

**PROCESSO** - A. I. Nº 298576.0003/11-1  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e LIVIA OLIVEIRA CARNEIRO CARDOSO (MERCANTIL CARNEIRO)  
**RECORRIDOS** - LIVIA OLIVEIRA CARNEIRO CARDOSO (MERCANTIL CARNEIRO) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3<sup>a</sup> JJF nº 0192-03/11  
**ORIGEM** - INFRAZ BRUMADO  
**INTERNET** - 03/04/2013

**2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACORDÃO CJF Nº 0054-12/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ATIVO PERMANENTE. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. À época do julgamento levado a efeito pela doura Junta de Julgamento Fiscal era do ponto de vista regulamentar, cabível a interposição do Recurso de Ofício. Entretanto, com a entrada em vigor do Decreto nº 13.997 de 17 de maio de 2012, processou-se a seguinte alteração: “*Art. 3º - Não deverá ser apreciado Recurso de ofício de Decisão proferida pela Junta de Julgamento Fiscal, referente a débito exonerado com montante em valor inferior a R\$100.000,00 (cem mil reais), interposto antes da vigência do Decreto nº 13.537, de 19 de dezembro de 2011, em tramitação para julgamento na Câmara de Julgamento do CONSEF, sendo considerada definitiva a Decisão de primeira instância*”. 4. PASSIVO FICTÍCIO. CONTA “FORNECEDORES”. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. Manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes indica que o sujeito passivo efetuou operações com mercadorias sem o pagamento do imposto. Não acolhidas as preliminares suscitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO CONHECIDO. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão da 3<sup>a</sup> 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 (infrações 1, 2 e 5), tudo a rigor do art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99.

O Auto de Infração lavrado contra o recorrente em 31/03/2011, e decorre de cinco infrações, contudo, apenas a infração 4 é objeto do Recurso Voluntário enquanto que as infrações 1, 2 e 5, são objeto do Recurso de Ofício, como segue:

*Infração 01: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias para integrar o ativo permanente do estabelecimento, no mês de abril de 2009. Valor do débito: R\$20.545,00. Multa de 60%.*

*Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no mês de abril de 2009. Valor do débito: R\$14.675,00. Multa de 60%.*

*Infração 04: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, nos exercícios de 2008 e 2009. Valor do débito: R\$34.081,25. Multa de 70%.*

*Infração 05: Recolhimento a menos do ICMS relativo à antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, para fins de comercialização. Valor do débito: R\$12.264,44. Multa de 60%.*

Da apreciação das razões de defesa e das informações fiscais, a 3ª JJF, à unanimidade, decidiu pela procedência parcial do Auto de Infração, julgando improcedentes as infrações 1 e 2, procedentes as infrações 3 e 4, e parcialmente procedente a infração 5, tudo com fundamento nas razões expostas no voto do Relator da Decisão recorrida, como segue:

#### VOTO

(...)

*As infrações 01 e 02 serão analisadas conjuntamente, mantendo-se a mesma ordem em que foi apresentada a defesa, tendo em vista que os cálculos do imposto exigido foi efetuado com base na mesma Nota Fiscal (NF 74.438 – fl. 26 do PAF) e o autuado apresentou impugnação combatendo simultaneamente estes dois itens.*

*O autuado alegou que a NF 74.438, emitida em 26/03/2009, referente à aquisição de uma Scania, foi escriturada no livro Registro de Entrada, conforme cópia do mencionado livro, tendo sido creditado o valor de R\$20.545,00. Diz que o Fisco deixou de observar que foi lançado na coluna débito de imposto, item 2, no livro Registro de Apuração de ICMS, a importância de R\$35.220,00, equivalente a 12% do valor de R\$293.500,00, sendo devido o pagamento da diferença de alíquota correspondente a 5%, ou seja, R\$14.675,00. Assegura que foi efetuado o pagamento de ICMS no valor de R\$32.282,56, no qual está embutido o ICMS relativo à diferença de alíquota. Quanto à infração 02, reafirma que houve o pagamento da diferença de alíquota, sendo pago naquele mês a importância de R\$32.282,26.*

*Na informação fiscal, o autuante diz que ficou claro nas alegações defensivas que o autuado, além de pagar o imposto relativo à diferença de alíquota de 5%, quando deveria ser correspondente a 12%, não escriturou o CIAP para apropriação do crédito, consequentemente, não obedeceu à legislação quanto à escrituração, se apropriando indevidamente de crédito que pagou a menos.*

*De acordo com a NF 74.438, emitida em 26/03/2009 (fl. 26 do PAF), trata-se da aquisição, pelo autuado, de um Caminhão Trator G 380 A4x2 com 3 eixos. O valor do bem, constante no documento fiscal é de R\$293.500,00, fornecido pela Scania Latin América Ltda., situada em São Bernardo do Campo – São Paulo, tendo sido destacado o ICMS no valor de R\$20.545,00, alíquota de 7%. O documento fiscal em questão foi escriturado no livro Registro de Entradas (fl. 148 do PAF), sendo lançado o crédito do imposto no valor destacado, à alíquota de 7%. No livro RAICMS (fl. 431 dos autos) foi lançado o crédito no valor de R\$20.545,00 e o débito relativo à diferença de alíquota no valor de R\$35.220,00, que equivale a 12% sobre o valor do bem.*

*Nas aquisições interestaduais de caminhões-tratores comuns, a alíquota é de 12%, e a diferença de alíquota é de apenas 5%, conforme dispõe o art. 51, inciso III, alínea “a”, do RICMS/BA, ou seja, quanto aos caminhões-tratores comuns na posição NBM/SH 8701.20.00, que é o caso do presente PAF, o RICMS/BA, prevê que a alíquota interna no Estado da Bahia é 12%, conforme os dispositivos do mencionado Regulamento, abaixo reproduzidos:*

**Art. 50.** As alíquotas do ICMS são as seguintes:

**I - 17%, exceto nas hipóteses de que cuida o artigo subsequente**

**Art. 51.** Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

**I - 7% nas operações com:**

...

**III - 12% (doze por cento):**

**a) nas operações com caminhões-tratores comuns, caminhões, ônibus, ônibus-leitos e chassis com motores para caminhões e para veículos da posição 8702, para ônibus e para microônibus compreendidos nas seguintes posições da NBM/SH: 8701.20.00, 8702.10.00, 8704.21 (exceto caminhão de peso em carga máxima igual ou inferior a 3,9 ton), 8704.22, 8704.23, 8704.31 (exceto caminhão de peso em carga máxima igual ou inferior a 3,9 ton), 8704.32, 8706.00.10 e 8706.00.90;**

*Na Nota Fiscal objeto da autuação (fl. 26 do PAF) consta na descrição do produto que se trata de caminhão trator, 8701.20.00, tendo sido indicado no campo relativo às informações complementares que o peso em carga máxima do veículo é de 26.7000 ton. Portanto, está confirmado que a alíquota interna para o mencionado veículo é 12%.*

*Como a alíquota interestadual constante no documento fiscal é 7%, a diferença de alíquota devida pelo contribuinte deve ser no valor correspondente a 5%, e foi lançado pelo autuado no livro RAICMS (fl. 341) o débito relativo à diferença de alíquota no valor de R\$35.220,00, que equivale a 12% (7% + 5%) sobre o valor do bem. Neste caso, o crédito lançado indevidamente foi compensado com o débito também lançado de forma incorreta no mesmo mês, conforme se pode constatar na cópia do RAICMS à fl. fl. 431 dos autos. Se o saldo devedor do imposto apurado no mencionado livro não foi recolhido, a infração apurada é outra (imposto lançado e não recolhido), devendo ser objeto de nova ação fiscal, caso o contribuinte não tenha providenciado a necessária regularização.*

*Entendo que em relação aos valores apurados nas infrações 01 e 02, assiste razão ao defendant, quando alegou que foi creditado o valor de R\$20.545,00, mas, no próprio mês, consta no livro Registro de Apuração de ICMS, o lançamento na coluna débito de imposto, item 2, a importância de R\$35.220,00, equivalente a 12% do valor de R\$293.500,00. Sendo devido o pagamento da diferença de alíquota correspondente a 5%, ou seja, R\$14.675,00, houve o débito no valor de R\$20.245,00, anulando-se o crédito no mesmo valor. Assim, concluo pela improcedência destas infrações.*

(...)

**Infração 04:** *Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, nos exercícios de 2008 e 2009.*

*De acordo com as alegações defensivas, o fisco fez apenas um levantamento da conta fornecedores, induzindo o defendant a concluir que houve pagamento de duplicatas sem o devido registro na conta caixa. O autuado alega que se houvesse um saldo de caixa que não suportaria pagamentos, estaria comprovada a infração. Diz que no exercício de 2008 o fisco está cobrando o valor de R\$50.480,25 em títulos em aberto. Mas, no ativo da empresa a conta caixa tem o saldo inicial de R\$2.646.827,96, portanto, entende que não há indício de omissão de saídas. Diz que no exercício de 2009, o fisco apurou o valor de R\$87.546,85 em títulos em aberto, e o saldo inicial na conta caixa é de R\$3.035.196,53.*

*No caso em exame, não se trata de levantamento de caixa, ou de apuração se a conta caixa suportaria os pagamentos realizados, haja vista que foi realizada uma auditoria da conta fornecedores, que compreende a verificação da regularidade dos lançamentos e a exatidão do saldo da mencionada conta, tendo sido apurados valores pagos, porém não baixados, cujos dados foram confirmados mediante informações dos próprios fornecedores. Ficou comprovada a existência de passivo fictício, caracterizando a omissão do registro de receitas. As informações dos saldos junto aos fornecedores encontram-se às fls. 15 a 21, e os balanços do autuado às fls. 22 a 25 dos autos.*

*Conforme previsto no art. 4º, § 4º, inciso III, da Lei 7.014/96, salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes.*

*Portanto, a exigência do imposto foi efetuada por presunção legal, o que poderia ser elidido pelo sujeito passivo, tendo em vista que neste caso, cabe ao impugnante exhibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99. Tratando-se de exigência de ICMS a título de presunção de omissão de saídas, e o autuado não tendo apresentado comprovações para elidir o levantamento fiscal, deve ser mantida a exigência fiscal por presunção legal de que houve a ocorrência de operações com mercadorias sem o pagamento do imposto. Infração subsistente.*

**Infração 05:** *Recolhimento a menos do ICMS relativo à antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, para fins de comercialização.*

*As hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial do imposto são estabelecidas no art. 12-A da Lei 7.014/96:*

**“Art. 12-A.** Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”.

*O autuado alegou em sua defesa que constatou equívocos no levantamento fiscal, por isso, apresentou uma análise de cada valor apurado no levantamento fiscal, indicando as divergências, e os valores devidos. O autuante concordou com o defendant e com a planilha elaborada pelo contribuinte às fls. 333 a 336 dos autos.*

Acatando a informação do autuante, concluo pela procedência parcial deste item da autuação fiscal de acordo com os valores apurados na planilha de fls. 333/336, totalizando o débito de R\$6.075,09, conforme demonstrativo abaixo:

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR DO R\$
31/01/2008	09/02/2008	34,92
28/02/2008	08/03/2008	625,17
31/03/2008	09/04/2008	58,74
30/04/2008	09/05/2008	514,47
31/05/2008	09/06/2008	99,05
31/07/2008	09/08/2008	487,18
30/09/2008	09/10/2008	282,92
30/11/2008	09/12/2008	489,08
28/02/2009	09/03/2009	379,01
31/08/2009	09/09/2009	795,92
30/11/2009	09/12/2009	2.308,63
<b>T O T A L</b>	-	<b>6.075,09</b>

Quanto aos valores recolhidos a mais, alegados pelo defendantem em sua impugnação, nesta fase processual não cabe a compensação de imposto recolhido indevidamente, podendo o contribuinte requerer a mencionada compensação quando da quitação do Auto de Infração, ou restituição do indébito, na forma prevista nos arts. 75 a 78 do RPAF/99 e art. 33 da Lei 7.014/96

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

INFRAÇÃO N°	C O N C L U S Ã O	IMPOSTO
1	IMPROCEDENTE	-
2	IMPROCEDENTE	-
3	PROCEDENTE	3.957,85
4	PROCEDENTE	34.081,25
5	PROCEDENTE EM PARTE	6.075,09
<b>T O T A L</b>	-	<b>44.114,19</b>

Ante a sucumbência da Fazenda Pública Estadual, a 5ª JJF recorre de ofício da Decisão por ela prolatada.

Protocolizado Recurso voluntário tempestivo, colacionado às fls. 455 a 462, o contribuinte, inicialmente, frisa que seu Recurso cinge-se á infração 4.

Nas suas razões recursais, o Sujeito Passivo diz, por primeiro, da falta de apreciação dos fundamentos da sua defesa. Cita e transcreve a CF/88 para dizer do seu direito ao contraditório e à ampla defesa, além da necessária fundamentação de todas as decisões prolatadas em julgamentos.

*In casu*, diz que o relator “... no seu resumido VOTO tratou a complexidade da matéria de forma simples e singela, reduzindo a pó, toda argumentação da defesa dando guarida ao auto lavrado ao arrepio da lei, impondo o recorrente o ônus de elevado tributo totalmente indevido ...”

Assevera que não existiu a omissão de saídas de mercadorias apontada no Auto de Infração, muito menos o referido passivo fictício. Destaca que não se deve confundir, como fez o autuante, a mera falta de registro de documentos com circulação de mercadorias, tese defendida pelo autuante. Nesse sentido, aduz que se o Relator de primo grau não atentou para os fatos, descuidando-se do devido processo legal.

Indagando qual vantagem poderia auferir o recorrente ao não contabilizar ou registrar determinada obrigação se tinha liquidez suficiente para cobri-la, aduz que a regra do passivo fictício suscita fraude e dolo que não pode ser indireto, o que não se coaduna com o caso em apreço, haja vista que como no caso o dolo é direto, precisaria o Fisco, necessariamente, provar a efetiva vantagem do recorrente em detrimento do Estado.

Afirma que uma simples análise nos demonstrativos contábeis do exercício fiscalizado bastaria para que fosse verificado que sua conta CAIXA apresentava saldos suficientes para suportar os tais pagamentos, o que afastaria a hipótese de conduta dolosa por parte do recorrente. Frisa que

os saldos em caixa são produzidos pela venda de mercadorias com o correspondente pagamento do ICMS.

Destaca que “... a prova da existência do dolo direto é do fisco, e nesse caso essa prova inexiste, destarte, não tem agasalho as acusações do autuante, como também não tem guarida as razões do Relator, ...”.

Entende que para o caso vertente há que se aplicar a inversão do ônus da prova, cabendo, portanto, ao fisco provar que houve dolo direto, para só então mencionar o passivo fictício.

Cita e transcreve lição do professor J.J. Calmon de Passos, para concluir que é imprescindível à lavratura de um Auto de Infração a juntada de documentos que respaldem a pretensão do autuante, destacando, *in casu*, que a documentação encartada não dá suporte à pretensão almejada pelo autuante.

Seguindo na tese de que a documentação que dá suporte à acusação fiscal é insuficiente, aduz que em matéria de fato não bastam argumentos, sendo necessário a prova dos fatos. Discorrendo sobre presunção, dá conta da “... existência de várias autuações cuja descrição do fato infringente se fulcra apenas em uma simples suposição, a qual se origina apenas do "ACHAR" do fazendário, ...”.

Discorre sobre o princípio da legalidade no Direito Tributário, aduzindo que o autuante transforma falta de registro de documento fiscal em base de cálculo para cobrança de tributo, confundido obrigação acessória com principal, ferindo de morte o citado princípio.

Tratando do fato gerador da obrigação principal, cita e transcreve o art. 114 do CTN, além da doutrina de Hugo de Brito Machado, concluindo que inexiste, no caso sob análise, fato gerador de ICMS, pois, “as alegações apresentados pelo fazendário não têm o condão de sustentar a esdrúxula acusação, haja vista que a situação posta não está definida em lei como necessária e suficiente, aqui estamos mais uma vez diante de vertente ato de abuso de autoridade com o objetivo de fabricar Auto de Infração”. Nesse sentido, afirma que o Auto de Infração não preenche os requisitos insertos no inciso II, do art. 41, do Decreto nº 7.629/99.

Por derradeiro, pugna pelo provimento do Recurso Voluntário, para que seja aplicado o disposto no art. 42, XV, “d” da Lei nº 7014/96, c/c os §§ 7º e 8º, do mesmo dispositivo.

O Dr. José Augusto Martins Júnior, Procurador da PGE/PROFIS, proferiu Parecer às fls. 475/477, opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Afirma o i. Procurador que a tese recursal de possível cerceamento do seu direito de defesa e de que não houve dolo na manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, além do fato de que possuía saldo suficiente na conta caixa para suportar o indigitado passivo, é absolutamente desprovida de qualquer amparo jurídico, muito menos fático.

Aduz que na hipótese do caso sob análise, não se está a discutir qualquer levantamento de caixa, ou de apuração se a conta caixa suportaria os pagamentos realizados, mas, sim, a regularidade dos lançamentos e a exatidão do saldo mencionado na conta, tendo sido apurados valores pagos, porém não baixados, autentico passivo fictício. Nessa toada, com fulcro no art. 4º, § 4º, III, da Lei 7.014/96, entende que se pode presumir a ocorrência de operações ou prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes.

Lembra que o recorrente não trouxe aos autos quaisquer provas contrárias à presunção legal relativa.

Quanto à questão da inexistência de dolo na conduta do Recorrente, cita o art. 136 do CTN, para rechaçar a tese recursal.

Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Trata o presente de Recursos de Ofício e Voluntário, o primeiro interposto pelos julgadores da 5ª JJF deste CONSEF tem por objeto reappreciar do Acórdão de nº 0192-03/11 que impõe sucumbência da fazenda pública estadual em relação às infrações de nºs 1, 2 e 5 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 de Ofício, atinente à integralidade das infrações 1 e 2 e parte da infração 3, verifico que à época do julgamento levado a efeito pela douta 3ª Junta de Julgamento Fiscal era do ponto de vista regulamentar, cabível a interposição do Recurso de Ofício. Entretanto, com a entrada em vigor do Decreto nº 13.997 de 17 de maio de 2012, processou-se alteração no Art. 3º do RPAF, cuja redação abaixo transcrevo:

*“Art. 3º - Não deverá ser apreciado Recurso de ofício de Decisão proferida pela Junta de Julgamento Fiscal, referente a débito exonerado com montante em valor inferior a R\$100.000,00 (cem mil reais), interposto antes da vigência do Decreto nº 13.537, de 19 de dezembro de 2011, em tramitação para julgamento na Câmara de Julgamento do CONSEF, sendo considerada definitiva a Decisão de primeira instância.”* (grifo do Relator)

Isto posto, à luz da norma acima transcrita, e considerando que o valor exonerado pela Decisão recorrida é inferior a R\$100.000,00 (cem mil reais), voto pelo NÃO CONHECIMENTO do presente Recurso de Ofício, o que torna definitiva a Decisão recorrida quanto às parcelas desoneradas.

Quanto ao Recurso Voluntário que cinge-se à infração 4, mantida integralmente, que acusa o contribuinte de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes.

A tese recursal, em argumentos pouco claros e não discutindo mérito, aduz cerceamento do seu direito ao contraditório e à ampla defesa, além de ofensa ao devido processo legal e ao princípio da legalidade.

Pois bem, tratando da construção da autuação, com fundamento no Regulamento de Processo Administrativo Fiscal da Bahia – Decreto nº 7.629/99, sobretudo o art. 39, vejo que estão presentes todos os requisitos necessários à lavratura do presente Auto de Infração. Observo também que não há nos autos quaisquer elementos que indiquem a existência de erro quanto à determinação do infrator e quanto à capitulação da infração, restando suficientes os elementos presentes aos autos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Devo registrar, por oportuno, que não se vislumbra qualquer dúvida quanto ao enquadramento da conduta do sujeito passivo ao fato típico especificado na legislação.

Convém registrar, tratando de preliminar de nulidade, que não vislumbro qualquer ofensa aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa. Em verdade, verifico que todos os passos processuais foram rigorosamente seguidos, de maneira que lhe foi garantido, em todas as fases processuais, o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, restando respeitados os incisos LIV e LV do art. 5º, e do art. 92, da Carta Magna.

Vejo que também não merece guarida a tese recursal de que, ofendendo o princípio da legalidade, houve transformação da falta de registro de documento fiscal em base de cálculo para cobrança de tributo.

Quer o recorrente, em verdade, mudar a natureza e o fulcro da autuação, convertendo-a de obrigação principal em acessória, o que ensejou o seu pedido de provimento do Recurso Voluntário e aplicação dos §§ 7º e 8º do art. 42 da Lei 7.014/96. Vê-se, da compulsão dos autos que, como dito acima, a acusação é clara e, nas circunstâncias descritas nos autos, restou autorizada a presunção legal prevista no art. 4º, § 4º, III da mesma Lei nº 7.014/96. Registre-se que ante a presunção que fundamenta uma acusação fiscal, pode o Contribuinte fazer prova em contrário, o que não se verifica nos autos, o que vem a robustecer a Decisão de primo grau e inviabilizar a redução ou cancelamento de multa por descumprimento de obrigação acessória, por não ser o

caso (§7º do art. 42, da Lei nº 7.0147/96). Nesse sentido, há se afastar a suplica recursal que suscita a nulidade da Decisão recorrida sob o argumento de que a Junta de Julgamento Fiscal não apreciou, na plenitude, os argumentos de defesa.

Há que se destacar, lembrando a citação feita pelo i. Procurador da PGE/PROFIS, que conforme determina o CTN, art. 136, a responsabilidade por infração à legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, donde se conclui que as escusas do recorrente, *in casu*, não podem ser admitidas.

Por tudo o quanto exposto, NÃO CONHEÇO do Recurso de Ofício, e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo incólume a Decisão exarada pela Primeira Instância.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO CONHECER o Recurso de Ofício interposto, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 298576.0003/11-1, lavrado contra LÍVIA OLIVEIRA CARNEIRO CARDOSO (MERCANTIL CARNEIRO), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$44.114,19, acrescido das multas de 60% sobre R\$10.032,94 e 70% sobre R\$34.081,25, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “b” e “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de março de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

ROSANA MACIELBI BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS

**PROCESSO** - A. I. Nº 298576.0003/11-1  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e LIVIA OLIVEIRA CARNEIRO CARDOSO (MERCANTIL CARNEIRO)  
**RECORRIDOS** - LIVIA OLIVEIRA CARNEIRO CARDOSO (MERCANTIL CARNEIRO) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3<sup>a</sup> JJF nº 0192-03/11  
**ORIGEM** - INFRAZ BRUMADO  
**INTERNET** - 03/04/2013

**2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACORDÃO CJF Nº 0054-12/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ATIVO PERMANENTE. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. À época do julgamento levado a efeito pela doura Junta de Julgamento Fiscal era do ponto de vista regulamentar, cabível a interposição do Recurso de Ofício. Entretanto, com a entrada em vigor do Decreto nº 13.997 de 17 de maio de 2012, processou-se a seguinte alteração: “*Art. 3º - Não deverá ser apreciado Recurso de ofício de Decisão proferida pela Junta de Julgamento Fiscal, referente a débito exonerado com montante em valor inferior a R\$100.000,00 (cem mil reais), interposto antes da vigência do Decreto nº 13.537, de 19 de dezembro de 2011, em tramitação para julgamento na Câmara de Julgamento do CONSEF, sendo considerada definitiva a Decisão de primeira instância*”. 4. PASSIVO FICTÍCIO. CONTA “FORNECEDORES”. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. Manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes indica que o sujeito passivo efetuou operações com mercadorias sem o pagamento do imposto. Não acolhidas as preliminares suscitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO CONHECIDO. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão da 3<sup>a</sup> 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 (infrações 1, 2 e 5), tudo a rigor do art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99.

O Auto de Infração lavrado contra o recorrente em 31/03/2011, e decorre de cinco infrações, contudo, apenas a infração 4 é objeto do Recurso Voluntário enquanto que as infrações 1, 2 e 5, são objeto do Recurso de Ofício, como segue:

*Infração 01: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias para integrar o ativo permanente do estabelecimento, no mês de abril de 2009. Valor do débito: R\$20.545,00. Multa de 60%.*

*Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no mês de abril de 2009. Valor do débito: R\$14.675,00. Multa de 60%.*

*Infração 04: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, nos exercícios de 2008 e 2009. Valor do débito: R\$34.081,25. Multa de 70%.*

*Infração 05: Recolhimento a menos do ICMS relativo à antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, para fins de comercialização. Valor do débito: R\$12.264,44. Multa de 60%.*

Da apreciação das razões de defesa e das informações fiscais, a 3ª JJF, à unanimidade, decidiu pela procedência parcial do Auto de Infração, julgando improcedentes as infrações 1 e 2, procedentes as infrações 3 e 4, e parcialmente procedente a infração 5, tudo com fundamento nas razões expostas no voto do Relator da Decisão recorrida, como segue:

#### VOTO

(...)

*As infrações 01 e 02 serão analisadas conjuntamente, mantendo-se a mesma ordem em que foi apresentada a defesa, tendo em vista que os cálculos do imposto exigido foi efetuado com base na mesma Nota Fiscal (NF 74.438 – fl. 26 do PAF) e o autuado apresentou impugnação combatendo simultaneamente estes dois itens.*

*O autuado alegou que a NF 74.438, emitida em 26/03/2009, referente à aquisição de uma Scania, foi escriturada no livro Registro de Entrada, conforme cópia do mencionado livro, tendo sido creditado o valor de R\$20.545,00. Diz que o Fisco deixou de observar que foi lançado na coluna débito de imposto, item 2, no livro Registro de Apuração de ICMS, a importância de R\$35.220,00, equivalente a 12% do valor de R\$293.500,00, sendo devido o pagamento da diferença de alíquota correspondente a 5%, ou seja, R\$14.675,00. Assegura que foi efetuado o pagamento de ICMS no valor de R\$32.282,56, no qual está embutido o ICMS relativo à diferença de alíquota. Quanto à infração 02, reafirma que houve o pagamento da diferença de alíquota, sendo pago naquele mês a importância de R\$32.282,26.*

*Na informação fiscal, o autuante diz que ficou claro nas alegações defensivas que o autuado, além de pagar o imposto relativo à diferença de alíquota de 5%, quando deveria ser correspondente a 12%, não escriturou o CIAP para apropriação do crédito, consequentemente, não obedeceu à legislação quanto à escrituração, se apropriando indevidamente de crédito que pagou a menos.*

*De acordo com a NF 74.438, emitida em 26/03/2009 (fl. 26 do PAF), trata-se da aquisição, pelo autuado, de um Caminhão Trator G 380 A4x2 com 3 eixos. O valor do bem, constante no documento fiscal é de R\$293.500,00, fornecido pela Scania Latin América Ltda., situada em São Bernardo do Campo – São Paulo, tendo sido destacado o ICMS no valor de R\$20.545,00, alíquota de 7%. O documento fiscal em questão foi escriturado no livro Registro de Entradas (fl. 148 do PAF), sendo lançado o crédito do imposto no valor destacado, à alíquota de 7%. No livro RAICMS (fl. 431 dos autos) foi lançado o crédito no valor de R\$20.545,00 e o débito relativo à diferença de alíquota no valor de R\$35.220,00, que equivale a 12% sobre o valor do bem.*

*Nas aquisições interestaduais de caminhões-tratores comuns, a alíquota é de 12%, e a diferença de alíquota é de apenas 5%, conforme dispõe o art. 51, inciso III, alínea “a”, do RICMS/BA, ou seja, quanto aos caminhões-tratores comuns na posição NBM/SH 8701.20.00, que é o caso do presente PAF, o RICMS/BA, prevê que a alíquota interna no Estado da Bahia é 12%, conforme os dispositivos do mencionado Regulamento, abaixo reproduzidos:*

**Art. 50.** As alíquotas do ICMS são as seguintes:

**I - 17%, exceto nas hipóteses de que cuida o artigo subsequente**

**Art. 51.** Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

**I - 7% nas operações com:**

...

**III - 12% (doze por cento):**

**a) nas operações com caminhões-tratores comuns, caminhões, ônibus, ônibus-leitos e chassis com motores para caminhões e para veículos da posição 8702, para ônibus e para microônibus compreendidos nas seguintes posições da NBM/SH: 8701.20.00, 8702.10.00, 8704.21 (exceto caminhão de peso em carga máxima igual ou inferior a 3,9 ton), 8704.22, 8704.23, 8704.31 (exceto caminhão de peso em carga máxima igual ou inferior a 3,9 ton), 8704.32, 8706.00.10 e 8706.00.90;**

*Na Nota Fiscal objeto da autuação (fl. 26 do PAF) consta na descrição do produto que se trata de caminhão trator, 8701.20.00, tendo sido indicado no campo relativo às informações complementares que o peso em carga máxima do veículo é de 26.7000 ton. Portanto, está confirmado que a alíquota interna para o mencionado veículo é 12%.*

*Como a alíquota interestadual constante no documento fiscal é 7%, a diferença de alíquota devida pelo contribuinte deve ser no valor correspondente a 5%, e foi lançado pelo autuado no livro RAICMS (fl. 341) o débito relativo à diferença de alíquota no valor de R\$35.220,00, que equivale a 12% (7% + 5%) sobre o valor do bem. Neste caso, o crédito lançado indevidamente foi compensado com o débito também lançado de forma incorreta no mesmo mês, conforme se pode constatar na cópia do RAICMS à fl. fl. 431 dos autos. Se o saldo devedor do imposto apurado no mencionado livro não foi recolhido, a infração apurada é outra (imposto lançado e não recolhido), devendo ser objeto de nova ação fiscal, caso o contribuinte não tenha providenciado a necessária regularização.*

*Entendo que em relação aos valores apurados nas infrações 01 e 02, assiste razão ao defendant, quando alegou que foi creditado o valor de R\$20.545,00, mas, no próprio mês, consta no livro Registro de Apuração de ICMS, o lançamento na coluna débito de imposto, item 2, a importância de R\$35.220,00, equivalente a 12% do valor de R\$293.500,00. Sendo devido o pagamento da diferença de alíquota correspondente a 5%, ou seja, R\$14.675,00, houve o débito no valor de R\$20.245,00, anulando-se o crédito no mesmo valor. Assim, concluo pela improcedência destas infrações.*

(...)

**Infração 04:** *Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, nos exercícios de 2008 e 2009.*

*De acordo com as alegações defensivas, o fisco fez apenas um levantamento da conta fornecedores, induzindo o defendant a concluir que houve pagamento de duplicatas sem o devido registro na conta caixa. O autuado alega que se houvesse um saldo de caixa que não suportaria pagamentos, estaria comprovada a infração. Diz que no exercício de 2008 o fisco está cobrando o valor de R\$50.480,25 em títulos em aberto. Mas, no ativo da empresa a conta caixa tem o saldo inicial de R\$2.646.827,96, portanto, entende que não há indício de omissão de saídas. Diz que no exercício de 2009, o fisco apurou o valor de R\$87.546,85 em títulos em aberto, e o saldo inicial na conta caixa é de R\$3.035.196,53.*

*No caso em exame, não se trata de levantamento de caixa, ou de apuração se a conta caixa suportaria os pagamentos realizados, haja vista que foi realizada uma auditoria da conta fornecedores, que compreende a verificação da regularidade dos lançamentos e a exatidão do saldo da mencionada conta, tendo sido apurados valores pagos, porém não baixados, cujos dados foram confirmados mediante informações dos próprios fornecedores. Ficou comprovada a existência de passivo fictício, caracterizando a omissão do registro de receitas. As informações dos saldos junto aos fornecedores encontram-se às fls. 15 a 21, e os balanços do autuado às fls. 22 a 25 dos autos.*

*Conforme previsto no art. 4º, § 4º, inciso III, da Lei 7.014/96, salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes.*

*Portanto, a exigência do imposto foi efetuada por presunção legal, o que poderia ser elidido pelo sujeito passivo, tendo em vista que neste caso, cabe ao impugnante exhibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99. Tratando-se de exigência de ICMS a título de presunção de omissão de saídas, e o autuado não tendo apresentado comprovações para elidir o levantamento fiscal, deve ser mantida a exigência fiscal por presunção legal de que houve a ocorrência de operações com mercadorias sem o pagamento do imposto. Infração subsistente.*

**Infração 05:** *Recolhimento a menos do ICMS relativo à antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, para fins de comercialização.*

*As hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial do imposto são estabelecidas no art. 12-A da Lei 7.014/96:*

**“Art. 12-A.** Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”.

*O autuado alegou em sua defesa que constatou equívocos no levantamento fiscal, por isso, apresentou uma análise de cada valor apurado no levantamento fiscal, indicando as divergências, e os valores devidos. O autuante concordou com o defendant e com a planilha elaborada pelo contribuinte às fls. 333 a 336 dos autos.*

Acatando a informação do autuante, concluo pela procedência parcial deste item da autuação fiscal de acordo com os valores apurados na planilha de fls. 333/336, totalizando o débito de R\$6.075,09, conforme demonstrativo abaixo:

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR DO R\$
31/01/2008	09/02/2008	34,92
28/02/2008	08/03/2008	625,17
31/03/2008	09/04/2008	58,74
30/04/2008	09/05/2008	514,47
31/05/2008	09/06/2008	99,05
31/07/2008	09/08/2008	487,18
30/09/2008	09/10/2008	282,92
30/11/2008	09/12/2008	489,08
28/02/2009	09/03/2009	379,01
31/08/2009	09/09/2009	795,92
30/11/2009	09/12/2009	2.308,63
<b>T O T A L</b>	-	<b>6.075,09</b>

Quanto aos valores recolhidos a mais, alegados pelo defendantem em sua impugnação, nesta fase processual não cabe a compensação de imposto recolhido indevidamente, podendo o contribuinte requerer a mencionada compensação quando da quitação do Auto de Infração, ou restituição do indébito, na forma prevista nos arts. 75 a 78 do RPAF/99 e art. 33 da Lei 7.014/96

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

INFRAÇÃO N°	C O N C L U S Ã O	IMPOSTO
1	IMPROCEDENTE	-
2	IMPROCEDENTE	-
3	PROCEDENTE	3.957,85
4	PROCEDENTE	34.081,25
5	PROCEDENTE EM PARTE	6.075,09
<b>T O T A L</b>	-	<b>44.114,19</b>

Ante a sucumbência da Fazenda Pública Estadual, a 5ª JJF recorre de ofício da Decisão por ela prolatada.

Protocolizado Recurso voluntário tempestivo, colacionado às fls. 455 a 462, o contribuinte, inicialmente, frisa que seu Recurso cinge-se á infração 4.

Nas suas razões recursais, o Sujeito Passivo diz, por primeiro, da falta de apreciação dos fundamentos da sua defesa. Cita e transcreve a CF/88 para dizer do seu direito ao contraditório e à ampla defesa, além da necessária fundamentação de todas as decisões prolatadas em julgamentos.

*In casu*, diz que o relator “... no seu resumido VOTO tratou a complexidade da matéria de forma simples e singela, reduzindo a pó, toda argumentação da defesa dando guarida ao auto lavrado ao arrepio da lei, impondo o recorrente o ônus de elevado tributo totalmente indevido ...”

Assevera que não existiu a omissão de saídas de mercadorias apontada no Auto de Infração, muito menos o referido passivo fictício. Destaca que não se deve confundir, como fez o autuante, a mera falta de registro de documentos com circulação de mercadorias, tese defendida pelo autuante. Nesse sentido, aduz que se o Relator de primo grau não atentou para os fatos, descuidando-se do devido processo legal.

Indagando qual vantagem poderia auferir o recorrente ao não contabilizar ou registrar determinada obrigação se tinha liquidez suficiente para cobri-la, aduz que a regra do passivo fictício suscita fraude e dolo que não pode ser indireto, o que não se coaduna com o caso em apreço, haja vista que como no caso o dolo é direto, precisaria o Fisco, necessariamente, provar a efetiva vantagem do recorrente em detrimento do Estado.

Afirma que uma simples análise nos demonstrativos contábeis do exercício fiscalizado bastaria para que fosse verificado que sua conta CAIXA apresentava saldos suficientes para suportar os tais pagamentos, o que afastaria a hipótese de conduta dolosa por parte do recorrente. Frisa que

os saldos em caixa são produzidos pela venda de mercadorias com o correspondente pagamento do ICMS.

Destaca que “... a prova da existência do dolo direto é do fisco, e nesse caso essa prova inexiste, destarte, não tem agasalho as acusações do autuante, como também não tem guarida as razões do Relator, ...”.

Entende que para o caso vertente há que se aplicar a inversão do ônus da prova, cabendo, portanto, ao fisco provar que houve dolo direto, para só então mencionar o passivo fictício.

Cita e transcreve lição do professor J.J. Calmon de Passos, para concluir que é imprescindível à lavratura de um Auto de Infração a juntada de documentos que respaldem a pretensão do autuante, destacando, *in casu*, que a documentação encartada não dá suporte à pretensão almejada pelo autuante.

Seguindo na tese de que a documentação que dá suporte à acusação fiscal é insuficiente, aduz que em matéria de fato não bastam argumentos, sendo necessário a prova dos fatos. Discorrendo sobre presunção, dá conta da “... existência de várias autuações cuja descrição do fato infringente se fulcra apenas em uma simples suposição, a qual se origina apenas do "ACHAR" do fazendário, ...”.

Discorre sobre o princípio da legalidade no Direito Tributário, aduzindo que o autuante transforma falta de registro de documento fiscal em base de cálculo para cobrança de tributo, confundido obrigação acessória com principal, ferindo de morte o citado princípio.

Tratando do fato gerador da obrigação principal, cita e transcreve o art. 114 do CTN, além da doutrina de Hugo de Brito Machado, concluindo que inexiste, no caso sob análise, fato gerador de ICMS, pois, “as alegações apresentados pelo fazendário não têm o condão de sustentar a esdrúxula acusação, haja vista que a situação posta não está definida em lei como necessária e suficiente, aqui estamos mais uma vez diante de vertente ato de abuso de autoridade com o objetivo de fabricar Auto de Infração”. Nesse sentido, afirma que o Auto de Infração não preenche os requisitos insertos no inciso II, do art. 41, do Decreto nº 7.629/99.

Por derradeiro, pugna pelo provimento do Recurso Voluntário, para que seja aplicado o disposto no art. 42, XV, “d” da Lei nº 7014/96, c/c os §§ 7º e 8º, do mesmo dispositivo.

O Dr. José Augusto Martins Júnior, Procurador da PGE/PROFIS, proferiu Parecer às fls. 475/477, opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Afirma o i. Procurador que a tese recursal de possível cerceamento do seu direito de defesa e de que não houve dolo na manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, além do fato de que possuía saldo suficiente na conta caixa para suportar o indigitado passivo, é absolutamente desprovida de qualquer amparo jurídico, muito menos fático.

Aduz que na hipótese do caso sob análise, não se está a discutir qualquer levantamento de caixa, ou de apuração se a conta caixa suportaria os pagamentos realizados, mas, sim, a regularidade dos lançamentos e a exatidão do saldo mencionado na conta, tendo sido apurados valores pagos, porém não baixados, autentico passivo fictício. Nessa toada, com fulcro no art. 4º, § 4º, III, da Lei 7.014/96, entende que se pode presumir a ocorrência de operações ou prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes.

Lembra que o recorrente não trouxe aos autos quaisquer provas contrárias à presunção legal relativa.

Quanto à questão da inexistência de dolo na conduta do Recorrente, cita o art. 136 do CTN, para rechaçar a tese recursal.

Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Trata o presente de Recursos de Ofício e Voluntário, o primeiro interposto pelos julgadores da 5ª JJF deste CONSEF tem por objeto reappreciar do Acórdão de nº 0192-03/11 que impõe sucumbência da fazenda pública estadual em relação às infrações de nºs 1, 2 e 5 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 de Ofício, atinente à integralidade das infrações 1 e 2 e parte da infração 3, verifico que à época do julgamento levado a efeito pela douta 3ª Junta de Julgamento Fiscal era do ponto de vista regulamentar, cabível a interposição do Recurso de Ofício. Entretanto, com a entrada em vigor do Decreto nº 13.997 de 17 de maio de 2012, processou-se alteração no Art. 3º do RPAF, cuja redação abaixo transcrevo:

*“Art. 3º - Não deverá ser apreciado Recurso de ofício de Decisão proferida pela Junta de Julgamento Fiscal, referente a débito exonerado com montante em valor inferior a R\$100.000,00 (cem mil reais), interposto antes da vigência do Decreto nº 13.537, de 19 de dezembro de 2011, em tramitação para julgamento na Câmara de Julgamento do CONSEF, sendo considerada definitiva a Decisão de primeira instância.”* (grifo do Relator)

Isto posto, à luz da norma acima transcrita, e considerando que o valor exonerado pela Decisão recorrida é inferior a R\$100.000,00 (cem mil reais), voto pelo NÃO CONHECIMENTO do presente Recurso de Ofício, o que torna definitiva a Decisão recorrida quanto às parcelas desoneradas.

Quanto ao Recurso Voluntário que cinge-se à infração 4, mantida integralmente, que acusa o contribuinte de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes.

A tese recursal, em argumentos pouco claros e não discutindo mérito, aduz cerceamento do seu direito ao contraditório e à ampla defesa, além de ofensa ao devido processo legal e ao princípio da legalidade.

Pois bem, tratando da construção da autuação, com fundamento no Regulamento de Processo Administrativo Fiscal da Bahia – Decreto nº 7.629/99, sobretudo o art. 39, vejo que estão presentes todos os requisitos necessários à lavratura do presente Auto de Infração. Observo também que não há nos autos quaisquer elementos que indiquem a existência de erro quanto à determinação do infrator e quanto à capitulação da infração, restando suficientes os elementos presentes aos autos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Devo registrar, por oportuno, que não se vislumbra qualquer dúvida quanto ao enquadramento da conduta do sujeito passivo ao fato típico especificado na legislação.

Convém registrar, tratando de preliminar de nulidade, que não vislumbro qualquer ofensa aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa. Em verdade, verifico que todos os passos processuais foram rigorosamente seguidos, de maneira que lhe foi garantido, em todas as fases processuais, o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, restando respeitados os incisos LIV e LV do art. 5º, e do art. 92, da Carta Magna.

Vejo que também não merece guarida a tese recursal de que, ofendendo o princípio da legalidade, houve transformação da falta de registro de documento fiscal em base de cálculo para cobrança de tributo.

Quer o recorrente, em verdade, mudar a natureza e o fulcro da autuação, convertendo-a de obrigação principal em acessória, o que ensejou o seu pedido de provimento do Recurso Voluntário e aplicação dos §§ 7º e 8º do art. 42 da Lei 7.014/96. Vê-se, da compulsão dos autos que, como dito acima, a acusação é clara e, nas circunstâncias descritas nos autos, restou autorizada a presunção legal prevista no art. 4º, § 4º, III da mesma Lei nº 7.014/96. Registre-se que ante a presunção que fundamenta uma acusação fiscal, pode o Contribuinte fazer prova em contrário, o que não se verifica nos autos, o que vem a robustecer a Decisão de primo grau e inviabilizar a redução ou cancelamento de multa por descumprimento de obrigação acessória, por não ser o

caso (§7º do art. 42, da Lei nº 7.0147/96). Nesse sentido, há se afastar a suplica recursal que suscita a nulidade da Decisão recorrida sob o argumento de que a Junta de Julgamento Fiscal não apreciou, na plenitude, os argumentos de defesa.

Há que se destacar, lembrando a citação feita pelo i. Procurador da PGE/PROFIS, que conforme determina o CTN, art. 136, a responsabilidade por infração à legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, donde se conclui que as escusas do recorrente, *in casu*, não podem ser admitidas.

Por tudo o quanto exposto, NÃO CONHEÇO do Recurso de Ofício, e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo incólume a Decisão exarada pela Primeira Instância.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO CONHECER o Recurso de Ofício interposto, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 298576.0003/11-1, lavrado contra LÍVIA OLIVEIRA CARNEIRO CARDOSO (MERCANTIL CARNEIRO), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$44.114,19, acrescido das multas de 60% sobre R\$10.032,94 e 70% sobre R\$34.081,25, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “b” e “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de março de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

ROSANA MACIELBI BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS

**PROCESSO** - A. I. Nº 298576.0003/11-1  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e LIVIA OLIVEIRA CARNEIRO CARDOSO (MERCANTIL CARNEIRO)  
**RECORRIDOS** - LIVIA OLIVEIRA CARNEIRO CARDOSO (MERCANTIL CARNEIRO) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3<sup>a</sup> JJF nº 0192-03/11  
**ORIGEM** - INFRAZ BRUMADO  
**INTERNET** - 03/04/2013

**2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACORDÃO CJF Nº 0054-12/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ATIVO PERMANENTE. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. À época do julgamento levado a efeito pela doura Junta de Julgamento Fiscal era do ponto de vista regulamentar, cabível a interposição do Recurso de Ofício. Entretanto, com a entrada em vigor do Decreto nº 13.997 de 17 de maio de 2012, processou-se a seguinte alteração: “*Art. 3º - Não deverá ser apreciado Recurso de ofício de Decisão proferida pela Junta de Julgamento Fiscal, referente a débito exonerado com montante em valor inferior a R\$100.000,00 (cem mil reais), interposto antes da vigência do Decreto nº 13.537, de 19 de dezembro de 2011, em tramitação para julgamento na Câmara de Julgamento do CONSEF, sendo considerada definitiva a Decisão de primeira instância*”. 4. PASSIVO FICTÍCIO. CONTA “FORNECEDORES”. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. Manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes indica que o sujeito passivo efetuou operações com mercadorias sem o pagamento do imposto. Não acolhidas as preliminares suscitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO CONHECIDO. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão da 3<sup>a</sup> 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 (infrações 1, 2 e 5), tudo a rigor do art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99.

O Auto de Infração lavrado contra o recorrente em 31/03/2011, e decorre de cinco infrações, contudo, apenas a infração 4 é objeto do Recurso Voluntário enquanto que as infrações 1, 2 e 5, são objeto do Recurso de Ofício, como segue:

*Infração 01: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias para integrar o ativo permanente do estabelecimento, no mês de abril de 2009. Valor do débito: R\$20.545,00. Multa de 60%.*

*Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no mês de abril de 2009. Valor do débito: R\$14.675,00. Multa de 60%.*

*Infração 04: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, nos exercícios de 2008 e 2009. Valor do débito: R\$34.081,25. Multa de 70%.*

*Infração 05: Recolhimento a menos do ICMS relativo à antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, para fins de comercialização. Valor do débito: R\$12.264,44. Multa de 60%.*

Da apreciação das razões de defesa e das informações fiscais, a 3<sup>a</sup> JJF, à unanimidade, decidiu pela procedência parcial do Auto de Infração, julgando improcedentes as infrações 1 e 2, procedentes as infrações 3 e 4, e parcialmente procedente a infração 5, tudo com fundamento nas razões expostas no voto do Relator da Decisão recorrida, como segue:

#### VOTO

(...)

*As infrações 01 e 02 serão analisadas conjuntamente, mantendo-se a mesma ordem em que foi apresentada a defesa, tendo em vista que os cálculos do imposto exigido foi efetuado com base na mesma Nota Fiscal (NF 74.438 – fl. 26 do PAF) e o autuado apresentou impugnação combatendo simultaneamente estes dois itens.*

*O autuado alegou que a NF 74.438, emitida em 26/03/2009, referente à aquisição de uma Scania, foi escriturada no livro Registro de Entrada, conforme cópia do mencionado livro, tendo sido creditado o valor de R\$20.545,00. Diz que o Fisco deixou de observar que foi lançado na coluna débito de imposto, item 2, no livro Registro de Apuração de ICMS, a importância de R\$35.220,00, equivalente a 12% do valor de R\$293.500,00, sendo devido o pagamento da diferença de alíquota correspondente a 5%, ou seja, R\$14.675,00. Assegura que foi efetuado o pagamento de ICMS no valor de R\$32.282,56, no qual está embutido o ICMS relativo à diferença de alíquota. Quanto à infração 02, reafirma que houve o pagamento da diferença de alíquota, sendo pago naquele mês a importância de R\$32.282,26.*

*Na informação fiscal, o autuante diz que ficou claro nas alegações defensivas que o autuado, além de pagar o imposto relativo à diferença de alíquota de 5%, quando deveria ser correspondente a 12%, não escriturou o CIAP para apropriação do crédito, consequentemente, não obedeceu à legislação quanto à escrituração, se apropriando indevidamente de crédito que pagou a menos.*

*De acordo com a NF 74.438, emitida em 26/03/2009 (fl. 26 do PAF), trata-se da aquisição, pelo autuado, de um Caminhão Trator G 380 A4x2 com 3 eixos. O valor do bem, constante no documento fiscal é de R\$293.500,00, fornecido pela Scania Latin América Ltda., situada em São Bernardo do Campo – São Paulo, tendo sido destacado o ICMS no valor de R\$20.545,00, alíquota de 7%. O documento fiscal em questão foi escriturado no livro Registro de Entradas (fl. 148 do PAF), sendo lançado o crédito do imposto no valor destacado, à alíquota de 7%. No livro RAICMS (fl. 431 dos autos) foi lançado o crédito no valor de R\$20.545,00 e o débito relativo à diferença de alíquota no valor de R\$35.220,00, que equivale a 12% sobre o valor do bem.*

*Nas aquisições interestaduais de caminhões-tratores comuns, a alíquota é de 12%, e a diferença de alíquota é de apenas 5%, conforme dispõe o art. 51, inciso III, alínea “a”, do RICMS/BA, ou seja, quanto aos caminhões-tratores comuns na posição NBM/SH 8701.20.00, que é o caso do presente PAF, o RICMS/BA, prevê que a alíquota interna no Estado da Bahia é 12%, conforme os dispositivos do mencionado Regulamento, abaixo reproduzidos:*

**Art. 50.** As alíquotas do ICMS são as seguintes:

**I - 17%, exceto nas hipóteses de que cuida o artigo subsequente**

**Art. 51.** Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

**I - 7% nas operações com:**

...

**III - 12% (doze por cento):**

**a) nas operações com caminhões-tratores comuns, caminhões, ônibus, ônibus-leitos e chassis com motores para caminhões e para veículos da posição 8702, para ônibus e para microônibus compreendidos nas seguintes posições da NBM/SH: 8701.20.00, 8702.10.00, 8704.21 (exceto caminhão de peso em carga máxima igual ou inferior a 3,9 ton), 8704.22, 8704.23, 8704.31 (exceto caminhão de peso em carga máxima igual ou inferior a 3,9 ton), 8704.32, 8706.00.10 e 8706.00.90;**

*Na Nota Fiscal objeto da autuação (fl. 26 do PAF) consta na descrição do produto que se trata de caminhão trator, 8701.20.00, tendo sido indicado no campo relativo às informações complementares que o peso em carga máxima do veículo é de 26.7000 ton. Portanto, está confirmado que a alíquota interna para o mencionado veículo é 12%.*

*Como a alíquota interestadual constante no documento fiscal é 7%, a diferença de alíquota devida pelo contribuinte deve ser no valor correspondente a 5%, e foi lançado pelo autuado no livro RAICMS (fl. 341) o débito relativo à diferença de alíquota no valor de R\$35.220,00, que equivale a 12% (7% + 5%) sobre o valor do bem. Neste caso, o crédito lançado indevidamente foi compensado com o débito também lançado de forma incorreta no mesmo mês, conforme se pode constatar na cópia do RAICMS à fl. fl. 431 dos autos. Se o saldo devedor do imposto apurado no mencionado livro não foi recolhido, a infração apurada é outra (imposto lançado e não recolhido), devendo ser objeto de nova ação fiscal, caso o contribuinte não tenha providenciado a necessária regularização.*

*Entendo que em relação aos valores apurados nas infrações 01 e 02, assiste razão ao defendant, quando alegou que foi creditado o valor de R\$20.545,00, mas, no próprio mês, consta no livro Registro de Apuração de ICMS, o lançamento na coluna débito de imposto, item 2, a importância de R\$35.220,00, equivalente a 12% do valor de R\$293.500,00. Sendo devido o pagamento da diferença de alíquota correspondente a 5%, ou seja, R\$14.675,00, houve o débito no valor de R\$20.245,00, anulando-se o crédito no mesmo valor. Assim, concluo pela improcedência destas infrações.*

(...)

**Infração 04:** *Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, nos exercícios de 2008 e 2009.*

*De acordo com as alegações defensivas, o fisco fez apenas um levantamento da conta fornecedores, induzindo o defendant a concluir que houve pagamento de duplicatas sem o devido registro na conta caixa. O autuado alega que se houvesse um saldo de caixa que não suportaria pagamentos, estaria comprovada a infração. Diz que no exercício de 2008 o fisco está cobrando o valor de R\$50.480,25 em títulos em aberto. Mas, no ativo da empresa a conta caixa tem o saldo inicial de R\$2.646.827,96, portanto, entende que não há indício de omissão de saídas. Diz que no exercício de 2009, o fisco apurou o valor de R\$87.546,85 em títulos em aberto, e o saldo inicial na conta caixa é de R\$3.035.196,53.*

*No caso em exame, não se trata de levantamento de caixa, ou de apuração se a conta caixa suportaria os pagamentos realizados, haja vista que foi realizada uma auditoria da conta fornecedores, que compreende a verificação da regularidade dos lançamentos e a exatidão do saldo da mencionada conta, tendo sido apurados valores pagos, porém não baixados, cujos dados foram confirmados mediante informações dos próprios fornecedores. Ficou comprovada a existência de passivo fictício, caracterizando a omissão do registro de receitas. As informações dos saldos junto aos fornecedores encontram-se às fls. 15 a 21, e os balanços do autuado às fls. 22 a 25 dos autos.*

*Conforme previsto no art. 4º, § 4º, inciso III, da Lei 7.014/96, salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes.*

*Portanto, a exigência do imposto foi efetuada por presunção legal, o que poderia ser elidido pelo sujeito passivo, tendo em vista que neste caso, cabe ao impugnante exhibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99. Tratando-se de exigência de ICMS a título de presunção de omissão de saídas, e o autuado não tendo apresentado comprovações para elidir o levantamento fiscal, deve ser mantida a exigência fiscal por presunção legal de que houve a ocorrência de operações com mercadorias sem o pagamento do imposto. Infração subsistente.*

**Infração 05:** *Recolhimento a menos do ICMS relativo à antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, para fins de comercialização.*

*As hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial do imposto são estabelecidas no art. 12-A da Lei 7.014/96:*

**“Art. 12-A.** Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”.

*O autuado alegou em sua defesa que constatou equívocos no levantamento fiscal, por isso, apresentou uma análise de cada valor apurado no levantamento fiscal, indicando as divergências, e os valores devidos. O autuante concordou com o defendant e com a planilha elaborada pelo contribuinte às fls. 333 a 336 dos autos.*

Acatando a informação do autuante, concluo pela procedência parcial deste item da autuação fiscal de acordo com os valores apurados na planilha de fls. 333/336, totalizando o débito de R\$6.075,09, conforme demonstrativo abaixo:

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR DO R\$
31/01/2008	09/02/2008	34,92
28/02/2008	08/03/2008	625,17
31/03/2008	09/04/2008	58,74
30/04/2008	09/05/2008	514,47
31/05/2008	09/06/2008	99,05
31/07/2008	09/08/2008	487,18
30/09/2008	09/10/2008	282,92
30/11/2008	09/12/2008	489,08
28/02/2009	09/03/2009	379,01
31/08/2009	09/09/2009	795,92
30/11/2009	09/12/2009	2.308,63
<b>T O T A L</b>	-	<b>6.075,09</b>

Quanto aos valores recolhidos a mais, alegados pelo defendantem em sua impugnação, nesta fase processual não cabe a compensação de imposto recolhido indevidamente, podendo o contribuinte requerer a mencionada compensação quando da quitação do Auto de Infração, ou restituição do indébito, na forma prevista nos arts. 75 a 78 do RPAF/99 e art. 33 da Lei 7.014/96

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

INFRAÇÃO N°	C O N C L U S Ã O	IMPOSTO
1	IMPROCEDENTE	-
2	IMPROCEDENTE	-
3	PROCEDENTE	3.957,85
4	PROCEDENTE	34.081,25
5	PROCEDENTE EM PARTE	6.075,09
<b>T O T A L</b>	-	<b>44.114,19</b>

Ante a sucumbência da Fazenda Pública Estadual, a 5ª JJF recorre de ofício da Decisão por ela prolatada.

Protocolizado Recurso voluntário tempestivo, colacionado às fls. 455 a 462, o contribuinte, inicialmente, frisa que seu Recurso cinge-se á infração 4.

Nas suas razões recursais, o Sujeito Passivo diz, por primeiro, da falta de apreciação dos fundamentos da sua defesa. Cita e transcreve a CF/88 para dizer do seu direito ao contraditório e à ampla defesa, além da necessária fundamentação de todas as decisões prolatadas em julgamentos.

*In casu*, diz que o relator “... no seu resumido VOTO tratou a complexidade da matéria de forma simples e singela, reduzindo a pó, toda argumentação da defesa dando guarida ao auto lavrado ao arrepio da lei, impondo o recorrente o ônus de elevado tributo totalmente indevido ...”

Assevera que não existiu a omissão de saídas de mercadorias apontada no Auto de Infração, muito menos o referido passivo fictício. Destaca que não se deve confundir, como fez o autuante, a mera falta de registro de documentos com circulação de mercadorias, tese defendida pelo autuante. Nesse sentido, aduz que se o Relator de primo grau não atentou para os fatos, descuidando-se do devido processo legal.

Indagando qual vantagem poderia auferir o recorrente ao não contabilizar ou registrar determinada obrigação se tinha liquidez suficiente para cobri-la, aduz que a regra do passivo fictício suscita fraude e dolo que não pode ser indireto, o que não se coaduna com o caso em apreço, haja vista que como no caso o dolo é direto, precisaria o Fisco, necessariamente, provar a efetiva vantagem do recorrente em detrimento do Estado.

Afirma que uma simples análise nos demonstrativos contábeis do exercício fiscalizado bastaria para que fosse verificado que sua conta CAIXA apresentava saldos suficientes para suportar os tais pagamentos, o que afastaria a hipótese de conduta dolosa por parte do recorrente. Frisa que

os saldos em caixa são produzidos pela venda de mercadorias com o correspondente pagamento do ICMS.

Destaca que “... a prova da existência do dolo direto é do fisco, e nesse caso essa prova inexiste, destarte, não tem agasalho as acusações do autuante, como também não tem guarida as razões do Relator, ...”.

Entende que para o caso vertente há que se aplicar a inversão do ônus da prova, cabendo, portanto, ao fisco provar que houve dolo direto, para só então mencionar o passivo fictício.

Cita e transcreve lição do professor J.J. Calmon de Passos, para concluir que é imprescindível à lavratura de um Auto de Infração a juntada de documentos que respaldem a pretensão do autuante, destacando, *in casu*, que a documentação encartada não dá suporte à pretensão almejada pelo autuante.

Seguindo na tese de que a documentação que dá suporte à acusação fiscal é insuficiente, aduz que em matéria de fato não bastam argumentos, sendo necessário a prova dos fatos. Discorrendo sobre presunção, dá conta da “... existência de várias autuações cuja descrição do fato infringente se fulcra apenas em uma simples suposição, a qual se origina apenas do "ACHAR" do fazendário, ...”.

Discorre sobre o princípio da legalidade no Direito Tributário, aduzindo que o autuante transforma falta de registro de documento fiscal em base de cálculo para cobrança de tributo, confundido obrigação acessória com principal, ferindo de morte o citado princípio.

Tratando do fato gerador da obrigação principal, cita e transcreve o art. 114 do CTN, além da doutrina de Hugo de Brito Machado, concluindo que inexiste, no caso sob análise, fato gerador de ICMS, pois, “*as alegações apresentados pelo fazendário não têm o condão de sustentar a esdrúxula acusação, haja vista que a situação posta não está definida em lei como necessária e suficiente, aqui estamos mais uma vez diante de vertente ato de abuso de autoridade com o objetivo de fabricar Auto de Infração*”. Nesse sentido, afirma que o Auto de Infração não preenche os requisitos insertos no inciso II, do art. 41, do Decreto nº 7.629/99.

Por derradeiro, pugna pelo provimento do Recurso Voluntário, para que seja aplicado o disposto no art. 42, XV, “d” da Lei nº 7014/96, c/c os §§ 7º e 8º, do mesmo dispositivo.

O Dr. José Augusto Martins Júnior, Procurador da PGE/PROFIS, proferiu Parecer às fls. 475/477, opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Afirma o i. Procurador que a tese recursal de possível cerceamento do seu direito de defesa e de que não houve dolo na manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, além do fato de que possuía saldo suficiente na conta caixa para suportar o indigitado passivo, é absolutamente desprovida de qualquer amparo jurídico, muito menos fático.

Aduz que na hipótese do caso sob análise, não se está a discutir qualquer levantamento de caixa, ou de apuração se a conta caixa suportaria os pagamentos realizados, mas, sim, a regularidade dos lançamentos e a exatidão do saldo mencionado na conta, tendo sido apurados valores pagos, porém não baixados, autentico passivo fictício. Nessa toada, com fulcro no art. 4º, § 4º, III, da Lei 7.014/96, entende que se pode presumir a ocorrência de operações ou prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes.

Lembra que o recorrente não trouxe aos autos quaisquer provas contrárias à presunção legal relativa.

Quanto à questão da inexistência de dolo na conduta do Recorrente, cita o art. 136 do CTN, para rechaçar a tese recursal.

Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Trata o presente de Recursos de Ofício e Voluntário, o primeiro interposto pelos julgadores da 5ª JJF deste CONSEF tem por objeto reappreciar do Acórdão de nº 0192-03/11 que impõe sucumbência da fazenda pública estadual em relação às infrações de nºs 1, 2 e 5 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 de Ofício, atinente à integralidade das infrações 1 e 2 e parte da infração 3, verifico que à época do julgamento levado a efeito pela douta 3ª Junta de Julgamento Fiscal era do ponto de vista regulamentar, cabível a interposição do Recurso de Ofício. Entretanto, com a entrada em vigor do Decreto nº 13.997 de 17 de maio de 2012, processou-se alteração no Art. 3º do RPAF, cuja redação abaixo transcrevo:

*“Art. 3º - Não deverá ser apreciado Recurso de ofício de Decisão proferida pela Junta de Julgamento Fiscal, referente a débito exonerado com montante em valor inferior a R\$100.000,00 (cem mil reais), interposto antes da vigência do Decreto nº 13.537, de 19 de dezembro de 2011, em tramitação para julgamento na Câmara de Julgamento do CONSEF, sendo considerada definitiva a Decisão de primeira instância.”* (grifo do Relator)

Isto posto, à luz da norma acima transcrita, e considerando que o valor exonerado pela Decisão recorrida é inferior a R\$100.000,00 (cem mil reais), voto pelo NÃO CONHECIMENTO do presente Recurso de Ofício, o que torna definitiva a Decisão recorrida quanto às parcelas desoneradas.

Quanto ao Recurso Voluntário que cinge-se à infração 4, mantida integralmente, que acusa o contribuinte de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes.

A tese recursal, em argumentos pouco claros e não discutindo mérito, aduz cerceamento do seu direito ao contraditório e à ampla defesa, além de ofensa ao devido processo legal e ao princípio da legalidade.

Pois bem, tratando da construção da autuação, com fundamento no Regulamento de Processo Administrativo Fiscal da Bahia – Decreto nº 7.629/99, sobretudo o art. 39, vejo que estão presentes todos os requisitos necessários à lavratura do presente Auto de Infração. Observo também que não há nos autos quaisquer elementos que indiquem a existência de erro quanto à determinação do infrator e quanto à capitulação da infração, restando suficientes os elementos presentes aos autos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Devo registrar, por oportuno, que não se vislumbra qualquer dúvida quanto ao enquadramento da conduta do sujeito passivo ao fato típico especificado na legislação.

Convém registrar, tratando de preliminar de nulidade, que não vislumbro qualquer ofensa aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa. Em verdade, verifico que todos os passos processuais foram rigorosamente seguidos, de maneira que lhe foi garantido, em todas as fases processuais, o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, restando respeitados os incisos LIV e LV do art. 5º, e do art. 92, da Carta Magna.

Vejo que também não merece guarida a tese recursal de que, ofendendo o princípio da legalidade, houve transformação da falta de registro de documento fiscal em base de cálculo para cobrança de tributo.

Quer o recorrente, em verdade, mudar a natureza e o fulcro da autuação, convertendo-a de obrigação principal em acessória, o que ensejou o seu pedido de provimento do Recurso Voluntário e aplicação dos §§ 7º e 8º do art. 42 da Lei 7.014/96. Vê-se, da compulsão dos autos que, como dito acima, a acusação é clara e, nas circunstâncias descritas nos autos, restou autorizada a presunção legal prevista no art. 4º, § 4º, III da mesma Lei nº 7.014/96. Registre-se que ante a presunção que fundamenta uma acusação fiscal, pode o Contribuinte fazer prova em contrário, o que não se verifica nos autos, o que vem a robustecer a Decisão de primo grau e inviabilizar a redução ou cancelamento de multa por descumprimento de obrigação acessória, por não ser o

caso (§7º do art. 42, da Lei nº 7.0147/96). Nesse sentido, há se afastar a suplica recursal que suscita a nulidade da Decisão recorrida sob o argumento de que a Junta de Julgamento Fiscal não apreciou, na plenitude, os argumentos de defesa.

Há que se destacar, lembrando a citação feita pelo i. Procurador da PGE/PROFIS, que conforme determina o CTN, art. 136, a responsabilidade por infração à legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, donde se conclui que as escusas do recorrente, *in casu*, não podem ser admitidas.

Por tudo o quanto exposto, NÃO CONHEÇO do Recurso de Ofício, e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo incólume a Decisão exarada pela Primeira Instância.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO CONHECER o Recurso de Ofício interposto, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 298576.0003/11-1, lavrado contra LÍVIA OLIVEIRA CARNEIRO CARDOSO (MERCANTIL CARNEIRO), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$44.114,19, acrescido das multas de 60% sobre R\$10.032,94 e 70% sobre R\$34.081,25, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “b” e “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de março de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

ROSANA MACIELBI BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS