

A. I. N° - 206933.0157/08-4  
AUTUADO - FERNANDO MANUEL CASTRO DE AZEVEDO CRUZ & CIA. LTDA.  
AUTUANTE - PAULO SÉRGIO RODRIGUES  
ORIGEM - INFAS VAREJO  
INTERNET - 23/12/2011

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0290-03/11**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. “ANTECIPAÇÃO PARCIAL”. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Fato demonstrado nos autos, corrigindo-se, porém, os cálculos do imposto, haja vista que na chamada “antecipação parcial” não se aplica margem de valor adicionado (MVA). Reduzido o valor do imposto a ser lançado. 2. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE SAÍDAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RELATIVAMENTE A OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS. a) NOTAS FISCAIS NÃO ESCRITURADAS. Fato demonstrado nos autos. Como, porém, a autoridade fiscal acusou uma coisa (operações não escrituradas) mas fez outra (foram desconsiderados os preços constantes nos documentos, sem razão manifesta), mantém-se a autuação com base no que foi objetivamente acusado (operações não escrituradas), reduzindo-se o valor do imposto a ser lançado. b) OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS POR UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. Imputação em parte reconhecida pelo autuado. Por sua vez, o autuante recomendou a exclusão de alguns documentos. Refeitos os cálculos, mantendo-se inclusive os valores relativos a devoluções de mercadorias, pois devoluções são passíveis de tributação, a fim de desfazer os efeitos da operação anteriormente realizada. Corrigido o percentual da multa, pois não se trata neste caso de utilização de documentos inidôneos – o que houve foi o cancelamento indevido de documentos fiscais. 3. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. VENDAS DE MERCADORIAS COM PAGAMENTOS ATRAVÉS DE CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS PELA ADMINISTRADORA DOS CARTÕES. LEVANTAMENTO DA DIFERENÇA. OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Débito reconhecido pelo sujeito passivo. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 31.3.09, diz respeito aos seguintes fatos:

1. falta de pagamento de ICMS devido a título de antecipação parcial, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização, sendo lançado imposto no valor de R\$ 141.012,25, com multa de 60%;
2. falta de recolhimento, no prazo regulamentar, de ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, sendo lançado imposto no valor de R\$ 37.940,10, com multa de 70%;
3. omissão de saídas de mercadorias apurada por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 1.288,97, com multa de 70%;
4. omissão de saída de mercadoria por utilização de documento fiscal inidôneo em operação tributada, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 10.768,14, com multa de 100%.

O autuado apresentou defesa (fls. 463/471) impugnando o 1º lançamento, reclamando que não se aplica MVA no cálculo da chamada antecipação parcial, e neste caso o fiscal aplicou a MVA de 35%. Faz ver que na antecipação parcial se aplica tão-somente a alíquota interna sobre o valor da operação interestadual, deduzindo-se o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição. Transcreve dispositivos do RICMS. Além disso, o ICMS devido no período teria sido integralmente pago, conforme DAEs anexos, inexistindo a infração que lhe foi imputada. Alega que o fiscal incluiu situações não tributáveis, tais como, bens incorporados ao ativo permanente da empresa e mercadorias enquadradas na substituição tributária, além de Notas Fiscais lançadas em outros períodos.

Impugna também o 2º lançamento, alegando que o imposto havia sido pago no encerramento das atividades do estabelecimento, conforme comprovantes anexos, e as Notas Fiscais se encontravam registradas. Observa que a questão neste caso diz respeito apenas à base de cálculo do imposto, quanto a se definir se os descontos concedidos de forma incondicionada integram ou não a base de cálculo do tributo, tendo o fiscal empregado valor diverso do aplicado, qual seja, aquele constante no inventário. Diz que, com o encerramento das atividades da empresa, isso acarretou a consequente venda de sua ponta de estoque, procedimento usual no mercado, e viabilizado por lei, que a considera como desconto incondicionado. Considera que a base de cálculo do ICMS deve ser composta pelo valor da operação, adicionando-se ao valor da mercadoria, os valores de frete, seguro, juros, acréscimos, outras despesas, descontos condicionais, etc., ou seja, tudo o que for cobrado ao destinatário, porém, em se tratando de “queima de estoque”, ou seja, em se tratando de desconto concedido de forma não condicionada, não há por que se falar em composição da base de cálculo da exação. Aduz que o STJ já fixou entendimento de que os descontos incondicionais concedidos nas operações de compra e venda, assim entendidos os descontos não condicionados a evento futuro e incerto, não compõem a base de cálculo do ICMS, no REsp 873.203. Sustenta que não causou prejuízo ao erário, pois a venda não foi efetuada em valor inferior ao da entrada da mercadoria, conforme documentos anexos. Além disso, no caso da Nota Fiscal 1513, trata-se de Sapatenis, ou seja, calçados, cujo ICMS é recolhido pelo regime de substituição tributária, não devendo constar no levantamento fiscal. Conclui ponderando somente ser devido o imposto no total de R\$ 15.057,01.

Quanto ao 3º lançamento, declara reconhecer o débito lançado, tendo procedido ao pagamento, conforme comprovante anexo.

Reconhece também em parte o 4º lançamento, relativamente às Notas Fiscais que especifica, já tendo providenciado o pagamento do valor devido, conforme DAE anexo. Quanto às Notas Fiscais 1270, 1275 e 1276, alega que foram canceladas na forma do art. 210 do RICMS, sendo que, por erro, não foi anotado nas primeiras vias que elas tinham sido canceladas, porém permaneceram anexadas ao talonário, tendo essas vias, no momento da ciência do Auto de Infração, sido apresentadas ao fiscal em um envelope à parte junto à documentação, e tanto isso é verdade que o canhoto das aludidas Notas não foi destacado, comprovando a inexistência da

circulação da mercadoria. Apela pela observância do princípio da verdade material. Quanto à Nota Fiscal 1286, alega que se trata de uma devolução, que considera livre de tributação, para a empresa Raiz Quadrada Indústria de Confecções Ltda., referente à Nota Fiscal 62199, também anexa., tendo esta empresa, conforme declaração anexa, atestado o recebimento da referida Nota, caracterizando a devolução dos produtos.

Pede que seja declarada a insubsistência integral da infração 1<sup>a</sup> e parcialmente das infrações 2<sup>a</sup> e 4<sup>a</sup>. Juntou documentos.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 733/751) dizendo que no tocante ao item 1º não concorda com a reclamação da defesa de que no cálculo da antecipação parcial não se aplica a MVA porque, a seu ver, a transcrição integral do art. 61 [do RICMS] fundamentaria o uso da MVA. Explica que não foram considerados os DAEs apresentados pela defesa, conforme tabela, porque eles já foram considerados na planilha fiscal. Acrescenta que, embora não tenha sido questionado pela defesa, fez uma revisão na planilha para ajustar a MVA às mercadorias, conforme os anexos 88 e 89 [do RICMS], relativamente a calçados, de 35%, conforme o anexo 88, e a confecções, de 20%, conforme o anexo 89.

Quanto ao 2º item, diz o fiscal que a defesa anexou corretamente cópia da folha do Registro de Saídas do mês de setembro de 2008, e o próprio autuado reconheceu que não pagou o imposto. Fala das regras de escrituração de que cuidam os arts. 116 e 323 do RICMS. Informa que não foram escrituradas as Notas Fiscais 1508 a 1515. Em face da alegação da defesa de que a questão gira em torno da base de cálculo, o fiscal transcreve o art. 56, IV, "a" e "b", do RICMS, explicando que fez opção pelos valores constantes no inventário final do exercício anterior porque representam em conjunto os valores das entradas mais recentes. Diz que, diferentemente do que afirma a defesa, quanto à venda de sua ponta de estoque, as Notas Fiscais objeto deste lançamento se referem a vendas para estabelecimento comercial, a empresa Hardspirit Confecções Ltda., Inscrição Estadual nº 78.138.015. Opina pela manutenção do lançamento.

Observa que o autuado pagou o débito do item 3º.

Aduz que também foi paga parte do item 4º. Quanto a este, no que concerne às Notas Fiscais 1270, 1275 e 1276, diz que concorda com a defesa, e propõe a exclusão dos valores correspondentes, haja vista que no momento da entrega da documentação lhe foram mostradas as Notas Fiscais, que foram canceladas, estando com os jogos completos e os respectivos "canhotos" sem assinatura. Diz que não concorda com o autuado no tocante à Nota Fiscal 1286, por conta dos motivos de inidoneidade dos documentos em questão. Quanto à declaração da empresa Raiz Quadrada, anexada pela defesa, o fiscal observa que ela se refere às Notas Fiscais 1286 e 1287, as quais se reportam, respectivamente, às Notas Fiscais 62328 e 62199. Considera absurda a declaração da defesa de que devolução de mercadoria seja livre de tributação, notando que tal declaração não é sustentada nem mesmo pelo autuado, pois nas Notas Fiscais constam os destaques do imposto. Transcreve os arts. 368 e 651 do RICMS. Aduz que as Notas Fiscais 1286 e 1287, emitidas em 17.7.08, preenchem o requisito de inidoneidade expresso no art. 209, III, do RICMS, pois têm como data-limite de emissão 23.1.08, e também preenchem o requisito de inidoneidade dos incisos I e IV do citado artigo, acumulado com os arts. 368 e 651, pois omitem indicações e contêm declarações inexatas. Assinala que a Nota Fiscal 1287 registra um desconto de 50%, contrariando o art. 368, I e II. Acrescenta que essa Nota devolve à empresa Raiz Quadrada a quantidade de 207 camisas ¾, código 101196153, no valor de R\$ 9.315,00, ou o equivalente a 23,14% da Nota Fiscal de origem, fazendo referência no campo "Informações Complementares" à Nota Fiscal 62328 como Nota Fiscal de origem, porém na Nota Fiscal 62328, da Raiz Quadrada, consta a aquisição de 221 unidades. Quanto à Nota Fiscal 1286, o fiscal informa que esta também registra um desconto de 50%, contrariando igualmente o art. 368, I e II. Diz que essa Nota Fiscal 1286 devolve à empresa Raiz Quadrada a quantidade de 172 camisas ML, código 101196202, fazendo referência no campo "Informações Complementares" à Nota Fiscal 62199, porém na Nota Fiscal 62199, da Raiz Quadrada, consta a aquisição de apenas uma unidade.

Transcreve os arts. 209 e 368 do RICMS. Apresenta demonstrativo das Notas Fiscais que considera inidôneas e quadro-resumo do valor remanescente.

Dada ciência da informação fiscal ao contribuinte, este se manifestou (fls. 762/769) dizendo que, no tocante ao item 1º, o fiscal está equivocado ao insistir que na antecipação parcial se aplique MVA. Transcreve dispositivos do RICMS. Reitera que o imposto que era devido já foi pago. Volta a assinalar que o fiscal incluiu no levantamento situações não tributáveis, tais como, bens incorporados ao ativo permanente e mercadorias enquadradas na substituição tributária, além de Notas Fiscais lançadas em outros períodos, conforme foi frisado na defesa, não tendo o fiscal na informação feito menção a isso, demonstrando aquiescência quanto à tese da defesa.

Relativamente ao item 2º, rebate a afirmação do fiscal, na informação prestada, de que as Notas Fiscais 1508 a 1515 não estariam registradas, dizendo que elas estão registradas, sendo que a questão principal nesse caso gira unicamente em torno da base de cálculo do imposto, importando definir se os descontos concedidos de forma incondicional integram ou não a base de cálculo. Aduz que o fiscal, discordando das bases de cálculo constantes nas Notas Fiscais, empregou os valores do inventário. Alega que a empresa estava encerrando suas atividades, o que acarretou a venda de sua ponta de estoque, procedimento usual no mercado e viabilizado por lei, que a considera como desconto incondicionado. Comenta que a base de cálculo do ICMS deve ser composta pelo valor da operação, computando-se o valor da mercadoria, frete, seguro, juros, acréscimos, outras despesas, descontos condicionais, etc., ou seja, tudo o que for cobrado ao destinatário, mas, em se tratando de “queima de estoque”, ou seja, em se tratando de desconto concedido de forma não condicionada, não há por que se falar em composição da base de cálculo da exação. Reitera que o STJ já fixou entendimento de que os descontos incondicionais concedidos nas operações de compra e venda, assim entendidos os descontos não condicionados a evento futuro e incerto, não compõem a base de cálculo do ICMS, no REsp 873.203. Reafirma que não causou prejuízo ao erário, pois a venda não foi efetuada em valor inferior ao da entrada da mercadoria, conforme documentos anexos. Frisa que, no caso da Nota Fiscal 1513, trata-se de Sapatênis, ou seja, calçados, cujo ICMS é recolhido pelo regime de substituição tributária, não devendo constar no levantamento fiscal. Conclui ponderando somente ser devido o imposto no total de R\$ 15.057,01.

Quanto ao item 4º, alega que as Notas Fiscais 1286 e 1287 dizem respeito a uma devolução, que considera livre de tributação, para a empresa Raiz Quadrada Indústria de Confecções Ltda., referente à Nota Fiscal 62199, também anexa. Considera que a única observação a se fazer quanto a este ponto é que, malgrado as nomenclaturas das lojas objetivamente não coincidam, tal fato decorre unicamente da situação de que cada empresa utiliza uma nomenclatura distinta para cada produto.

Reitera os pedidos feitos na defesa originária.

O fiscal prestou nova informação (fls. 772/776) dizendo que no tocante ao item 1º continua entendendo que se deva aplicar a MVA no cálculo da antecipação parcial.

Quanto ao item 2º, diz que não concorda com os argumentos do autuado pelos mesmos motivos expostos na primeira informação. Considera que o pleito da defesa não há de progredir, em face dos arts. 140 a 143 do RPAF.

Com relação ao item 4º, o fiscal diz que não concorda com os argumentos da defesa acerca das Notas Fiscais 1286 e 1287 por conta dos motivos da inidoneidade dos documentos fiscais em questão. Reafirma que a declaração da empresa Raiz Quadrada se refere às Notas Fiscais 1286 e 1287, as quais se reportam, respectivamente, às Notas Fiscais 62328 e 62199. Considera absurda a alegação da defesa de que devolução de mercadoria seja livre de tributação. Repisa as considerações anteriores quanto à inidoneidade das aludidas Notas Fiscais 1286 e 1287.

Conclui opinando pela manutenção da procedência parcial do Auto, no valor indicado na infração anterior.

Ao ter ciência da nova informação fiscal, o contribuinte protocolou outra petição (fls. 781/789) reclamando mais uma vez que, com relação ao item 1º, na antecipação parcial não se aplica a MVA. Explica com exemplos matemáticos como é que se calcula a antecipação parcial. Cita dispositivos do RICMS. Insiste em que o fiscal incluiu no levantamento situações não tributáveis, tais como, bens do ativo permanente e mercadorias da substituição tributária, além de Notas Fiscais lançadas em outros períodos, conforme já assinalado na defesa, e o fiscal, mais uma vez, na segunda informação prestada, não fez qualquer menção a essas questões, demonstrando aquiescência quanto à tese da defesa.

Quanto ao item 2º, reitera que as Notas Fiscais 1508 a 1515 estão registradas, sendo que a questão principal nesse caso gira em torno apenas da base de cálculo do ICMS, importando definir se os descontos concedidos de forma incondicional integram ou não a base de cálculo do imposto. Repete que o fiscal adotou os preços constantes no inventário. Explica por que considera que no encerramento das atividades, em se tratando de “queima de estoque”, se aplica o que chama de “desconto concedido de forma não condicionada”. Volta a falar de decisão do STJ acerca dos descontos incondicionais. Reafirma que não causou prejuízo ao erário. Repete que reconhece como devido o imposto no valor de R\$ 15.057,01.

Relativamente ao item 4º, reafirma que as Notas Fiscais 1286 e 1287 se referem a devolução de mercadoria, livre de tributação, para a empresa Raiz Quadrada Indústria de Confecções Ltda., referente à Nota Fiscal 62199, e a única observação a se fazer quanto a esse ponto é que, malgrado as nomenclaturas das lojas objetivamente não coincidirem, tal fato decorre de que cada empresa utiliza uma nomenclatura distinta para cada produto, e por isso, quando se faz referência a “camisa manga longa”, incluem-se nesse gênero as espécies “camisa manga longa” e “camisa ¾”, e portanto a diferença entre as referidas Notas é meramente conceitual, e tanto isso é verdade que consta nos autos declaração da empresa Raiz Quadrada atestando o recebimento da referida Nota Fiscal, caracterizando a devolução dos produtos que indica.

Renova os pedidos feitos nas petições anteriores.

O fiscal prestou sua terceira informação (fls. 793/797) dizendo que no caso do item 1º concorda com a defesa no sentido de retirar “o MVA”. Refez o demonstrativo do débito, reduzindo o valor do imposto para R\$ 37.936,10.

Quanto ao item 2º, reafirma sua discordância com relação aos argumentos da defesa pelas mesmas razões expostas na primeira informação. Diz que todas as vendas foram realizadas para outra loja do grupo, com a Inscrição Estadual nº 78.138.015, com valores inferiores aos de entrada, como verificado na confrontação com os valores médios do livro de inventário, sendo todas realizadas com uma única data, 6.9.08. Opina pela manutenção do lançamento.

Com relação ao item 4º, o fiscal repete literalmente o que disse na manifestação anterior, inclusive quanto à inidoneidade dos documentos, e opina pela manutenção do total da infração, no valor de R\$ 10.768,14.

Opina pela procedência parcial do Auto, com as reduções sugeridas.

Ao tomar ciência da nova informação, o contribuinte voltou a se manifestar (fls. 818/823), dizendo que, apesar de o fiscal, depois de muito custo, ter reconhecido que errou quando no item 1º aplicou a MVA, ainda continua cobrando o valor de R\$ 37.936,10. Sustenta que, embora o fiscal tenha se mantido silente acerca das questões levantadas na defesa, os valores já foram oportunamente quitados, conforme DAEs anexos. Insiste em que o fiscal incluiu no levantamento situações não tributáveis, tais como, bens do ativo permanente e mercadorias da substituição tributária, além de Notas Fiscais lançadas em outros períodos, conforme assinalado na defesa, e frisa que quanto a esse aspecto não houve, mais uma vez, qualquer menção na terceira informação fiscal.

Quanto ao item 2º, reafirma que as Notas Fiscais 1508 a 1515 estão registradas, e a questão gira em torno da base de cálculo do ICMS, importando definir se os descontos concedidos de forma incondicionada integram ou não a base de cálculo do imposto. Reclama que o fiscal, discordando dos preços, aplicou os valores do inventário. Repete as considerações das manifestações anteriores quanto ao que chama de “ponta de estoque” e “queima de estoque”, lembrando a multicitada decisão do STJ acerca dos descontos incondicionais, e reafirma que não causou prejuízo ao erário. Repete que reconhece como devido o imposto no valor de R\$ 15.057,01.

No tocante ao item 4º, reitera as considerações já feitas acerca das Notas Fiscais 1286 e 1287, voltando a destacar a questão da nomenclatura das mercadorias.

Renova os pedidos das petições anteriores.

O fiscal autuante prestou sua quarta informação (fl. 826) dizendo que o contribuinte não apresentou documento fiscal novo e, em síntese, repetiu totalmente o que consta na defesa e nas demais manifestações. Considera importante realçar os arts. 140 a 143 do RPAF. Opina pela manutenção da procedência parcial do Auto, com as reduções já sugeridas.

## VOTO

Os 4 itens que compõem este Auto de Infração constituem fatos simples, porém o processo passou por uma verdadeira “via crucis”, gerando um círculo vicioso de sucessivas manifestações/informações determinadas pela repartição fiscal, sem avançar um passo na elucidação da verdade. Somente depois de quatro informações fiscais os autos vieram a este Conselho, e mesmo assim sem esclarecimentos satisfatórios.

O 1º lançamento cuida da falta de pagamento de ICMS devido a título de antecipação parcial, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização. Houve uma discussão intensa quanto a se definir se no cálculo da antecipação parcial se aplica ou não a MVA. Trata-se de aspecto elementar, causando perplexidade que somente na quarta informação o autuante admitiu o erro.

Para prevenir que equívocos dessa ordem se repitam, convém fixar a distinção conceitual entre a chamada “antecipação parcial” e a antecipação tributária convencional, que diz respeito às operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação.

Trata-se de dois institutos distintos: de um lado, a antecipação tributária por força da aquisição de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação (que se contrapõe à outra modalidade de substituição, que é a substituição tributária por diferimento), e de outro, a denominada “antecipação parcial”, figura relativamente nova introduzida na legislação baiana e ainda não assimilada por muitos contribuintes e também por muitos agentes do fisco. No jargão fiscal, é comum ouvir-se falar em “antecipação total” e “antecipação parcial”. A legislação, porém, não contempla a expressão “antecipação total”.

É preciso distinguir bem as figuras jurídico-tributárias, para evitar confusão nesse sentido. A legislação baiana prevê o pagamento de ICMS na modalidade de “antecipação parcial”, espécie de antecipação que mais apropriadamente deveria denominar-se “antecipação provisória”, figura tributária de natureza diversa da substituição tributária por antecipação, que tem o caráter de “antecipação definitiva”, por encerrar a fase de tributação das mercadorias, ao contrário da “antecipação parcial” (provisória), que tem caráter transitório. Apesar de haver entre as duas modalidades de antecipação uma relação de gênero e espécie, trata-se de figuras tributárias com pressupostos e consequências diversas. Uma implica o encerramento da fase de tributação, e a outra, não; numa há aplicação de MVA, na outra, não; e há ainda o fato de que não estão sujeitas à antecipação dita “parcial” as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação. Para evitar equívocos, seria de bom alvitre que o legislador, no futuro, desse nova denominação ao instituto da “antecipação parcial”. Com esses comentários, pretendo apenas contribuir para que os fiscais se apercebam da distinção entre as duas figuras, de modo que os

levantamentos fiscais e a descrição dos fatos, nos Autos de Infração, sejam feitos de forma consentânea com a natureza de cada tipo ou espécie de antecipação.

Neste caso, por se confundir um instituto com outro, gerou-se toda essa dificuldade de depuração do que devia ser lançado nestes autos.

Como o lançamento diz respeito à antecipação parcial, não tem evidentemente MVA.

O autuado alegou na defesa que o imposto devido no período teria sido integralmente pago, conforme DAEs anexos, tendo o fiscal contraposto que não levou em conta os DAEs apresentados pela defesa porque, conforme tabela elaborada, eles já foram considerados na planilha fiscal. De fato, no demonstrativo às fls. 734-735, o fiscal indica o número de cada DAE, a folha do processo correspondente, a data do pagamento, o mês de referência e o valor de cada um. O contribuinte tomou ciência desse demonstrativo. Nas manifestações seguintes, insistiu que o imposto estava pago. No entanto, não indica concretamente onde estaria a prova do pagamento.

Nota, porém, que a defesa fez certas alegações, e como o fiscal se omitiu sobre elas, o contribuinte, nas sucessivas manifestações, repetiu as alegações nos mesmos termos, que igualmente foram ignorados pelo fiscal em suas seguidas intervenções no processo. Tais alegações são de que o fiscal teria incluído no levantamento situações não tributáveis, tais como, bens incorporados ao ativo permanente da empresa e mercadorias enquadradas na substituição tributária, além de Notas Fiscais lançadas em outros períodos. Essas alegações são feitas ao acaso, sem pontuar quais seriam os bens do ativo permanente, quais as mercadorias do regime de substituição tributária, quais os documentos fiscais. Dou por superadas essas objeções, por inexistência de provas.

Mantenho o lançamento no valor indicado na última informação fiscal – R\$ 37.936,10. O demonstrativo do débito deverá ser refeito com base nos elementos do quadro à fl. 793.

No 2º lançamento, o autuado é acusado de falta de recolhimento, no prazo regulamentar, de ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios.

Embora a defesa alegue que os documentos estavam escriturados no Registro de Entradas [sic], está provado que não estavam: as Notas Fiscais 1508 a 1515 foram emitidas em setembro de 2008 (fls. 691/698) e, de acordo com a cópia do Registro de Saídas daquele mês (fl. 699), elas não se encontram registradas. O problema é que o fiscal acusou uma coisa, mas fez outra, em desatenção ao mandamento do art. 39, III, do RPAF. A acusação, no Auto, é de que houve falta de recolhimento, no prazo regulamentar, de ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. Ou seja, as Notas Fiscais 1508 a 1515 não foram escrituradas. Isso é fato. Está provado. No entanto, com as razões aduzidas pela defesa e ao ser prestada a informação, vieram a lume situações que não se coadunam com o fulcro da imputação fiscal. Consta que o fiscal não aceitou como verdadeiros os preços constantes nas Notas Fiscais, e atribuiu às operações preços colhidos no livro de inventário. Cotejando-se os documentos (fls. 691/698) com o demonstrativo fiscal (fl. 690), fica evidente que o fiscal atribuiu às operações valores diversos dos consignados nos documentos, sem dizer por que assim procedeu. Na informação, o fiscal justificou-se citando e transcrevendo o art. 56, IV, do RICMS. Ocorre que essa regra diz respeito a transferências, e no caso em exame não se trata de transferência, e sim de venda. O fiscal explica sua “opção” por tal critério dizendo que assim procedeu porque no livro de inventário se encontram em conjunto os valores das entradas mais recentes. Na venda de mercadorias a base de cálculo é o valor da operação. A empresa estava encerrando suas atividades. É natural que, para liquidar o estoque, fizesse promoções, liquidações, vendas do que chama de “queima de estoque”, concedendo inclusive descontos incondicionais. Tudo isso é legal. Caso houvesse vendas abaixo do custo, o que se exigiria seria o estorno do crédito, proporcionalmente.

Além disso, cumpre assinalar que, conforme reclama o contribuinte, a Nota Fiscal 1513 diz respeito a calçados (fl. 696), e portanto não é devido o imposto na saída, haja vista encontrar-se

com a fase de tributação encerrada, pois calçados estão enquadrados no regime de substituição tributária (RICMS, art. 353, II, 32).

O lançamento há de ser consentâneo com o enunciado da acusação. As Notas Fiscais não foram escrituradas. O tributo a ser lançado é o do imposto nelas destacado e que não foi pago, a saber:

NF 1508 (fl. 691): R\$ 4.444,65

NF 1509 (fl. 692): R\$ 2.287,86

NF 1510 (fl. 693): R\$ 806,65

NF 1511 (fl. 694): R\$ 108,80

NF 1512 (fl. 695): R\$ 867,72

NF 1514 (fl. 697): R\$ 81,60

NF 1515 (fl. 698): R\$ 10.489,11

Total: R\$ 19.086,39

Fica portanto reduzido o valor do imposto a ser lançado no item 2º para R\$ 19.086,39.

O débito do 3º lançamento foi reconhecido e pago pelo contribuinte. Em face disso, fica superado o vício procedural da falta de juntada, pelo autuante, dos Relatórios TEF Diários, tendo anexado apenas o anual (fl. 432).

O 4º lançamento diz respeito a omissão de saída de mercadoria por utilização de documento fiscal inidôneo em operação tributada. Este lançamento compreende as Notas Fiscais listadas no demonstrativo à fl. 438. O contribuinte reconheceu os débitos das Notas Fiscais 1031, 1032, 1267, 1268, 1269, 1274, 1277, 1278, 1279, 1280, 1284, 1288, 1295 e 1298. (fl. 469). Por sua vez, o fiscal recomendou a exclusão das Notas Fiscais 1270, 1275 e 1276 (fl. 748). A discussão persiste portanto apenas em relação às Notas Fiscais 1286 e 1287. Trata-se de Notas Fiscais de devolução. Devoluções são fatos tributáveis, a fim de documentar o desfazimento da operação anteriormente realizada, de modo a propiciar ao vendedor o creditamento do imposto que foi debitado, devendo em contrapartida o comprador proceder à anulação do crédito utilizado. Nas Notas Fiscais consta o destaque do tributo. Por conseguinte, além do imposto das Notas Fiscais que o contribuinte reconheceu, também deve ser exigido o imposto dessas duas Notas Fiscais. Assim, o imposto a ser lançado no item 4º é este:

Janeiro de 2007:

NF 1031: R\$ 546,04

NF 1032: R\$ 438,43

Soma: R\$ 984,47

Abril de 2008:

NF 1267: R\$ 138,55

Maio de 2008:

NF 1268: R\$ 174,08

NF 1269: R\$ 163,88

Soma: R\$ 337,96

Junho de 2008:

NF 1274: R\$ 123,25

NF 1277: R\$ 116,28

NF 1278: R\$ 172,38

NF 1279: R\$ 112,03

Soma: R\$ 523,94

Julho de 2008:

NF 1280: R\$ 95,03

NF 1284: R\$ 85,68

NF 1286: R\$ 1.315,80

NF 1287: R\$ 1.583,55  
NF 1288: R\$ 87,04  
NF 1295: R\$ 149,09  
NF 1298: R\$ 180,03  
Soma: R\$ 3.496,22

Total: R\$ 5.481,14

Resta analisar um aspecto que, embora não tenha sido suscitado pela defesa, cumpre-me, como julgador, suscitar de ofício, pois se trata de questão de legalidade. Compete ao órgão julgador analisar os fatos e cotejá-los com o direito.

Refiro-me à multa do item 4º, que, em essência, diz respeito a Notas Fiscais canceladas indevidamente. No Auto foi estipulada a multa de 100%. É que o fiscal escolheu mal o código da infração. Na lavratura de Autos de Infração, a descrição das infrações é feita a partir de descrições-padrão constantes no sistema de emissão de Auto de Infração por processamento eletrônico (SEAI). Cada tipo de infração tem um código. Uma vez eleito determinado código pelo fiscal, o sistema automaticamente faz a descrição do fato. A escolha do código adequado a cada fato deve ser feita de forma criteriosa, pois, a depender da natureza da infração, o “sistema” não somente faz a descrição do fato, mas também estabelece o percentual da multa para o tipo de infração indicado e relaciona os dispositivos legais pertinentes a tal tipo de infração. Se a escolha do código é feita errada, tudo sai errado. No presente caso, o autuante se equivocou ao escolher um código que seria aplicável em caso de utilização de documento fiscal inidôneo para dar curso às mercadorias. Se, por exemplo, a fiscalização do trânsito encontra mercadorias circulando com documento inidôneo, a multa é a mesma que seria aplicada no caso de mercadoria desacompanhada de documento. No presente caso, a multa é a mesma do item 2º, pois o cometimento foi semelhante: no item 2º, as Notas Fiscais não foram escrituradas no Registro de Saídas; no item 4º, igualmente, as Notas Fiscais não foram escrituradas no Registro de Saídas.

Pelo que já foi assinalado, o imposto do item 4º a ser lançado é de R\$ 5.481,14, e a multa é de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206933.0157/08-4, lavrado contra **FERNANDO MANUEL CASTRO DE AZEVEDO CRUZ & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 63.792,60**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 37.936,10 e de 70% sobre R\$ 25.856,50, previstas no art. 42, II, “d”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

Esta Junta recorre da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de dezembro de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR