

PROCESSO	- A. I. N° 019407.0560/12-3
RECORRENTE	- VA NUTRIÇÃO ANIMAL LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF n° 0194-02/12
ORIGEM	- INFRAZ FEIRA DE SANTANA
INTERNET	- 26.12.2013

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0512-13/13

**EMENTA:** ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS. Exigência comprovada através de levantamento fiscal. Razões recursais não elidem a imputação. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS REALIZADAS A MICROEMPRESAS LOCALIZADAS NO ESTADO DA BAHIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Razões recursais insuficientes para elidir a infração, ao afirmar que irá apresentar o correto valor da infração, sem, contudo, fazê-lo. 3. DMA. ENTREGA COM INFORMAÇÕES INCORRETAS. MULTA. Trata-se de infração consumada a cada mês, cabendo a aplicação da multa para cada período em que o contribuinte descumpriu a obrigação tributária acessória. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 2ª JJF - através do Acórdão JJF n° 0194-02/12 - após julgamento pela Procedência do Auto de Infração acima epigrafado, lavrado para exigir do autuado o débito no montante de R\$ 404.757,24, apurado em razão da constatação de três infrações, a saber:

1. Deixou de recolher nos prazos regulamentares o ICMS, no valor de R\$ 375.323,15, referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, exercícios de 2010 e 2011. Multas de 70% e 100%;
2. Deixou de proceder à retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, no valor de R\$ 27.054,09, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia na condição de microempresa. Multa de 150%;
3. Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através do DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS). Multa no valor de R\$ 2.380,00.

A Decisão recorrida, após concluir pela observância do devido processo legal, julgou o Auto de Infração Procedente, tendo o órgão julgador, em relação à infração 1, verificado a existência de três intimações antes da lavratura do presente Auto de Infração, que não foram atendidas pelo contribuinte, não havendo que atribuir a falta da apresentação dos livros e documentos para a fiscalização a problema de comunicação entre a fiscalização e a empresa, como aduz o autuado.

Conclui a JJF que o levantamento é muito simples e não contempla os saldos credores anteriores, eventualmente existentes, contudo, o sujeito passivo não traz aos autos qualquer elemento material, ou seja, a demonstração de existência dos aludidos saldos, a apresentação de notas fiscais que não foram consideradas ou até mesmo a inclusão de notas não acolhidas, por razões consistentes. Destaca que o autuante recompôs a conta corrente fiscal da empresa e apurou o imposto devido, cabendo perfeitamente a aplicação do art. 936 do RICMS/BA, que oferecia, à época dos

fatos, um leque de opções para roteiros de fiscalização, no qual se inclui o ora efetuado, que nada tem a ver com o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias previsto na Portaria 445/98, como alega o apelante, do que aduz que as decisões do CONSEF, trazidas pela defesa, não se aplica lançamento em lume.

Quanto ao benefício fiscal do DESENVOLVE, a JJF diz que não havia como ser contemplado no levantamento, pelo simples motivo de que o sujeito passivo, ao não efetuar o recolhimento da parcela do ICMS não sujeita à dilação do prazo, perdeu o direito de ser contemplado pelo aludido programa, conforme consta do art. 18 da Lei 7.980/2001, regulada pelo Decreto nº 8.205/2002.

Inerente à aplicação da multa diz está prevista na alínea “g” inciso III do art. 42 da Lei 7014/96, pois se trata de omissão de receita tributável constatada por meio de levantamento fiscal, não havendo o que macular a exigência por conta da não indicação da alínea acima consignada, na medida em que a multa é a mesma e a descrição dos fatos bem como os levantamentos efetuados indicaram claramente a obrigação descumprida e a infração cometida. Mantém a infração 1.

Quanto à infração 2, a JJF aduz que o autuado não trouxe aos autos, além da afirmação de que a base de cálculo da infração relativa ao valor apontado é muito superior às vendas internas a contribuintes na condição de microempresa, o que efetivamente não traz qualquer óbice a manutenção da exigência. Mantém a exigência.

Inerente à infração 3, o sujeito passivo omitiu dados nas informações econômico-fiscais exigidas em formulários próprios da Declaração de Apuração Mensal (DMA), a qual é mensal e o descumprimento da obrigação ocorre por omissão de dados em cada uma delas, na medida em que o cumprimento de cada obrigação se dá com a apresentação mensal, sendo apurados vários descumprimentos dessa obrigação acessória e exigidas as respectivas multas em um só lançamento de ofício.

A decisão constante do Acórdão JJF Nº 0335-04/07, trazido pelo impugnante, conclui, nesses casos, pela aplicação de apenas uma multa, na medida em que a mesma deve ser restrita à infração detectada na ação fiscal. Caso esse entendimento prevalecesse, para o fisco poder exigir mais de uma multa deveria ser efetuada mais de uma ação fiscal, e que só teríamos mais de um descumprimento da obrigação acessória se fossem efetuadas mais de uma ação fiscal, o que não parece razoável.

Mantém a exigência, conforme diversas decisões mais recentes, com aplicação da multa mensal (acórdãos JJF Nº 0069-05/11, JJF Nº 0109-01/11 e JJF Nº 0175-03/11).

Inconformado com a Decisão proferida pela 2ª JJF, o sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário, às fls. 88 a 111 dos autos, no qual reitera sua alegação de que, *“Por conta de problemas de comunicação entre a Fiscalização e os prepostos da empresa, os Livros e documentos fiscais e contábeis acabaram não sendo apresentados no curso da ação fiscal. Por outro lado, o ilustre Auditor conseguiu colher, junto à base de dados da SEFAZ/GETRA, as notas fiscais eletrônicas de compra e venda no período fiscalizado.”*, sendo o lançamento de ofício lastreado, exclusivamente, nas citadas notas fiscais eletrônicas, em relação aos exercícios de 2010 e 2011.

Entende ser o Auto de Infração nulo ou improcedente pelos seguintes motivos:

- a) Erro na descrição da infração 1, pois o levantamento fiscal, realizado exclusivamente com base nas notas fiscais eletrônicas, não atendeu aos ditames previstos na legislação tributária, mormente no art. 936 do RICMS/97 c/c Portaria 445/98;
- b) O autuante desprezou o benefício fiscal do DESENVOLVE que tem direito a recorrente, resultando em exigência de tributo em valor muito superior à sua realidade fiscal;
- c) A multa da infração 1 é inaplicável ao caso, porquanto não se trata de cobrança de tributo nas hipóteses do art. 42, III, da Lei nº 7.014/96;
- d) A multa aplicada na infração 3, por ter natureza continuada, deve ser aplicada apenas uma vez e não cumulativamente, na forma da jurisprudência do CONSEF.

A respeito da primeira nulidade suscitada, diz o recorrente que a decisão da JJF deixa de esclarecer a contradição apontada entre a descrição da infração e os fatos, como a reforça, confirmado que o ICMS decorre de cobrança alheia à investigação dos livros fiscais da recorrente, do que indaga como a infração pode ser tipificada como ICMS referente a operações não escrituradas pelo contribuinte?

Diz que a infração como foi tipificada, reclama multa agravada, como também o fisco adotou levantamento sem respaldo na legislação ao apenas refazer o “conta corrente” fiscal em um período aleatório, sem considerar eventuais saldos credores ou notas fiscais não localizadas.

Aduz que o que discute não é o valor final resultante do levantamento fiscal, mas a sua própria validade existencial, razão de não trazer qualquer elemento de prova para modificá-lo, pois assim estaria concordando tacitamente com a forma de apuração, sua insegurança e ilegalidade, gerando nulidade absoluta, além de cercear o direito de defesa ao modificar a fundamentação do lançamento em período posterior à defesa, visto que o levantamento merece ser corrigido, caso considerado, para apurar o imposto conforme as regras do DESENVOLVE, já que não há desenquadramento do regime, uma vez que não há comprovação de algum recolhimento insuficiente da parcela não incentivada resultando a perda do benefício, nos termos do art. 18 do Decreto nº 8.205/02, sendo improcedente o argumento de que a mudança do fulcro da autuação em nada prejudicou a defesa.

Assim, requer a nulidade da infração 1 ou, a menos, a sua procedência parcial, para que o levantamento fiscal considere o benefício do DESENVOLVE na apuração do imposto, com dilação de prazo de 72 meses para pagamento de 80% do saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, conforme Resolução nº 08/2002, à fl. 59 dos autos, cuja auditoria simplesmente não aplicou, exigindo 100% do imposto, quando o correto seria 20%, gerando insegurança. Cita julgados.

Inerente à infração 2, o recorrente acredita que haja erro na apuração da base de cálculo, uma vez que o valor apontado é muito superior às vendas internas para contribuintes na condição de microempresa, do que reafirma que irá apresentar o correto valor da infração contestada.

No tocante à infração 3, o apelante entende que a forma de calcular a multa resultou em penalidade desproporcional e desarrazoada, ao repeti-la mensalmente durante o período fiscalizado, não sendo crível que a cobre por dezessete infrações por único descumprimento. Cita que o CONSEF já vem decidindo que a multa a ser aplicada restringe-se ao valor de R\$ 140,00, não importando em quantos meses tal declaração foi incorreta ou houve omissão de dados. Assim, requer que a infração 3 seja julgada parcialmente procedente, aplicando-se apenas a multa de três vezes o valor da Unidade Padrão (UPF-BA), nos termos do art. 42, XVIII, “c”, da Lei nº 7.014/96.

Por fim, pede a reforma do Acórdão JJF nº 0194-02/12 para julgar nulo ou parcialmente procedente o Auto de Infração.

Às fls. 116 a 118 dos autos, a PGE/PROFIS opina pelo não provimento do Recurso Voluntário, pois entende absolutamente viável a cobrança feita exclusivamente em cima de notas fiscais, sem aferição do Registro de Inventário e Registro de Apuração do ICMS, adotando o arbitramento conforme art. 938, I-B, do RICMS, pois comunga do posicionamento firmado pela JJF de que o não pagamento do imposto não incentivado é causa de perda do benefício, consoante art. 18 do Decreto nº 8.205/02, visto que não há como se identificar quais as operações albergadas pelo incentivo, sendo impossível a mensuração do mesmo.

Quanto à infração 2, não houve refutação, logo, resta mantida.

Inerente à infração 3, também acompanha ao entendimento da decisão de base, pois, tratando-se de infração de trato continuado, ou seja, consumada a cada mês, não há que se falar em punição singular, aliás, cabe sublimar, como ocorre na sanção dos crimes continuados na esfera penal.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1<sup>a</sup> instância que julgou procedente o Auto de Infração, ora em análise.

A tese recursal, em relação à primeira infração, é de que o autuante lastreou o lançamento de ofício, exclusivamente, através das notas fiscais eletrônicas de compra e venda no período fiscalizado, colhidas junto à base de dados da SEFAZ/GETRA, desprezando o benefício fiscal do DESENVOLVE na apuração do imposto, com dilação de prazo de 72 meses para pagamento de 80% do saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, conforme Resolução nº 08/2002 (fl. 59), cuja auditoria simplesmente não aplicou, exigindo 100% do imposto, quando o correto seria 20%, gerando insegurança e invalidade existencial, o que enseja nulidade absoluta ao cercear o direito de defesa, pois a exigência do ICMS decorre de cobrança alheia à investigação dos livros fiscais da recorrente, cujo levantamento adotado não tem respaldo na legislação, sem considerar eventuais saldos credores ou notas fiscais não localizadas, devendo o levantamento ser corrigido, caso considerado, para apurar o imposto conforme as regras do DESENVOLVE, já que não há desenquadramento do regime, uma vez que não há comprovação de algum recolhimento insuficiente da parcela não incentivada resultando a perda do benefício, nos termos do art. 18 do Decreto nº 8.205/02.

A PGE/PROFIS entende absolutamente viável a cobrança feita exclusivamente em cima de notas fiscais, sem aferição do Registro de Inventário e Registro de Apuração do ICMS, adotando o arbitramento conforme art. 938, I-B, do RICMS, pois comunga do posicionamento firmado pela JJF de que o não pagamento do imposto não incentivado é causa de perda do benefício, consoante art. 18 do Decreto nº 8.205/02, visto que não há como se identificar quais as operações albergadas pelo incentivo, sendo impossível a mensuração do mesmo.

Da análise das peças processuais, verifico que a imputação relativa à infração 1, é de que “Deixou de recolher, no(s) prazo (s) regulamentar (es), ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios.”, cujo enquadramento infracional, dentre outros, consta o art. 936 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, o qual trata de que “*O movimento real tributável realizado pelo estabelecimento, em determinado período, poderá ser apurado por meio de levantamento fiscal, em que serão considerados, a depender do roteiro de fiscalização desenvolvido, os dados das operações de entradas ou de saídas, os estoques inicial e final, os serviços tomados ou, conforme o caso, prestados pelo estabelecimento, as despesas e encargos do contribuinte, o lucro auferido, e outros elementos, dados ou informações concernentes às atividades do contribuinte ou responsável.*”, o que difere do “arbitramento”, previsto no art. 938 do RICMS/97.

Vislumbro que, no caso concreto, o sujeito passivo contribuiu para a situação ao não apresentar a documentação solicitada, o que já seria viável a adoção do aludido arbitramento da base de cálculo, o que não ocorreu, cujo levantamento fiscal, caso procedido, teria consequências mais agravantes para o autuado.

Ademais, tratando-se de um contribuinte abarcado pelo benefício do DESENVOLVE, o qual tem direito a dilatar, por 72 meses, 80% do pagamento do saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, conforme consignado na Resolução 08/2002, à fl. 59 dos autos, não poderia e nem deveria se recusar a comprovar seus cálculos derivados do benefício fiscal, o qual é condicionado a diversos requisitos, a exemplo da dilação de 80% do pagamento do ICMS devido relativo às operações próprias, assim como a recolher tempestivamente e integralmente a parcela do ICMS não sujeita a dilação, sob pena de perda automática do direito do benefício do DESENVOLVE, em relação à parcela incentivada, nos meses em que não recolheu no prazo regulamentar, conforme previsto no caput do art. 18 do Regulamento do DESENVOLVE, aprovado pelo Decreto nº 8.205/02.

No presente caso, diante da recusa do contribuinte por três vezes de apresentar sua documentação fiscal de forma a comprovar a regularidade do recolhimento do imposto, como também em razão de o autuante constatar que o sujeito passivo não vinha recolhendo o ICMS não sujeito à dilação nos exercícios de 2010 e 2011, conforme consta do “INC – Informações do Contribuinte” do banco de dados da Secretaria da Fazenda, no qual se verifica ausência de recolhimento do ICMS próprio nos

meses de fevereiro e maio a dezembro de 2010, assim como de janeiro a maio e julho a dezembro de 2011, o preposto fiscal, consoante informação fiscal, aplicou o aludido artigo 18 do Regulamento do DESENVOLVE, refazendo a conta corrente fiscal da empresa com a documentação colhida junto à base de dados da SEFAZ (notas fiscais eletrônicas de compras e vendas) e apurou o imposto devido, sem o devido benefício fiscal, nos termos do art. 18 do Regulamento do DESENVOLVE.

Há de se registrar que tal procedimento não ensejou em cerceamento ao direito de defesa, como alega o recorrente, mas, sim, em embaraço à fiscalização pelo próprio beneficiário, o qual, diante da acusação fiscal e dos demonstrativos que a fundamenta, citados pelo próprio recorrente, deveria, já pela quinta oportunidade, haja vista a existência de três intimações anteriores para apresentação da documentação fiscal e da defesa, apresentar provas documentais que elidissem a acusação fiscal, a exemplo dos recolhimentos do ICMS tempestivos e integrais, apresentação de notas fiscais que não foram consideradas ou até mesmo a inclusão de notas não acolhidas, existência de saldos, etc., de forma a comprovar o autuado não teve o seu benefício fiscal suspenso e que cumpriu com todas suas condições estabelecidas.

Portanto, diante de tais considerações, o levantamento fiscal, previsto no art. 936 do RICMS/97, então vigente, é válido e legal, descabendo as arguições de nulidade do recorrente, cuja multa aplicada está correta, conforme previsto no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, restando caracterizada a falta de recolhimento do imposto não escriturado nos livros fiscais próprios.

Quanto à infração 2, o recorrente se limita apenas a afirmar que irá apresentar o correto valor da infração contestada, contudo não o faz. Assim, comungo com o opinativo da PGE/PROFIS de que não houve refutação, razão de mantê-la.

Por fim, inerente à infração 3, acompanho o Parecer da PGE/PROFIS de que se trata de infração consumada a cada mês, cabendo a aplicação da multa para cada período em que o contribuinte descumpriu a obrigação tributária acessória.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **019407.0560/12-3**, lavrado contra **VA NUTRIÇÃO ANIMAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$402.377,24**, acrescido das multas de 70% sobre R\$34.075,21, 100% sobre R\$341.247,94 e 150% sobre R\$27.054,09, previstas no art. 42, incisos III e V, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$2.380,00**, prevista no inciso XVIII, “c”, do artigo e lei já citados, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de dezembro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS