

A. I. Nº. - 087078.0005/08-4
AUTUADO - MERCADINHO E PADARIA UNIPREÇO LTDA.
AUTUANTE - ARQUINITO PINHEIRO SOUSA
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 09. 11. 2010

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0318-01/10

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DME. OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. MULTA. A falta de informação de entradas de mercadorias na DME possibilita a aplicação de multa de 5% sobre o valor comercial das mercadorias não informadas. Infrações caracterizadas. **2.** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **a)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. É devido o pagamento, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização, não enquadradas no regime de substituição tributária. Retificado, de ofício, o enquadramento da multa indicada no Auto de Infração para a prevista no art. 42, inciso II, alínea “F” da Lei nº. 7.014/96. Infração comprovada. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração não impugnada. **3.** ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 05/06/2008, foi constituído o crédito tributário no valor total de R\$47.876,22, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – omitiu entradas de mercadorias no estabelecimento nas informações econômico-fiscais apresentadas através de DME (declaração do movimento econômico de microempresas e empresas de pequeno porte), no exercício de 2003, sendo sugerida a multa de 5% sobre o valor das mercadorias, que resultou na exigência de R\$6.056,51. Consta que o demonstrativo relaciona as notas fiscais arquivadas pelo contribuinte, indicando as diferenças entre as notas fiscais e a DME;

02 – omitiu entradas de mercadorias no estabelecimento nas informações econômico-fiscais apresentadas através de DME (declaração do movimento econômico de microempresas e empresas de pequeno porte), nos exercícios de 2003, 2004, 2005, 2006 e 2007, sendo sugerida a multa de 5% sobre o valor das mercadorias, que resultou na exigência de R\$8.668,32. C demonstrativo e as cópias das notas fiscais relativas a mercadorias n

arquivadas pelo contribuinte e nem serviram de base para o preenchimento da DME, obtidas junto aos fornecedores e através do Sistema CFAMT;

03 – deixou de efetuar o recolhimento do ICMS correspondente à antecipação parcial, na condição de empresa de pequeno porte, em relação à aquisição de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização, nos meses de março a junho, agosto e outubro a dezembro de 2004, janeiro, fevereiro, junho, agosto, outubro e dezembro de 2005, fevereiro, julho e dezembro de 2006, maio e junho de 2007, exigindo imposto no valor de R\$1.665,35, acrescido da multa de 50%. Consta que os demonstrativos e as notas fiscais se encontram em anexo;

04 – deixou de recolher o ICMS, em decorrência da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2003, janeiro a dezembro de 2004, janeiro a dezembro de 2005, janeiro a dezembro de 2006, janeiro, fevereiro e abril a junho de 2007, sendo exigido imposto no valor de R\$30.923,94, acrescido da multa de 70%. Consta ter sido apurado que notas fiscais de compras de mercadorias tributáveis não foram arquivadas, nem registradas no livro Caixa e nem serviram de base para o preenchimento das DMES, tudo conforme demonstrativos em anexo;

05 – deixou de recolher o ICMS por antecipação ou substituição tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, na condição de empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação [relacionadas no inciso II do art. 353 do RICMS/97], nos meses de fevereiro, agosto a outubro e dezembro de 2003, março de 2004, janeiro e setembro de 2005, exigindo imposto no valor de R\$562,10, acrescido da multa de 50%, conforme demonstrativos e cópias das notas fiscais em anexo.

Consta à fl. 1.124 (vol. 03), um Termo de Ciência e Recebimento de Demonstrativos e Outros, no qual o contribuinte atesta o recebimento dos demonstrativos e das cópias das notas fiscais constantes do processo.

O autuado apresentou impugnação às fls. 1.128 a 1.135, insurgindo-se parcialmente contra a imposição tributária, sugerindo uma revisão do lançamento, bem como a homologação do recolhimento efetuado, sendo, finalmente, declarada a procedência parcial do Auto de Infração.

Preliminarmente, suscita a nulidade do lançamento atinente às infrações 01 e 02, por se referirem a descumprimento de obrigações formais, cujos fatos geradores estão relacionados às demais infrações. Isto porque, as infrações 03, 04 e 05 também estão vinculadas às omissões de entrada apuradas pela fiscalização e geraram a exigência do respectivo tributo, não podendo coexistir punições impostas simultaneamente, tanto para obrigação formal quanto acessória.

Ressalta ser basilar na doutrina jurídico-tributária o entendimento de que a obrigação principal absorve a secundária e, desse modo, as infrações 01 e 02 não podem prosperar, devendo ser declaradas nulas.

Ao tratar sobre o mérito, comenta a respeito das infrações, conforme segue:

infração 02 – como se refere a mercadorias não tributáveis, que não serviram de base para o preenchimento da DME, caberia a multa de 1%, prevista pela legislação e não de 5%, descabendo o valor reclamado pelo autuante, que se utilizou do mesmo critério usado para mercadorias tributáveis. A despeito disso, reitera sua tese de nulidade da cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória, por já existir reclamação atinente à obrigação principal;

infração 03 – não foi aplicada a redução da alíquota relativa à condição de empresa integrante do SimBahia (nos exercícios de 2004 a 2007), uma vez que a antecipação deveria ser feita sobre 3% (10-7) e não sobre 10% (17-7);

infração 04 – não foi aplicado o critério da proporcionalidade, consagrado na SEFAZ, que inclusive publicou instrução normativa 1
atividade preponderante se refere a mercadinho e padaria, com mais de

à antecipação tributária ou cujas operações são isentas do ICMS, portanto não tributáveis ou com fase de tributação encerrada, sendo imprescindível a realização da proporcionalidade.

Ainda sobre essa infração, argumenta não existir nenhuma comprovação nos autos que tivesse cometido qualquer das condutas referidas no art. 408-L do RICMS/BA, já que não existe nenhum levantamento que possa ser considerado como auditoria de caixa, estoque ou similar, não havendo a efetiva caracterização de que agiu em desacordo com a previsão regulamentar, autorizando o seu desenquadramento do SimBahia. Transcreve a ementa relativa ao Acórdão CJP 0134-12/08, que se refere à manutenção de decisão de Primeira Instância, que resultou na nulidade da autuação por se encontrar em desacordo com as situações previstas para desenquadramento.

Aduz que opera significativamente com mercadorias com antecipação tributária na origem, a exemplo de farinha de trigo, biscoitos, açúcar, refrigerantes, etc., possuindo um percentual de saídas com fase de tributação encerrada (isentas, não-tributáveis e outras), por volta de 90%. Assim, com base em entendimento do próprio CONSEF, que se pronunciou através do Acórdão JJP nº. 0215-01/02 pela apuração das omissões de saídas de forma proporcional às saídas tributadas, entende que o montante apurado pelo autuante, por não atender ao referido critério, se mostra irreal e sem relação com sua movimentação mercantil.

Ressalta que tendo em vista que o § 3º do art. 2º do RICMS/BA se refere a presunções legais relativas, estas admitem prova em contrário. Enfatiza que somente se admitiria a presunção de saídas de mercadorias tributáveis, se ocorresse apenas saídas de mercadorias tributáveis, o que não é o caso, pois somente 10% de suas saídas são sujeitas à tributação.

Argumenta que o autuante digitou notas fiscais em duplicidade, conforme se verifica explicitamente no levantamento realizado.

Requer que o Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente, mantendo-se apenas a infração 05, bem como que seja efetuada a proporcionalidade. Pugna, ainda, pela apresentação de qualquer meio de prova previsto em direito, inclusive a pericial, a ser realizada por fiscal estranho ao feito.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 1.138 a 1.140, quando se reportou a respeito de cada uma das infrações, da seguinte forma:

infração 01 – argumenta descaber a alegação de nulidade, uma vez que decorreu do fato de o contribuinte ser detentor das notas fiscais de compra (que se encontravam arquivadas em pasta própria), não as tendo declarado quando do preenchimento da DME de 2003, conforme ficou provado às fls. 23 a 32. Mantém integralmente o débito apurado;

infração 02 – discorda sobre o pleito pela mudança da multa para 1% e quanto ao pedido de nulidade, arguindo que as notas fiscais relacionadas nos demonstrativos de fls. 33 a 52 se referem apenas àquelas cujas operações não são tributáveis pelo ICMS. Mantém integralmente o montante apurado;

infração 03 – não acata o pedido da defesa no sentido de aplicação do percentual de 3%, justificando que, para tanto, o contribuinte deveria ter a atividade de comércio atacadista e dispor de termo de acordo, o que não é o caso. Mantém integralmente a autuação;

infração 04 – no que se refere à aplicação da proporcionalidade, ressalta que foi o mais justo possível, quando aplicou a multa de 5% para as mercadorias não tributáveis e a presunção de omissão de saídas para as mercadorias tributáveis. Ressalta que a proporcionalidade informada pela defesa como sendo de 90% para as mercadorias não tributáveis (embora não tenha juntado nenhuma prova), pode ser verdadeira, bastando, para tanto, que ele registre (arquive para preenchimento das DMES) somente as notas fiscais relativas a mercadorias não tributáveis. Afirmativa, usa como exemplo o exercício de 2004, quando foi apurado que as notas fiscais não registradas referentes a mercadorias tributáveis no m

a 64), enquanto que para as notas fiscais concernentes a mercadorias não tributáveis a base de cálculo atingiu o total de R\$59.905,88 (fls. 37 a 42).

No que se refere à alegação do impugnante de que não teria cometido nenhuma das irregularidades verificadas no art. 408-L, entende que deixar de registrar 990 notas fiscais evidencia totalmente que foi infringida situação prevista no RICMS/BA, principalmente no inciso VII do mencionado artigo.

Quanto à afirmação de que teriam sido digitadas notas fiscais em duplicidade, explica que essa situação decorreu do fato de em algumas notas fiscais existirem itens referentes a mercadorias tributáveis e outros a mercadorias não tributáveis, razão pela qual uma mesma nota fiscal pode constar tanto na planilha referente à multa fixa como naquela relativa à omissão de receita. Mantém a infração integralmente;

infração 05 – o contribuinte reconhece a imputação.

Tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado de acordo com as normas contidas no RICMS/97, estando anexados todos os demonstrativos e provas correspondentes às infrações apontadas, mantém integralmente o procedimento fiscal. Observa que de forma contrária à previsão contida no art. 123 do RPAF/99, o autuado simplesmente nega a existência de quase todas as infrações, sem, entretanto, apresentar quaisquer provas em favor de suas alegações.

Sugere que o Auto de Infração seja julgado totalmente procedente.

Considerando as alegações do sujeito passivo de que sua atividade preponderante se refere a mercadinho e padaria, operando principalmente com mercadorias sujeitas à antecipação tributária ou cujas operações são isentas do ICMS, pleiteando a realização da proporcionalidade e tendo em vista que a Instrução Normativa nº. 56/2007 determina que a proporcionalidade seja apurada nas situações similares àquela concernente à infração 04: a 1ª JJF deliberou pela conversão do processo em diligência à INFAZ Vitória da Conquista (fl. 1.147), para que o autuante adotasse as seguintes providências:

01 – com base na documentação fiscal constante dos autos e em outros elementos que estivessem de posse do contribuinte e que julgasse necessários, elaborasse demonstrativo relativo ao período atinente à mencionada infração, indicando os valores e percentuais correspondentes às operações de saídas isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, assim como àquelas relativas às operações tributadas;

02 – tomando por base a proporcionalidade concernente às mercadorias tributadas normalmente, elaborasse novos Demonstrativo de Cálculo das Omissões de Receitas Anteriores.

Em seguida, deveriam ser entregues ao autuado cópias reprográficas dos elementos acostados pelo diligente, bem como do Termo de Diligência, quando deveria ser informado ao contribuinte quanto à concessão do prazo de 10 (dez) dias, para que ele, querendo, se manifestasse nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante.

Ao prestar informação (fl. 1.150) sobre essa solicitação, o autuante alegou que não foi possível determinar a proporcionalidade, em razão de o contribuinte possuir cinco ECFs [equipamentos emissores de cupom fiscal] autorizados, sendo um da marca Yanco e quatro da marca Bematech. Ao analisar as reduções Z e as leituras da memória fiscal, deparou com situações inusitadas, uma vez que no ECF Yanco, autorizado desde 2001, só há saídas de mercadorias tributadas, conforme leitura da memória fiscal de alguns meses dos exercícios de 2003 a 2007 (fls. 1.151 a 1.169).

No ECF Bematech designado como caixa 02 acontece a mesma situação, somente existindo saídas de mercadorias tributadas, entretanto neste caso ocorreu um fato mais estranho, que consistiu na saída de mercadorias tributadas à alíquota de 12%, no valor de R\$28.768,65, de julho de 2006 de R\$29.773,59 (fls. 1.170 a 1.172). Aduz que tais elen que as intervenções nos ECFs foram realizadas de forma irregular

tentativa de se calcular a proporcionalidade solicitada nunca expressaria a verdade, sugere que seja mantida a informação fiscal prestada à fl. 1.138.

Cientificado quanto ao resultado da diligência, o autuado se manifestou às fls. 1.175/1.176, ressaltando que o RPAF/99 é bem claro quando define em seu art. 2º, § 2º que *“quando por mais de um modo se puder praticar o ato ou cumprir a exigência, preferir-se-á o menos oneroso para o requerente.”*.

Salienta que existe um dilema decorrente do fato de os equipamentos terem sofrido diversas intervenções devido às várias alterações nas alíquotas, determinadas pelo Governo. Frisa que o próprio autuante declara que *“apenas em alguns meses”* e *“na ECF da marca Yanco”* (caixa de número 02 e não caixa 02, como se depreende da informação fiscal) *“foi constatado uma alíquota quase uniforme em percentual de 12%”*.

Contesta a acusação de que as intervenções nos ECFs tinham sido efetuadas de forma irregular, afirmando que ao reduzir as alíquotas e/ou a base de cálculo e incluir mercadorias na antecipação tributária, a administração fazendária obrigou o contribuinte a intervir nos equipamentos.

Enfatiza que a manutenção integral da ação fiscal irá macular todo o processo e resultará em uma injustiça. Aduz que na diligência o autuante poderia ter efetuado a proporcionalidade pelas entradas das mercadorias que se encontram registradas nos livros próprios, assim como excluir da proporcionalidade apenas o período onde supostamente encontrou erro.

Solicita que seja realizada a proporcionalidade pelas entradas no estabelecimento ou nas saídas das mercadorias, excluindo os períodos nos quais foram encontradas dificuldades em se mensurar o imposto devido, concordando que neste caso não se adote a proporcionalidade.

Considerando que a diligência anterior, visando apurar a proporcionalidade, conforme solicitado pelo contribuinte, não foi realizada: a 1ª JJF converteu o processo em diligência à INFAZ Vitória da Conquista (fl. 1.180), para que o Inspetor Fazendário designasse que um Auditor Fiscal adotasse as seguintes providências:

01 – intimasse o contribuinte a apresentar todos os elementos disponíveis, a exemplo de livros e documentos fiscais concernentes ao período alcançado pela infração 04, visando à apuração da proporcionalidade por ele solicitada, concedendo-lhe, para tanto, o prazo de 10 (dez) dias;

02 – com base na documentação apresentada e em outros elementos disponíveis nos autos, elaborasse demonstrativo relativo à mencionada infração, indicando os valores e percentuais correspondentes às operações de saídas de mercadorias isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, assim como àquelas relativas às operações normalmente tributadas;

03 – tomando por base a proporcionalidade concernente às mercadorias tributadas normalmente, elaborasse novo Demonstrativo de Cálculo das Omissões de Receitas Anteriores, mantendo os valores originais em relação aos meses nos quais não fosse possível apurar a proporcionalidade.

Em seguida, a Repartição Fazendária deveria entregar ao autuado, cópias reprográficas dos novos elementos acostados pelo diligente, bem como do Termo de Diligência, quando deveria ser concedido o prazo de 10 (dez) dias, para que o contribuinte, querendo, se manifestasse nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante.

O autuante se pronunciou à fl. 1.182, reafirmando ser impossível calcular a proporcionalidade, uma vez que, de acordo com o item 3 da Instrução Normativa 56/2007, como o autuado não apresentou os dados verdadeiros, que possibilitassem a apuração, o ICMS deveria ser calculado com base no valor total da omissão. Realça que conforme dito à fl. 1.150, as operações de saídas de mercadorias da empresa não expressam a verdade quanto à natureza da tributação, o que motiva o não atendimento do pedido, a não ser que a JJF determine expressamente *“que seja r*

conclusão seja estendido para doze meses, pois teria que verificar uma a uma as fitas-detache, para verificar a natureza da tributação correta.

Solicita que seja mantida a informação fiscal de fl. 1.138.

Considerando que foram implementadas duas diligências requerendo a aplicação da proporcionalidade no que concerne à infração 04, tendo em vista as alegações do sujeito passivo de que em sua atividade opera principalmente com mercadorias com fase de tributação encerrada ou não tributáveis, entretanto tal providência não foi adotada: a 1ª JF deliberou pela conversão do processo em diligência à ASTEC/CONSEF (fl. 1.184), para que Auditor Fiscal a ser designado adotasse as seguintes providências:

01 – intimasse o contribuinte a apresentar todos os elementos disponíveis, a exemplo de livros e documentos fiscais concernentes ao período alcançado pela infração 04, visando à apuração da proporcionalidade por ele solicitada, concedendo-lhe, para tanto, o prazo de 10 (dez) dias;

02 – com base na referida documentação e em outros elementos disponíveis nos autos, elaborasse demonstrativo relativo ao período atinente à citada infração, indicando os valores e percentuais correspondentes às operações de saídas de mercadorias isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, assim como àquelas relativas às operações normalmente tributadas;

03 – tomando por base a proporcionalidade concernente às mercadorias tributadas normalmente, elaborasse novo Demonstrativo de Cálculo das Omissões de Receitas Anteriores, mantendo os valores originais relativos aos períodos para os quais não obtivesse a proporcionalidade.

Em seguida, a Repartição Fazendária de origem deveria entregar ao autuado as cópias dos elementos acostados pelo diligente, bem como do Termo de Diligência, informando-lhe quanto à concessão do prazo de 10 (dez) dias, para que ele, querendo, se manifestasse nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante.

Por meio do Parecer ASTEC nº. 080/2010 (fls. 1.187 a 1.189), o diligente Edgar Ferreira Pessoa Pereira informou que após ter sido intimado em diversas oportunidades (fls. 1.206 a 1.210) a apresentar o demonstrativo da proporcionalidade, com base nas aquisições de mercadorias tributáveis, isentas, não tributáveis e sujeitas à substituição tributária, bem como os livros e notas fiscais originais, o autuado alegou (fl. 1.211) ser impossível efetuar o levantamento, em razão da exiguidade do tempo concedido e que dificilmente se faria uma apuração com 100% de exatidão. Entretanto, apresentou os livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS.

Salienta que com base nestes últimos, efetuou o demonstrativo das proporcionalidades entre as mercadorias tributáveis, não tributáveis, isentas/outras e com substituição tributária (fls. 1.190 a 1.193). Demonstra, em seguida, o resultado apurado, onde indica que o valor total do débito concernente à infração 04 resultou em R\$3.990,04, correspondendo ao período de janeiro a dezembro de 2006, janeiro, fevereiro e abril a junho de 2007.

Tendo sido cientificado (fl. 1.336) a respeito do Parecer ASTEC nº. 080/2010, o contribuinte não se pronunciou a respeito.

O Supervisor de Comércio da INFAZ Vitória da Conquista apresentou um despacho à fl. 1.339, informando que tendo em vista que o autuante se encontrava em gozo de licença prêmio e que já apresentara a Informação Fiscal e prestara diligência solicitada pela 1ª JF e considerando os procedimentos verificados no processo, dava ciência do referido Parecer em substituição ao autuante, para que o processo tivesse o seu curso normal.

VOTO

Afasto, inicialmente, a nulidade suscitada pelo autuado, sob a alegação de que teriam sido baseadas nas mesmas notas fiscais que propiciaram a apuração das demais infrações. Observo que a infração 01 está alicerçada

ao fisco pelo próprio contribuinte, as quais não haviam sido incluídas nas informações repassadas através da DME (declaração do movimento econômico de microempresas e empresas de pequeno porte); já na infração 02, que decorre do mesmo tipo de irregularidade, as notas fiscais foram colhidas por meio do Sistema CFAMT e junto aos fornecedores, porém se referem apenas a operações não tributadas pelo ICMS. Enquanto isso, as demais infrações se encontram amparadas por notas fiscais diversas, todas elas referindo-se a operações normalmente tributáveis pelo ICMS.

No mérito, verifico que as infrações 01 e 02 decorreram da apuração de omissão de entradas de mercadorias no estabelecimento nas informações econômico-fiscais apresentadas através de DME, tendo sido aplicada a multa de 5% sobre o valor das mercadorias. Conforme esclarecido acima, descabe a afirmação do contribuinte de que as multas concernentes a estas duas imputações, de caráter acessório, estariam absorvidas pelas multas correspondentes às infrações 03, 04 e 05, decorrentes da falta de recolhimento do imposto. Não tem pertinência, igualmente, o pleito pela transformação da multa relativa à infração 02 para 1%, sob a argumentação de que se referiu a mercadorias não tributáveis, haja vista que a multa sugerida está correta, sendo aquela prevista no inciso XII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Constato que em conformidade com o demonstrativo acostado às fls. 23 a 52 e com as cópias das notas fiscais correspondentes, o lançamento se encontra devidamente comprovado, de modo que essas infrações ficam mantidas integralmente.

A infração 03 se originou da constatação da falta de recolhimento do ICMS atinente à antecipação parcial, exigência prevista no art. 352-A do RICMS/BA (aprovado pelo Decreto nº 6.248/97). Neste caso, o impugnante apenas se insurgiu contra a alíquota aplicada, sob o entendimento de que a fiscalização deveria ter utilizado os percentuais relativos ao seu enquadramento no Regime do SimBahia. Quanto a este ponto, realço que os cálculos efetuados se encontram corretos, pois em conformidade com previsão contida no art. 61, inciso IX do RICMS/BA.

Ademais, após analisar os demonstrativos acostados às fls. 60 a 74, concluo que esta infração resta devidamente caracterizada.

Discordo, entretanto, com a multa sugerida no percentual de 50%, baseada no inciso I, alínea “b”, item 1 do art. 42 da Lei nº. 7.014/96, desde quando a multa a ser aplicada deve corresponder àquela indicada na alínea “f” do inciso II do mesmo artigo e Lei, e que representa o percentual de 60%, por se referir a hipótese de infração diversa das previstas nessa Lei, com a redação dada pela Lei nº. 10.847, de 27/11/07, efeitos a partir de 28/11/07, importando em descumprimento de obrigação tributária principal. Cabe registrar que esse entendimento se encontra consubstanciado em recentes decisões deste CONSEF, a exemplo do Acórdão CJF nº 0255-12/09. Assim, retifico, de ofício, a multa aplicada.

Na infração 04 foi exigido ICMS, em decorrência da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, fato verificado através de notas fiscais de compras de mercadorias tributáveis que não foram arquivadas, nem registradas no livro Caixa e nem serviram de base para o preenchimento das DMEs. Contesto a citação, pelo impugnante, ao Acórdão CJF nº. 0134-12/08, quando suscitou que teria ocorrido o seu desenquadramento do SimBahia, uma vez que, na verdade, na presente situação a exigência tributária foi efetivada de forma correta, não tendo havido o desenquadramento do contribuinte.

O que ocorreu foi que em decorrência do fato apurado, que se referiu à falta de lançamento de centenas de notas fiscais em seu livro Caixa, também não incluídas na DME e nem arquivadas, portanto não contabilizadas pelo contribuinte, o fisco se utilizou da presunção legal, prevista no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, vigente à época dos fatos, conforme transcrevo abaixo:

“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposi

.....

§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção."

No que se refere à afirmação do sujeito passivo de que a fiscalização teria digitado notas fiscais em duplicidade, observo que o autuante esclareceu que, na realidade, as situações citadas pelo contribuinte decorreram do fato de em algumas notas fiscais existirem mercadorias tributáveis e mercadorias não tributáveis, de modo que uma mesma nota fiscal pode constar tanto na planilha referente à multa fixa como naquela relativa à omissão de receita.

Consigno que tendo em vista que ao impugnar o lançamento, o autuado arguiu que não fora aplicado o critério da proporcionalidade, conforme entendimento consagrado na SEFAZ, inclusive através de instrução normativa, frisando que em decorrência de sua atividade, mais de 80% das mercadorias que comercializa estaria sujeita à antecipação tributária ou corresponderia a operações isentas do ICMS, o processo foi convertido em diligência em três oportunidades, visando verificar se existiam possibilidades de se atender o quanto requerido pelo contribuinte.

A primeira diligência foi realizada pelo próprio autuante, que, ao atender o primeiro pedido, informou ter analisado as reduções Z e as leituras da memória fiscal, quando constatou que só havia saídas de mercadorias tributadas, concluindo que qualquer tentativa de se calcular a proporcionalidade nunca expressaria a verdade. Na segunda diligência, o autuante reafirmou a impossibilidade de se calcular a proporcionalidade, pois de acordo com o item 3 da Instrução Normativa 56/2007, o contribuinte não apresentou os dados verdadeiros, que possibilitassem a apuração, de modo que o ICMS deveria ser calculado com base no valor total da omissão.

Em vista disso, e considerando que o contribuinte enfatizou que a manutenção integral da exigência iria macular o processo, resultando em uma injustiça, uma vez que a proporcionalidade poderia ser apurada com base nas entradas das mercadorias registradas nos livros fiscais próprios, pela terceira vez o processo foi diligenciado, dessa vez à ASTEC/CONSEF.

O revisor da ASTEC esclareceu que após intimar por diversas vezes a apresentar o demonstrativo da proporcionalidade, com base nas aquisições de mercadorias, bem como os livros e notas fiscais originais, o autuado alegou que não poderia efetuar o levantamento, em razão da exiguidade do tempo concedido, e nem apresentou a documentação requerida, acostando aos autos tão somente os livros Registro de Apuração do ICMS. Constato que a despeito da limitação do material disponibilizado pelo autuado, ainda assim, o diligente apurou a proporcionalidade, quando comparou os valores consignados nos mencionados livros, constantes nos campos "Operações com Débito do Imposto" e "Operações sem Débito do Imposto".

Entretanto, apesar do esforço desempenhado pelo diligente ao realizar esse trabalho, concluo que nos moldes como apurada, a proporcionalidade não pode ser aplicada à situação em lide, tendo em vista os seguintes pontos:

a) mesmo tendo sido promovidas três diligências, visando apurar o quanto requerido pelo contribuinte, nota-se que em momento algum houve interesse de sua parte em disponibilizar os elementos necessários e suficientes, para que se chegasse aos percentuais efetivamente praticados no desenvolvimento de suas atividades comerciais. Tanto é assim, que na diligência realizada pela ASTEC, foram entregues várias intimações, no período de 08/02/2017 a 12/02/2017, no espaço de tempo superior a 60 dias, para, então, o autuado se pronunciar em atender ao quanto requerido, disponibilizando apenas os livros Re

os quais não bastam para que se verifique, com convicção, as operações praticadas pelo estabelecimento no período objeto do levantamento;

b) ao comparar os dados compilados pelo diligente, nas planilhas de fls. 1.190/1.191, constato, surpresa, e sem entender o motivo de tão estranhos resultados, que durante os exercícios de 2003, 2004 e 2005, o contribuinte só teria dado saída de mercadorias classificadas como “isentas/outras”, portanto sem constar nenhuma operação com mercadorias tributáveis pelo ICMS; já nos exercícios de 2006 e 2007, a situação se inverteu, com todas as operações se referindo a mercadorias tributáveis, não tendo havido saídas de mercadorias não tributáveis. Com base nesses dados, disponibilizados pelo contribuinte, o diligente concluiu que o valor do débito para a infração em comento, que originalmente representava R\$30.923,94, passaria para a importância de R\$3.990,04, resumindo-se aos exercícios de 2006 e de 2007.

Ao cotejar esses resultados com as planilhas elaboradas pelo autuante (fls. 53 a 74), verifico uma situação inusitada, desde quando, tomando, por exemplo, o exercício de 2004, as entradas de mercadorias normalmente tributáveis atingiu o montante de R\$157.259,22, enquanto que de acordo com o respectivo livro Registro de Apuração do ICMS entregue agora pelo autuado, nesse exercício somente teriam ocorrido entradas de mercadorias por meio de “operações sem crédito do imposto”, enquanto que as saídas, por sua vez, teriam representado um total de R\$307.551,49, concernente a operações “isentas/outras”.

Com base no quanto acima delineado, concluo que a infração 04 restou totalmente caracterizada, razão pela qual a mantenho em sua integralidade.

No que se refere à infração 05, que trata da falta de recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias relacionadas no inciso II do art. 353 do RICMS/97, noto que o autuado a acatou expressamente, ficando mantida.

Voto pela procedência do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **087078.0005/08-4**, lavrado contra **MERCADINHO E PADARIA UNIPREÇO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$33.151,39**, acrescido das multas de 60% sobre R\$1.665,35, de 70% sobre R\$30.923,94 e de 50% sobre R\$562,10, previstas nos incisos II, alínea “f”, III e I, alínea “b”, item 1 do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$14.724,83**, prevista no inciso XII-A do artigo e Lei acima citados, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

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

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR