

**PROCESSO** - A. I. N° 157064.0100/09-9  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e TIOSAM BEBIDAS LTDA.  
**RECORRIDOS** - TIOSAM BEBIDAS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0214-03/11  
**ORIGEM** - INFAC ATACADO  
**INTERNET** - 28/11/2012

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0336-12/12

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE A DIFERENÇA DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA EM DOIS EXERCÍCIOS, 2007 E 2006. Fato em parte demonstrado nos autos, relativamente ao exercício de 2007, e refeitos os cálculos, reduzindo-se o imposto a ser lançado. Nulidade do lançamento quanto ao exercício de 2006, por falta de certeza e liquidez. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO. a) MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. b) BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. Reconhecido pela autoridade fiscal que os lançamentos foram feitos indevidamente. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. a) ANTECIPAÇÃO PARCIAL. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Refeitos os cálculos, em face dos elementos apresentados pela defesa, reduzindo-se o imposto a ser lançado. b) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Reconhecido pela autoridade fiscal que o lançamento foi feito indevidamente. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão da 3ª JJF que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração em epígrafe, bem como de Recurso de Ofício interposto em razão de o referido julgamento ter desonerado o contribuinte de parte do débito tributário que inicialmente lhe foi imputado, tudo a rigor do art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99.

O Auto de Infração, lavrado em 30/03/2009, exige ICMS no valor de R\$160.579,88, além de multa e acréscimos legais, em razão das seguintes irregularidades:

*Infração 1 - falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas [sic], fato esse apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2007), levando-se em conta para o cálculo do imposto a diferença de maior valor monetário, o valor das saídas, sendo lançado imposto no valor de R\$ 20.477,04, com multa de 70%;*

*Infração 2 - falta de recolhimento de ICMS constatada em face de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, exigindo-se o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas*

anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício [fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado - 2006], sendo lançado tributo no valor de R\$ 19.536,81, com multa de 70%;

**Infração 3** - falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento, sendo lançado tributo no valor de R\$ 5.924,11, com multa de 60%;

**Infração 4** - recolhimento de ICMS da menos a título de antecipação parcial, relativamente a aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização, sendo lançado imposto no valor de R\$ 9.756,07, com multa de 60%;

**Infração 5** - falta de recolhimento de ICMS devido por antecipação nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, “relacionadas nos anexos 88 e 89” [leia-se: mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 353 do RICMS], sendo lançado imposto no valor de R\$ 104.124,55, com multa de 60%;

**Infração 6** - falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo imobilizado, sendo lançado tributo no valor de R\$ 761,30, com multa de 60%.

Após análise das peças processuais, a 3<sup>a</sup> JJF proferiu Decisão, abaixo transcrita, julgando procedente em parte da autuação, para exigir do autuado o pagamento do imposto no valor de R\$18.842,25, acrescido da multa de 60% e 70%, previstas no art. 42, II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, “*in verbis*”.

#### **VOTO**

Este Auto de Infração compõe-se de seis lançamentos. A instrução custou a concluir-se em virtude da forma como o fiscal autuante aprecia as provas, chegando a conclusões pessoais, sem explicitar as razões que o levaram a tais conclusões, limitando-se a dizer quando concorda ou não concorda com a defesa, sem dizer por que concorda ou discorda.

Esta Junta determinou a remessa dos autos à repartição de origem (fls. 449-450), pedindo a atenção especial do Senhor Inspetor Fazendário, solicitando que fosse prestada nova informação fiscal, haja vista que a informação prestada inicialmente à fl. 443 não atendia aos requisitos previstos no art. 127, § 6º, do RPAF, recomendando-se que fossem abordados, ponto por ponto, todos os aspectos da defesa, relativamente a cada item do Auto de Infração.

O autuante prestou nova informação (fls. 452-453) e, em face de manifestações do contribuinte, voltou a se pronunciar mais duas vezes (fls. 486-487 e 514).

Diante dos pontos assinalados pelo contribuinte, o fiscal autuante reduziu o valor do imposto do item 1º de R\$ 20.477,04 para R\$ 12.602,45 (fl. 443), depois elevou para R\$ 15.442,35 (fl. 452), em seguida voltou a R\$ 12.602,45 (fl. 486).

Apesar das alegações reiteradas do contribuinte da existência de equívocos quanto ao estoque final, quanto à redução da base de cálculo e quanto à alíquota, o fiscal nada diz, mesmo tendo esta Junta alertado, na diligência, para as prescrições do art. 127, § 6º, do RPAF, pedindo-se inclusive a atenção nesse sentido do Senhor Inspetor Fazendário.

O imposto lançado foi apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias, tendo sido encontradas diferenças tanto de entradas quanto de saídas, sendo lançado o tributo com base na diferença de maior expressão monetária, a das saídas. O demonstrativo da última revisão efetuada pelo autuante encontra-se às fls. 488-489. Como em sua última manifestação o contribuinte não questionou mais o lançamento (fl. 506), conclui que está cessada a lide. O imposto remanescente do item 1º é de R\$ 12.602,45.

Quanto ao item 2º, o imposto foi apurado também mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias, havendo diferenças tanto de entradas quanto de saídas, sendo que neste caso a diferença das entradas é superior às das saídas. O imposto lançado inicialmente foi de R\$ 19.536,81.

Ao prestar a informação, apesar das reclamações do autuado de erros quanto ao estoque inicial, quanto à previsão de redução da base de cálculo e quanto às alíquotas, o fiscal, ao prestar a informação à fl. 443, laconicamente, em apenas duas linhas, concluiu que o lançamento devia ser mantido, sem dizer por que sim, por que não.

Foi determinada a remessa dos autos à repartição de origem (fls. 449-450), pedindo-se a atenção especial do Senhor Inspetor Fazendário, a fim de que o autuante prestasse nova informação fiscal, atentando para o art. 127, § 6º, do RPAF, recomendando-se que fossem abordados, ponto por ponto, todos os aspectos da defesa, relativamente a cada item do Auto de Infração.

*O autuante prestou nova informação (fls. 452-453) dizendo que substituiu os “valores” do estoque inicial, e com isso o imposto, que era de R\$ 19.536,81, foi aumentado para R\$ 20.090,91. O fiscal silencia, contudo, quanto às reclamações do autuado da existência de erros no tocante à redução da base de cálculo e à alíquota, em desatenção às prescrições do art. 127, § 6º, do RPAF, mesmo tendo nesse sentido sido chamada a atenção na diligência determinada pelo órgão julgador, pedindo-se inclusive a atenção do Senhor Inspetor Fazendário para que tal vício não se repetisse.*

*Em face de manifestações posteriores do contribuinte, o fiscal voltou a se pronunciar mais duas vezes (fls. 486-487 e 514), reduzindo o valor do imposto para R\$ 10.484,23, de forma lacônica, sem informar o porquê da modificação. Quanto aos erros alegados insistentemente pelo contribuinte no tocante à redução da base de cálculo e à alíquota, o fiscal não dedica uma palavra sequer.*

*O lançamento tributário é um ato administrativo vinculado, isto é, regrado por lei. A autoridade fiscal deve lançar rigorosamente o que é devido, nem um centavo a mais, nem um centavo a menos. Eventuais erros precisam ser corrigidos. Porém a correção ou revisão do lançamento deve deixar claro o motivo da modificação do valor lançado, quer a modificação seja contra o contribuinte (princípios do contraditório e da ampla defesa), quer seja contra o Estado (princípios da legalidade e da indisponibilidade do crédito tributário).*

*Os atos administrativos precisam ser fundamentados, ou seja, o agente público tem o dever de expor de forma clara e precisa as razões pelas quais considera que o contribuinte está certo e o lançamento precisa ser refeito em parte ou em sua totalidade, do mesmo modo que tem o dever de declarar por qual razão não concorda com o contribuinte, expondo os fatos e o direito a eles aplicável. A autoridade fiscal que procede ao lançamento do crédito tributário tem um compromisso com o procedimento por ele iniciado. Não pode lavrar um Auto de Infração e a partir daí lavrar as mãos e omitir-se da depuração da verdade.*

*Neste caso, não houve apenas prejuízo à defesa. O próprio órgão julgador fica sem condições de emitir juízo de valor sobre a procedência ou não do crédito tributário, pois o fiscal não declina com clareza as razões pelas quais o imposto deveria ser aumentado de R\$ 19.536,81 para R\$ 20.090,91 ou reduzido para R\$ 10.484,23.*

*Não há como mediante nova diligência insistir na solicitação de esclarecimentos por parte da autoridade fiscal porque, mesmo tendo esta Junta solicitado a atenção do Senhor Inspetor para o vício assinalado, ainda assim a autoridade lançadora deixou de atentar para o mandamento do art. 127, § 6º, do RPAF.*

*É nulo o lançamento do item 2º deste Auto, por falta de certeza e liquidez (RPAF, art. 18, IV, “a”). A repartição fiscal verificará se existem elementos que justifiquem nova ação fiscal para apuração de eventual diferença de imposto a ser paga. Evidentemente, se o contribuinte, antes do início de nova ação fiscal, regularizar alguma pendência porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.*

*Quanto ao lançamento do item 3º, o fiscal opinou por sua exclusão (fls. 452-453).*

*O autuante informou que, com relação ao item 4º, tendo analisado os documentos acostados às fls. 311 a 417, constatou a veracidade das alegações do contribuinte, e propôs a redução do imposto para R\$ 6.240,80 (fls. 486-487). Como em sua última manifestação o contribuinte não questionou mais o lançamento (fl. 506), conclui que está cessada a lide. O imposto remanescente do item 4º é de R\$ 6.240,80.*

*O fiscal propôs a exclusão do lançamento do item 5º (fl. 514).*

*Também propôs a exclusão do lançamento do item 6º (fls. 486-487).*

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

Ante a sucumbência da Fazenda Pública Estadual, a 3ª JJF recorre de ofício da Decisão por ela prolatada.

Devidamente cientificado, o Contribuinte retorna tempestivamente aos autos, e na sua peça de insurgência recorre contra a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, aduzindo que existe pendente um equívoco referente à Infração 4. Diz que foi intimado a recolher ao erário a importância de R\$ 6.240,80, quando já havia quitado o referido débito, aduzindo também que os documentos acostados aos autos comprovam o que afirma. Cita trecho do voto do relator a quo para dizer que deve ser modificado o acórdão da Decisão recorrida.

Registra que as Notas Fiscais nºs 536 e 11608 constam, equivocadamente, no “*Demonstrativo de Compras efetuadas fora do estado e sujeitas à antecipação parcial*”, e que tais notas fiscais se referem à bebida “*energético*”, enquadrada no regime de substituição tributária. Nesse diapasão, entende que nenhum imposto pode lhe ser exigido, pois, o tributo já fora devidamente destacado pelo real responsável tributário, seu “*antecessor*”.

Quanto às demais mercadorias constantes do levantamento, cuja responsabilidade pelo recolhimento do ICMS recai sobre o recorrente, afirma que o correspondente pagamento do imposto foi realizado correta e integralmente, e que se equivocou o autuante na medida em que “*o aparente recolhimento a menor foi fruto de um equívoco na redução da base cálculo do imposto*”.

Assevera que o autuante aplicou a “*a redução de 41,176 em relação a todas mercadorias, sendo que o autuado, por sua condição de atacadista, faz jus à redução de 55% (exceto aguardente), conforme prescreve o Decreto 7.799/00*”.

Aduz que feita a correção da redução da base de cálculo, e aplicando-se a “*alíquota de 27 (levando em consideração os 2% referente ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza - art. 82, §1º da ADCT e art. 16-A da Lei estadual 7014/96) observa-se que a pequena diferença de valor já fora devidamente quitada por meio do DAE anexo (doc.7)*”. Por tudo isso, entende que é insubstancial a infração 4, considerando que “*o recolhimento do tributo fora efetuado à época correta*” e que o autuante, às fls. 487, “*reconhece que, realizados os cálculos da forma correta, como reitera a peticionante nesta oportunidade, o valor do tributo é o indicado*”.

Pugna pelo Provimento do Recurso Voluntário para que seja reformado o acórdão recorrido para julgar “*insubstancial/improcedente*” a infração 04. Requer a extinção do presente PAF, com o consequente arquivamento.

A Dra. Maria José Coelho Lins da A. Sento-Sé, Procuradora da PGE/PROFIS, exara Parecer à fl. 551/552, no qual assevera que a imputação fiscal está absolutamente clara, devidamente tipificada e alicerçada na legislação tributária estadual, respeitados também os requisitos à lavratura do Auto de Infração, elencados no art. 39, do RPAF/99, tendo o Sujeito Passivo exercido plenamente o seu constitucional direito de defesa.

Assevera que a arguição do sujeito passivo relativo ao pagamento integral da infração 4 não foi devidamente comprovada, e que da análise dos documentos fiscais trazidos ao PAF, inclusive o documento fiscal de fls. 417 provocou a redução do montante da exigência fiscal para R\$ 6.240,80.

Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Trata o presente de Recurso de Ofício e Voluntário, o primeiro interposto pelos julgadores da 3ª JJF deste CONSEF tem por objeto reapreciar do Acórdão de nº 0214-03/11 que impõe sucumbência da Fazenda Pública estadual em relação a todas as infrações na forma estabelecida pelo art. 169, I do RPAF/BA. O segundo, interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar o mesmo acórdão, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração.

Quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo Sujeito Passivo, vejo que tem foco no argumento de que não há imposto a ser exigido em relação à infração 4 em razão de suposto pagamento. Entende o recorrente, com base no trecho do voto condutor que cita, que inexiste imposto passível de exigência pelo Fisco da Bahia. Entende também que não poderia constar na Resolução do acórdão recorrido valor a ser exigido correspondente aos impostos já pagos, e que teriam sido homologados pela Junta de Julgamento Fiscal.

Quanto ao imposto exigido na infração 4, vejo que o documento indicado pelo recorrente como aquele que teria o condão de elidir a acusação fiscal, efetivamente, não consegue demonstrar a quitação de todo o imposto devido. Convém anotar que o dito documento (doc. 7) já foi devidamente analisado pelo autuante e pelos membros da instância *a quo*, de maneira que resultou na desoneração parcial do Sujeito Passivo em relação à infração em comento.

Quanto ao que resta consignado na Resolução da Decisão recorrida, vejo que está correta a redação dada à referida Resolução. Nela está indicado o correto valor da exigência fiscal decorrente do julgamento de primo grau, sendo também indicadas as multas, seus percentuais e capitulação, também sendo determinado pelos membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal que devem ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Quanto à assertiva do recorrente no sentido de que a Junta de Julgamento Fiscal homologou os valores recolhidos, faz-se necessário ressaltar que não é atribuição deste Órgão de Julgamento proceder à homologação de valores, bem por isso é que o Julgador de primo grau apenas determinou, ao setor competente das SEFAZ, que homologasse os valores já recolhidos.

Convém lembrar que o julgamento feito pela Junta de Julgamento Fiscal é de primeira instância e, consequentemente, em razão do valor desonerado e pela possibilidade de insurgência do Sujeito Passivo, passaria pela segunda instância de julgamento que poderia reformar ou ratificar a Decisão proferida em primeiro grau.

Por tudo isso, entendo que não pode ser provida a suplica recursal do recorrente, pelo que voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

Quanto ao Recurso de Ofício, em razão da sucumbência da fazenda Pública, vejo que o próprio fiscal autuante recomendou a exclusão dos lançamentos das infrações 3, 5 e 6 e reduziu a exigência fiscal das infrações 01 e 04, reconhecendo que o recorrente tinha razão nos seus argumentos.

Vejo que a matéria que envolve a desoneração do Sujeito Passivo e que por ele foi trazida aos autos, tem essência em fatos. O Sujeito Passivo, em diversas manifestações, trouxe aos autos argumentos e elementos que ensejaram a conversão do feito em diligência por diversas vezes, o que redundou na desoneração de parte considerável do *quantum* exigido inicialmente.

Considerando que a desoneração do Contribuinte é o resultado das diligências cumpridas pelo fiscal autuante, e considerando também que foi o resultado dessas mesmas diligências que serviram a nortear e alicerçar a Decisão *a quo*, entendo que reparo algum merece a Decisão que ora se aprecia, pois, as questões de caráter eminentemente fáticas foram devidamente elucidadas.

Especificamente quanto à infração 2, a Junta de Julgamento Fiscal entendeu por tornar NULA a acusação fiscal pela mais completa falta de certeza e liquidez no lançamento. Corretíssima a Decisão dos Julgadores da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal. É que o lançamento, como construído, impede que qualquer julgador, frente à razões recursais, possa estabelecer e construir juízo de valor a respeito da matéria em questão. Não por outro motivo é que os julgadores de primo grau, muito acertadamente, determinaram a conversão do feito em diligência, sem qualquer sucesso.

A surpresa que se desnuda é aquela revelada pelo próprio fiscal autuante/diligente que, além de não responder aos questionamentos formulados, nem demonstrar o quanto solicitado pelos membros da Junta de Julgamento Fiscal, em suas informações limitou-se a dizer, na primeira oportunidade, que o valor correto a ser exigido era superior ao indicado no Auto de Infração, e na segunda oportunidade, que o valor da exigência fiscal era pouco mais da metade do valor indicado na peça vestibular.

Óbvia a conclusão a que chegou a Junta de Julgamento Fiscal. Não se pode imaginar que um contribuinte possa ser exigido por uma infração cuja caracterização da acusação é turva e inconsistente e o valor é absolutamente incerto. Por tudo isso, me valho das brilhantes considerações estampadas no voto condutor da Decisão de primeiro grau para manter a Decisão recorrida tal como prolatada.

Pelo exposto, entendo que não merece qualquer reparo a Decisão recorrida. Voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário, devendo ser homologados, pelos órgãos competentes da SEFAZ, os valores efetivamente recolhidos pelo sujeito passivo.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 157064.0100/09-9, lavrado contra **TIOSAM BEBIDAS LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$18.845,25**, acrescido das multas de 60% sobre R\$6.242,80 e 70% sobre R\$12.602,45, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de outubro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS