

**PROCESSO** - A. I. Nº 279228.0101/14-4  
**RECORRENTE** - VANDILSON DIAS VIANA (COMERCIAL FERNANDA)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0011-01/15  
**ORIGEM** - INFAZ BOM JESUS DA LAPA  
**INTERNET** - 06/10/2015

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO C/JF Nº 0244-11/15

**EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. a)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA CONVENCIONAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Lançamento revisto, em face de erros apontados pelo autuado e comprovante de recolhimento de imposto apresentado em segunda instância. Reduzido o valor do imposto a ser lançado. Não acatadas as alegações do autuado quanto às datas de ocorrência dos fatos imputados. Modificada a Decisão recorrida. **b)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA FINS DE COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Não acatadas as alegações do autuado quanto às datas de ocorrência dos fatos imputados. Lançamento mantido. **2. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE ENTRADAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. MULTAS. a)** OPERAÇÕES SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. **b)** OPERAÇÕES NÃO SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Fatos demonstrados nos autos. Não acatadas as provas apresentadas, pois a escrituração foi feita depois da autuação fiscal. Mantidos os lançamentos. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração referente a dez infrações, sendo objeto de contestação as seguintes:

1. recolhimento de ICMS efetuado a menos por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições interestaduais ou do exterior de mercadorias “relacionadas nos anexos 88 e 89” [leia-se: mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 353 do RICMS], sendo lançado imposto no valor de R\$ 79.882,39, com multa de 60%;
2. recolhimento a menos de ICMS devido a título de antecipação parcial, nas aquisições interestaduais de mercadorias com fins de comercialização, sendo lançado imposto no valor de R\$ 36.412,55, com multa de 60%;
3. entrada, no estabelecimento, de mercadorias sujeitas a tributação [mercadorias relativas a operações sujeitas à tributação pelo ICMS] sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de R\$ 22.409,57, equivalente a 10% do valor das entradas omitidas;
4. entrada, no estabelecimento, de mercadorias não tributáveis [mercadorias relativas a

operações não tributáveis pelo ICMS] sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de R\$ 5.363,01, equivalente a 1% do valor das entradas omitidas;

Em primeira instância, os Ilustres Julgadores da 1ª JF concluíram pela Procedência Parcial em razão do seguinte:

*O presente Auto de Infração compõe-se de 10 lançamentos. Após a descrição de cada infração, há um adendo informando os demonstrativos que foram elaborados, e ao final há uma declaração com estes termos: “Foram também entregues à autuada mídias com estas mesmas planilhas e demonstrativos”. Tendo em vista que não constava nos autos nenhuma “mídia”, o processo foi remetido em diligência à repartição de origem a fim de que o fiscal autuante desse cumprimento ao preceito do § 3º do art. 8º do RPAF, segundo o qual as peças processuais, inclusive os demonstrativos e planilhas elaborados pelo autuante, devem ser apresentadas em papel e, também, em disco de armazenamento de dados – ou seja, deveriam ser anexadas aos autos as “mídias” às quais são feitas alusões nas descrições das infrações imputadas.*

*O item 1º acusa recolhimento de ICMS efetuado a menos por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições interestaduais ou do exterior de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 353 do RICMS.*

*O contribuinte reclamou que na planilha fiscal o imposto foi apurado com base nas datas de emissão das Notas Fiscais eletrônicas, desconsiderando as datas das entradas das mercadorias no território deste estado. Essa questão foi esclarecida pelo fiscal autuante, ao observar que até 28.2.11 o prazo para o recolhimento do imposto devido por antecipação era na entrada, no território deste estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, sendo que, de acordo com a Alteração 141 (Decreto 12.534/10), a partir de 1.3.11 o prazo passou a ser antes da entrada no território deste Estado, tendo explicado que, ao elaborar o demonstrativo, como não tinha como precisar a data da efetiva entrada no território deste estado, foi considerada como data da ocorrência o mês da emissão do documento e como vencimento o dia 25 do mês subsequente.*

*Outro ponto questionado pela defesa foi quanto às alíquotas, quanto às MVAs aplicáveis e quanto ao não enquadramento de algumas mercadorias no regime de substituição tributária, além da inclusão de Notas Fiscais cujo imposto já se encontrava pago, casos em que o imposto havia sido retido pelo fornecedor e inclusão de mercadorias isentas. O fiscal autuante reconheceu os erros e fez as correções, conforme assinala, caso a caso, indicando os casos em que não acata a alegação do autuado, explicando por quê. Elaborou novo demonstrativo.*

*Tendo em vista que na informação fiscal o autuante elaborou novo demonstrativo, reduzindo o valor do imposto a ser lançado, de R\$ 79.882,39 para R\$ 71.872,60, porém o novo demonstrativo, anexado às fls. 153-154, é um demonstrativo sintético, não indicando de que modo a fiscalização chegou aos valores ali apontados, o processo foi remetido em diligência à repartição de origem a fim de que o fiscal autuante anexasse aos autos o demonstrativo analítico dos cálculos sintetizados no demonstrativo às fls. 153-154, relativamente a cada Nota Fiscal. O contribuinte foi cientificado do resultado da diligência e não se manifestou.*

*Acato o resultado da revisão do lançamento, em face as explicações prestadas pelo fiscal autuante, ficando reduzido o valor do imposto a ser lançado no item 1º de R\$ 79.882,39 para R\$ 71.872,60, conforme demonstrativo de débito às fls. 155-156.*

*O item 2º diz respeito a recolhimento a menos de ICMS devido a título de antecipação parcial, nas aquisições interestaduais de mercadorias com fins de comercialização.*

*O autuado apenas reclamou que na planilha fiscal o imposto foi apurado com base nas datas de emissão das Notas Fiscais, questão já superada, conforme explicações aduzidas pelo autuante na abordagem do item 1º. Mantenho o lançamento.*

*Os itens 3º e 4º acusam a entrada, no estabelecimento, de mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal.*

*O autuado na defesa relacionou uma série de Notas Fiscais, alegando que os documentos estariam escriturados no Registro de Entradas. Não provou isso. O contribuinte apenas alegou que algumas Notas Fiscais estariam registradas, tendo apresentado uma relação com os números das Notas, CNPJs dos fornecedores e valores, sem, contudo, apresentar qualquer documento, a exemplo do Registro de Entradas, que comprovasse a escrituração.*

*Em face disso, na fase de instrução, em atenção ao princípio da verdade material, o processo foi remetido em diligência à repartição fiscal a fim de que o autuante intimasse o contribuinte para que apresentasse cópia do Registro de Entradas para provar o que foi alegado na defesa, ou seja, que as Notas Fiscais citadas na impugnação se encontram escrituradas no Registro de Entradas.*

*Em atendimento à diligência, o fiscal informou que, ao ser intimado, o autuado apresentou cópias do Registro de Entradas e planilhas com a relação das Notas Fiscais citadas na defesa, em relação às quais alega terem sido escrituradas, e, feita a análise, foi feito o confronto dessas Notas com as cópias do Registro de Entradas*

*apresentadas à época da fiscalização, e em face desse exame, confirma que as Notas Fiscais realmente não se encontravam escrituradas. Diz que anexou às fls. 219/234 cópias do Registro de Entradas apresentadas à época da fiscalização, e anexou também às fls. 238/251 cópias do Registro de Entradas apresentadas após a intimação à fl. 235 em cumprimento à diligência solicitada às fls. 166-167. Observa que se verifica, pela sequência dos lançamentos feitos no Registro de Entradas apresentado durante a fiscalização que as Notas Fiscais questionadas realmente não estão lançadas e que os lançamentos aparecem apenas nas cópias do referido livro apresentadas após a defesa.*

*Isso indica que as Notas Fiscais foram escrituradas após a autuação.*

*Além disso, o autuado na defesa apontou uma Nota Fiscal alegando que as mercadorias teriam sido devolvidas e sua empresa emitiu a Nota de devolução, porém o fornecedor emitiu outra Nota Fiscal de devolução, e foi esta Nota que deixou de ser escriturada, pois se trata de Nota Fiscal de entrada no estabelecimento do fornecedor. Ou seja, o autuado reconhece que não escriturou a Nota. Toda entrada de mercadoria deve ser escriturada, seja a que título for, inclusive em caso de devolução.*

*Também alegou o autuado que, com relação às demais Notas Fiscais, estaria mantendo contato com os fornecedores para averiguar o fato de terem sido emitidas em seu nome, haja vista que existem na região pessoas de má-fé utilizando inscrições estaduais de terceiros para efetuar compras indevidamente. Diz apenas isso. Não consta que tivesse tomado qualquer medida contra eventual uso indevido de sua inscrição estadual.*

*Considero caracterizadas as infrações dos itens 3º e 4º.*

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário.

Quanto à infração 1 aduz que a fiscalização elaborou planilhas com cálculos por item de mercadorias referente ao período de 01/01/2010 a 31/12/2012, para apurar o valor do ICMS antecipação total, com base nas datas de emissão das notas fiscais eletrônicas, desconsiderando a apuração com base na entrada da mercadoria no território da Bahia, conforme determina o §2º, do II, do art. 352 do RICMS/97, e que, portanto, o procedimento utilizado pelo autuante caracteriza utilização de informações de terceiros e não demonstra com clareza a base de cálculo do imposto.

Cita a Nota Fiscal nº 31158, constante na planilha elaborada pela autuação como se não houvesse o pagamento do imposto, e que, no seu entender, teve o imposto devidamente recolhido, conforme documentos anexados ao Recurso Voluntário.

Quanto à infração 2, tal como na infração 1, aduz que a apuração do ICMS antecipação parcial foi feita pela fiscalização com informações de terceiros, o que também não demonstra clareza na determinação da base de cálculo do imposto exigido. Argumenta que a cobrança deve ser feita com base na escrituração fiscal e informações do contribuinte, e não através de cruzamento de informações de terceiros.

Pertinente à infração 3, diz que elencou um número considerável de notas fiscais que o autuante considerou como não escrituradas, mas, que estão devidamente escrituradas nos livros registros de entrada. Diz que apresentará planilha aos autos a fim de provar que todas as notas fiscais estão devidamente escrituradas nos livros fiscais próprios.

Cita a Nota Fiscal nº 73315, emitida em 16.08.2011, e aduz que foi efetuada uma devolução de compra de mercadoria pelo próprio fornecedor, e que, portanto, o recorrente não pode ser responsabilizada por ato de terceiros. Aduz que a mercadoria indicada nesta nota fiscal não chegou ao seu estabelecimento e foi emitida uma nota fiscal de devolução pelo fornecedor, que não foi escriturada porque se tratava de nota fiscal eletrônica de entrada do fornecedor.

Quanto à infração 4, diz que o autuante considerou como não escrituradas diversas notas fiscais que estão escrituradas nos livros registros de entradas. Diz que apresentará planilha aos autos a fim de provar que todas as notas fiscais estão devidamente escrituradas nos livros fiscais próprios.

A PGE/PROFIS, por intermédio do Procurador José Augusto Martins Júnior, opina pelo Não Provimto do Recurso Voluntário.

No que concerne às infrações 1 e 2, argumenta que da análise dos autos não é possível verificar a

data da efetiva entrada do bem no estabelecimento do sujeito passivo no território baiano, não sendo desarrazoada a inteligência feita pelo autuante, utilizando-se do mês da emissão do documento fiscal como elemento temporal do fato gerador, por uma presunção lógica do arquétipo do ICMS.

Quanto às infrações 3 e 4, aduz que o contribuinte não faz prova das suas alegações, pois o LRE com a suposta escrituração das notas não registradas somente foi apresentado após a fiscalização, não sendo capaz de elidir o ato infracional.

## VOTO

*Ab initio*, há de se frisar que as infrações foram claramente descritas na autuação fiscal, com a objetiva indicação da sua base de cálculo, logo, não há que se falar em incertezas quanto à imputação, cerceamento de defesa ou insegurança. Destarte, não há qualquer vício nulidade, pois, inexistente dúvida quanto à infração e o infrator.

Observo que o argumento recursal referente às infrações 1 e 2 é o mesmo, qual seja, que a fiscalização se utilizou de informação de terceiros e que apurou o imposto com base nas datas de emissão das notas fiscais, e não a data de entrada das mercadorias no território baiano, conforme prescreve o art. 352, §2º, II, do RICMS/97.

Primeiramente, há que se frisar que utilização de informações de terceiros é legítima e dá amparo à fiscalização realizada. Note-se que o Recurso Voluntário sequer impugna as notas fiscais emitidas contra o Recorrente, ou seja, não afirma que tais mercadorias não foram adquiridas. Sendo assim, como nem mesmo o próprio contribuinte contesta a realização de tais aquisições de mercadorias, não pode alegar que a autuação fiscal com base nas notas fiscais emitidas pelos fornecedores não é válida. Caso o contribuinte alegasse que tais mercadorias não foram adquiridas, poder-se-ia buscar a verdade material com o fito de se averiguar se tais notas fiscais se referem realmente a mercadorias adquiridas por ele, no entanto, não há tal alegação no Recurso Voluntário, ou seja, é fato incontroverso a aquisição das mercadorias.

Quanto ao argumento a respeito da data de ocorrência do fato gerador, frise-se que este já foi enfrentado pela Decisão de primeiro grau, que consignou que *“Essa questão foi esclarecida pelo fiscal autuante, ao observar que até 28.2.11 o prazo para o recolhimento do imposto devido por antecipação era na entrada, no território deste estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, sendo que, de acordo com a Alteração 141 (Decreto 12.534/10), a partir de 1.3.11 o prazo passou a ser antes da entrada no território deste Estado, tendo explicado que, ao elaborar o demonstrativo, como não tinha como precisar a data da efetiva entrada no território deste estado, foi considerada como data da ocorrência o mês da emissão do documento e como vencimento o dia 25 do mês subsequente.”*

Ora, considerar que a mercadoria adentrou em território baiano no mês em que a nota fiscal foi emitida é plenamente cabível, e não implica em nenhum prejuízo ao contribuinte. Considerando que foram adquiridas mercadorias pelo Recorrente, fato incontroverso, é plausível que estas tenham adentrado no território baiano no mês da emissão das notas fiscais, logo, não havendo qualquer prova em sentido contrário, não vislumbro irregularidades no lançamento tributário.

Por outro lado, os documentos apresentados no Recurso Voluntário, DANFE da Nota Fiscal nº 31158 e DAE de pagamento de ICMS antecipação tributária (fls. 289/291), comprovam o recolhimento do imposto relativo a oito notas fiscais do mês de agosto de 2011, no valor total de R\$ 4.842,87. Sendo assim, acato tal comprovante para reduzir o valor exigido de imposto no mês de agosto de 2011, que é de R\$6.828,08, conforme indicado no Auto de Infração (fl. 01) e confirmado na diligência que fundamentou a Decisão de Primeira Instância (fl. 155-156), devendo o imposto exigido neste mês ser reduzido para R\$ 1.985,21.

A infração 1, portanto, resta subsistente no valor de R\$ 67.029,73, adotando-se o demonstrativo indicado às fls. 155-156, com a redução para o mês de agosto/2011, conforme explicitado acima.

Quanto às infrações 3 e 4, observo que as provas constantes nos autos comprovam que as entradas das mercadorias não foram registradas pelo Recorrente, pois a diligência realizada em primeira instância (fl. 169) observou que o livro registro de entrada de mercadorias apresentado pelo Recorrente no curso do processo está diferente do livro apresentado à época da fiscalização, concluindo que as mercadorias foram registradas após a autuação fiscal.

Quanto à Nota Fiscal nº 73315, observa-se que ela se refere a uma devolução de mercadoria emitida pela empresa Cabral & Sousa e destinada à Recorrente. Sendo assim, o recorrente tem a obrigação acessória de registrar a entrada da mercadoria, não podendo ser acolhido o argumento recursal de que seria uma “*nota fiscal eletrônica de entrada do fornecedor*”.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279228.0101/14-4**, lavrado contra **VANDILSON DIAS VIANA (COMERCIAL FERNANDA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$108.900,01**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “b”, “d” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$28.612,58**, previstas nos incisos IX, XI e XVIII, “c”, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios de acordo norma da Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de setembro de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO – RELATOR

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