscais de entradas e saídas de 2004 e 2005 e não apresentou parte dos livros de Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS dos mesmos exercícios, tornando impossível a apuração da real base de cálculo por meio de levantamentos fiscais como auditoria de estoques, auditoria de caixa, auditoria de lançamentos fiscais e outros, restando somente a alternativa de aplicação do arbitramento para a apuração da real base de cálculo do exercício de 2005, cuja fundamentação legal encontra-se mencionada na infração 01 conforme planilhas e demonstrativos às fls. 25 a 35 dos autos.

Por fim, aduz que a auditoria da Conta Caixa do exercício de 2006 foi realizada de acordo com a fundamentação legal mencionada na infração 05 e as respectivas planilhas e demonstrativos anexados às fls. 36 a 48, cujos valores não foram contestados nas afirmações genéricas da defesa. Destaca que os valores foram apurados através da documentação fornecida pelo contribuinte, consoante cópias às fls. 49 a 77 e, por amostragem, às fls. 79 a 88 dos autos.

Assim, solicita que o Auto de Infração seja julgado procedente.

## VOTO

Preliminarmente, rejeito os pedidos de nulidade argüidos pelo patrono do autuado, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, cujas acusações fiscais foram devidamente fundamentadas mediante demonstrativos e documentos fiscais, tendo o sujeito passivo exercido plenamente o seu direito de defesa e contraditório ao apresentar suas razões de defesa com muita clareza e precisão, o que demonstra inexistir cerceamento ao direito de defesa.

Assim, não prospera a argüição do autuado de nulidade do Auto de Infração, por inobservância do devido processo legal e ofensa ao princípio da ampla defesa, com fundamento no art. 18, II, do RPAF, ante a ausência do Termo de Início de Fiscalização, eis que o aludido documento encontra-se à fl. 8 dos autos, sendo inclusive transcrita no livro próprio (RUDFTO – Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência), conforme provado à fl. 143, cuja lauda é um dos meios previstos para se considerar iniciado o procedimento fiscal, conforme reza o art. 26 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, assim como a própria intimação para apresentação de livros e documentos fiscais, reiteradamente ocorrida, sem, contudo, plenamente satisfeita pelo contribuinte, o que demonstra que o sujeito passivo tinha inteira consciência do procedimento fiscal que estava sendo submetido. Ademais, tal formalidade serve apenas para dar ciência do início da ação fiscal a ser procedida e suspender a espontaneidade de recolhimento de débitos, porventura, pendentes. Logo, a falta ou precariedade de algum dos atos previstos como desencadeadores do início do procedimento fiscal, quando o contribuinte vem aos autos e supre tal deficiência, inclusive apresentando livros, documentos fiscais e defesa com suas razões de mérito, não enseja qualquer prejuízo ao devido processo legal e, consequentemente, à ampla defesa, acarretando apenas a possibilidade de o contribuinte vir a se beneficiar com a alternativa de recolher o tributo de forma espontânea, mesmo com a ação fiscal já iniciada.

Também não prospera o anseio do defensor de que seja declarada a nulidade da infração 04, segundo ele, relativa ao arbitramento da base de cálculo do imposto nos exercícios de 2004 e 2005, sob a alegação de que ofende ao princípio da verdade material, bem como pela ausência de motivação para o aludido ato administrativo.

E não há de prosperar uma vez que, ao contrário do que afirma o apelante, a referida infração diz respeito apenas ao exercício de 2005, como também porque restou documentado nos autos que, apesar de reiteradamente intimado para apresentar livros e documentos fiscais, o contribuinte não atendeu às solicitações, inclusive apresentando declaração de extravio de diversos livros e documentos, fatos esses que destituem a alegação defensiva de que tal adoção ofende ao princípio da verdade material e ausência de motivação para aplicação do arbitramento, visto que, o simples extravio da documentação fiscal e a impossibilidade de se apurar a real base de cálculo do imposto por vias normais, já enseja a aplicação do arbitramento, conforme previsto no art. 146, II, c/c § 1º, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97.

Portanto, é totalmente infundada a afirmação do patrono do autuado, à fl. 107, de que “*Resta claro que, além de descreverem equivocadamente o fato que ensejaria o arbitramento, os Ilustres Auditores incutiram à Impugnante fato inexistente (falta de apresentação de documentação fiscal e contábil), implicando na necessária declaração de nulidade da cogitada infração*”

Melhor sorte não coube ao autuado quanto à sua pretensão de c

relativa à infração 05, sob o entendimento de cerceamento ao seu direito de defesa, por supostamente não ter sido aplicada a proporcionalidade das operações tributadas na presunção legal de omissão de saídas anteriores, apurada através de saldo credor na conta Caixa. Tal fato, se realmente comprovado, ensejaria a adequação da exigência fiscal e não sua nulidade.

Quanto à alegação de que já operou a decadência do lançamento relativo às parcelas anteriores a 14/12/2004, há de se ressaltar que se equivoca o impugnante, uma vez que o lançamento de ofício não compreende tal período, se reportando apenas aos fatos geradores de 2005 e 2006, razão para que não seja analisada a citada alegação.

No tocante ao pedido para realização de diligências, tanto para que sejam abatidos os valores pagos através de parcelamentos relativos ao exercício de 2004, quanto para que seja determinado o percentual das operações com mercadorias tributáveis a fim de adequar à exigência do ICMS por presunção legal de omissão de saídas apurada através da quinta infração (averiguação dos cálculos), indefiro as diligências requeridas, uma vez que as considero desnecessárias para o deslinde das infrações envolvidas, visto que, quanto à primeira diligência, conforme já havia dito, as infrações contidas neste lançamento de ofício se referem aos exercícios de 2005 e 2006, logo não há qualquer repercussão econômica os valores pagos através de parcelamento relativos ao exercício de 2004, razão também para não acolher a pretensão de extinção do crédito tributário atinente ao referido exercício de 2004. Já em relação à segunda diligência, o fato de o contribuinte ter como atividade o “Comércio varejista de móveis”, consoante se comprova à fl. 28 dos autos, não comercializa produtos sujeitos à substituição tributária ou isentos, sendo todas as operações tributadas normalmente, o que leva a denegar o pedido para realização da diligência.

Também, há de se ressaltar que o patrono do autuado se equivoca ao afirmar que o livro fiscal Registro de Inventário é um livro contábil, como também ao fazer a seguinte indagação: *como se pode alegar “falta de apresentação de documentação fiscal e contábil”, se o Fisco arbitrou a base de cálculo com base nas DME’s e DMA da Impugnante?*

No mérito, observo que o contribuinte não impugnou as infrações 01 e 06, reconhecendo-as tacitamente, conforme previsto no art. 140 do RPAF, o qual estabelece que “O fato alegado por uma das partes, quando a outra não contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas”.

Em relação à infração 02, o contribuinte limita-se apenas a alegar que, por ser optante do SimBahia, ao recolher a antecipação parcial e não se creditar do valor correspondente, está sendo compelido a pagar duas vezes o imposto.

Contudo, tal alegação não elide a acusação fiscal, a qual está fundamentada em demonstrativos (fls. 16 a 20), cuja exigência tem previsão no art. 12-A da Lei nº 7.014/96, acrescentado pela Lei nº 8.967/03, o qual estabelece que *“Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”* (grifo nosso). Tal disposição foi reproduzida no art. 352-A do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97.

Em consequência, por se encontrar o autuado, à época, na condição de SimBahia, devia recolher a antecipação parcial sobre o valor das aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação destinadas a comercialização, sem o direito ao crédito, como também apurar o imposto e recolher conforme o regime simplificado a que tinha direito, em razão, unicamente, de sua opção. Mantida a exigência fiscal em sua integralidade, aplicando a multa de 60% prevista, à época, no art. 42, II, “f”, da Lei nº. 7.014/96, independente do regime de apuração do imposto.

No tocante à infração 03, a qual exige a multa de 60% sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias pr<sup>a</sup>da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamen

com saída posterior tributada normalmente, cuja penalidade foi aplicada relativamente a fatos geradores ocorridos no período de abril a dezembro de 2006, deve-se observar que tal sanção só passou a ter previsão legal a partir da Lei nº 10.847, de 27/11/2007, com efeitos a partir de 28/11/2007, cuja norma alterou o § 1º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, incluindo a expressão “inclusive por antecipação parcial”, conforme abaixo reproduzido:

*§ 1º No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”;*

Sendo assim, nos termos do art. 20 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, de ofício, declaro a nulidade desta infração, por falta de previsão legal à época das ocorrências.

Quanto à quarta infração, a qual exige o ICMS apurado através do arbitramento da base de cálculo, no exercício de 2005, em virtude da falta de apresentação ao fisco de documentação fiscal e contábil, verifico que, do cotejo entre as intimações às fls. 09 a 12 dos autos e a relação dos documentos arrecadados e entregues pelo autuante (fl. 145), o contribuinte deixou de apresentar:

- 1) livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS no período de janeiro a março de 2005;
- 2) livros Diário e Caixa do exercício de 2005;
- 3) notas fiscais de aquisição de mercadorias do exercício de 2005;
- 4) cupons de Redução “Z”.

Por outro lado, o contribuinte declarou (fl. 146) o extravio, dentre outros documentos, dos livros Diário, Razão e Caixa, assim como dos cupons de Redução “Z” de 2004 e 2005.

O art. 937 do RICMS/97, estabelece que a fiscalização estadual poderá fazer o arbitramento da base de cálculo do ICMS, quando o contribuinte incorrer na prática de sonegação do imposto e não for possível apurar o montante real da base de cálculo, desde que se comprove, dentre outras situações, falta de apresentação, ao fisco, dos livros fiscais ou da contabilidade geral, ou sua apresentação sem que estejam devidamente escriturados, bem como dos documentos necessários à comprovação de registro ou lançamento em livro fiscal ou contábil, inclusive sob alegação de perda, extravio, desaparecimento ou sinistro dos mesmos.

Por sua vez, o art. 146, I, do RICMS/97, prevê que, nos casos de sinistro, furto, roubo, extravio, perda ou desaparecimento de livros ou documentos fiscais, fica o contribuinte obrigado a comunicar o fato à Inspetoria Fazendária dentro de 8 (oito) dias, como também de comprovar o montante das operações ou prestações escrituradas ou que deveriam ter sido escrituradas, para efeito de verificação do pagamento do imposto, no mesmo prazo. Sendo que o § 1º do mesmo dispositivo legal estipula que:

*“Se o contribuinte deixar de atender ao disposto neste artigo ou se, intimado a fazer a comprovação a que alude o inciso II, se recusar a fazê-la ou não puder efetuá-la, e, bem assim, nos casos em que a mesma for considerada insuficiente ou inidônea, o montante das operações ou prestações poderá ser arbitrado pelo fisco, pelos meios a seu alcance, deduzindo-se, para efeito de apuração da diferença do imposto, se for o caso, os créditos fiscais e os valores recolhidos, quando efetivamente comprovados pelo contribuinte ou pelos registros da repartição fazendária”.*

É pacífico o entendimento deste CONSEF de que o arbitramento só deverá ser aplicado quando não houver outros roteiros normais de fiscalização possíveis de se apurar o imposto devido pelo contribuinte, correspondentes às suas operações. No caso concreto restou comprovada a impossibilidade da apuração do imposto por outros meios, pois, à época da infração, o sujeito passivo não apresentou ao preposto fiscal os livros e os documentos exigidos.

inerentes ao exercício de 2005, o que inviabilizou a auditoria fiscal pelos meios convencionais ou normais de fiscalização, para se apurar o montante real da base de cálculo do imposto e, em conseqüência, a necessidade de se aplicar o arbitramento da base de cálculo do ICMS.

Contudo, o art. 939, I, do mesmo diploma legal, à época da ação fiscal, já estabelecia que, para efeito de arbitramento da base de cálculo do ICMS, o auditor fiscal ou agente de tributos estaduais, antes da lavratura do Auto de Infração, emitiria Termo de Fiscalização, circunstanciando detalhadamente a ocorrência, no qual constaria: a infração cometida; o dispositivo regulamentar em que se apóie o arbitramento; o elemento que serviu de base à apuração; o valor das saídas ou dos serviços apurados; o valor do ICMS; a importância recolhida; o valor dos créditos e o total a recolher, devendo o aludido termo ser transcrita, na íntegra, no livro RUFTO (Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências).

Sendo assim, observo que, apesar de o contribuinte ter dado causa à aplicação do arbitramento da base de cálculo do ICMS no exercício de 2005, tal exigência não há de prosperar em razão do devido processo legal, uma vez que tal formalidade não foi cumprida no presente lançamento de ofício.

Logo, estou convencido da necessidade da renovação da ação fiscal, quanto à infração 04, em obediência aos ditames legais, vez que restou, *in casu*, comprovada a ocorrência de vício insanável, diante da ausência da formalidade essencial acima mencionada, disso resultando a nulidade da quarta infração, em estrita consonância com o artigo 18, II, do RPAF/99, o qual prevê tal medida quando o ato for praticado com preterição do direito de defesa.

Assim, nos termos do art. 20 do RPAF/99, de ofício, voto pela nulidade da quarta infração e, nos termos do art. 21 do RPAF, recomendo a repetição da ação fiscal, a salvo da aludida falha.

Por fim, inerente à infração 05, relativa à “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa”, nos meses de janeiro, fevereiro e abril de 2006, enquadrada no art. 2º, § 3º, inciso I, do RICMS, no qual presume a ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar saldo credor de caixa. Tal previsão tem respaldo no art. 4º, § 4º, da Lei nº. 7.014/96.

Alega o defensor que saldo credor de Caixa não é fato gerador de nenhum tributo, contudo, olvida o patrono do autuado que tal constatação, ou saldo credor da Conta Caixa, decorre de desembolso de numerário em valor maior do que o escriturado na referida conta, o que é inadmissível dentro dos princípios contábeis, ensejando o entendimento de receitas omissas não registradas na contabilidade que, por presunção legal, decorreram de vendas de mercadorias tributáveis, também não contabilizadas e, por conseguinte, não oferecidas à tributação.

Conforme consta da acusação fiscal e dos demonstrativos, às fls. 36 a 40 do PAF, foi considerado como saldo inicial da conta Caixa do exercício de 2006 o valor final constante na DME de 2005, acrescido da receita de venda de cada mês e deduzidos de todos os desembolsos, a exemplo de: salários, duplicatas mercantis, encargos sociais, tributos, aluguel, etc., resultando nos meses de janeiro, fevereiro e abril em saldos credores, cujos valores foram tributados a alíquota de 17%, por considerá-los como receitas omissas de vendas de mercadorias tributadas, por presunção legal, cujos números não foram contestados pelo sujeito passivo.

Quanto à pretensão do autuado para que a exigência fosse proporcional às saídas de mercadorias tributadas, conforme já dito anteriormente, quando do indeferimento da diligência, trata-se de contribuinte com atividade de “Comércio varejista de móveis”, conforme prova o documento de fl. 28 dos autos, o qual não comercializava produtos sujeitos à substituição tributária ou isentos, sendo todas as operações tributadas normalmente. Sendo assim, para efeito de exigência do ICMS, a proporcionalidade requerida é de 100% do valor da receita omissa I.ººººº em conseqüência também descabe a transformação da obrigação principal em m

obrigação acessória, sob a alegação de que as mercadorias já tinham sido tributadas anteriormente, conforme alegado pelo impugnante.

Contudo, cabe razão parcial ao autuado no que diz respeito à sua alegação de crédito presumido de 8% sobre as saídas omitidas, haja vista que, conforme documento intitulado “Histórico de Condição”, à fl. 13 dos autos, nos meses de janeiro e fevereiro de 2006, a condição de Empresa de Pequeno Porte do Regime SimBahia, tendo o direito ao crédito presumido de 8% sobre o valor das saídas omitidas, conforme dispõe o § 1º, do art. 408-S do RICMS, o que resulta da redução do ICMS exigido no mês de janeiro de R\$ 8.362,65 para **R\$ 4.427,28** e no mês de fevereiro de R\$ 14.449,75 para **R\$ 7.649,86**, mantendo o valor do ICMS de **R\$ 16.671,89**, exigido no mês de abril, por se encontrar o autuado nessa época como contribuinte normal. Mantida parcialmente a exigência no montante de **R\$ 28.749,03**.

Diante do acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, em decorrência da nulidade, declarada de ofício, em relação às infrações 03 e 04; da procedência parcial da infração 05 e procedência das infrações 01, 02 e 06 do lançamento de ofício.

## 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 **147074.0032/09-9**, lavrado contra **DECORMIX COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 69.405,39**, acrescido das multas de 50% sobre R\$ 5.594,19; 60% sobre R\$ 35.062,17 e 70% sobre R\$ 28.749,03, previstas, respectivamente, no art. 42, incisos I, “b”, item 3; II, “f”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de **R\$ 920,00**, prevista no art. 42, XIV, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme previsto na Lei nº 9.837/05.

Esta Junta recorre de ofício, desta 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 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de outubro de 2010.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

FERNANDO A BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

PAULO DANILLO REIS LOPES – JULGADOR