

**A. I. Nº** - 147432.0015/11-9  
**AUTUADO** - TÂNIA CELMA ALCÂNTARA DOURADO  
**AUTUANTE** - PETRÔNIO SILVA SOUZA  
**ORIGEM** - INFAZ IRECÊ  
**INTERNET** - 10/06/2013

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0092-02/13**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INADEQUAÇÃO DE ROTEIRO DE FISCALIZAÇÃO. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES TRIBUTADAS NÃO CONTABILIZADAS. Saldo credor da conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. Entretanto, no caso em lide, apesar de caracterizada a infração, impõe a nulidade do lançamento, por inadequação do roteiro de fiscalização adotado, em virtude do ramo de atividade do estabelecimento ser comércio varejista de bebidas, cuja totalidade das mercadorias já havia tido o ICMS pago por substituição ou antecipação tributária na operação anterior, fato confirmado mediante diligência fiscal realizada pela ASTEC/CONSEF. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 30/09/2011, para exigência de ICMS no valor de R\$71.379,99, com base na acusação de omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada por meio de saldo credor de caixa.

O autuado impugnou o lançamento tributário, fls. 133 a 137, aduzindo que o Auto de Infração se encontra eivado de falhas e equívocos o que obsta, portanto, a produção de quaisquer efeitos. Apresentando a seguir, alguns desses vícios, falhas e ou equívocos:

- a) *Em 15.07.2009, o auditor fiscal, Petrônio Silva Souza, expediu “Termo de Intimação Para Apresentação de Livros e Documentos”, contra a empresa reclamante. Atente os senhores julgadores para a data. 15.07.2009 (ver xerox do termo anexo).*
- b) *A documentação exigida no referido Termo de Intimação, ficou sob fiscalização, até 30 de Dezembro de 2011, dia em que o auditor fiscal devolveu ao Escritório de Contabilidade, o material da empresa autuada;*
- c) *Na devolução da documentação do contribuinte autuado, foi constatado a falta do livro Caixa, Livro Registro de Entradas e Registro de Saídas, e, quando questionado à respeito, o auditor falou que simplesmente sumiu, e atribuiu o fato a problemas de ordem pessoal;*
- d) *Em planilhas discriminando as Notas Fiscais, objetos de presunção para o saldo credor do caixa conforme o auditor, juntadas ao Auto, constata – se que a Notas Fiscal nº 466.789 com data de 21.06.2006, o auditor lançou o valor de R\$ 9.473,45, quando na verdade o valor exato da referida Nota Fiscal é de R\$ 408,00;*
- e) *Conforme transcrito no Auto de Infração, Infração 01-05.03.02, o auditor alega a” omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor de caixa;*

- f) Também na página 1, do “DEMONSTRATIVO DE DÉBITO” não foi utilizado pelo Sr. Auditor fiscal, o crédito de 8%, que o autuado teria direito conforme a Legislação do ICMS deste Estado;
- g) Todas as mercadorias constantes das notas fiscais, descrita nos demonstrativos, já tem o ICMS retido na fonte, e, todas elas adquiridas na própria cidade do autuado contribuinte;
- h) E finalmente, o contribuinte só tomou conhecimento do teor do referido Auto no dia 02.01.2011, portanto, faltando apenas 15 dias para dar entrada na Defesa, quando na verdade o prazo é de 30 dias;

Prosseguindo, no capítulo 3 de sua defesa, trata da nulidade do Auto de Infração, ressaltando que os equívocos ou falhas apontadas no referido Auto, discriminados acima, das letras “a” à letra “h”, não condiz com uma análise cuidadosa e cautelar realizada por uma boa auditoria, com o objetivo de dar ao Estado o que realmente é de fato e de direito, parecendo até, que de propósito, a não observância de prazos legais por exemplo, por parte da auditoria, prazos esses, de suma importância para que qualquer contribuinte se organize materialmente para a elaboração de uma boa defesa, fato esse muito prejudicial para qualquer autuado defendente.

Desse modo, aduz que, a partir de agora fará a defesa por etapa, conforme as descrições das falhas e ou equívocos, apontadas na descrição dos Fatos das letras “a” à “h” acima citados:

a) O Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, em seu artigo 28, § 1º, é taxativo: “ § 1º - O procedimento de fiscalização deverá ser concluído no prazo de 90 (noventa) dias, prorrogável mediante comunicação escrita da autoridade competente por iguais períodos consecutivos, sendo que, esgotado o prazo sem que haja prorrogação ou lançamento de ofício, o sujeito passivo poderá exercer o seu direito, se for o caso.

Como se observa, o auditor no transcorrer de todo o período que vai de 15.07.2009, até 30 de Dezembro de 2011, data da devolução de parte da documentação retida para elaboração do auto de infração, não fez qualquer comunicação por escrito, pedindo prorrogação de prazo, ferindo desse modo o disposto no artigo 28, § 1º, do RPAF;

b) A nosso ver, outra falta, que consideramos bastante grave, foi na devolução do referido material (documentos e livros) retido pela Intimação do dia 15.07.2009, e devolvida no Escritório de Contabilidade, que faz a escrituração e guarda do acervo do contribuinte (autuado), no dia 30.12.2011, foi constatada no ato da devolução a falta de livros contábeis e fiscais, como livro caixa, livro registro de entrada e registro de saída da empresa autuada e, quando questionado à respeito o auditor falou que os mesmos sumiram e atribuiu o fato do desaparecimento à problemas de ordem pessoal.

c) A nota fiscal nº 466.789 com data de 21.06.2006, o valor exato é 408,00 (quatrocentos e oito reais), sendo que foi lançado o valor de R\$ 9.473,45 (nove mil quatrocentos e setenta e três reais e quarenta e cinco centavos), o que também não procede.

d) A infração principal apontada no Auto de Infração, foi segundo o auditor “**Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor de caixa**”. Para essa presunção de saldo credor de caixa, o auditor formou a base de cálculo para aplicação da alíquota de 17%, pegando notas fiscais onde todas as mercadorias constantes das mesmas já estão com ICMS substituído já recolhido. O artigo 356 do Regulamento do ICMS – Ba, é enfático “ocorrido o pagamento por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente....”

Deduz que o pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, encerra – se a fase da tributação da obrigação principal das mercadorias enquadradas no Regime da Substituição Tributária, mercadorias descritas no Art. 353 do Regulamento do ICMS – BA.

Entende que a base de cálculo estabelecida pelo auditor nos termos do auto, é toda ela proveniente do valor total das notas fiscais com ICMS já pagos por antecipação, todas elas enquadradas no Regime de Substituição Tributária, onde o mesmo aplicou a alíquota interna de 17%, gerando um débito tributário astronômico para uma microempresa, caracterizando uma dupla tributação.

Argumenta que analisando decisões de outras contribuintes proferidas por esse Órgão de Julgamento, com Auto de Infração com base no art. 2º, § 3º, Inc. I e seguintes, do RICMS – BA, que é o caso em lide, prevaleceu o bom senso nos julgamentos, onde autorizou excluir do montante da base de cálculo os valores referente as mercadorias enquadradas na Substituição Tributária com o imposto já recolhido. Neste contexto, requer o contribuinte que também seja excluída, o

valor constantes das notas fiscais das mercadorias, com impostos pagos anteriormente pelo Regime da Substituição Tributária.

Frisa que tem direito, segundo a Legislação do ICMS deste Estado, ao crédito de 8% (oito por centos), o que não foi demonstrado como redução do valor do imposto a pagar, conforme descrito na “*DEMONSTRAÇÃO DE DEBITOS*”.

Ao final, requer pela improcedência do Auto de Infração.

O autuante à folha 205, informa que: “*Retorno à INFRAZ IRECE após entrega dos Livros Fiscais ao autuado para que seja dado novo prazo de DEFESA.*”

O autuado foi intimado sobre reabertura do prazo de defesa, fl. 207.

Em nova manifestação defensiva, fls. 210 e 211, o autuado ratifica na íntegra todo o teor da defesa apresentada anteriormente.

Reitera que o seu comércio consiste no ramo de produtos enquadrado no Regime de Substituição Tributária.

Na informação fiscal, fl. 220, o autuante aduz que mantém a ação fiscal.

O PAF foi convertido em diligência em diligência à ASTEC/CONSEF, para:

1. Aplicar a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007.
2. Aplicar o crédito presumido de 8% previsto no § 1º, inciso V, do artigo 408-L, do RICMS/BA, durante o período em que se encontrava enquadrado no SimBahia.
3. Elaborar novo demonstrativo de débito.

Em atendimento ao pedido de diligência, mediante PARECE ASTEC Nº 000124/2012, fls. 230 e 231, o auditor diligente concluiu que atendeu ao solicitado, tendo elaborado demonstrativos com o cálculo da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, entretanto, não elaborou demonstrativo de débito tendo em vista que o autuado comercializa exclusivamente com produtos da Substituição Tributária, acostando levantamento fiscal à folhas 233.

Foram intimados o autuado e o autuante para se manifestarem sobre o resultado da diligência realizada pela ASTEC/CONSEF.

O autuante silenciou.

O autuado se manifestou às folhas 239 e 240 aduzindo que as ASTEC comprovou os argumentos defensivos, requerendo pela improcedência da autuação.

#### **VOTO**

O fato que ensejou a lavratura do Auto de Infração diz respeito a acusação fiscal de que o contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis apurada mediante saldo credor de caixa.

O saldo credor da conta “caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, e quando o contribuinte não comprova a improcedência dessa presunção legal, a irregularidade encontra amparo no § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96.

Em sua defesa, além de outros argumentos, o sujeito passivo alegou que estava enquadrado do SimBahia e que comercializava com produtos enquadrados na substituição tributária, ramo de bebidas, cujas operações de entradas já haviam sido submetidas ao pagamento do ICMS, na forma do citado regime.

Por sua vez, na informação fiscal, o fiscal autuante apenas opinou pela manutenção da autuado, sem observar o disposto do art. 127, § 6º, do RPAF/99, o qual estabelece que: “*A informação fiscal deverá ser prestada com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação.*”

Diante disso, o PAF foi convertido em diligência, a qual foi realizada pela ASTEC/CONSEF, tendo constado que o sujeito passivo comercializou, exclusivamente, com mercadorias enquadradas no Regime de Substituição Tributária.

O Conselho de Fazenda – CONSEF tem entendido, em reiteradas decisões, através de diversos processos em nome de contribuintes com atividade econômica o comércio de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, que não é adequada a aplicação de roteiros de auditoria para aplicação da presunção legal de que cuida o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 quando as operações na quase totalidade, estiverem sujeitas ao pagamento do imposto por antecipação, cito com exemplo o ACÓRDÃO JJF Nº 0127-02/05.

Em conformidade com o posicionamento que este Conselho de Fazenda vem adotando, para situações similares, entendo que este tipo de auditoria não deve ser aplicada para a atividade da empresa autuada, tendo em vista que no período objeto do levantamento fiscal, todas as operações de aquisições de mercadorias estão enquadradas no regime de substituição tributária, e, portanto, com fase de tributação encerrada, conforme constou diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, sendo inaplicável o disposto no § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, o que torna nula a exigência.

Diante do exposto, impõe-se a nulidade do lançamento, por inadequação do roteiro de fiscalização adotado, em virtude do ramo de atividade do estabelecimento ser o comércio de bebidas, cujas mercadorias comercializadas estão enquadradas no regime de substituição tributária, não sendo aplicável a presunção de omissão de saídas decorrentes de omissão de entradas.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **147432.0015/11-9**, lavrado contra **TÂNIA CELMA ALCÂNTARA DOURADO**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de maio de 2013.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADOR