

**PROCESSO** - A. I. N° 118973.0310/10-1  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - LUCCIOLA MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0073-04/14  
**ORIGEM** - INFAC VAREJO  
**INTERNET** - 20/08/2014

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0227-12/14

**EMENTA: ICMS.** 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADA. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. O contribuinte encontrava-se, à época dos fatos geradores da autuação enquadrado no regime simplificado de apuração do imposto - SIMBAHIA. Neste caso, estava desobrigado a escriturar o livro Registro de Entradas. Infração não caracterizada. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. É devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas aquisições de mercadorias para comercialização, não enquadradas na substituição tributária. Exigência fiscal subsistente em parte, após ajustes realizados por fiscal estranho ao feito. 3. CARTÃO DE CRÉDITO OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA E INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A apuração de saídas em valores inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito ou débito, enseja a presunção legal de que o sujeito passivo efetuou saídas de mercadorias tributadas sem pagamento do imposto devido. Fiscal estranho ao feito, após saneamento, reduziu os valores originalmente lançados. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº 0073-04/14, ter desonerado em parte o sujeito passivo do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, § 2º, do RPAF/BA.

O Auto de Infração, lavrado em 30/08/2011, exige ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de R\$91.509,50, pelo cometimento de cinco infrações à legislação deste Estado. Fazem parte do Recurso de Ofício ora apresentado as seguintes infrações:

*INFRAÇÃO 1. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo lançada multa por descumprimento de obrigação acessória no percentual de 10%, totalizando R\$ 2.314,30, ocorrência constatada nos meses de janeiro, abril, junho, setembro e dezembro de 2005, janeiro, fevereiro e maio de 2006, fevereiro e junho de 2007.*

**INFRAÇÃO 4.** Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridos com fins de comercialização, no total de R\$ 3.320,10, infração ocorrida nos meses de janeiro a abril, junho, julho, setembro a dezembro de 2005, janeiro, fevereiro e maio de 2006, janeiro e junho de 2007.

**INFRAÇÃO 5.** Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, no valor de R\$ 85.799,73, para as ocorrências dos meses de janeiro a dezembro de 2006, janeiro a junho de 2007.

A empresa impugna o lançamento fiscal (fls. 44/50), reconhecendo, de pronto, as infrações 2 e 3.

No que tange à infração 1, diz que não se encontrava obrigada a cumprir a obrigação que gerou a sanção, já que, à época, enquadrada no SimBahia. Neste caso, o CONSEF tem firmado posição a seu favor, de acordo com as decisões que colaciona.

Com relação à infração 4, argumenta que além de incidir sobre notas que também compõem o item 1 (o que demonstra a improriedade da cobrança) aponta outros pontos que merecem destaque, ou sejam: **a)** os demonstrativos das infrações 1 e 4 mostram a insegurança nas cobranças, pois aquele relativo a “antecipação parcial” expressa que as notas teriam sido identificadas no livro Registro de Entradas de Mercadorias, quando a planilha referente à infração 01 estaria amparada pela “falta de registro da entrada na escrita fiscal”, sendo que em ambos constam notas fiscais idênticas; **b)** informa ser a maior parte das notas relativa a operações não reconhecidas pela empresa; **c)** não constam nos autos cópias das notas cobradas nos itens 01 e 04, o que também denota a ineficácia da autuação, transcrevendo, mais uma vez, decisões do CONSEF em situação análoga.

Reconhece que poucas notas se reportam a operações efetivamente realizadas pela empresa, a exemplo da Nota Fiscal nº 4845, de 27/08/2007, sendo, nesse caso, recolhida a antecipação, conforme DAE que anexa. Afirma que fará rigorosa conferência, nota a nota, e efetuará o pagamento do imposto das notas cujas operações sejam efetivas. Entretanto, aquelas que não constam do processo não podem gerar a obrigação, devido a falta de prova das operações.

Quanto à infração 5, entende que o lançamento é nulo, já que, além de não ter recebido de forma completa os demonstrativos concernentes a acusação (que no momento solicita), existe improriedade do roteiro de apuração utilizado. Neste sentido, afirma que a fiscalização considerou que todas as vendas realizadas e declaradas, em 2006 e 2007, foram realizadas em espécie, sendo todas as vendas em cartões sonegadas, o que é impossível, já que nestas operações (diante do seu ramo de atividade) as vendas com cartão é da ordem de 70% a 85%.

Diz que por equívoco, as operações de vendas nos seus ECF's vinham sendo registradas como se fossem pagas em “espécie”. Assim, tal roteiro de auditoria, que sequer foi sugerido na Ordem de Serviços nº 507876/10, não é o meio apropriado para a conferência dos lançamentos realizados pela empresa.

Quanto ao mérito, diz que conforme seu livro Registro de Saídas de Mercadorias (anexado) havia realizado operações acobertadas por notas e cupons fiscais, sendo tais vendas regularmente declaradas e tributadas, conforme DME's entregues e cálculos que apresenta, para afirmar que pela análise de tais documentos, no mínimo, existe a necessidade de uma completa revisão fiscal, o que requer.

Solicita, em conclusão, revisão por fiscal estranho ao feito, a nulidade da intimação e a reabertura do prazo de defesa, protestando, ao final, pela nulidade ou improcedência dos itens contestados.

Diante do falecimento do autuante, fiscal estranho ao feito prestou informação fiscal (fls. 162/165). Informa que após a análise do processo verificou uma série de inconsistências nos demonstrativos acostados ao Auto de Infração.

Em relação à infração 1, argumenta que o fato da empresa não estar obrigada à escrituração do

livro fiscal, não a desobrigaria da obrigação de manter arquivadas, em ordem cronológica, todas as notas fiscais de entradas de mercadorias para exibição ao fisco, quando solicitadas.

Quanto ao fato da maioria das notas fiscais relacionadas nos demonstrativos elaborados pelo autuante (fls. 16, 52 e 91) não constarem do processo, entende pertinentes as alegações da defesa. Elabora novos demonstrativos onde foram consideradas apenas as notas fiscais acostadas aos autos (fls. 166/168). Ressalta de que a Nota Fiscal nº 44633 (fl. 49-A) encontra-se registrada no livro Registro de Entrada na página 2 (fl. 20 do PAF), onde, igualmente, consta a apuração da antecipação parcial. Após tais retificações, elaborou novo demonstrativo da infração 1 (fl. 175).

A respeito da infração 3, assevera que embora a defesa tenha reconhecido o débito apurado, refez todos os demonstrativos, utilizando os mesmos critérios adotados para a infração 1. Elaborou novos demonstrativos onde foram consideradas, apenas, as notas fiscais acostadas ao processo. Novo demonstrativo de débito à fl. 175.

Refez todos os demonstrativos da infração 4, utilizando os mesmos critérios adotados para a infração 1 (fls. 169/ 171) e discorda do impugnante quanto haver duplicidade de lançamento em relação a infração 1 e 4.

Com respeito à infração 5, após a análise dos demonstrativos que deram suporte a esta infração (fls. 84 e 128), ressalta de que o autuante cometeu equívocos de formatação das fórmulas utilizadas nas planilhas, uma vez que ao copiar a fórmula do mês de janeiro, correspondente à aplicação da alíquota do ICMS sobre o valor da diferença apurada após o índice de proporcionalidade, fez a mesma incidir, de fevereiro a dezembro, sobre a diferença antes da aplicação do índice de proporcionalidade das mercadorias tributadas, elevando substancialmente o valor do imposto. Elaborou novos demonstrativos corrigindo a falha, conforme fl. 175 dos autos.

Cientificado da informação fiscal (fl. 180), o contribuinte retorna ao processo. Reitera todos os termos de sua defesa, no que tange às infrações 1, 4 e 5, renunciando, apenas, ao ponto prejudicial, referente à questão dos demonstrativos da infração 5.

Mantém, contudo, o pleito pertinente a impropriedade do roteiro de apuração utilizado. Novamente requer a nulidade ou improcedência dos itens contestados.

Manifestando-se (fl. 186), o auditor fiscal, que elaborou o saneamento dos autos, ratifica em sua totalidade a sua informação de fls. 162/175.

A 4ª JJF prolata a seguinte Decisão de mérito em relação a infração ora em questão, após rejeitar o pedido de nulidade e de diligência na forma pretendida pelo impugnante:

[...]

*Quanto à infração 03, a abordarei conjuntamente com a infração 01, diante da similitude das mesmas (falta de registro de notas fiscais tributadas -infração 01- e não tributadas - infração 03- nos livros fiscais próprios), o argumento defensivo é o de que, estando à época dos fatos geradores na condição de contribuinte optante do regime de apuração do SIMBAHIA, e consequentemente dispensado da manutenção e escrituração do livro Registro de Entrada de Mercadorias, a autuação quanto a este aspecto seria inválida.*

*A respeito, em momento algum do processo foi contestado o fato da empresa, à época dos fatos arrolados na autuação não se encontrar na condição de optante pelo regime de apuração do denominado SIMBAHIA, regime este que visava propiciar tratamento tributário diferenciado e simplificado para as pequenas e médias empresas do Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia.*

*As empresas optantes de tal regime, para efeito do ICMS, estavam desobrigadas da escrituração dos livros fiscais, exceto do livro Registro de Inventário e, em substituição à apresentação da escrita mercantil, do livro Caixa, tratando-se de empresas de pequeno porte e microempresas com Receita Bruta Ajustada superior a R\$ 30.000,00, na forma da redação contida no artigo 408-C, inciso VI, alínea "a" do RICMS/97 então vigente.*

*Era exigido, ainda, das mesmas, a título de obrigação acessória, o arquivamento, em ordem cronológica, durante cinco anos, dos documentos relativos a entradas de mercadorias no estabelecimento; saídas de mercadorias efetuadas pelo estabelecimento; fretes pagos; água, energia elétrica, fax e telefone; documentos de aquisição de bens do ativo permanente, bens de uso e materiais de consumo; demais comprovantes de despesas; atos negociais em geral.*

*Estavam obrigadas, ainda, a apresentação anual à Secretaria da Fazenda da Declaração de Movimento Econômico de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte (DME), e emissão dos documentos fiscais correspondentes às operações e prestações do estabelecimento.*

*Para a resolução da questão, pouco importa se o contribuinte escriturasse ou não o livro Registro de Entradas, ou o tivesse apresentado à fiscalização. Sob o ponto de vista legal, não poderia o autuante imputar-lhe pena por obrigação tributária à qual não estava obrigatoriamente sujeito ao cumprimento. Neste caso, a autuação não poderia ocorrer tal como feita, o que invalida o lançamento quanto a tais aspectos, tornando-os improcedentes, sendo que na infração 03, o declaro de ofício, diante do fato de que, nos termos do artigo 140 do RPAF/99 já mencionado, in fine, as provas dos autos levam ao sentido contrário ao da acusação fiscal, em que pese o seu reconhecimento por parte do autuado.*

*Ademais, como bem posto pela defesa, o entendimento deste órgão, pelas suas Câmaras, é o de que não sendo legalmente exigida a escrituração do livro fiscal, não há de ser imputada cominação dela decorrente, ou a ela relacionada.*

*Por oportuno, cito trecho do voto proferido pela conselheira Denise Mara Andrade Barbosa, mencionado pela defesa em sua peça, a respeito de tema, no mencionado Acórdão 0019-11/07 da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal: "Efetivamente, restou comprovado que o autuado era inscrito, à época dos fatos geradores, como microempresa e empresa de pequeno porte, estando obrigado a manter, tão somente, os livros Registro de Inventário e o Caixa. Por essa razão, entendo que não pode a fiscalização exigir o ICMS em razão da presunção insculpida no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96 com base na falta de lançamento de notas fiscais de entradas de mercadorias num documento denominado pelo contribuinte de "Registro de Entradas", uma vez que: 1. o sujeito passivo não estava obrigado a escriturar o livro Registro de Entradas, ainda que o tivesse feito de forma espontânea; 2. pela razão acima, o fato de ter escriturado, por processamento de dados, um documento denominado "Registro de Entradas", o qual não se encontrava autenticado pela repartição fazendária, não o eleva, a meu ver, à condição de livro fiscal, constituindo-se em mero indício da existência de irregularidade tributária". Por tais razões, as duas infrações são julgadas improcedentes.*

*No tocante à infração 04, inicialmente observo que não se confunde com a infração 01, consoante invocado na peça defensiva, vez esta tratar de imposição de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, e aquela dizer respeito a descumprimento de obrigação tributária principal.*

*A obrigação de recolhimento da antecipação parcial pelo autuado, decorre de disposição da Lei 7.014/96, especialmente o artigo 12-A, sendo o fato gerador as entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, 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 IX do artigo 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição. (Artigo 352- A RICMS/97), com efeitos a partir de 01 de março de 2004.*

*Observo que a próprio autuado reconhece notas que se reportam a operações efetivamente realizadas pela mesma, não trazendo a seu favor, nenhum fato ou elemento que se contraponha à acusação fiscal, de forma contundente. Dessa forma, estando patente o não recolhimento de tal parcela, e diante igualmente do acurado trabalho desenvolvido pelo estranho ao feito quanto da prestação da informação fiscal, cujo resultado acolho sem qualquer restrição, julgo a mesma procedente em parte, conforme demonstrativo retificador de fl. 175, no montante de R\$ 253,26.*

*Analizando a infração 05, a mesma diz respeito a omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, a qual tem a sua previsão legal no artigo 4º, § 4º da Lei 7.014/96,*

*"Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*(...)*

*§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:*

*(...)*

*VI - valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por:*

- a) instituições financeiras;*
- b) administradoras de cartões de crédito ou débito;*
- c) "shopping centers", centro comercial ou empreendimento semelhante;*

*VII - valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte como sendo recebidos por meio de cartão de crédito ou débito inferiores aos informados pelas respectivas administradoras."*

*Como visto, a autuação embasa-se em uma presunção legal, que possui o caráter de relativa, aceitando a prova que a contradite, diante da possibilidade do sujeito passivo possa contrapor-se ao lançamento no sentido de*

*que, através dos meios e elementos de prova disponíveis, possa demonstrar que não cometeu a infração que lhe foi imputada via lançamento.*

*A legislação estadual do ICMS, em especial o 4º, § 4º da Lei 7.014/96 anteriormente já citada, determina que considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento em que o fato da escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, implicam em presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.*

*No caso concreto, observo que na situação ora analisada foi constatada diferença entre os valores informados pelas empresas administradoras de cartão e o registrado na leitura Z do ECF do estabelecimento autuado para caracterizar o cometimento da infração apurada.*

*A alegação defensiva de que todos os valores recebidos foram lançados como "dinheiro", não pode ser acolhida, pelo fato de que o parágrafo 7º ao artigo 238 do RICMS/97 vigente à época, obrigava o contribuinte a discriminar no cupom fiscal o meio de pagamento, não podendo, neste momento, a empresa autuado pretender se beneficiar de seu erro confessadamente ocorrido.*

*O contribuinte teve pleno acesso aos demonstrativos da autuação, sem que carreasse aos autos qualquer elemento objetivo que pudesse se contrapor de forma objetiva ao lançamento, diante do fato de que os valores informados no TEF e os valores de vendas com cartões declarados pelo contribuinte apresentaram diversas discrepâncias, não tendo o autuado acostado aos autos qualquer prova a seu favor.*

*Dessa forma, à vista do fato de não estarem nos autos quaisquer elementos que pudessem se contrapor à acusação fiscal, devidamente retificada por ocasião da informação fiscal, deve ser aplicada a regra contida nos artigos 140, 142 e 143 do RPAF/99, os quais determinam que o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas, a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

*A infração, pois, é parcialmente procedente, na forma do demonstrativo de fl. 175 elaborado quando da informação fiscal, no valor de R\$ 16.370,50.*

*Por tais razões, voto no sentido de que o Auto de Infração é procedente em parte, de acordo com a seguinte discriminação: Infração 02, R\$ 61,28; infração 04, R\$ 253,26, e infração 05, R\$ 16.370,50.*

A JJF recorre de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal 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.

## VOTO

Não merece reparo a Decisão recorrida.

As infrações 1 e 3 tratam da exigência de obrigação acessória pela falta de escrituração de notas fiscais no livro Registro de Entradas da empresa autuada (multa de 10% - infração 1 e multa de 1% - infração 3).

Como provado nos autos o impugnante, à época dos fatos geradores, encontrava-se enquadrado no Regime Simplificado de Apuração do Imposto – SimBahia. O art. 408-C do RICMS/97 (á época dos fatos geradores) somente obrigava as empresas no nominado regime enquadradas, a escriturarem o livro Registro de Inventário e o livro Caixa, em substituição à apresentação da escrita mercantil, com o registro da movimentação financeira, inclusive bancária, quando a sua receita bruta anual fosse superior a R\$30.000,00. Portanto, mesmo que o impugnante tivesse realizado lançamentos no seu livro Registro de Entradas e à fiscalização o tenha entregado, este fato é irrelevante para caracterizar a infração, vez que as determinações legais o desobrigava a fazê-lo, ou seja, o dispensava de escrituração dos livros Registro de Entradas, bem como, do livro Registro de Saídas e de Apuração do ICMS.

Quanto a infração 4 – recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, acertadamente a JJF acolheu o saneamento realizado por fiscal estranho ao feito, que prestou a informação fiscal,

diante do falecimento do fiscal autuante. Ele retirou dos levantamentos todos os documentos fiscais que não constavam apensados aos autos para fazer prova da acusação. Ressalto de que os levantamentos elaborados originalmente foram calcados, basicamente, em relação do CFAMT, relação esta, conforme inúmeros julgados deste Colegiado, que não faz prova inequívoca do cometimento da irregularidade apurada. Nos novos levantamentos restaram, apenas, aquelas notas fiscais cujas cópias constavam nos autos.

Em relação à infração 5 - Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, embora as razões de defesa não tenham sido acolhidas, o auditor fiscal, ao analisar o levantamento fiscal, detectou erro na fórmula de cálculo do imposto exigido. Fez o correto ajuste, diminuindo, desta forma, o imposto a ser exigido.

Por tudo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto, mantendo inalterada a Decisão recorrida.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 118973.0310/10-1 lavrado contra **LUCCIOLA MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$16.685,04**, acrescido das multas de 50% sobre R\$61,28, 60% sobre R\$253,26 e 70% sobre R\$16.370,50, previstas no art. 42, incisos I, alínea "b", 3, II, "d" e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores efetivamente pagos com o parcelamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de agosto de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS