

PROCESSO - A. I. Nº 206881.0003/09-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e RAVAD COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.
RECORRIDOS - RAVAD COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0211-04/10
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 24/02/2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0028-11/12

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. a) FALTA DE RECOLHIMENTO; b) RECOLHIMENTO A MENOS. MULTA ESPECÍFICA SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. É descabida a exigência contida nas duas infrações. O fato gerador do lançamento ocorreu nos meses de janeiro, fevereiro, setembro e novembro de 2006, enquanto a Lei nº 10.847/07, que determinou tal exigência, alterando o § 1º do art. 42 da Lei 7.014/96, entrou em vigor a partir do dia 28/11/2007. Infrações insubsistentes. 2. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO DECLARADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Após a realização de diligência pela própria autuante, restou demonstrado que não houve a ocorrência de saldo credor de Caixa no período originalmente fiscalizado (janeiro a junho de 2006), sendo detectada a irregularidade no mês de dezembro de 2006. Impossibilidade de inovação do lançamento tributário. Infração insubsistente. Modificada a Decisão recorrida. 3. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS, APURADAS ATRAVÉS DE PAGAMENTOS NÃO REGISTRADOS. FALTA DE PREVISÃO LEGAL DA PRESUNÇÃO. As presunções, em matéria tributária, dependem de previsão específica em lei *stricto sensu*, sem a qual é impossível a sua cobrança. Comprovado que, na hipótese vertente, não havia previsão legal para exigir o imposto por presunção. Desoneração mantida. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Documentos juntados ao processo comprovam que se trata de operação de circulação de mercadorias tributáveis. Não acolhido o pedido de redução da multa para 1% sob a alegação de os bens/mercadorias adquiridos não serem destinados à comercialização. Infração mantida. 5. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Deixou de recolher o imposto referente a operações escrituradas. Excluídos do levantamento, pela própria

autuante, documentos fiscais relativos a operações não tributáveis. Infração parcialmente subsistente. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se o presente processo de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário interpostos pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal e pelo sujeito passivo, respectivamente, contra a Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração (Acórdão JJF nº 0211-04/10), o qual foi lavrado em razão do cometimento de oito infrações, sendo objeto do Recurso de Ofício as infrações 1, 2, 3, 4 e 8 e do Recurso Voluntário, as infrações 3 e 5, a seguir descritas:

INFRAÇÃO 1 – multa percentual no montante de R\$30.533,80, correspondente a 60% do ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada, no mês de janeiro de 2006;

INFRAÇÃO 2 – multa percentual no montante de R\$623,78, correspondente a 60% do ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada, nos meses de fevereiro, setembro e novembro de 2006;

INFRAÇÃO 3 - omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de saldo credor de caixa, com ICMS devido no valor de R\$88.298,38, acrescido da multa de 70%, nos meses de março a junho de 2006;

INFRAÇÃO 4 – omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de pagamentos não registrados, no exercício de 2005, sendo lançado o imposto no valor de R\$5.574,08, acrescido da multa de 70%;

INFRAÇÃO 5 – entradas no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de 10%, no valor total de R\$1.613,63, no período de janeiro a dezembro de 2005 e julho e novembro de 2006;

INFRAÇÃO 8 – falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$3.785,38, acrescido da multa de 60%, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de agosto, novembro e dezembro de 2005 e abril, julho, agosto e dezembro de 2006.

Os julgadores da Primeira Instância administrativa, inicialmente, indeferiram o pedido de diligência formulado pelo autuado, porque entenderam que o contribuinte não havia carreado aos autos documentos, levantamentos e demonstrativos apontando especificamente as inconsistências apontadas e, no caso da infração 3, não havia trazido comprovantes demonstrando a origem dos Recursos lançados no livro Caixa para se determinar, em revisão, o cotejamento dos documentos com os valores registrados no referido livro.

No mérito, a Junta de Julgamento Fiscal decidiu a lide adotando a seguinte fundamentação:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

30/6/2006	9/7/2006	R\$	327.334,53	70	R\$	55.646,87
Total					R\$	83.883,88

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

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

Saliento que o ICMS foi lançado a título de presunção, conforme estabelecido no art. 2º, § 3º, inciso V do RICMS/97, no período da ocorrência do fato gerador. Observa-se que o art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, norma hierarquicamente superior ao RICMS, que trata das presunções de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, não continha essa previsão. Portanto, face à inexistência de consonância entre as normas citadas, coadunado com o entendimento da PGE/PROFIS, consubstanciado no voto prolatado no referido Acórdão CJF 302-11/09 que trata da mesma matéria, pelo ilustre relator Fernando Antonio Brito de Araújo, nos seguintes termos: “no caso presente, não cabia ao regulamento do ICMS prever caso de presunção de omissão de saída de mercadorias tributáveis que não estivesse estabelecido pela lei do ICMS”. Conclui o nobre Relator que: “sendo tal previsão ilegal, pois sem fundamento da legislação hierarquicamente superior, atualmente em vigência, logo, em consequência, essa infração é nula, por não encontrar alicerce na Lei do ICMS.”

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

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

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração.

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

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

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

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

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

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

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

Portanto em razão dos elementos trazidos aos autos pelo contribuinte, tendo em vista que em revisão o autuante elaborou novo demonstrativo e reduziu o montante exigido originalmente, concedeu cópias das planilhas ao

contribuinte e este não mais se pronunciou em relação a tal infração, concordo plenamente com o procedimento fiscal revisional e com a redução do montante originalmente lançado do valor de R\$3.785,38 para R\$2.627,35, ficando esta infração assim demonstrada:

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

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

Em sede de Recurso Voluntário, às fls. 474 a 479, o recorrente se mostra inconformado com a Decisão de piso relativa às infrações 3 e 5.

No que concerne à infração 3, alega que a auditora fiscal entendeu equivocadamente que as receitas do ano de 2006 foram exclusivamente decorrentes de vendas ou prestações de serviços desse exercício, entretanto, houve várias receitas oriundas de vendas do exercício de 2005 que também deveriam ter sido ser incluídas no levantamento de caixa objeto do presente Auto de Infração. Para comprovar a sua assertiva, diz estar anexando notas fiscais/duplicatas e extratos bancários que comprovam receitas não consideradas pela fiscalização nos meses de janeiro e fevereiro de 2006, nos valores respectivos de R\$500.635,11 e R\$274.337,11. Requer a realização de diligência a ser realizada por um profissional de contabilidade, a fim de serem verificados os seus argumentos, o que afastaria a presunção de omissão de saídas.

Quanto à infração 5, insiste no argumento de que a multa a ser aplicada deveria ter sido de 1% por se tratar de aquisição de mercadorias não tributáveis, destinadas ao uso e consumo ou ao ativo permanente do estabelecimento. Solicita a retificação do percentual da penalidade por entender que a fase de tributação encontra-se encerrada, não havendo fato gerador na saída.

Remetidos os autos à PGE/PROFIS, a Dra. Maria Helena Cruz Bulcão, após análise dos argumentos do recorrente, sugeriu que o mesmo fosse baixado em diligência, já que, caso fosse confirmada a existência de receitas não consideradas pela fiscalização, poderia resultar em redução do saldo credor originalmente apurado.

No dia 26 de outubro de 2010, a então Presidente deste Conselho de Fazenda Estadual, observando que o débito exonerado no julgamento da 1ª Instância havia sido superior ao limite constante no item 1 da alínea “a” do inciso I do artigo 169 do RPAF/BA e que, de forma equivocada, a Junta de Julgamento Fiscal deixou de interpor o Recurso de Ofício previsto legalmente, determinou o processamento do citado Recurso, com suporte no quanto previsto no artigo 170, inciso III, do mencionado RPAF/99.

Esta 1ª Câmara de Julgamento, atendendo à sugestão da douta PGE/PROFIS, decidiu converter o PAF em diligência à fiscal autuante para que adotasse as seguintes providências, em referência à infração 3 (fl. 545):

1. intimasse o recorrente a apresentar todos os comprovantes de receitas oriundas de operações de saídas de mercadorias e prestações de serviços ocorridas no período fiscalizado (2006), bem como os correspondentes documentos fiscais;
2. refizesse a auditoria de caixa, apresentando demonstrativo analítico e considerando as datas efetivas dos recebimentos; caso não fossem apresentados os comprovantes de recebimentos, a autuante foi instruída a considerar, como entradas de Recurso, as datas de vencimentos constantes nos documentos fiscais. Além disso, foi determinado que fossem incluídos os ingressos ocorridos no período fiscalizado e oriundos das operações cujas notas fiscais, embora emitidas no exercício de 2005, tiveram os seus pagamentos efetuados no exercício de 2006;

3. finalmente, a autuante foi orientada a aplicar a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007.

A diligência foi cumprida pela fiscal autuante (fls. 547 a 550) que:

1. inicialmente, confirmou a alegação recursal, de existência de entradas de Recursos no caixa da empresa nos meses janeiro e fevereiro de 2006, nos valores respectivos de R\$500.635,11 e R\$274.337,11;
2. após exame da documentação apresentada, refez o levantamento apropriando os recebimentos de Recursos nas datas de vencimento constantes nas notas fiscais e apurando uma omissão de saídas de mercadorias presumida (pela ocorrência de saldo credor de caixa) no mês de dezembro de 2006 na importância de R\$432.962,49;
3. com suporte na Instrução Normativa nº 56/2007, realizou a proporcionalidade entre as vendas de mercadorias e a prestação de serviços, apontando uma omissão de saídas de R\$411.314,37, com ICMS, à alíquota de 17%, de R\$69.923,44.

O recorrente, ao tomar ciência do resultado da diligência, manifestou-se às fls. 666/671, discordando do resultado apurado na diligência determinada pelo CONSEF, por entender que a autuante não poderia refazer todo o levantamento fiscal, mas apenas se limitar a verificar os recebimentos de Recursos dos meses de janeiro e fevereiro de 2006.

Aduz que conseguiu comprovar uma receita extra de R\$774.972,22 no exercício e indaga como é possível que o total de recebimentos tenha sido reduzido de R\$3.906.823,13 para R\$2.962.707,44.

Argumenta que está impugnando a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, de manutenção de parte do débito da infração 3 sob o fundamento de que não foram apresentadas provas de que houve receitas em 2006 provenientes da venda de mercadorias e da prestação de serviços realizadas em 2005 e que o trabalho da autuante deveria ter se restringido a essa matéria, não havendo mais como discutir os valores que haviam sido acatados. Dessa maneira, entende que não há motivo para que a empresa tenha que comprovar todos os recebimentos do ano de 2006.

Por fim, em atenção ao princípio da eventualidade, requer novo prazo para apresentação dos comprovantes de recebimento do exercício de 2006 (infração 3) e a aplicação da multa de 1% na infração 5.

A autuante, em nova manifestação, confirma o trabalho realizado, com a apuração da proporcionalidade de 5% referente à prestação de serviços. Diz que a empresa deixou de comprovar o recebimento dos valores relativos a diversas notas fiscais, mesmo após intimação; que houve saldo credor, *“pois o autuado lançou a débito da conta Caixa valores de vendas não comprovados nos extratos bancários seus ingressos tendo sido intimada a comprovar (fls. 636 a 652), não o fez por não possuí-las”*.

A PGE/PROFIS, à fl.682/683, entendendo que o autuado não trouxe, em sua manifestação, fato novo que pudesse mudar o entendimento da fiscalização, opinou pela manutenção parcial do tributo exigido no item 3 do Auto de Infração, baseado no resultado da diligência às fls. 547 a 657 dos autos.

Quanto à multa indicada na infração 5 (10%), aduz que está correta *“considerando o tratamento tributário dados às mercadorias, com tributação normal na origem”*. Por fim, concluiu pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício relativo às infrações 1, 2, 3, 4 e 8 e Recurso Voluntário referente às infrações 3 e 5.

Exige-se do sujeito passivo, nas infrações 1 e 2, a multa percentual de 60% do ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de

outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada, nos meses de janeiro, fevereiro, setembro e novembro de 2006.

A esse respeito, este CONSEF tem decidido reiteradamente que, até 27/11/07, antes da edição da Lei nº 10.847/07, não se aplica à multa por descumprimento de obrigação acessória, quando o contribuinte, em vez de efetuar o pagamento do imposto por antecipação parcial, o fez nas operações de saídas de mercadorias. Correta, portanto, a Decisão recorrida pela insubsistência do débito apurado nos itens 1 e 2 da autuação.

Vale transcrever o bem elaborado voto proferido pelo Conselheiro desta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, Dr. Fábio de Andrade Moura, no Acórdão CJF nº 0109-11/11:

“VOTO

Através da autuação em análise, o preposto fiscal impôs ao sujeito passivo multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Tal penalidade foi aplicada relativamente a fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2005 e 2006, quando a alínea “d”, do inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, previa a aplicação de multa de 60% sobre o valor do imposto não recolhido tempestivamente “quando o imposto não for recolhido por antecipação, nas hipóteses regulamentares”. Essa redação foi dada pela Lei nº 7.981/2001, ou seja, antes da inclusão do instituto da antecipação parcial na legislação baiana, o que somente ocorreu em 2003, com a Lei nº 8.967.

Logo, a antecipação parcial não estava entre as hipóteses regulamentares de “antecipação” previstas na alínea “d” anteriormente referida e, destarte, não se pode entender que foi meramente semântica a alteração promovida pela Lei nº 10.847/07, ao incluir a falta de recolhimento da antecipação parcial na alínea “d”, do inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96. É inegável que a própria norma foi alterada, de modo a alargar o seu âmbito de incidência para atingir situação que não estava prevista quando da edição de sua redação anterior; houve uma atualização da norma, uma modificação em seu conteúdo, o que não pode – e nem deve – ser desprezado pelos aplicadores do direito tributário.

Nesse contexto, é forçoso reconhecer que o dispositivo legal citado na autuação (art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96) não serve para embasar a exigência da multa percentual pela falta de recolhimento da antecipação parcial no prazo regulamentar. Apenas com a Lei nº 10.847/2007 tornou-se possível a cobrança da multa percentual em comento; antes, a penalidade é ilegal e não pode contar com a chancela deste Conselho de Fazenda.

Também não pode ser imposta a multa de 60% prevista na alínea “f”, dos mesmos inciso e artigo, que se aplica “quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal”.

É que, no caso em comento, o autuante nada lançou a título de tributo, chegando a consignar que as mercadorias objeto desta infração tiveram saída posterior tributada normalmente. Ora, se houve tributação normal na saída das mercadorias, tanto que o tributo não foi lançado – frise-se – descabe a multa da alínea “f”, que está atrelada ao descumprimento da obrigação tributária principal.

A ilegalidade da sanção imposta, contudo, ao revés do entendimento firmado na Junta de Julgamento Fiscal, leva à improcedência da autuação, e não à sua nulidade, uma vez que não existe vício que torne insegura a autuação, em quaisquer de seus critérios; o que existe é a certeza de que a multa, em seu mérito, é indevida, por falta de respaldo legal”.

Na infração 3, objeto de ambos os Recursos, exige-se o imposto estadual pela constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de saldo credor de caixa, nos meses de março a junho de 2006.

Na informação fiscal de fls. 377 a 384 e 391 a 417, a autuante, após reconhecer algumas das alegações defensivas e aplicar a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, reduziu o valor do débito, de R\$88.298,38 para R\$83.883,88, o que foi acatado pela Junta de Julgamento Fiscal.

Ocorre que, em nova diligência determinada por esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, a autoridade fiscal (fls. 545, 547 a 577), refez o trabalho, desta feita englobando todo o exercício de

2006, tendo, ao final, apurado saldo credor no Caixa da empresa no mês de dezembro, no valor de R\$411.314,37 e ICMS de R\$69.923,44, após a aplicação da proporcionalidade.

Analizando os papéis de trabalho acostados no momento da lavratura do presente Auto de Infração, verifico que a ação fiscal foi referente originalmente ao período de janeiro a junho de 2006 (fls. 78 a 89). Em consequência, a constatação, após a realização de diligência fiscal, de saldo credor de caixa no mês de dezembro de 2006, configura inovação que somente pode ser objeto de exigência em outro lançamento de ofício, sob pena de absoluto cerceamento ao direito de defesa do contribuinte. Advirto, contudo, que, ainda, que restasse comprovada a infração apontada pela autuante em dezembro de 2006, o direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário decaiu em 31/12/2011, nos termos do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Dessa forma, concernente à infração 3 do lançamento tributário, concluo pelo provimento do Recurso Voluntário e pelo não provimento do Recurso de Ofício.

Na infração 4, objeto do Recurso de Ofício, foi lançado o ICMS por omissão de operações de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de pagamentos não registrados, no exercício de 2005. A acusação foi lastreada no inciso V do § 3º do artigo 2º do RICMS/97 que se encontra revogado, desde 12/08/09, pelo Decreto nº 11.656/09, entendendo a Junta que deveria ser aplicado o princípio da retroatividade benigna inserida na alínea “a” do inciso II do artigo 106 do Código Tributário Nacional para afastar a exigência relativa a este item do Auto de Infração.

A conclusão a que chegou a Junta de Julgamento Fiscal deve ser mantida, contudo, por fundamento diverso, uma vez que, independentemente da existência de previsão no regulamento acerca da presunção aplicada pelo preposto fiscal, é entendimento pacífico que as presunções em matéria de direito tributário dependem de previsão em lei *stricto sensu*. No caso vertente, apenas a partir de 31/03/2010, com a edição da Lei nº 11.899/10, foi inserida a hipótese de pagamentos não registrados como presunção de ocorrência de operações de saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do ICMS. Logo, por força da irretroatividade que rege o direito tributário, tal previsão legal não pode alcançar fatos geradores ocorridos no exercício de 2005.

Cabe ressaltar, por oportuno, que, na hipótese em comento, não há que se falar em renovação da ação fiscal, como recomendado pela Junta de Julgamento Fiscal, tendo em vista a falta de previsão legal para a cobrança do ICMS no caso concreto.

Na infração 5, objeto do Recurso Voluntário, foi aplicada a multa de 10% pela constatação de entradas de mercadorias tributadas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal no período de janeiro a dezembro de 2005 e julho e novembro de 2006.

Também não merece retoque a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, haja vista que restou demonstrado que as mercadorias foram tributadas na origem, submetendo-se, portanto, a falta de escrituração à cobrança de multa de 10%, e não de 1%, como advogava o contribuinte.

Na infração 8, constante do Recurso de Ofício, o ICMS foi exigido sob a imputação de que o sujeito passivo teria praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de agosto, novembro e dezembro de 2005 e abril, julho, agosto e dezembro de 2006.

A Junta de Julgamento Fiscal desonerou parcialmente o débito, porque a própria autuante, em sua informação fiscal (fls. 416 e 417), reconheceu que as Notas Fiscais nºs 75, 209 e 402 acobertaram operações de saídas de mercadorias para demonstração ou reparo, tendo ocorrido o seu retorno por meio das Notas Fiscais de Entradas nºs 134, 2943 e 10647, reduzindo o total do lançamento tributário relativo a esta infração para R\$2.627,35. Mantida a Decisão de primeiro grau.

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para julgar improcedente a infração 3 e manter, nos demais termos, a Decisão de Primeira Instância

administrativa, NEGANDO PROVIMENTO, por conseguinte, ao Recurso de Ofício, consoante o demonstrativo abaixo:

INFRAÇÃO	VALOR ORIGINAL (R\$)	VALOR JULGADO (R\$)
1	30.533,80	-
2	623,78	-
3	88.298,38	-
4	5.574,08	-
5	1.613,63	1.613,63
6	322,71	322,71
7	110,25	110,25
8	3.785,38	2.627,35
TOTAL	130.862,01	4.673,94

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206881.0003/09-0, lavrado contra **RAVAD COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.060,31**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e VII, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.613,63**, prevista no inciso IX do art. 42 da citada lei, com os acréscimos moratórios na forma estabelecida pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de janeiro de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS