

A. I. Nº - 298921.0003/12-0  
AUTUADO - ICA COMERCIAL LTDA.  
AUTUANTE - ARI SILVA COSTA  
ORIGEM - INFAS VAREJO  
INTERNET - 11.07.2013

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0141-01/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA.

**a)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE PAGAMENTO DO TRIBUTO. Alegação defensiva de se tratar de mercadorias amparadas por isenção nas operações de saídas subsequentes não restou comprovada, mesmo com a realização de diligência pela Assessoria Técnica do CONSEF – ASTEC, por solicitação desta Junta de Julgamento Fiscal. Infração subsistente. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. A exigência fiscal referente a esta infração diz respeito à “ração pet” destinada a animais domésticos, cuja antecipação do imposto é de responsabilidade do autuado. Infração subsistente. 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. FALTA DE APRESENTAÇÃO QUANDO REGULARMENTE INTIMADO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Autuado não apresentou os arquivos magnéticos solicitados, mesmo tendo sido regularmente intimado em três oportunidades. Infração subsistente. 3. NULIDADE. INADEQUAÇÃO DO ROTEIRO DE FISCALIZAÇÃO ADOTADO. A existência de saldo credor de Caixa indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. No presente caso, a metodologia utilizada pela Fiscalização desconsiderou no levantamento as entradas de receitas decorrentes de operações com mercadorias isentas e não tributadas, o que pode ter resultado na apuração do saldo credor de Caixa apontado na autuação. Impõe-se a nulidade do lançamento, por inadequação da metodologia adotada. Infração nula.

**4. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. LIVROS FISCAIS.** FALTA DE ESCRITURAÇÃO. MULTAS. **a)** REGISTRO DE ENTRADAS, REGISTRO DE SAÍDAS E REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS. **b)** REGISTRO DE INVENTÁRIO. A descrição do fato e sua capitulação legal não são condizentes com o fato real nem com o direito aplicável. A imputação diz respeito à falta de escrituração de livros fiscais, enquanto a matéria fática diz respeito à falta de apresentação ou extravio de livros fiscais. A autuação foi feita de modo equivocado. Por implicar mudança do fulcro da imputação, não há como dar prosseguimento à lide, em atendimento aos princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa. Infrações 05 e 06 nulas.

**5. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS.** DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. MULTA.

Infração caracterizada. Rejeitada a arguição de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 21/06/2012, formaliza a constituição de crédito tributário no valor de R\$1.135.220,56, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação destinadas a comercialização, nos meses de fevereiro a dezembro de 2007, janeiro a dezembro de 2008, janeiro a dezembro de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$285.958,77, acrescido da multa de 60%;
2. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89 [art.353, I, II, do RICMS/97] nos meses de fevereiro a abril de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$14.673,07, acrescido da multa de 60%;
3. Deixou de fornecer arquivos magnéticos, exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, nos meses de fevereiro, abril novembro de 2007, janeiro a dezembro de 2008, janeiro a dezembro de 2009, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$40.724,06;
4. Falta de recolhimento do imposto, constatada através de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa, nos meses de maio a dezembro de 2007, janeiro a setembro de 2008, janeiro a dezembro de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$592.635,01, acrescido da multa de 70%;
5. Deixou de escriturar livros fiscais, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$460,00. Consta que nos exercícios de 2007 a 2009, após três intimações e segundo declaração do contribuinte, deixou de escriturar os livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração de ICMS;
6. Deixou de escriturar o livro Registro de Inventário, nos exercícios de 2007, 2008 e 2009, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$200.629,65;
7. Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), em 31/12/2009, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$140,00.

O autuado apresentou defesa (fls. 703 a 715), sustentando que não incorreu em qualquer das irregularidades apontadas no Auto de Infração.

Argui a decadência parcial do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, relativamente ao exercício de 2007, invocando nesse sentido o art. 173, do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que extingue-se em 05 (cinco) anos o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, devendo ser extinto na forma do art. 156, do CTN.

Rechaça a acusação fiscal atinente às infrações 01, 02, 04 e 07, asseverando que estas não merecem prosperar, uma vez que, conforme se verifica dos documentos anexados, possui todas as notas fiscais das mercadorias relacionadas, as quais comprovam a inexistência do fato gerador a ensejar a aplicação de qualquer multa, haja vista que a quase totalidade dos produtos que comercializa, no caso soros, vacinas, antibióticos, anti-inflamatórios, parasiticidas, sal mineral, enxofre, vitaminas, suplementos destinados a pecuária, raticidas, formicidas, inseticidas, fungicidas e adubos, têm as

suas saídas amparadas pela isenção do ICMS, conforme previsto no art. 20, do Regulamento do ICMS no Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto 6.284/97, cuja redação reproduz.

Transcreve o art. 352-A, §1º, inciso I, do RICMS/97, dizendo que resta demonstrada a total improcedência da infração 01, uma vez que as mercadorias comercializadas estão amparadas pela isenção. Acrescenta que o mesmo critério se aplica à infração 02, sendo que, não havendo obrigação de recolhimento de ICMS, não há que se falar em infração por falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição.

Questiona como pode lhe ser imputado omissão de saídas de mercadorias tributáveis, se sequer comercializa produtos sujeitos ao pagamento do ICMS. Diz que eventual multa apenas poderia incidir sobre produtos tributados.

Assegura que diante dos fatos e dispositivos acima reportados as infrações 01, 02, 04 e 07 são improcedentes.

Reporta-se sobre a multa de 60%, indicada no Auto de Infração, prevista no art. 42, inciso II, da Lei 7.014/96, cuja redação reproduz, sustentando que é ilegal, pois aplicada em sua quase totalidade sobre produtos isentos que comercializa, conforme notas fiscais que anexa. Diz que para o cálculo correto da multa, necessário se faz considerar apenas as transações de “produtos não isentos, que possuam imposto a ser recolhido.”

No que tange às infrações 05 e 06, alega que comunicou por escrito à SEFAZ acerca do extravio dos livros fiscais, quando da alteração do contador da empresa, o que tornou impossível a sua apresentação. Acrescenta que tal fato se deu de forma alheia à sua vontade, não havendo, portanto, qualquer má-fé ou dolo a ensejar aplicação de multa.

Salienta quanto à infração 06, que lhe está sendo exigido o pagamento de R\$200.629,65, por ter deixado de escriturar o livro de Registro de Inventário, sendo a multa em função de tal conduta prevista no inciso XII do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que deveria recair apenas sobre as mercadorias sujeitas a tributação e não sobre a totalidade dos valores das mercadorias negociadas, o que demonstra a ilegalidade da multa indicada. Transcreve as disposições do referido artigo.

Ressalta que tal fato também ocorre nas infrações 03 e 05, restando configurada, de igual forma, a improcedência destas.

Destaca que, além disso, os documentos fiscais já apresentados comprovam os valores de todas as operações realizadas, de forma a suprir a necessidade dos respectivos livros fiscais.

Argui o caráter confiscatório das penalidades impostas, invocando o art. 150, IV, da Constituição Federal. Diz que a quantia exigida no Auto de Infração é exorbitante, com nítido caráter de confisco, restando, portanto, configurada a sua constitucionalidade.

Aduz ainda que tal valor extrapola em muito a sua capacidade contributiva, de forma que, na mais remota hipótese de serem desconsiderados todos os vícios e ilegalidades alegados acima, o ônus imposto lhe tornará completamente insolvente.

Conclui requerendo que seja declarada a decadência do direito da Fazenda Pública em constituir crédito tributário referente ao exercício de 2007, bem como a improcedência do Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 1.389 a 1.392), registrando que o trabalho de fiscalização foi desencadeado em face de uma denúncia de sonegação fiscal.

Consigna que nos exercícios de 2007, 2008 e 2009, o contribuinte não efetuou qualquer recolhimento de ICMS no período, o que, por se tratar de uma empresa comercial, caracteriza uma sonegação clara e transparente. Acrescenta que no exercício de 2012 o contribuinte foi denunciado por realizar pedido de vendas e utilizar o POS (cartões de crédito) da sua filial de Lauro de Freitas no estabelecimento autuado em Itapoan, sendo esta mais uma irregularidade.

Frisa que destacou os fatos acima para evidenciar um contribuinte que não realiza os recolhimentos devidos, portanto, não obedece a legislação.

Contesta os argumentos defensivos atinentes ao mérito, assinalando que no exercício de 2007 o autuado ao arguir a decadência não analisou as disposições do art. 173, do CTN, cuja redação reproduz.

Afirma que da análise do inciso I, do referido artigo, o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário pode ser exercido até o exercício de 2012, sendo, portanto, equívoco do autuado, arguir a decadência. Conclui que as infrações abrangidas pelo exercício de 2007 são totalmente válidas.

Rechaça as alegações defensivas referentes às infrações 01,02, 04 e 07, afirmando que se trata de outro equívoco incorrido pelo autuado, concluindo que este sequer analisou os demonstrativos e as observações nas notas fiscais. Salienta que as operações são todas referentes a aquisições interestaduais, portanto, sendo totalmente procedentes.

Menciona que outro equívoco do autuado, diz respeito às mercadorias mais expressivas dos lançamentos que são as Rações Pet, tanto na Antecipação Parcial quanto na Substituição Tributária. Acrescenta que as mercadorias citadas na impugnação, operações interestaduais e não internas, sofrem redução da base de cálculo. Diz que foram corretamente aplicadas nos demonstrativos, na forma do Convênio ICMS 100/97. Registra que as cópias das notas fiscais estão anexadas nos demonstrativos que elaborou (fls. 24 a 565).

Assevera que é mais uma prova de que o contribuinte procura se eximir do recolhimento do ICMS devido. Acrescenta que o impugnante cita, sem eficácia, os arts. 20 e 352-A do RICMS, mais o art.42 da Lei 7.014/96. Reitera que as operações interestaduais com mercadorias sofrem o tratamento do Convênio ICMS 100/97.

Reafirma que as mercadorias acobertadas pelas notas fiscais de aquisições interestaduais apuradas, não são isentas, mas sim têm a base de cálculo reduzida, em conformidade com o Convênio 100/97.

Observa ainda que nas DMAs mensais, fls. 583 a 689, na maioria das saídas, não havia ou existiam saídas pífias, motivo pelo qual calculou o imposto e multa da antecipação parcial. Registra que este fato levou a apurar saldo credor de caixa das mercadorias tributadas, conforme a infração 04. Diz que a infração 04 tem uma procedência clara, sendo que, o Demonstrativo do saldo credor de caixa foi todo concebido em cima das mercadorias tributadas, nada havendo o que questionar.

Conclui que as infrações 01,02, 04 e 07 são totalmente procedentes.

No que tange à infração 03, observa que não foi objeto de impugnação. Diz que também não havia o que questionar após 03 intimações (folhas 14,18 e 19), sendo, portanto, procedente.

Quanto às infrações 05 e 06, salienta que após 03 intimações, fls. 13, 15 e 17, o contribuinte só entregou as notas fiscais presentes nos Termos de Arrecadação, fls. 20 a 230. Afirma que a Declaração de folha 692, apresentada novamente na defesa, fl. 724, não exime o contribuinte destas infrações.

Destaca que na infração 06 o fato é mais agravante ainda, pois a fiscalização foi nos exercícios de 2007 a 2009, portanto, poderia o autuado facilmente ter escriturados os livros, principalmente o Registro de Inventário.

Assinala que esta infração foi caracterizada, relevantemente, pois se tornou um fator impeditivo para a realização do levantamento de estoques dos períodos supramencionados, como também quais mercadorias estavam em poder do autuado que é a matriz do grupo. Acrescenta que verificou que o objetivo é impedir as ações da fiscalização e que com o passado de não recolhimento do ICMS, não há discussão.

Esclarece que a infração 06 foi calculada sobre 5% do valor das entradas tributadas nos exercícios de 2007 a 2009. Conclui pela procedência das infrações 05 e 06.

No respeitante a argumentação defensiva atinente às multas, sustenta que as multas não são confiscatórias.

Finaliza mantendo o Auto de Infração.

A 1ª JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, converteu o processo em diligência a Assessoria Técnica do CONSEF (fls. 1.396/1.397), a fim de que Auditor Fiscal designado intimasse o contribuinte no seguinte sentido:

Infração 01- Para apresentar elementos hábeis de provas, a exemplo, de notas fiscais de saídas atinentes ao período autuado, inclusive para elaborar demonstrativo no qual identificasse os dados das referidas notas fiscais, no intuito de comprovar a sua alegação de que as saídas dos produtos arrolados no Anexo 01 (fls. 24 a 33) elaborado pelo autuante, efetivamente, ocorreram amparadas pela isenção prevista no art. 20, do RICMS/97/BA;

Infração 04 - Para apresentar dados e informações referentes às operações mercantis que realizou no período objeto da autuação, que possibilitassem o cálculo da proporcionalidade, na forma da Instrução Normativa nº 56/2007, inclusive para elaborar demonstrativo, no qual identificasse os valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária.

Caso o autuado atendesse a intimação, na forma acima aduzida, deveria o diligenciador proceder da seguinte forma:

Infração 01 - Verificasse se existia relação entre os produtos acobertados pelas notas fiscais de saídas emitidas pelo autuado com os produtos acobertados pelas notas fiscais arroladas no Anexo 01 (fls. 24 a 33) elaborado pelo autuante e se estas saídas, efetivamente, ocorreram amparadas pela isenção prevista no art. 20, do RICMS/97/BA. Caso se confirmasse a alegação defensiva, elaborasse demonstrativos contendo apenas as notas fiscais cujas saídas ocorreram com tributação, se fosse o caso;

Infração 04 - Verificasse se os elementos apresentados pelo autuado possibilitavam o cálculo da proporcionalidade na forma da Instrução Normativa nº 56/2007. Em caso positivo, elaborasse demonstrativo excluindo os valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, ou seja, mantendo apenas os valores atinentes às operações tributadas normalmente, se fosse o caso.

Nos termos do Parecer ASTEC Nº 16/2013 (fls. 1.400 a 1.406) a diligenciadora registrou que intimou o autuado, em 18/02/2013, para apresentar os demonstrativos ou planilhas e respectivos documentos fiscais, conforme solicitado por esta JJF. Esclarece que, no dia 14/02/2013, o autuado solicitou prorrogação do prazo para atendimento da solicitação não inferior a trinta dias, sendo que, no dia 25/02/2013, apresentou solicitação para apresentação dos demonstrativos e documentos fiscais solicitados no dia 06/03/2013.

Salienta que no dia 06/03/2013, o autuado apresentou uma caixa grande contendo segundas vias de notas fiscais de saídas, referentes aos exercícios de 2007, 2008 e 2009, que por não atender à solicitação da Intimação Fiscal, tendo em vista a impossibilidade de serem confrontadas com os demonstrativos da infração 01, considerando, ainda, que estavam bastantes ilegíveis (fls. 1.411/1.417) foram devolvidas.

Diz que em relação à infração 01 os valores não foram alterados, haja vista que não foram apresentados os demonstrativos e respectivos documentos fiscais, para comprovar que as entradas das mercadorias arroladas no Anexo 01 (fls. 24 a 33), elaborado pelo autuante, estão amparadas pela isenção prevista no art. 20, do RICMS/97/BA.

No que tange à infração 04, registra que em caso de concordância por parte desta JJF, efetuou os devidos ajustes nas bases de cálculos, de acordo com as DMAs e após aplicação da proporcionalidade, foram apurados os valores de base de cálculo e ICMS, conforme demonstrativo que apresenta às fls. 1.404/1.405, passando o valor do ICMS devido para R\$294.471,76.

Cientificado sobre o resultado da diligência o autuado se manifestou (fls. 1.423 a 1.426) salientando que, conforme dito pela própria diligenciadora, cumpriu a solicitação de apresentação dos documentos comprobatórios da alegação de que a quase totalidade dos produtos comercializados estão amparados pela isenção, contudo, ao comparecer à repartição fazendária com todas as notas fiscais de entrada e saída do período de 2007 a 2009, estas foram devolvidas ao seu preposto, sob a alegação de que estavam “bastante ilegíveis”, o que é um verdadeiro absurdo.

Destaca que já se passaram seis anos do exercício de 2007 até o presente momento, de sorte que os documentos solicitados, por óbvio, estão envelhecidos, mas jamais ilegíveis. Aduz que tendo apresentado os documentos comprobatórios das suas razões de defesa, deveria a diligenciadora ter anexado aos autos citadas notas fiscais para a devida análise.

Diz que pela forma descrita pela diligenciadora, esta se deparou com imensurável quantidade de documentos fiscais e, considerando a dificuldade de confrontação e necessária análise minuciosa nota por nota, preferiu devolvê-las, sob o argumento de suposta incapacidade de leitura. Registra que teve imenso trabalho para obter cópias de todas as notas fiscais de entrada e saída, única e exclusivamente para comprovar, ainda mais, que quase todas as mercadorias comercializadas são isentas de ICMS, o que, inclusive, já foi informado e demonstrado nos autos.

Observa que tal fato, inclusive, tem consequência direta não só nas supostas infrações 01 e 04, como também nas infrações 02, 03, 05, 06 e 07, conforme exposto na defesa inicial.

Assevera que através das questionadas notas fiscais apresentadas, o Julgador poderá verificar de forma clara, inclusive, que a apuração de ICMS realizada através das planilhas de fls. 1402 a 1405, ainda está bastante aquém da realidade, uma vez que, sem sombra de dúvidas, o percentual de “mercadorias isentas” que comercializa ultrapassa 90% da totalidade.

Alega que na hipótese de ser julgado procedente o Auto de Infração, sem serem acostados aos autos os documentos fiscais que tentou entregar a diligenciadora e que foram confessadamente recusados, operar-se-à, de forma clara, o cerceamento do seu direito de defesa a ensejar a completa nulidade do presente Auto de Infração.

Conclui requerendo a improcedência do Auto de Infração.

O autuante se pronunciou sobre a diligência (fl. 1.470), consignando que concorda com o resultado apresentado referente à infração 01, pois não houve alteração de valores apontados no Auto de Infração.

Quanto à infração 04, discorda dos valores apresentados pela diligenciadora às fls. 1401 a 1405, afirmando que no Demonstrativo desta infração, Anexo 04, (fls. 569 a 574) já havia aplicado os valores da proporcionalidade. Ressalta que nos Demonstrativos da Conta Caixa só foram utilizados os seguintes itens: entradas tributadas internas; entradas interestaduais tributadas (que denominou no seu Demonstrativo de: interestaduais trib. Entradas); saídas totais tributadas. Diz que dessa forma, a proporcionalidade foi aplicada, haja vista que só utilizou valores tributados, tendo desconsiderado completamente as isentas e outras.

Afirma que em razão disso, os valores do seu demonstrativo devem prevalecer, não havendo necessidade de diligência na infração 04.

Finaliza mantendo integralmente o Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente, no que concerne à arguição defensiva de ocorrência da decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente aos fatos ocorridos no exercício de 2007, certamente não pode prosperar a pretensão defensiva, haja vista que as disposições do artigo 173, inciso I do CTN, que são as mesmas previstas no art. 107-A, inciso I do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81) e no art. 965, inciso I, do RICMS/97, estabelecem que o direito da Fazenda

Pública de constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No presente caso, considerando que o lançamento de ofício ocorreu em 21/06/2012, não há que se falar em decadência do direito da Fazenda Pública estadual constituir o crédito tributário, conforme arguido pelo impugnante, haja vista que o lançamento de ofício poderia ser feito até 31/12/2012.

Vale consignar que esse tem sido o entendimento deste CONSEF, em reiteradas decisões, a exemplo dos Acórdãos CJF 0102/12-05, 0113/12-05, 0192-11-05, CJF 0144-11/09.

Dante do exposto, não acolho a arguição de decadência.

Passando ao exame das infrações, verifico que na peça de defesa o autuado rechaçou conjuntamente as infrações 01, 02, 04 e 07, asseverando que estas não merecem prosperar, uma vez que possui todas as notas fiscais das mercadorias relacionadas, as quais comprovam a inexistência do fato gerador a ensejar a aplicação de qualquer multa, haja vista que a quase totalidade dos produtos que comercializa, no caso soros, vacinas, antibióticos, anti-inflamatórios, parasiticidas, sal mineral, enxofre, vitaminas, suplementos destinados a pecuária, raticidas, formicidas, inseticidas, fungicidas e adubos, têm as suas saídas amparadas pela isenção do ICMS, conforme previsto no art. 20, do Regulamento do ICMS no Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Noto também que o autuante contesta a argumentação defensiva referente a essas infrações, afirmando que se trata de outro equívoco incorrido pelo autuado, concluindo que este sequer analisou os demonstrativos e as observações nas notas fiscais. Salienta que as operações são todas referentes a aquisições interestaduais, portanto, sendo totalmente procedentes. Menciona que outro equívoco do autuado diz respeito às mercadorias mais expressivas dos lançamentos que são as “Rações Pet”, tanto na Antecipação Parcial quanto na Substituição Tributária. Acrescenta que as mercadorias citadas na impugnação, operações interestaduais e não internas, sofrem redução da base de cálculo. Diz que foram corretamente aplicadas nos demonstrativos, na forma do Convênio ICMS 100/97.

Para apreciação das infrações 01, 02, 04 e 07, por certo que o exame isoladamente de cada uma permite uma melhor compreensão sobre a decisão da lide, conforme faço a seguir.

No que concerne à infração 01 - *Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação destinadas à comercialização* -, de fato, o §1º do art. 352-A do RICMS/BA/97, estabelece que a antecipação parcial não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por isenção, não-incidência e antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação, exceto nas aquisições de álcool de que trata o art. 515-D.

Vale dizer que, mesmo as aquisições noutras unidades da Federação tendo ocorrido com tributação, a condição indispensável para que seja exigido o ICMS antecipação parcial é que a operação de saída subsequente da mercadoria também seja tributada normalmente.

Portanto, a argumentação defensiva de que comercializa mercadorias cujas operações de saídas são amparadas pela isenção prevista no art. 20 do RICMS/BA, em princípio, estaria em conformidade com as disposições legais – em sentido amplo.

Ocorre que o referido benefício isencial não é incondicional, ou seja, não depende de condição para sua fruição, sendo, em verdade, uma isenção condicionada ao atendimento de determinados requisitos, como, por exemplo, a sua destinação como insumo agropecuário.

Em razão disso, torna-se imprescindível que seja comprovada a real destinação das mercadorias, o que, no presente caso, não restou demonstrado pelo autuado.

Isso porque, apesar de o processo ter sido convertido em diligência a ASTEC/CONSEF, a fim de que o diligenciador intimasse o autuado para apresentar elementos hábeis de provas, a exemplo de notas fiscais de saídas atinentes ao período autuado, inclusive para elaborar demonstrativo no qual

identificasse os dados das referidas notas fiscais, no intuito de comprovar a sua alegação de que as saídas dos produtos arrolados no Anexo 01 (fls. 24 a 33) elaborado pelo autuante, efetivamente ocorreram amparadas pela isenção prevista no art. 20, do RICMS/97/BA, o resultado trazido pela diligenciadora não confirmou a alegação defensiva.

Conforme o Parecer ASTEC N° 16/2013, a diligenciadora consignou que em relação à infração 01, não foram alterados os valores, em razão da falta de comprovação, pelo autuado, de que as mercadorias arroladas neste item da autuação estão amparadas por isenção nas saídas, por estarem as notas fiscais bastante ilegíveis.

Verifico que o autuado ao ser cientificado sobre o resultado da diligência se manifestou rechaçando, de forma veemente, a conclusão dada pelo diligenciadora, afirmando que os referidos documentos fiscais comprovam a efetiva saída com isenção das mercadorias.

Na realidade, o autuado foi intimado pela diligenciadora a apresentar as notas fiscais de saídas, assim como para elaborar demonstrativo no qual identificasse os dados das referidas notas fiscais, no intuito de comprovar a sua alegação. Porém, o autuado não atendeu a contento a intimação, haja vista que, além de não apresentar o demonstrativo, forneceu documentos fiscais que não permitiram o exame dos seus dados.

Certamente que a alegação defensiva de cerceamento do direito de defesa, por falta de análise das notas fiscais por parte da diligenciadora não se sustenta, razão pela qual não acolho tal arguição, pois, inocorreu quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

Dante disso, este item da autuação é subsistente.

Quanto à infração 02, que diz respeito à falta de recolhimento do ICMS antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, conforme consignando acima, o autuado apresentou as mesmas razões aduzidas na infração anterior.

No caso deste item da autuação, constato que assiste razão ao autuante, haja vista que no período objeto da autuação – 2009 -, a mercadoria “ração pet” destinadas a animais domésticos, efetivamente, se encontrava sob o regime de substituição tributária, sendo devido o imposto por antecipação tributária, conforme a autuação.

Dessa forma, esta infração é subsistente.

No respeitante à infração 04, que trata de falta de recolhimento do imposto, constatada através de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa, verifico que não há como prosperar o lançamento de ofício na forma como procedido pela Fiscalização, haja vista que o próprio autuante ao se pronunciar sobre o resultado da diligência esclareceu que nos “Demonstrativos da Conta Caixa” só foram utilizados os seguintes itens: entradas tributadas internas; entradas interestaduais tributadas (que denominou no seu Demonstrativo de: interestaduais trib. Entradas); saídas totais tributadas. Diz que dessa forma, a proporcionalidade foi aplicada, haja vista que só utilizou valores tributados, tendo desconsiderado completamente as isentas e outras.

É certo que o saldo credor de caixa decorre da falta de contabilização de valores provenientes de uma receita, operacional ou não, sendo necessário na auditoria a identificação exata das fontes ou documentos que representam as entradas e as saídas de dinheiro do caixa, bem como o seu saldo inicial.

No presente caso, o próprio autuante esclareceu que somente utilizou as receitas tributadas, ou seja, desconsiderou as receitas provenientes de saídas não tributadas e isentas, entendendo com isso que teria aplicado a proporcionalidade.

Indubitavelmente, a metodologia adotada pelo autuante se apresenta equivocada, haja vista que quando apurada omissão de saídas presumidas, nos termos do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, os valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária,

deverão ser excluídos, desde que provados pelo contribuinte autuado por meio de dados e informações das operações mercantis que costumeiramente realiza.

Ou seja, somente após apurada omissão de operações de saídas de mercadorias – no presente caso, saldo credor de caixa - nas hipóteses previstas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, os valores referentes a operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, deverão ser excluído do cálculo do ICMS devido, se for o caso. Nesse sentido, é o que esclarece a Instrução Normativa nº 56/2007.

É óbvio que a consideração de receitas referentes a operações de saídas isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, poderá reduzir ou mesmo afastar a existência de saldo credor de caixa.

Diante disso, considerando que a metodologia adotada pela Fiscalização está em desconformidade com o Roteiro de Auditoria de Caixa, portanto, com a legislação do ICMS, este item da autuação é nulo, com fulcro no art. 18, do RPAF/99. Recomendo a autoridade competente a repetição dos atos, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 do mesmo RPAF/99.

No tocante à infração 07, observo que diz respeito a descumprimento de obrigação acessória, no caso, o contribuinte declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da Declaração e Apuração Mensal do ICMS - DMA, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória.

Esta infração resta caracterizada, haja vista que o contribuinte, de fato, apresentou a DMA com dados incorretos das operações realizadas. Infração subsistente.

Passando ao exame das demais infrações, constato que a infração 03 diz respeito a falta de fornecimento de arquivos magnéticos, exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas. No caso deste item da autuação não resta dúvida que o autuado incorreu na ilicitude que lhe é imputada, haja vista que foi intimado em três oportunidades, conforme intimações de fls. 14,18 e 19, contudo, não forneceu os arquivos magnéticos solicitados.

Desse modo, a infração 03 é subsistente.

No que concerne às infrações 05 e 06, observo que ambas encontram-se descritas no Auto de Infração como “*Deixou de escriturar livros fiscais...*”, entretanto, na própria informação fiscal o autuante consignou que após três intimações o contribuinte só entregou as notas fiscais presentes nos “Termos de Arrecadação” (fls. 20 a 230). Disse ainda que a declaração do autuado de que comunicou por escrito à SEFAZ acerca do extravio dos livros fiscais, quando da alteração do Contador da empresa, não exime o contribuinte destas infrações.

Em verdade, o que se verifica nos autos é que o contribuinte, intimado para apresentar livros e documentos fiscais, não atendeu as intimações, sob a alegação de extravio dos referidos livros.

Certamente que a ausência dos livros fiscais não autoriza a presunção, por parte da Fiscalização, de que estes não foram escriturados.

Em verdade, a autuação deveria ser conduzida pelo extravio ou falta de apresentação dos livros fiscais, quando intimado pelo Fisco, e não pela falta de escrituração.

Assim sendo, em face de existência de vícios insanáveis no procedimento fiscal, pois a matéria fática não é condizente com o enquadramento legal aplicado pelo autuante, as infrações 05 e 06 são nulas na forma do art. 18, do RPAF/99. Recomendo a autoridade competente a repetição dos atos, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 do mesmo RPAF/99.

Diante do exposto, as infrações 01, 02, 03 e 07 são subsistentes e as infrações 04, 05 e 06 nulas.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298921.0003/12-0, lavrado contra **ICA COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$300.631,84**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, no valor total de **R\$40.864,06**, previstas nos incisos XIII-A, alínea “j” e XVIII, “c”, do mesmo dispositivo legal, e dos acréscimos moratórios, conforme previsto na Lei nº 9.837/05.

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, 25 de junho de 2013.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR