

PROCESSO	- A. I. N° 102148.0003/13-9
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e TELLERINA COM. DE PRESENTES E ARTIGOS PARA DECORAÇÃO S/A. (VIVARA)
RECORRIDOS	- TELLERINA COM. DE PRESENTES E ARTIGOS PARA DECORAÇÃO S/A. (VIVARA) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF n° 0119-03/14
ORIGEM	- INFRAZ VAREJO
INTERNET	- 24/03/2015

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0058-12/15

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO. INFRAÇÃO 1. 2. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIAS ENTRE OS PAGAMENTOS E OS LANÇAMENTOS NOS LIVROS PRÓPRIOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. INFRAÇÃO 4. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS E DE ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. INFRAÇÃO 6. O direito processual pátrio rege-se pelo primado da dialeticidade, segundo o qual compete à parte sucumbente o ônus de indicar os pontos da Decisão recorrida que entende equivocados, trazendo os fundamentos de fato e de direito que levem à eventual modificação do ato decisório, sob pena, inclusive, de não ser conhecido o Recurso. Pedidos abstratos de revisão ou alegações genéricas de que não foi observada esta ou aquela norma jurídica não se prestam a deflagrar a via recursal. Mantida a Decisão relativa às infrações 1, 4 e 6. 4. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIAS ENTRE OS PAGAMENTOS E OS LANÇAMENTOS NOS LIVROS PRÓPRIOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. INFRAÇÃO 2. 5. DIVERGÊNCIAS ENTRE AS QUANTIAS LANÇADAS NO REGISTRO DE SAÍDAS E NO LIVRO DE APURAÇÃO DO ICMS. INFRAÇÃO 3. 6. DIVERGÊNCIAS ENTRE AS QUANTIAS LANÇADAS NO REGISTRO DE ENTRADAS E NO LIVRO DE APURAÇÃO DO ICMS. INFRAÇÃO 6. As três imputações resultam de diferenças encontradas pelo fisco entre os lançamentos nos livros RS, RE e RAICMS (infrações 3 e 6), bem como de desencontro entre os totais recolhidos e os escriturados no RAICMS (infração 02). Por isso, tendo em vista as revisões efetuadas pela fiscalização, devem ser julgadas improcedentes, não nulas. Mantida a Decisão referente às imputações 2, 3 e 6, entretanto, com outros fundamentos. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Indeferido o pedido de diligência. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recursos de Ofício e Voluntário, previstos no artigo 169, inciso I, alíneas “a” e “b” do RPAF/1999 (Decreto 7.629/1999, Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), interpostos, respectivamente, pela 3ªJunta de Julgamento Fiscal (JJF) e pelo sujeito passivo, contra a Decisão que, através do Acórdão JJF n° 0119-03/14, julgou o Auto de

Infração acima epigrafado procedente em parte, lavrado no dia 22/06/2013 para exigir crédito tributário no montante de R\$ 993.483,78, sob a acusação do cometimento das seguintes irregularidades.

INFRAÇÃO 1 - Utilização indevida de crédito, referente à antecipação parcial nas operações com mercadorias adquiridas em outra unidade da Federação. R\$12.847,62 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/1996 (demonstrativo às fls. 34 a 200).

INFRAÇÃO 2 - Recolhimento a menor, em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e os escriturados no livro Registro de Apuração do ICMS. R\$67.161,41 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b” da Lei nº 7.014/1996 (demonstrativo às fls. 202 a 246).

INFRAÇÃO 3 - Recolhimento a menor, em função de divergência entre os valores lançados no livro Registro de Saídas e os escriturados no livro Registro de Apuração do ICMS. R\$72.498,53 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/1996 (demonstrativo às fls. 351 a 366).

INFRAÇÃO 4 - Falta de recolhimento, no prazo regulamentar, do ICMS referente às operações escrituradas nos livros fiscais próprios. R\$100.675,89 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/1996 (demonstrativo às fls. 364 a 366).

INFRAÇÃO 5 - Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem escrituração, decorrente da falta de registro de entradas em valor inferior ao das saídas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2009 e 2010, levando-se em conta, para o cálculo tributo devido, a omissão de maior expressão monetária, das saídas tributáveis. R\$715.019,38 e multas de 70% e 100%, previstas no art. 42, III da Lei nº 7.014/1996 (demonstrativo às fls. 364 a 366).

INFRAÇÃO 6 - Recolhimento a menor, em virtude de divergências entre os valores lançados nos livros Registro de Entrada e de Apuração do ICMS. R\$25.280,95 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/1996 (demonstrativo às fls. 3493 a 3496).

A remessa necessária decorre do julgamento pela nulidade das infrações 2, 3 e 6, enquanto o apelo voluntário da procedência das imputações 1, 4 e 5.

A JJF (Junta de Julgamento Fiscal) apreciou a lide no dia 28/05/2014, decidindo unanimemente pela Procedência Parcial, de acordo com o texto a seguir reproduzido (fls. 3.808 a 3.821).

*“O defendente suscitou a nulidade do presente Auto de Infração, de forma difusa, alegando que a inexistência de fundamentação legal para a aplicação dos encargos moratórios e da correção monetária viola o princípio da motivação dos atos administrativos, da legalidade e da ampla defesa.*

*Entendo que, por se tratar de processo administrativo fiscal que apura irregularidades tributárias mediante Auto de Infração, cujo âmbito de atuação cinge-se exclusivamente a obrigações tributárias, cujos fundamentos legais, esses sim devem afigurar-se concreta e devidamente explicitados. Quantos aos aspectos atinentes à encargos moratórios e a correção monetária, nada tem a ver com a obrigação tributária originária, uma vez que de natureza distinta, legislação de regência específica e totalmente independente da legislação tributária, extrapola o fulcro da autuação. Portanto, não há que se falar nos presentes autos de embasamento legal acerca dos encargos moratórios e da correção monetária.*

*Verifico que consta dos autos que o impugnante, como contribuinte normal do imposto, sob ação fiscal, consonte O.S. nº 504316/13, fl. 01, fora devidamente intimado para apresentação de livros e documentos fiscais, fls. 11 a 15, e no transcurso da ação fiscal foi detectado o cometimento irregularidades à legislação do ICMS que resultou na lavratura do presente Auto de Infração do qual o autuado tomou ciência e recebeu cópia de todos os demonstrativos, fls. 04 e 06, e exerceu plenamente seu direito de ampla defesa impugnando o lançamento no prazo legal.*

*Como nitidamente se infere das circunstâncias enunciadas, resta patente nos autos que o autuante, consoante sua prerrogativa legal, ao exercer sua atividade vinculada, laborou em perfeita sintonia com o princípio da motivação inherente a todo e qualquer ato administrativo. Eis que resultaram supridos, concomitantemente, tanto o motivo do ato, quanto o motivo legal, explicitadas que se encontram nas razões de fato e de direito.*

*Ademais, constato também que, de forma clara e elucidativa, afigura-se devidamente circunstanciado e comprovado o cometimento das irregularidades apontadas, todas as infrações encontram-se devidamente explicitadas e legalmente enquadradas e as multas sugeridas corretamente tipificadas, tudo dentro do irrestrito cumprimento do devido processo legal.*

*Não vislumbro, portanto, a existência nos autos de quaisquer vícios formais que afetem a plena eficácia da autuação fiscal, ficando rejeitadas as preliminares de nulidade requeridas, nos termos apontados nas razões de defesa, por não encontrarem amparo legal algum, precipuamente nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99.*

*Relativamente ao pedido de realização de diligência por fiscal estranho ao feito para comprovar as alegações defensivas, considero que os elementos que compõem o presente processo são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide.*

*No mérito o presente lançamento de ofício é constituído de 06 infrações.*

*A infração 01 cuida da utilização a mais de crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação no mês de setembro de 2009 no valor de R\$12.847,62.*

*O impugnante, requereu a nulidade desse item da autuação alegando não ser possível pelos documentos e descrição da infração verificar a irregularidade cometida.*

*Constatou que apesar de ter recebido a planilha comparativa do ICMS pago por antecipação e o valor creditado, fl. 1996, relação dos DAEs recolhidos, fls. 1997 a 1999, além das cópias de seus próprios livros fiscais, fls. 2000 a 2008, explicitando claramente a utilização a mais do crédito fiscal de ICMS referente à antecipação parcial nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, não apresentou qualquer elemento ou argumento capaz de elidir a acusação fiscal.*

*Assim, ante a explicita caracterização a utilização a mais do crédito fiscal, referente a antecipação parcial fiscal e não tendo sido carreado aos autos pelo autuado qualquer elemento capaz de elidir a acusação fiscal concluo pela subsistência da infração.*

*As infrações 02, 03 e 06 foram apuradas através de Auditoria da Conta-Corrente do ICMS, nos exercícios de 2009 e 2010.*

*Em relação à infração 02 que apura recolhimento a menos de ICMS, em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no LRAICMS, o defendente requer a nulidade desse item sob a alegação de que não é possível verificar pelos documentos e descrição quais seriam os equívocos cometidos que gerou a exigência.*

*Na informação fiscal o autuante esclareceu que os demonstrativos de apuração foram entregues ao impugnante antes da lavratura do Auto de Infração e que os elementos estão acostados às fls. 2011 a 2039 e informou que revisou os lançamentos da conta-corrente fiscal e constatou que não ocorreu recolhimento a menos nos meses de outubro de 2009 e fevereiro de 2010 e incluiu o recolhimento a menos no mês de dezembro de 2010, não constante do demonstrativo de débito original deste item, aumentando a exigência deste item para R\$130.965,22. Acostou planilha comparativa, fl. 3699, e planilhas da Auditoria da Conta-Corrente do ICMS, fls. 3707 a 3710, e fls. 3738 a 3740.*

*A infração 03 trata de recolhimento a menos de ICMS, em decorrência de divergência entre os valores lançados no livro Registro de Saídas de Mercadorias - LRS e o escriturado no LRICMS. O defendente alegou somente ocorreu uma simples escrituração equivocada e que não ocasionou recolhimento a menos do tributo por ter escriturado as mesmas notas fiscais tanto no LRE, quanto no LRS no mês de dezembro de 2010.*

*O autuante informou que com base na comprovação apresentada pelo autuado ajustou e revisou a planilha da Auditoria da Conta-Corrente Fiscal e concluiu pela inexistência de divergências, excluindo esse item da autuação.*

*A infração 06 cuida de recolhimento a menos decorrente de divergências entre os valores lançados no livro Registro de Entradas - LRE e no LRAICMS e o autuado refutou o cometimento da infração afirmando que da análise dos livros fiscais constata-se que não há qualquer discrepância entre os valores lançados no LRE e no LRAICMS.*

*O autuante reitera sua informação de que revisando o conta-corrente fiscal do contribuinte verificou que não houve recolhimento a menos, no período fiscalizado, resultante de divergências entre os valores lançados no LRE e no LRAICMS, também eliminando esse item da autuação.*

*Ao compulsar as peças compõem a acusação fiscal atinente a essas três infrações, verifico que, tendo em vista se originarem de divergências entre os registros nos LRS, LRE e o LRAICMS, infrações 03 e 06, bem como, desencontro entre os valores recolhidos e o escriturado no LRAICMS infração 02, por gerarem repercussão entre si, irregularidades apuradas de uma mesma fonte, ou seja, Auditoria da Conta Corrente Fiscal, a apuração deve ser unificada sob pena de prejudicar a certeza e liquidez da exigência fiscal e dificultar o exercício da ampla defesa pelo autuado, eis que geram reflexos interdependentes e por isso não podem subsistir isoladamente. Como exemplo, constato que no mês de outubro de 2009, foi apurado um débito de R\$62,31, na infração 02, R\$48,00, na infração 03 e R\$5.394,06 na infração 06. Todos originários de desencontro e divergências apurados mediante a aplicação do mesmo roteiro de Auditoria da Conta-Corrente Fiscal.*

*Assim, entendo que a autuação, em relação às infrações 02, 03 e 06, contém vício que afetam a sua eficácia. Considerando que o §1º do art. 18 do RPAF-BA/99 somente admite o saneamento do Auto de Infração no caso de eventuais incorreções ou omissões e a não observância de exigências meramente formais e, no caso em lide, o refazimento da Conta Corrente Fiscal certamente implicará mudança do fulcro da autuação, não podendo ser*

saneada por meio de diligência.

Nestes termos, inexistido elementos suficientes para caracterizar de forma inequívoca o cometimento das infrações, sendo inviável o saneamento, acarretando incerteza na caracterização das infrações imputadas, implica nulidade conforme determina o art. 20 do RPAF-BA/99.

Diante do exposto, considerando a falta de certeza e liquidez, pela inexistência de elementos suficientes para caracterizar as infrações, concluo pela nulidade das infrações 02, 03 e 06 do Auto de Infração.

Nos termos do art. 21 do RPAF-BA/99, recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetir os atos, a salvo de falhas.

Quanto à infração 04, que exige o recolhimento do ICMS no prazo regulamentar referente às operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de setembro a novembro de 2010, no valor de R\$100.675,89, o impugnante alegou de forma genérica que o lançamento encontra-se eivado de nulidade, uma vez que pelos documentos e descrição da infração não é possível verificar quais teriam sido os equívocos escriturais cometidos.

O autuante manteve a autuação esclareceu que às fls. 2011 a 2037, observa-se claramente que foi apurado o valor de R\$100.675,89 e não recolhido. Observou também o autuante que o demonstrativo de apuração da infração, fl. 2011, demonstrativo da Auditoria da Conta-corrente, fls. 2012 a 2014, e as cópias do LRAICMS de outubro a dezembro de 2010, fls. 2032 a 2037, revelam e demonstram a falta de recolhimento do imposto relativo às operações escrituradas nos livros próprios.

Da análise das peças que compõem a apuração da exigência fiscal desse item da autuação, constato que, apesar da irregularidade se originar de levantamento fiscal decorrente de mero confronto entre de registros no livro Registro de Apuração do ICMS, setembro/2010, fl. 2033, outubro/2010, fl. 2035, novembro/2009 e os recolhimentos efetuados pelo próprio impugnante, consoante Relação de DAEs, fls. 3770 e 3771, devidamente explicitado em demonstrativo de apuração que lhe fora entregue, fl. 2011.

Logo, a simples alegação da defesa de que o lançamento está eivado de nulidade, sem indicar objetivamente qual a inconsistência constatada ou de forma clara qual o óbice existente, não tem o condão de elidir a acusação fiscal. Não há como prosperar a pretensão da defesa, restando, assim caracterizada a infração 04.

Concluo pela manutenção desse item da autuação.

A infração 05 exige o recolhimento do imposto no valor de R\$715.019,38, relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2009 e 2010, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis.

O defendente aduziu em sua defesa que não ocorrera a infração, uma vez que o levantamento desconsidera os documentos fiscais e que as planilhas não deixam claro o modo como foram levantados os dados apresentados. Sustentou que a autuação se baseou em valor médio o que significa um arbitramento e que fora desconsiderado o estoque existente.

Não deve prosperar a alegação da defesa, uma vez que o débito lançado no Auto de Infração atinente a esse item da autuação foi apurado através de levantamento quantitativo de estoques, relativo aos exercícios de 2009 e 2010, e encontra-se devidamente discriminado nos demonstrativos constante às fls. 2051 a 3218, os quais foram entregues ao sujeito passivo conforme Recibo dos anexos, fl. 06, assinado por preposto do autuado, permitindo, assim, o exercício da ampla defesa e do contraditório.

O levantamento quantitativo por espécie de mercadorias é um roteiro de auditoria que objetiva a conferência da regularidade da movimentação quantitativa de determinado período, toma por base as quantidades dos estoques iniciais e finais, as entradas, apurando as saídas reais que comparadas com as notas fiscais de saídas, se resultar diferença, leva a conclusão de que esta diferença decorre de saídas de mercadorias não registradas. E foi exatamente com base na apuração através de levantamento quantitativo que a fiscalização fundamentou a autuação.

Analizando os anexos integrantes dos autos, constato que nele constam todos os levantamentos e demonstrativos de apuração do débito, intitulados de: DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DAS OMISSÕES; SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS MAIOR QUE A DE ENTRADAS; DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DO PREÇO MÉDIO A PARTIR DE VALORES DO INVENTÁRIO; RELATÓRIO DAS MERCADORIAS SELECIONADAS; DEMONSTRATIVO DO CÁLCULO DO PREÇO MÉDIO – ENTRADAS; DEMONSTRATIVO DO CÁLCULO DO PREÇO MÉDIO – SAÍDAS; LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DAS ENTRADAS; E LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DAS SAÍDAS, nos quais, constam especificadas e relacionadas as quantidades das entradas e das saídas e o número dos respectivos documentos fiscais; os estoques inicial e final, o demonstrativo de estoque, e a demonstração de apuração do débito de cada período.

O cálculo do débito foi apurado consoante previsão expressa na Portaria nº 445/98, que disciplina a matéria preceituando que nos levantamentos de estoques em que for detectada omissão tanto de entrada como de saída,

deverá ser exigido o ICMS da omissão de maior quantitativo. No caso, a fiscalização obedeceu a citada portaria, pois o débito foi apurado com base nas operações de saídas de mercadorias tributáveis sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas.

Ante a correta aplicação do roteiro de auditoria de levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados, cujos demonstrativos de apuração e de débito que discriminam pormenorizadamente a origem dos elementos registrados na movimentação dos estoques do estabelecimento no período fiscalizado foram devidamente entregues ao deficiente resta patente e indubidosa as omissões de saídas nos valor de R\$312.488,29 - exercício de 2009 e de R\$402.531,09 - exercício de 2010, consoante demonstrativo costados aos autos.

Logo, considero subsistente a infração 05.

Assim, consoante o acima enunciado, a exigência originalmente lançada no presente Auto de Infração fica reduzida para R\$828.542,89, (R\$12.847,62 - infração 01, R\$100.675,89 - infração 05 e R\$715.019,38 - Infração 05).

Quanto à alegação de que as multas aplicadas sobre o valor do imposto exigido ser confiscatória, o que ofende a preceito constitucional, esclareço que as penalidades são as legalmente previstas à cada tipo da infração praticada, no caso específico o art. 42, da Lei nº 7.014, não sendo esta esfera administrativa competente para avaliar a sua constitucionalidade.

Ressalto que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, haja vista que esta competência é da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159, do RPAF-BA/99.

Quanto ao pedido do impugnante para que todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas para o endereço dos profissionais constituídos, ressalto que nada obsta o atendimento e que a Secretaria deste CONSEF possa enviar as intimações e demais comunicações concernentes ao andamento desses autos para o endereço dos patronos do autuado. Contudo, friso que o eventual não atendimento de tal solicitação não caracteriza nulidade, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação processual ao sujeito passivo encontra-se definida nos artigos 108 e 109 do RPAF-BA/99 e, em perfeita sintonia com o estabelecido no art. 127 do CTN, orientando como regra o domicílio tributário do sujeito passivo.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração”.

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite estatuído no art. 169, I, “a” do RPAF/1999, a 3ª Junta de Julgamento recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão JJF nº 0119-03/14.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do sobredito Regulamento processual, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário (fls. 3.832 a 3.849), no qual suscita preliminar de nulidade do lançamento de ofício, sob o argumento de falta de capitulação legal dos acréscimos moratórios e do que denomina “correção monetária”, situação que, a seu sentir, viola os princípios da ampla defesa, da legalidade e da motivação dos atos administrativos.

Alega também, desta vez referindo-se especificamente às imputações 1 e 4, com supedâneo em doutrina e no art. 142 do CTN, que há flagrante nulidade, por não ser possível verificar - com base nos elementos contidos nos autos - quais teriam sido os supostos equívocos cometidos por si.

Quanto ao item 5 do Auto de Infração, argumenta que os levantamentos desconsideraram os documentos fiscais e não esclareceram o modo como foi apurado o imposto. Nos seus dizeres, “a simples apresentação de planilha, em que não constam as notas fiscais analisadas - se é que foram - não pode ensejar a lavratura do Auto de Infração, pelo simples fato de que impede o exercício da ampla defesa e do contraditório”.

Em seguida, assinala que o art. 74 do RICMS/BA possibilita o cálculo do ICMS por arbitramento, mas somente nas situações previstas nos artigos 937 a 939.

A única hipótese plausível, a qual justifica a diferença encontrada, no seu entendimento, é o fato de que a fiscalização não considerou no levantamento quantitativo os estoques existentes em períodos anteriores aos fiscalizados, com a simples verificação das entradas e saídas. “Embora não se possa afirmar que este foi o erro cometido pelo I. Agente Fiscal, justamente pela ausência de motivação do ato administrativo, esta seria a única justificativa plausível para a diferença indicada”.

Afirma que a multa tem natureza de confisco, transcrevendo jurisprudência do STF, juntamente

com doutrina, razão por que pede redução ou cancelamento.

Encerra fornecendo endereço para intimações e pleiteando a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 3.854/3.855, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, assinalando que as razões apresentadas pelo recorrente são as mesmas da defesa, meramente protelatórias.

Afasta a tese de nulidade, pois os acréscimos são matéria de reserva legal (art. 102, §2º do COTEB c/c Lei nº 9.250/1995), a qual foge da competência do autuante. Ademais, os mesmos foram indicados e quantificados às fls. 3 e 5.

Com respeito à infração 1, frisa que foram juntados, às fls. 1996 a 2008, comprovantes de recebimento dos documentos que consubstanciam a exigência, os quais demonstram os valores pagos por antecipação parcial e o lançado a título de crédito, com a revelação de que houve utilização em montante maior do que o recolhido.

No tocante à infração 4, constam dos autos cópias do livro Registro de Apuração do ICMS de outubro a dezembro de 2010, às fls. 2032 a 2037, que comprovam o recolhimento a menor do imposto apurado pelo próprio sujeito passivo.

Por fim, o levantamento quantitativo de estoques (infração 5), foi efetuado com base nos documentos e na escrita do contribuinte, cujos demonstrativos correlatos acompanharam a autuação.

## VOTO

O direito processual pátrio rege-se pelo primado da dialeticidade, segundo o qual compete à parte sucumbente o ônus de indicar os pontos da Decisão recorrida que entende equivocados, trazendo os fundamentos de fato e de direito que levem à eventual modificação do ato decisório, sob pena, inclusive, de não ser conhecido o Recurso. Pedidos abstratos de revisão ou alegações genéricas de que não foi observada esta ou aquela norma jurídica não se prestam a deflagrar a via recursal.

A informalidade que norteia o processo administrativo fiscal não desonera o sujeito passivo do indigitado ônus, até mesmo com vistas a que o órgão competente para o julgamento do Recurso possa proferir Decisão revestida de legitimidade e extinguir a lide.

Apelo de cunho genérico impõe à CJF a completa revisão do lançamento, o que, por óbvias razões, não é o seu papel, e implica reanálise de ofício do Auto de Infração, vedada pela norma contida no art. 149 do CTN (Código Tributário Nacional), que somente admite tal providência em situações específicas.

Em que pese o desapego do sujeito passivo à dialeticidade recursal, passo a julgar as preliminares suscitadas, tomando como supedâneo o bem posto Parecer de fls. 3854/3855, da lavra da procuradora Maria Dulce Baleiro Costa.

A Decisão recorrida analisou todas as questões ventiladas na peça de defesa. O auditor fiscal e os julgadores de primeira instância expuseram com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveram as infrações, as quais não guardam a mínima relação com arbitramento, indicando os documentos e demonstrativos, com seus dados e cálculos, assim como apontando o embasamento jurídico, que se mostra claro e compreensível.

Não foi identificada violação ao princípio la legalidade, da motivação dos atos administrativos, da busca da verdade material, do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal (art. 2º, Decreto nº 7.629/1999), tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório.

Consoante o que foi dito no Parecer da PGE/PROFIS, os acréscimos moratórios, devidamente calculados e pormenorizados às fls. 3 e 5 dos presentes autos, são os previstos no artigo 51 da Lei 7.014/1996, que conferiu a redação atual ao art. 102, §2º do COTEB (Código Tributário do Estado da

Bahia). Não tem cabimento a alegação de nulidade em razão de não ter sido mencionado tal dispositivo no corpo do Auto de Infração, seja porque os cálculos foram apresentados (fls. 3 e 5), seja porque a ninguém é dado alegar o desconhecimento da Lei, no caso, o COTEB.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

De acordo com o art. 167, I do Decreto nº 7.629/1999, este órgão não tem competência para declarar constitucionalidade, tampouco para decidir sobre o caráter supostamente confiscatório das multas. Como se trata de penalidades por descumprimento de obrigações principais, pedidos de redução ou cancelamento devem ser dirigidos à Câmara Superior deste Conselho de Fazenda, nos moldes previstos no art. 159 do RPAF/BA.

Quanto ao endereço para intimações, deverão ser observados os artigos 108 a 110 do citado Regulamento.

Tomo como fundamento o art. 147, I, "a" do RPAF/BA/1999 para negar o pedido de diligência, pois todos os elementos necessários para formar a convicção dos membros deste órgão colegiado estão presentes nos autos.

No mérito do Recurso de Ofício, vejo que as três imputações anuladas (2, 3 e 6) decorrem de desencontros entre os valores recolhidos e os apurados no RAICMS (2), assim como de supostas divergências entre as quantias lançadas nos livros Registro de Saídas e Entradas e de Apuração do ICMS (3 e 6, respectivamente).

Com relação à infração 2, o auditor revisou os lançamentos e informou que não houve ilícito nos meses de outubro de 2009 e fevereiro de 2010 (fl. 3.699). Incluiu no levantamento de revisão o período de dezembro de 2010, não contemplado inicialmente (vide coluna "*Data Ocorr.*" de fl. 2), aumentando o lançamento para R\$130.965,22 (fls. 3.699, 3.707 a 3.710 e 3.738 a 3.740).

Consoante o que expus acima, as três imputações resultam de divergências encontradas pelo fisco entre os lançamentos nos livros RS, RE e RAICMS (infrações 3 e 6), bem como de desencontro entre os totais recolhidos e os escriturados no RAICMS (infração 2).

A JJF concluiu que são irregularidades cujo tributo foi apurado através de uma mesma fonte, a auditoria da conta corrente fiscal. Entendeu que a apuração deveria ser unificada, sob pena de prejudicar a certeza e a liquidez da exigência e dificultar o exercício da ampla defesa, pois, a seu ver, gera reflexos interdependentes.

Como exemplo, constatou que no mês de outubro de 2009 foi apurado o débito de R\$62,31 na infração 2, R\$48,00 na infração 03 e R\$5.394,06 na infração 06, o que na sua ótica não poderia ocorrer, por serem tais valores originários do mesmo roteiro de auditoria:conta corrente.

Data vênia, enganaram-se os julgadores, de vez que os montantes originam-se tão somente dos cotejos entre as quantias recolhidas e as lançadas no RAICMS (infração 2), entre as lançadas no RS e no RAICMS (infração 3) e entre as lançadas no RE e no RAICMS (infração 6), as quais, caso fossem todas procedentes, poderiam sem nenhuma irregularidade ser exigidas em conjunto, já que suas origens são diversas.

Por conseguinte, a citada interdependência não existe, quer porque a improcedência (não nulidade) das infrações 2, 3 e 6 foi acertadamente reconhecida pela própria autoridade fiscalizadora, quer porque as motivações fáticas são distintas. Não houve um "*refazimento*" da conta corrente fiscal em cada item do Auto de Infração objeto do Recurso de Ofício. Simplesmente foram lançadas as divergências (de naturezas diferentes) em cada mês, sem repercussões umas nas outras.

Assim, devo acolher a revisão de fl. 3.699, elaborada pelo fisco, com exceção do período de dezembro de 2010, não contemplado no levantamento inicial, de maneira que a infração 2 tenha a sua improcedência reconhecida por esta Câmara.

As infrações 3 e 6 também devem ser julgadas improcedentes, e não nulas, pois a própria autoridade do Estado, ao analisar as provas apresentadas pelo contribuinte, reconheceu não existir crédito em favor do Erário. Em função de ter escriturado equivocadamente algumas operações de entrada no RE, a sociedade empresaria, visando corrigir os erros, lançou saídas com

os mesmos valores no RS, situação que o autuante percebeu e reconheceu ao prestar informação fiscal.

Voto pelo Não Provimento do Recurso de Ofício, com o julgamento da improcedência das infrações objeto do mesmo.

Ingresso no mérito do apelo voluntário, começando com o julgamento das alegações relativas à infração 1.

O recorrente recebeu planilha comparativa entre o ICMS pago por antecipação parcial e o creditado (fl. 1996), relação de documentos de arrecadação estadual (fls. 1997 a 1999) e cópias dos seus próprios livros fiscais (fls. 2000 a 2008), elementos que comprovam à saciedade o cometimento do ato infracional.

A quarta acusação restou comprovada por intermédio do confronto entre os lançamentos no livro Registro de Apuração do ICMS e os recolhimentos efetuados pelo sujeito passivo, consoante os documentos juntados às fls. 3770/3771 e o demonstrativo de fl. 2011.

Em relação à infração 5, decorrente do levantamento quantitativo de estoques dos exercícios de 2009 e 2010, elaborado nos termos da Portaria nº 445/1998 e sem incongruências atinentes aos valores iniciais ou finais inventariados, as provas correlatas, com todas as informações necessárias ao exercício pleno da defesa e do contraditório, foram apresentadas às fls. 2051 a 3218 e entregues ao contribuinte (recibo à fl. 6).

Veja-se a informação fiscal de fls. 3703/3704, na qual o auditor, entre outras coisas, assinalou que entregou todos os papéis de trabalho ao recorrente antes mesmo da lavratura do Auto de Infração, com o objetivo de que o mesmo indicasse eventuais equívocos na auditoria. Apesar disso, o fiscalizado manteve-se silente. Tal fato, por motivos óbvios, não comprova procedência da acusação, pois o procedimento ainda estava na fase investigativa. Entretanto, afasta as teses de cerceamento de direito de defesa, falta de motivação de ato administrativo etc.

Verificando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas, através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Restaram constatadas omissões de entradas e de saídas, sendo exigido o gravame com base no ilícito de maior expressão monetária, o da omissão de saídas.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **102148.0003/13-9**, lavrado contra **TELLERINA COMÉRCIO DE PRESENTES E ARTIGOS PARA DECORAÇÃO S/A. (VIVARA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$828.542,89**, acrescido das multas de 60% sobre R\$113.523,51, 70% sobre R\$312.488,29 e 100% sobre R\$402.531,09, previstas, respectivamente, no art. 42, incisos VII, “a”, II, “f” e III da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de fevereiro de 2015.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

PAULO DANILLO REIS LOPES – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS