

PROCESSO - A. I. N° 233048.0140/09-1  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - CASA DOS VINHOS (EMPÓRIO SALVADOR) - EPP  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1<sup>a</sup> JJF n° 0165-01/15  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 07/03/2016

**2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0009-12/16**

**EMENTA: ICMS.** 1. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. VENDAS DE MERCADORIAS COM PAGAMENTOS POR MEIO DE CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS PELAS ADMINISTRADORAS. LEVANTAMENTO DA DIFERENÇA. OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Não se sabendo quais são as mercadorias objeto da omissão, não como supor que se trata de bebidas alcoólicas e aplicar a redução de base de cálculo do art. 87, XXVI do RICMS-BA/1997 ou a alíquota especial de 27%. 2. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. Infração corretamente julgada improcedente. 3. CONTA CAIXA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. a) SALDO CREDOR DE CAIXA. Não foi possível corrigir os vícios relativos ao item 03 do Auto de Infração, apesar das três diligências. b) SUPRIMENTO DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. Não se sabendo quais são as mercadorias objeto da omissão, não há como supor que se trata de bebidas alcoólicas e aplicar a redução de base de cálculo do art. 87, XXVI do RICMS-BA/1997 ou a alíquota especial de 27%. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício contra Decisão da 1<sup>a</sup> JJF (Junta de Julgamento Fiscal; Acórdão n° 0165-01/15), que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado no dia 10/09/2009 para exigir crédito tributário no montante de R\$ 650.334,65, sob a acusação do cometimento das irregularidades abaixo discriminadas.

**INFRAÇÃO 01.** *Omissão de saídas, constatada por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões, em valores inferiores aos informados por administradoras. R\$ 133.827,92 e multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei 7.014/1996.*

**INFRAÇÃO 02.** *Recolhimento de ICMS a menor, em virtude de erro na determinação da base de cálculo. R\$ 352.670,76 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/1996.*

**INFRAÇÃO 03.** *Omissão de saídas, apurada por intermédio de saldos credores de caixa. R\$ 154.490,71 e multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei 7.014/1996.*

**INFRAÇÃO 04.** *Omissão de saídas, apurada por meio de suprimento de caixa de origem não comprovada. R\$ 9.345,26 e multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei 7.014/1996.*

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 17/09/2015 e decidiu pela Procedência Parcial por unanimidade (fls. 1.411 a 1.434), nos termos a seguir reproduzidos.

**“VOTO**

*Este Auto de Infração compõe-se de quatro lançamentos.*

*O lançamento do item 1º diz respeito a omissão de saídas de mercadorias apurada por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito em valor inferior ao que foi informado por instituição financeira e administradora de cartão de crédito.*

O autuado indaga como é que foi feito o cálculo. Reclama que a fiscalização utilizou um método estranho. Protesta que os demonstrativos fiscais são imprestáveis, pois não permitem determinar com segurança a infração apontada. Pede a nulidade do lançamento com base no art. 18, IV, do RPAF.

Ao prestar a informação, a auditora responsável pelo lançamento concluiu suas considerações acerca do item 1º dizendo que, como não havia aplicado a redução da base de cálculo prevista no art. 87, XXVI, do RICMS, elaborou novo demonstrativo, tendo, inclusive, procedido à correção no tocante à proporcionalidade, já que esta havia sido aplicada sobre o total das vendas efetuadas através de cartões, e não sobre a diferença apurada.

O autuado tem razão quanto à ordem lógica dos cálculos: de fato, apuram-se primeiro as diferenças; em seguida, procede-se ao cálculo da proporcionalidade; depois, calcula-se a redução da base de cálculo – se for o caso; por fim, procede-se à apuração do imposto.

O fato de a auditora, ao prestar a informação, ter informado que aplicou a redução da base de cálculo prevista no inciso XXVI do art. 87 do RICMS/97 (operações com bebidas alcoólicas) na apuração do imposto do item 1º levou o órgão julgador a determinar diligência para que a mesma redução fosse aplicada também nos demais itens. Porém, agora, ao decidir, me apercebo de que no caso do item 1º o lançamento foi feito a partir da presunção legal prevista no § 4º, inciso VI, do art. 4º da Lei nº 7.014/96, sendo que a Instrução Normativa nº 56/07 apenas orienta que se proceda ao cálculo do imposto em função da proporcionalidade das operações tributáveis, nada prevendo quanto à alíquota ou reduções de base de cálculo. Ou seja, a presunção é de que as operações são tributáveis, mas, como se trata de presunção, não se sabe quais as mercadorias objeto da omissão, e por conseguinte não há como considerar que se deva reduzir a base de cálculo por se “supor” que se trataria de bebidas alcoólicas (RICMS/97, art. 87, XXVI). Por outro lado, e seguindo o mesmo raciocínio, como se trata de presunção, não se sabendo quais as mercadorias, também não se pode aplicar a alíquota especial, de 27%, como foi aplicada neste caso, pois, repito, a presunção é somente de que as omissões são tributadas, e sendo assim deve ser aplicada a alíquota comum, de 17%, e não a alíquota especial, de 27%.

Na última revisão, efetuada pela ASTEC, o revisor emitiu Parecer (fls. 1375/1383) informando que, com base nos documentos constantes nos autos e nas informações extraídas do sistema INC da Sefaz, reconstituiu a planilha comparativa de vendas por meio de cartões, resultando uma omissão de saídas de R\$ 553.794,65 no ano de 2006, e, feita a adequação dos cálculos em função da orientação da Instrução Normativa nº 56/07 e da redução da base de cálculo prevista no art. 87, XXVI, do RICMS/97, apurou o imposto no valor de R\$ 50.069,35. Os cálculos encontram-se às fls. 1377-1378. Com base nos elementos ali demonstrados, farei os cálculos do imposto adotando o seguinte critério: a) calcularei o imposto em função da proporcionalidade de que cuida a IN 56/07; b) não considerarei a redução da base de cálculo; c) aplicarei a alíquota de 17%, e não de 27%.

O demonstrativo do débito do item 1º deverá ser ajustado com base nos seguintes elementos, extraídos do demonstrativo à fl. 1378: [planilha de fl. 1.429].

O item 2º diz respeito a recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude de erro na determinação da base de cálculo.

O autuado reclamou que os cálculos são igualmente esdrúxulos, tendo a fiscalização apurado no exercício de 2005 um valor, não indicando a forma, um determinado percentual para as “entradas substituídas e outras”. Assinala que a auditora retirou os percentuais dos valores das saídas dos três últimos meses de 2005 (outubro a dezembro) e concluiu pelo suposto valor das saídas tributáveis. Indaga por qual razão a auditora não realizou o mesmo levantamento para os demais meses, no demonstrativo de 2006. Pergunta qual o critério para escolha de apenas três meses. Reclama que a auditora criou um estilo próprio, desprezando toda a escrituração fiscal, e apurou uma fantasiosa base de cálculo. Alega que, para o ano de 2006, o levantamento fiscal aproveitou os valores das saídas tributadas apuradas irregularmente em demonstrativo utilizado para a infração anterior. Reclama que o seu direito de defesa foi cerceado, pois não conseguiu entender o que pretendia a auditora..

Em síntese, o autuado reclama que a auditora retirou o percentual das saídas dos 3 últimos meses de 2005, e pergunta: por que não fez o mesmo no caso de 2006. Também pergunta qual foi o critério para escolher 3 meses.

A auditora, embora afirme em sua informação que o percentual de aquisição de mercadorias sujeitas a substituição tributária (bebidas alcoólicas, exceto cervejas e chopes), com alíquota de 25% mais os 2% do “fundo de pobreza” é em média inferior a 4% do total das aquisições de mercadorias com tributação normal, diz em seguida que o contribuinte trabalha preponderantemente com mercadorias tributadas pela alíquota é de 25%. Não há como compreender que tais operações do regime de substituição tributária sejam “preponderantes”, se em média são inferiores a 4% das operações com mercadorias do regime normal de tributação.

Em diligência a cargo de fiscal estranho ao feito, foi solicitado que se procedesse à revisão do lançamento, em face dos elementos às fls. 832/1255.

Tendo em vista que a diligência não foi cumprida a contento pelo fiscal estranho ao feito, foi determinada nova diligência, a cargo da ASTEC, para que fosse feita a revisão do lançamento do item 2º, em face das considerações às fls. 705-706 e 836-837 e dos elementos às fls. 832/1255.

O auditor designado pela ASTEC, após fazer uma síntese dos fatos procedimentais, declarou que, tendo compulsado todas as páginas dos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração

relativos ao exercício de 2006, não observou nada que possa desabonar a escrita fiscal apresentada. Informa que o autuado não recolheu imposto, mas não porque tivesse aplicado percentual de redução da base de cálculo superior ao previsto no art. 87, XXVI, do RICMS, mas sim porque, desconsiderando-se outras variáveis, o sujeito passivo tinha em janeiro de 2006 saldo credor de período anterior no valor de R\$ 301.036,96 (fl. 407) e os débitos de todos os meses de 2006 foram menores que o volume dos créditos das entradas, exceto em relação ao mês de dezembro de 2006, quando as operações de saídas com débito do imposto totalizaram R\$ 1.000.267,04 e o total das entradas com crédito foi de R\$ 846.429,29, de modo que, fazendo-se a diferença, obtém-se um saldo de operações tributadas no mês de R\$ 153.837,75, e, aplicando-se a redução de 30% (RICMS/97, art. 87, XXVI), chega-se à base de cálculo reduzida de R\$ 107.686,41, com imposto no valor de R\$ 29.075,33, sendo que, como o sujeito passivo tem um crédito acumulado de R\$ 301.036,96 (fl. 407), não há imposto a ser recolhido, e em face disso fica prejudicada a revisão solicitada na diligência, mesmo porque as considerações das fls. 705-706 e 836-837 e os elementos às fls. 832/1255 não são suficientes para efetuar tal revisão.

Ou seja, feita a conferência, o revisor apurou um saldo devedor de R\$ 29.075,33, porém o sujeito passivo tinha um crédito acumulado de R\$ 301.036,96, e sendo assim não há imposto a ser cobrado.

O lançamento do item 2º é portanto indevido.

O item 3º refere-se a omissão de saídas de mercadorias apurada através de saldo credor de Caixa.

Em face da alegação do autuado de que a auditora havia lançado todas as vendas como sendo à vista e não considerou todas as disponibilidades, sem conciliação da movimentação bancária e sem considerar os ingressos de cartões de crédito referentes ao saldo do exercício anterior, foi determinada diligência a fim de que a auditora refizesse o levantamento levando em conta todas as disponibilidades da empresa (envolvendo Caixa e Bancos), e, encontrados os novos valores, apurasse o imposto em função da proporcionalidade e aplicando a redução da base de cálculo, na forma recomendada.

Em resposta, a auditora informou que os valores da movimentação bancária foram devidamente observados e não foram arrolados apenas os valores relativos aos pagamentos diretamente a crédito da conta Bancos. Quanto à proporcionalidade e à redução da base de cálculo, diz que refez os demonstrativos, atendendo ao que foi solicitado na diligência, porém não houve alteração do valor devido. Concluiu dizendo manter integralmente a autuação fiscal.

Tendo em vista essa informação, de que foi aplicada a proporcionalidade mas mesmo assim não houve alteração do valor lançado originariamente, foi determinada nova diligência, por fiscal estranho ao feito, a fim de que fosse refeita a auditoria levando em conta o levantamento de todas as disponibilidades da empresa (envolvendo Caixa e Bancos), levando em conta, também, os elementos às fls. 832/1255, e, apurados os novos valores, o cálculo do imposto porventura devido fosse feito seguindo a orientação da Instrução Normativa nº 56/07, e sobre os valores tributáveis fosse aplicada a redução da base de cálculo (RICMS, art. 87, XXVI), calculando-se afinal o imposto a ser lançado, se fosse o caso.

O fiscal designado para cumprir a diligência faz uma descrição detalhada do trabalho efetuado pela autuante. A seu ver, a auditora autuante beneficiou a empresa ao aplicar a metodologia da auditoria das disponibilidades, considerando os ingressos e os desembolsos de Recursos mensalmente. Considera que tal procedimento se justifica pelo fato de que o contribuinte cometeu na sua contabilidade verdadeira química contábil. Tece nesse sentido uma série de considerações. Diz que o contribuinte deixou de considerar na contabilidade elementos importantes de despesas nos dois exercícios fiscalizados, tais como, retiradas e honorários de contador, e não constam desembolsos a título de retiradas. Considera que o autuado, tendo em vista a impossibilidade de apresentar a totalidade dos documentos probantes de sua real situação de disponibilidade, apenas pretende procrastinar o pagamento do montante devido a perder de vista, e, pelo que consta nos livros contábeis, a empresa utilizou a prática de pagar as suas duplicatas mediante as contas do Banco do Brasil e do Bradesco, sendo que não sacou dinheiro para o Caixa por intermédio da conta do Banco Mercantil, porém pagou duplicatas por meio desse banco, sendo que, no caso das operações realizadas no mês de janeiro de 2006, conforme foi devidamente apurado pela auditora autuante, no saldo inicial da conta Caixa constam os valores relativos às entradas no Caixa, correspondentes a saques no valor de R\$ 126.134,73, que, adicionado aos R\$ 154.612,99 de vendas, perfaz um montante de R\$ 280.747,72, sendo que os pagamentos do mês correspondem a R\$ 388.304,27, que, adicionados ao valor depositado na conta Banco Mercantil, na quantia de R\$ 138.552,00, perfaz o total de R\$ 526.854,27, e, do confronto dos débitos com os créditos atribuídos à conta Caixa, resulta um saldo credor de R\$ 244.876,55. Diz que os valores depositados no Banco Mercantil foram direcionados para o pagamento a alguns fornecedores, e por essa razão foram excluídos da conta Caixa, na auditoria, os saques e os pagamentos de duplicatas, justificando-se tal critério porque, caso aqueles valores fossem incluídos como entradas de numerários, sob a forma de saques e saídas de dinheiro mediante pagamentos aos fornecedores, lançados a débito do Banco Mercantil, não se alterariam as diferenças apuradas a título de saldos credores, a exemplo dos fatos ocorridos no mês de janeiro de 2006, considerando-se que a quitação das duplicatas não transitou pela conta Caixa, de modo que, englobando-se os ingressos e os pagamentos de numerários lançados na conta Banco Mercantil na conta Caixa, se apuraria o estouro de Caixa, conforme o que foi apurado pela auditora autuante, conforme quadro que apresenta, relativo a janeiro de 2006. Informa que o critério adotado no mês de janeiro foi repetido nos meses seguintes, fato que resultou no que foi apurado pela autuante nos demonstrativos e observações descritos nas páginas 438/463, tendo ele, revisor,

verificado solidez dos procedimentos.

Dada ciência do resultado da diligência ao contribuinte, este se manifestou reclamando que o fiscal designado para cumprir a diligência declinou indevida e acintosamente opiniões pessoais sobre os procedimentos, expondo coisas que deveriam constar no julgamento, extrapolando desmedidamente o múnus que lhe cabia. Considera que o fiscal revisor não teve isenção de ânimo. Quanto à afirmação de que a empresa não cumpriu o prazo para apresentação dos livros e documentos, contrapõe que o fiscal acatou os pedidos de alongamento do prazo em face das dificuldades enfrentadas para a reunião de todo o material solicitado. Rebate a afirmação do fiscal de que os documentos apresentados não contribuiriam para mudar a realidade dos fatos, dizendo que isso comprova que o fiscal sequer conferiu o que já havia sido anexado à defesa, mostrando vícios da autuação. Fala das provas apresentadas na defesa, que motivaram a diligência. Comenta o que considera que deveria ter sido feito pelo revisor e assinala as respostas dadas por ele. Argumenta que a falta de apresentação parcial das declarações de rendas dos sócios não pode representar um impedimento à realização do trabalho, porque todos os documentos de receita e despesa foram apresentados. Observa que as declarações do imposto de renda da pessoa jurídica foram entregues, conforme consta no termo de arrecadação, e os demais documentos também foram entregues, conforme comprova o referido termo. Relativamente à observação de que no termo de arrecadação consta a falta de apresentação dos extratos bancários referentes aos meses de julho a dezembro de 2006, o autuado justifica-se dizendo que não foi feita a apresentação dos extratos porque o período objeto do levantamento foi limitado aos meses de janeiro a junho de 2006, de modo que era somente a esse período que o fiscal revisor deveria ater-se, pois nenhum lançamento foi feito com relação aos meses seguintes a junho de 2006. Conclui considerando não haver razão plausível para não ter sido realizada a diligência.

Foi determinada nova diligência, esta a cargo da ASTEC, a fim de que fosse revisto o levantamento levando em conta todas as disponibilidades da empresa (envolvendo Caixa e Bancos), tomando por base, além dos elementos que viessem a ser solicitados, também os elementos às fls. 832/1255. Foi observado que se encontram nos autos extratos bancários da empresa. Na mesma diligência, foi recomendado que, uma vez apurados os novos valores, o cálculo do imposto porventura devido fosse feito seguindo a orientação da Instrução Normativa nº 56/07, e sobre os valores tributáveis deveria ser aplicada a redução da base de cálculo (RICMS/97, art. 87, XXVI), calculando-se afinal o imposto a ser lançado, se fosse o caso.

Em cumprimento à diligência, auditor designado pela ASTEC emitiu Parecer dizendo que, em que pese a negativa, tanto da fiscal autuante quanto do fiscal estranho ao feito, em realizar a diligência na forma solicitada pelo órgão julgador, faz sentido o refazimento dos papéis de trabalho, por conta da redução da base de cálculo prevista no art. 87, XXVI, do RICMS/97, que não foi observada pelo autuante, e, levando em conta todas as disponibilidades da empresa relativas a Caixa, Banco Conta Movimento, Aplicações Financeiras e contas transitórias como Em Tesourarias, Cheques a Compensar, etc., além dos aspectos relacionados aos registros e procedimentos contábeis das contas Duplicatas a Receber e Fornecedores, que têm uma relação direta com o roteiro fiscal de apuração do saldo de Caixa, objeto da presente autuação. Diz o revisor que, embora considere correto e necessário que se proceda ao que foi solicitado na diligência, tal revisão foge ao escopo dos trabalhos da ASTEC, que devem ater-se a diligências e perícias em que se necessite de opinião técnica sobre um fato controverso, porém, no caso em exame, esta terceira diligência visa à realização de um trabalho de revisão de roteiro de auditoria, tal trabalho somente poderia ser executado por auditor autuante na unidade fazendária da circunscrição do contribuinte. Nas conclusões finais do seu Parecer, o revisor acentua que o papel da ASTEC é cumprir diligências e perícias quando haja necessidade de opinião técnica sobre um fato controverso, mas no caso em questão se trata de realizar outro roteiro de auditoria, que implica o refazimento da ação fiscal.

O órgão julgador fez o possível para depurar o lançamento do item 3º, mediante três diligências, uma a cargo da auditora responsável pelo lançamento, outra por fiscal estranho ao feito designado pela repartição local, e a terceira pela ASTEC, sem resultado.

O lançamento do item 3º é nulo, por falta de certeza e liquidez. A repartição fiscal verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento fiscal. É evidente que se o contribuinte, antes do início de nova ação fiscal, sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, exime-se de sanções.

No item 4º o contribuinte é acusado de omissão de saídas de mercadorias apurada através de suprimento de Caixa de origem não comprovada.

O autuado alegou que na época não tinha escrita contábil e por isso apresentou o livro Caixa. Declara que reconhece os lançamentos como irregulares, porém discorda do método utilizado pela auditora, pois os empréstimos de origem não comprovada não podem ser, por si só, considerados como possíveis omissões de saídas ocorridas porque foram registrados como contraídos no mês de maio e pagos no mesmo exercício, em dezembro, e assim sendo seria necessário apurar se os lançamentos causaram ou não "estouros no caixa". Elaborou demonstrativo da apuração dos saldos credores do Caixa no exercício de 2005, a fim de demonstrar os efeitos no Caixa (estouros), quando excluídos da movimentação os lançamentos irregulares, conforme livro Caixa. Demonstra que houve estouros de Caixa nos dias 27 de julho, 31 de agosto e 2 de setembro, nos valores, respectivamente, de R\$ 1.474,99, R\$ 9.297,39 e R\$ 11.466,99. Aduz que, comprovados o efeito e a redução do valor da base de cálculo, deve ser observado o disposto na Instrução Normativa nº 56/07. Com base na proporcionalidade encontrada, conclui que as bases de cálculo, relativamente às operações tributáveis, nos dias em que houve estouros de Caixa, ou seja, nos dias 27 de julho, 31 de agosto e 2 de setembro, são,

respectivamente, de R\$ 424,94, R\$ 2.678,58 e R\$ 3.303,64. Por fim, pondera que a base de cálculo deva sofrer a redução de 30%, conforme prevê o art. 87, inciso XXVI, do RICMS/97, uma vez que a auditora tributou essa possível omissão de saídas à alíquota de 27%, por considerar as saídas como sendo referentes a bebida alcoólica, produto beneficiado com aquela redução. Com isso, nos dias em que houve estouros de Caixa, ou seja, nos dias 27 de julho, 31 de agosto e 2 de setembro, as bases de cálculo reduzidas seriam, respectivamente, de R\$ 297,46, R\$ 1.875,00 e R\$ 2.312,55, sendo o imposto, nos mesmos períodos, de R\$ 80,31, R\$ 506,25 e R\$ 624,39, totalizando R\$ 1.210,95, à alíquota de 27%.

*Na informação fiscal, a auditora considera que o contribuinte, por não ter interesse em apresentar as provas documentais para confirmar que o lançamento a título de “Empréstimo de Sócios” decorre de omissão de receita, pretende que se refaça o saldo da conta “Caixa” excluindo o lançamento a título de empréstimos. Não aceita a proporcionalidade encontrada pelo autuado, e diz que foi observada a Instrução Normativa nº 55/2007 (sic). Declara acolher o argumento do autuado quanto à redução da base de cálculo prevista no art. 87, XXVI, do RICMS. Elaborou novo demonstrativo.*

*Como a auditora, ao prestar a informação, declarou acolher o argumento do autuado quanto à redução da base de cálculo prevista no inciso XXVI do art. 87 do RICMS (operações com bebidas alcoólicas), esse posicionamento da auditora levou o órgão julgador a determinar diligência para que a mesma redução fosse aplicada também nos demais itens, inclusive neste item 4º. Porém, agora, ao decidir, me apercebo de que no caso do item 4º o lançamento foi feito a partir da presunção legal prevista no § 4º, inciso II, do art. 4º da Lei nº 7.014/96, sendo que a Instrução Normativa nº 56/07 apenas orienta que se proceda ao cálculo do imposto em função da proporcionalidade das operações tributáveis, nada prevendo quanto à alíquota ou reduções de base de cálculo. Ou seja, a presunção é de que as operações são tributáveis, mas, como se trata de presunção, não se sabe quais as mercadorias objeto da omissão, e por conseguinte não há como considerar que se deva reduzir a base de cálculo por se “supor” que se trataria de bebidas alcoólicas (RICMS/97, art. 87, XXVI). Por outro lado, e seguindo o mesmo raciocínio, como se trata de presunção, não se sabendo quais as mercadorias, também não se pode aplicar a alíquota especial, de 27%, como foi aplicada neste caso, pois, repito, a presunção é somente de que as omissões são tributadas, e sendo assim deve ser aplicada a alíquota comum, de 17%, e não a alíquota especial, de 27%.*

*Na última revisão, efetuada pela ASTEC, o revisor emitiu Parecer (fls. 1375/1383) informando que, atendendo à solicitação do órgão julgador no sentido de que fosse calculado o imposto de acordo com a orientação da Instrução Normativa nº 56/07, aplicando-se sobre os valores tributáveis a redução da base de cálculo prevista no art. 87, XXVI, do RICMS/97, refez o demonstrativo da fl. 797, apurando o imposto a ser lançado no item 4º nos seguintes valores: em 19.5.05, R\$ 1.345,49, e em 31.5.05, R\$ 3.311,54, totalizando R\$ 4.657,03. Os cálculos encontram-se à fl. 1382. Com base nos elementos ali demonstrados, farei os cálculos do imposto adotando o seguinte critério: a) calcularei o imposto em função da proporcionalidade de que cuida a IN 56/07; b) não considerarei a redução da base de cálculo; c) aplicarei a alíquota de 17%, e não de 27%.*

*O demonstrativo do débito do item 4º deverá ser ajustado com base nos seguintes elementos, extraídos do demonstrativo à fl. 1382: [planilha de fl. 1.433].*

*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-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 1ª JJF recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão 0165-01/15.

## VOTO

A JJF, relativamente à primeira infração (omissão de saídas, constatada por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões), concluiu de forma acertada que - em se tratando do § 4º, inciso VI do art. 4º da Lei nº 7.014/1996, presume-se a ocorrência de operações de venda não oferecidas à tributação (ilegalmente). Por isso, não se sabendo quais são as mercadorias objeto da omissão, não há como supor que se trata de bebidas alcoólicas e aplicar a redução de base de cálculo do art. 87, XXVI do RICMS-BA/1997 ou a alíquota especial de 27%.

A própria auditora, ao prestar informação fiscal, assinalou que o sujeito passivo comercializa em regra bebidas alcoólicas, mas não exclusivamente.

Acertadamente corrigidos os cálculos à fl. 1.429, uma vez que, além do acima exposto, a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007 havia sido inicialmente aplicada sobre o total das vendas efetuadas com o uso cartões, não sobre as diferenças.

Quanto à infração 2 (recolhimento a menor, em virtude de erro na determinação da base de cálculo), o processo foi convertido em diligência na instância “a quo”, com a solicitação de que a ASTEC/CONSEF emitisse Parecer.

Às fls. 1.378 a 1.380, o diligente assinalou que o recorrido não recolheu imposto em 2006 não por

erro na determinação da base de cálculo, mas em virtude do crédito de janeiro daquele ano, decorrente de saldo credor do período anterior, no valor de R\$ 301.036,96 (fl. 407). Os débitos de todos os meses de 2006 foram menores do que os créditos das entradas, exceto em dezembro, período em que houve imposto a pagar no montante de R\$ 29.075,33, absorvido pelo crédito então acumulado, de R\$ 301.036,96.

Em relação às ocorrências de outubro a dezembro de 2005, as provas (livros fiscais) não foram apresentadas pelo Fisco, apesar das duas diligências anteriores, uma para a autuante e outra para fiscal estranho ao feito.

Não foi possível corrigir os vícios relativos ao item 03 do Auto de Infração (omissão de saídas, apurada por meio de saldos credores de caixa), apesar das três diligências.

Devido à alegação do contribuinte de que a Fiscalização havia apropriado as vendas (na totalidade) como ocorridas à vista, e de que não havia considerado todas as disponibilidades, foi determinada diligência, com o objetivo de que a auditora refizesse o levantamento, retificasse a questão das vendas, computasse todas as disponibilidades e aplicasse a proporcionalidade.

A autuante prestou informação pouco clara e assegurou ter efetuado revisão com a aplicação da proporcionalidade, mas o valor exigido continuou o mesmo. Em virtude de tal falta de clareza, a JJF solicitou retificações a fiscal estranho ao feito, que se limitou a tecer comentários acerca da autuação.

Instada a opinar, a ASTEC/CONSEF, por meio de um de seus membros, asseverou, nos exatos dizeres do Acórdão de primeiro grau, que, *"embora considere correto e necessário que se proceda ao que foi solicitado na diligência, tal revisão foge ao escopo dos trabalhos da ASTEC, que devem ater-se a diligências e perícias em que se necessite de opinião técnica sobre um fato controverso, porém, no caso em exame, esta terceira diligência visa à realização de um trabalho de revisão de roteiro de auditoria, tal trabalho somente poderia ser executado por auditor atuante na unidade fazendária da circunscrição do contribuinte. Nas conclusões finais do seu Parecer, o revisor acentua que o papel da ASTEC é cumprir diligências e perícias quando haja necessidade de opinião técnica sobre um fato controverso, mas no caso em questão se trata de realizar outro roteiro de auditoria, que implica o refazimento da ação fiscal"*.

Na quarta infração o recorrido é acusado de omissão de saídas tributáveis, apurada por meio de suprimento de caixa de origem não comprovada.

A desoneração decorreu da aplicação da alíquota de 17%, ao invés de 27%, e da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007. Não se tem como comprovar que todas as operações do sujeito passivo são submetidas a tal percentual (27%).

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 233048.0140/09-1, lavrado contra **CASA DOS VINHOS (EMPÓRIO SALVADOR) - EPP**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$49.224,78**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de fevereiro de 2016.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS