

A. I. N° - 129442.0001/15-4  
AUTUADO - BAHIA SUL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA. - EPP.  
AUTUANTE - OSVALDO COSTA MENEZES  
ORIGEM - INFAC JEQUIÉ  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 27.04.2016

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

**ACÓRDÃO JJF N°. 0042-04/16**

**EMENTA:** ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS. O direito de constituição do crédito tributário encontrava-se decaído. Infração improcedente. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. O direito de constituição do crédito tributário encontrava-se decaído. Infração improcedente. 3. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O saldo credor da conta Caixa indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. O direito de constituição do crédito tributário referente aos meses de maio e junho de 2010 encontrava-se decaído. Infração procedente em parte. 4. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS. Infração não elidida. 5. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS. Infração subsistente. 6. ENTRADA DE MERCADORIA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Infração subsistente. Afastadas as preliminares de nulidade. Acolhida a arguição de decadência. Indeferida a solicitação de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 29/06/15, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$265.718,01, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01 - 02.01.02: Deixou de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. Valor do débito: R\$29.579,12. Multa de 60%. Consta que *“Durante todos os meses do exercício de 2010, o contribuinte registrou sistematicamente na sua escrita fiscal saldos credores de ICMS, sendo que, de janeiro a abril, os saldos efetivamente apurados foram devedores e, de maio a dezembro, credores, porém em valores inferiores aos creditados superiores aos de direito. Essas irregularidades advieram, ora da falta de lançamento de NF-e de saídas de mercadorias tributadas no livro Registro de Saídas, ora por redução da base de cálculo nas saídas de óleo comestível de soja em percentual superior ao*

*legalmente previsto, 29,41 (art. 87, VII, do RICMS/97), ora aplicando alíquota menor do que a devida, de 7% no lugar de 17%. Em razão das múltiplas irregularidades fiscais, reconstitui-se, necessariamente, a apuração do ICMS, objetivando-se apurar o quantum devido, tal como apontado no Demonstrativo ANEXO I (fls. 07)".*

Infração 02 - 07.24.02: Efetuou recolhimento a menor de ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa de pequeno porte não optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - SIMPLES NACIONAL referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Valor do débito: R\$5.846,54. Multa de 60%.

Infração 03 - 05.03.02: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa. Valor do débito: R\$56.136,19. Multa de 100%.

Infração 04 - 02.01.02: Falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, de ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. Valor do débito: R\$30.708,02. Multa de 100%. Consta que *"Durante os meses de janeiro a maio de 2011, o contribuinte registrou no seu livro Registro de Apuração de ICMS nº 02 (cópia reprográfica anexa – fls. 109 a 134), sistematicamente saldos credores de ICMS. Reconstituindo-se a apuração do ICMS, após constatação de irregularidades cometidas pelo contribuinte, como redução da base de cálculo nas saídas de óleo comestível de soja, mediante a aplicação de percentual superior ao admitido pela legislação tributária (29,41%), como preconizado no art. 87, VII, do RICMS/97, e aplicação de alíquota de 7%, menor que a devida de 17%, conforme anotações nas folhas do próprio livro, constataram-se lançamentos de saldos credores superiores aos de direito, nos meses de janeiro e abril, e devedores, nos meses de fevereiro, março, maio e junho, em lugar dos credores lançados, gerando o débito de R\$ 30.708,02."*

Infração 05 - 02.01.18: Falta de recolhimento de ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros próprios. Valor do débito: R\$83.115,23. Multa de 60%.

Infração 06 - 05.05.01: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas. Valor do débito: R\$60.332,91. Multa de 100%.

O autuado apresenta defesa (fls. 237 a 257) e, preliminarmente, suscita a nulidade do Auto de Infração por cerceamento ao exercício do direito de defesa e do contraditório, sob o argumento de que o lançamento é constituído por seis infrações, o que diz dificultar a produção da defesa.

Argui a nulidade do Auto de Infração, pois considera que não há uma concreta descrição do fato gerador do tributo, tendo o autuante se limitado a acusar o não recolhimento do imposto sem, contudo, discriminá os elementos mínimos necessários e, assim, garantir ao contribuinte o direito de defesa. Sustenta que não foi especificando o motivo das alíquotas aplicadas, a razão do não aproveitamento dos créditos das operações anteriores e o porquê de ser considerado responsável tributário na sistemática da substituição tributária. Diz que a infração 2 se mostra inconcebível, pois conforme os seus registros contábeis os recolhimentos foram efetuados regularmente. Sustenta que a infração 4 não resiste a uma análise da sua escrituração, uma vez que não há indício de que tenha retido e recolhido a menos o tributo em questão.

Suscita a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a junho de 2010, tendo em vista que a ação fiscal iniciou em 03/06/15, com a sua intimação para apresentar livros fiscais, ao passo que a constituição do crédito tributário se efetivou em 29/06/15. Diz que, em razão da decadência, as infrações 1 e 2 são insubstinentes e a infração 3 subsiste em parte. Requer que seja reconhecida a decadência, nos termos do art. 173 do Código Tributário Nacional.

Argumenta que houve aplicação indiscriminada de alíquota interestadual, inclusive sobre produtos isentos. Menciona que a quase totalidade das notas fiscais utilizadas na apuração das infrações é atinente a aquisições de mercadorias no Estado da Bahia e, portanto, não poderia ter sido utilizada indiscriminadamente a alíquota interestadual, para que não incidisse em

ilegalidade e constitucionalidade. Sustenta que foram tributados com a alíquota de 17% produtos isentos, como por exemplo, feijão, farinha de mandioca e arroz.

Diz que o autuante, quando efetuou o lançamento, desconsiderou os valores pagos pelo defensor. Referindo-se às infrações 1, 3 e 4, que tratam de recolhimento a menos do imposto, afirma que o auditor esqueceu os valores recolhidos com a pretensa alíquota menor, fazendo incidir a alíquota de 17% sobre todo o montante das operações. Frisa que mantendo esse entendimento, estaria ocorrendo a aplicação de uma alíquota de 24%, sendo 7% já recolhida pelo contribuinte e 17% utilizada pelo fisco, o que destaca ser ilegítimo.

Diz que a situação descrita acima se repete na infração 2, contudo nesse caso a diferença não está na alíquota, mas na base de cálculo. Explica que o autuante não considerou o valor recolhido pelo contribuinte, fazendo a alíquota do imposto incidir sobre toda a operação.

Assegura que não ocorreu o fato gerador das infrações 3 e 6, qual seja, não houve entrada e, por consequência, saída das mercadorias objeto de apuração no seu estabelecimento. Prosseguindo, frisa que as cópias das notas fiscais que acompanham a intimação não comprovam que as mercadorias tenham adentrado ao seu estabelecimento, sendo certo que aquelas notas jamais foram apresentadas ao fisco pelo defensor.

Diz que como o fisco não indica a origem das notas que foram utilizadas para lastrear a exação, não tem a necessária certeza sobre a ocorrência do fato gerador do tributo lançado, tampouco comprova a efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento da empresa fiscalizada. Afirma que, portanto, só resta a decretação da improcedência da autuação.

Discorre sobre o regime de substituição tributária e conclui que se trata de uma presunção criada pela lei a fim de facilitar a fiscalização e arrecadação do ICMS. Afirma que, no entanto, tal presunção não é absoluta, pois admite prova em contrário por parte do contribuinte.

Aduz que, caso as mercadorias adquiridas jamais cheguem às mãos do contribuinte, o tributo não será devido, sob pena de se cair em confisco. Destaca que, na hipótese de não ocorrência do fato gerador presumido na substituição tributária, não há tributo algum a pagar ou, caso já tenha sido pago, deve-se operar a restituição do indébito. Para embasar sua tese, cita jurisprudência e transcreve o disposto no art. 150, §7º, da Constituição Federal.

Menciona que além de ter sido autuado pelo não recolhimento do ICMS antecipado devido por substituição tributária, também foi autuado por pagamento a menos de ICMS lançado em livros fiscais. Diz que essa última infração comprova a absoluta regularidade de sua conduta ao registrar todas as mercadorias que ingressam ou saem de seu estabelecimento comercial, ainda que eventualmente não possa recolher o tributo lançado, como diz ter ocorrido. Pontua que seus livros fiscais devem ser levados em consideração quanto à presunção relativa de ocorrência do fato gerador na antecipação tributária por substituição. Aduz que, se não há registro nos seus livros fiscais de entradas, é porque as ditas mercadorias jamais chegaram ao seu estabelecimento.

Diz que é comum que estabelecimentos comerciais, de má-fé e com a intenção de se furtar ao pagamento do imposto devido, efetuam compras utilizando o número de inscrição estadual e de CNPJ de empresas idôneas. Menciona que diversas denúncias fiscais já foram protocoladas na Secretaria da Fazenda por muitos empresários dando conta dessa situação.

Afirma que o ingresso das mercadorias no Estado de destino é suficiente para configurar a presunção relativa, contudo a escrituração contábil do sujeito passivo é prova igualmente hábil para ilidir a presunção relativa, cabendo ao fisco a contraprova de que as mercadorias efetivamente entraram no estabelecimento da empresa. Ressalta que o autuante não faz prova de que as notas fiscais objeto da autuação estavam em poder do autuado, ante a inexistência de Termo de Arrecadação. Reproduz jurisprudência acerca da presunção de veracidade do conteúdo nos livros fiscais.

Afirma que o autuante olvidou de considerar o princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS, acarretando um verdadeiro *bis in idem*. Discorre sobre esse referido princípio. Diz que, admitindo que o fato gerador tenha ocorrido, o tributo em questão seria menor do que o apurado pela fiscalização, pois, do montante a ser pago, seria abatido o valor devido na antecipação tributária, fazendo incidir a alíquota do ICMS basicamente sobre o resultado da diferença entre os preços de venda e de compra das mercadorias.

Sustenta que ante uma eventual inexistência de lançamento de entrada de mercadoria na escrituração fiscal, o autuante deveria ter arbitrado o valor da venda das mercadorias com base em uma estimativa razoável do lucro, apurar o imposto devido e abater o ICMS referente à operação de entrada. Não tendo adotado essa sistemática, o fisco impôs um ônus excessivamente grande ao autuado, violando o princípio da não cumulatividade.

Diz que a circunstância descrita acima denota um claro *bis in idem*, especialmente na infração 6, na qual o autuante aplicou a alíquota de 12% sobre o total da nota, desconsiderando as operações anteriores, objeto do próprio lançamento de ofício em outras infrações descritas.

Frisa que, caso o Auto de Infração seja julgado procedente, deve-se reconhecer ao autuado o direito de se compensar nas futuras operações, por força do princípio da não cumulatividade.

Alega que as multas indicadas na autuação, nos patamares de 60%, 70% e 100%, são confiscatórias. Diz que não agiu de má-fé e cita jurisprudência. Aduz que este órgão julgador não deve alegar falta de competência para reconhecimento de constitucionalidade. Faz alusão ao disposto no art. 42, §8º, da Lei nº 7.014/96. Volta a reproduzir jurisprudência e a transcrever doutrina, tudo para embasar seus argumentos.

Ao finalizar, solicita que o Auto de Infração seja julgado improcedente ou, caso assim não entenda este colegiado, que seja determinada revisão do lançamento de ofício, com a reabertura do prazo de defesa.

O autuante presta a informação fiscal (fls. 260 e 274) e, após historiar o processo, afirma que não há razão para o acolhimento das preliminares de nulidade, pois não houve cerceamento algum do direito de defesa, uma vez que todas as infrações são mutuamente excludentes e redigidas com objetividade e clareza e, além disso, nada impede que se lavre Auto de Infração para exigir tributo por meio de uma ou mais infrações.

Diz que o autuado, ao afirmar que pagou o imposto devido por substituição tributária de que trata a infração 2, não leu com atenção as peças que compõem o Auto de Infração, especialmente o Demonstrativo 1 (fl. 8), no qual constam todas as informações sobre a aquisição de açúcar no Estado de Pernambuco, com dados relativos às notas fiscais, alíquotas, parcelas de IPI, frete, MVA aplicada, créditos de ICMS, valores apurados e o valor recolhido a menos, de R\$2.987,30, restando a pagar o valor de R\$5.846,54.

Afirma que o deficiente, ao tratar da infração 4, adentra num mar de confusões. Explica que essa infração não trata de recolhimento a menos de ICMS ou coisa parecida, mas sim de operações não escrituradas nos livros fiscais.

Afasta a arguição de decadência, sob o argumento de que nos termos do art. 173, I, do CTN, a contagem do prazo decadencial se faz a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Diz que no caso em comento, o lapso temporal inaugurou-se em 01/01/11, implementando-se, pois, no dia 31/12/15. Conclui que, portanto, nenhuma das parcelas do crédito tributário relativas ao exercício de 2010 está eivada de caducidade do direito, haja vista que o Auto de Infração foi lavrado em 29/06/15, tendo o autuado tomado ciência do lançamento no dia seguinte.

Quanto à alegada aplicação de alíquota interestadual, diz que com exceção da infração 2, o Auto de Infração em comento não versa sobre constituição de crédito tributário em relação a

aquisição de mercadorias incluídas no regime de substituição, e muito menos foi adotada a alíquota interestadual para realização dos levantamentos fiscais.

Explica que a infração 1 se refere a imposto exigido sobre a saída de mercadorias de tributação normal, em que se aplicou a alíquota interna de 17% (demonstrativo à fl. 7); a infração 3 trata de omissão de omissão de saída de mercadorias tributáveis, com a aplicação da alíquota de 17% (demonstrativo à fl. 8); a infração 4 cuida de falta de recolhimento do ICMS sobre operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, mediante a alíquota de 17% (demonstrativo à fl. 135); a infração 5 se refere à falta de recolhimento de ICMS pelas vendas de mercadorias, com a alíquota de 17% (demonstrativo à fl. 136).

Diz que a infração 6, por seu turno, refere-se à presunção de omissão de saída de mercadorias por falta de registro de notas fiscais de compras de mercadorias tributadas. Frisa que, conforme a coluna “E” do Demonstrativo C - 2011 (fl. 137), foi aplicada a alíquota de 12%. Diz que a aplicação dessa alíquota está correta, porque a base de cálculo do imposto é de R\$658.302,85 e, após a aplicação dos índices de proporcionalidade, obtém-se a base de cálculo ajustada de R\$502.774,37, sobre a qual foi aplicada a alíquota de 12%. Menciona que a quase totalidade das operações é com óleo comestível de soja, produto que goza de redução de base de cálculo em 29,41%, de forma que a carga tributária seja equivalente a 12% (art. 87, VII, do RICMS-BA/97). Dessa forma, a apuração do imposto (fl. 137) foi feita com essa mesma carga tributária de 12%.

Afirma que não se sustenta o argumento defensivo de que teriam sido tributadas operações com produtos isentos, a exemplo de feijão, farinha de mandioca e arroz, pois, conforme todos os DANFEs acostados aos autos (CD-ROM à fl. 108), não há qualquer saída de nenhuma das três mercadorias citadas na defesa.

Relativamente à alegada inobservância das alíquotas aplicadas, reitera que o deficiente em diversas operações de saídas de óleo comestível de soja, ao invés de tributar a operação com a alíquota de 17% sobre a base de cálculo reduzida em 29,41%, o fez com a alíquota de 7%, como está escrito no livro Registro de Saída (fls. 52 a 76 e 166 a 232). Diz que observando as fls. 167 a 180 do livro Registro de Saídas - janeiro a março de 2011 -, constata-se que, além de reduzir a base de cálculo do ICMS nas saídas e óleo comestível de soja, o deficiente as tributou à alíquota de 7%, no lugar de 17%. Afirma que, dessa forma, em vez de recarregar a carga tributária de 12%, as saídas foram tributadas a carga tributária de 4,8%. Aduz que o autuado, além de utilizar alíquota inferior à devida, em vários momentos reduziu a base de cálculo em percentual muito superior ao legalmente autorizado.

Destaca que em relação às infrações 1, 3 e 4, ao contrário do afirmado na defesa, não houve qualquer recolhimento de ICMS.

Diz que na infração 2 não foi o autuado acusado de ter utilizado base de cálculo menor que a devida, bem como não procede a alegação defensiva de que não tinha sido considerada a parcela do imposto recolhida pelo sujeito passivo. Explica que essa infração trata de recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação tributária nas aquisições de açúcar efetuadas por meio das Notas Fiscais nºs 22263, 22264, 22328 e 22329, do mês de janeiro de 2010, sendo que todos os cálculos e dados estão informados no demonstrativo de fl. 8, onde além de se abater o crédito fiscal de origem (R\$ 11.550,72) deduziu-se o imposto que já tinha sido pago (R\$2.987,30).

Afirma que as infrações 3 e 6 não guardam qualquer relação com fatos alusivos a substituição tributária, que tanto se refere o deficiente.

Explica que a infração 3 trata de saldo credor de caixa, sendo que os demonstrativos de fls. 14 a 38 dos autos trazem todos as informações e cálculos pertinentes. Diz que em momento algum o deficiente combateu os fatos referentes a essa infração, limitando-se a discorrer sobre mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Menciona que não procede o argumento defensivo de que inexistia prova de que as notas fiscais não registradas (infração 6) estavam em poder do autuado, ante a inexistência de Termo de Arrecadação. Frisa que no dia 03/06/15 o contador da empresa, Sr. Jaílson B. de Oliveira, fez a entrega ao fisco dos livros e documentos fiscais, observando, entretanto, que não fazia a entrega das notas fiscais de saídas do período de janeiro a agosto de 2010, uma vez que tinham sido extraviadas, tudo conforme o Protocolo de Entrega acostado à fl. 12 dos autos. Dentre os documentos fiscais entregues para a auditoria fiscal, constavam 14 pastas tipo AZ, contendo milhares de documentos fiscais, sendo que uma das pastas AZ estava repleta de notas fiscais de entradas relativas aos exercícios de 2010 e 2011, tal como indicada no citado Protocolo. Aduz que todas as notas fiscais de entradas não registradas figuram no Demonstrativo de fls. 138 e 139.

Pontua que as notas fiscais não registradas foram emitidas por dois fornecedores habituais do autuado: a Cargil Agrícola S.A. e a Bunge Alimentos S.A. Aduz que os remetentes das mercadorias só poderiam emitir notas fiscais eletrônicas com os dados cadastrais do adquirente depois de autorizado pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, na forma normatizada na legislação tributária estadual e, sobretudo, no Ajuste SINIEF 07/05. Registra que esses dois fornecedores sempre faziam as entregas das mercadorias sob a cláusula de transporte CIF, entregando as mercadorias diretamente ao impugnante, como constam nas notas fiscais. Considera que não é razoável admitir que empresas do porte da Bunge e da Cargil realizassem vendas, mediante notas fiscais eletrônicas autorizadas pela SEFAZ-BA, e entregassem as mercadorias a clientes diversos dos indicados nas notas fiscais. Acrescenta que o autuado tem o hábito de omitir registro de notas fiscais de vendas de mercadorias e, como exemplo, cita as Notas Fiscais nºs 420 a 500, correspondentes à venda de 472 caixas de óleo comestível de soja.

Refuta a alegação de que foi inobservado o princípio da não cumulatividade do ICMS, bem como destaca que esse argumento defensivo contraria a tese de que as mercadorias não teriam sido adquiridas pelo autuado. Diz que a constituição de crédito tributário decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributadas, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, conforme o art. 2º, §3º, IV, do RICMS-BA/97, não enseja a concessão de crédito fiscal.

Relativamente ao alegado caráter confiscatório das multas, afirma que os órgãos e agentes da Administração Tributária não possuem competência para manifestação acerca da constitucionalidade da legislação tributária estadual.

Ao finalizar, o autuante mantém a autuação em todos os seus termos, sugerindo que o Auto de Infração seja julgado procedente.

## VOTO

Preliminarmente, foi suscitada a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento defesa, sob o argumento de que o lançamento tributário de ofício é composto por seis diferentes irregularidades, dificultando, assim, a produção da defesa.

Inicialmente, cabe salientar que não há na legislação tributária estadual qualquer impedimento à lavratura de Auto de Infração com seis ou mais ilícitos fiscais. Ademais, observo que as infrações imputadas ao autuado foram descritas de forma clara e precisa e estão acompanhadas de demonstrativos que evidenciam a apuração do imposto lançado. A lavratura do Auto de Infração não acarretou qualquer cerceamento de defesa e, portanto, afasto essa primeira preliminar de nulidade.

O deficiente argui a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que não há uma concreta descrição do fato gerador do tributo, limitando-se o autuante a imputar o não recolhimento do imposto, sem discriminar os elementos necessários ao conhecimento da autuação.

Ao contrário do afirmado pelo deficiente, as infrações que compõem o lançamento tributário de ofício foram descritas com clareza e precisão. As descrições utilizadas pelo autuante são as rotineiramente utilizadas pela fiscalização quando apura ilícitos fiscais como os que foram imputados ao autuado. Além disso, os anexos que acompanham o Auto de Infração demonstram

a forma de apuração dos valores exigidos na autuação, bem como todos os dados que utilizados na determinação do montante devido, tais como, documentos fiscais, datas, base de cálculo, alíquotas, etc. As alíquotas que foram utilizadas foram as previstas na legislação, não tendo ocorrido a tributação de produtos isentos, como tenta fazer crer o autuado em sua defesa. Os créditos fiscais a que o autuado tinha direito foram considerados, sendo que no caso de omissão de operações de entradas (infração 6) não há o que se falar em crédito fiscal, uma vez que as operações de entradas foram omitidas.

O defensor suscita a decadência do direito de constituição do crédito tributário relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a junho de 2010.

Efetivamente, o disposto no art. 107-A, I, da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB), utilizando a permissão contida no art. 150, § 4º, do CTN, determinava que o início da contagem do prazo decadencial se dava a partir “*do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*”.

Todavia, o artigo 107-A e §5º do art. 107-B do COTEB foram revogados pela Lei nº 13.199 de 28/11/14, DOE de 29 e 30/11/14, efeitos a partir de 29/11/14. Com essa revogação, a legislação tributária baiana passou a não mais fixar prazo para a homologação e, em consequência, a contagem do prazo decadencial passou a ser feito de acordo com o art. 150, §4º, do CTN, qual seja: “cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador”. Por se tratar de norma jurídica de natureza material e não procedural, a revogação do disposto no artigo 107-A e §5º do art. 107-B do COTEB aplica-se apenas aos créditos tributários constituídos a partir de 29/11/14.

Considerando que o Auto de Infração em comento foi lavrado em 29/06/15, aplica-se ao caso em tela a revogação do art. 107-A e §5º do art. 107-B do COTEB. Em consequência, encontra-se decaído o direito de constituição do crédito tributário referente a fatos geradores ocorridos antes de 29/06/10, nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

Em face ao acima exposto, as infrações 1 e 2 são improcedentes, eis que abarcadas pela decadência. Já em relação à infração 3, apenas os débitos referentes aos meses de ocorrência de maio e junho são improcedentes, haja vista que também estão decaídos. Os demais créditos tributários exigidos no presente Auto de Infração encontram-se livres da decadência.

Conforme já relatado, a infração 3 trata de falta de recolhimento de ICMS, tendo sido a irregularidade apurada por meio da constatação da existência de saldo credor de caixa.

Em sua defesa, o autuado diz que na auditoria não foram considerados os valores recolhidos com a alíquota de 7%, tendo o autuante aplicado a alíquota de 17% sobre o montante da operação. Afirma que não ocorreu o fato gerador do imposto, pois não houve a entrada e, por consequência, a saída das mercadorias objeto da autuação em seu estabelecimento. Sustenta que as cópias das notas fiscais acostadas ao processo não comprovam que as mercadorias adentraram em seu estabelecimento, bem como alega que as notas fiscais não foram apresentadas à fiscalização pelo defensor.

A alegação defensiva atinente aos valores recolhidos à alíquota de 7% (créditos fiscais decorrentes de entradas) não elide a autuação, uma vez que tal argumento não tem relação com a auditoria realizada, a qual trata das disponibilidades da empresa auditada.

A simples negativa das aquisições consideradas na auditoria não possui o condão de invalidar as operações que estão descritas em notas fiscais idôneas acostadas ao processo, as quais são referentes a operações normalmente realizadas pelo autuado. Além disso, a alegação de que as notas fiscais utilizadas no levantamento não foram entregues à fiscalização pelo defensor cai por terra ante o Termo de Arrecadação acostado à fl. 12.

Quanto à ocorrência do fato gerador do imposto, o art. 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96, autoriza que se presuma a ocorrência de operações de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se detectar, dentre outras hipóteses, a ocorrência de saldo credor de caixa, cabendo ao contribuinte o ônus de comprovar a improcedência dessa presunção legal. Essa

presunção está fundamentada no entendimento de que o saldo credor da conta Caixa indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas.

No caso em tela, o autuado não comprova a improcedência da presunção legal e, portanto, a infração em comento subsiste, exceto quanto aos meses de maio e junho de 2010. Dessa forma, a infração 3 é procedente em parte no valor de R\$ 40.228,67, excluindo-se desse item do lançamento os débitos referentes aos meses de ocorrência de maio e junho de 2010.

Trata a infração 4 de falta de recolhimento de ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, portanto, não tem qualquer pertinência com a autuação a tese defensiva de que não havia indício da ocorrência de retenção e recolhimento a menos ICMS.

Como foi bem explicado descrição dos fatos e evidenciado no demonstrativo de fl. 135, o autuado, na apuração mensal do imposto, reduziu a base de cálculo das operações de saídas de óleo de soja comestível acima do previsto na legislação, aplicou sobre a base de cálculo reduzida a alíquota de 7% em vez de 17%, bem como lançou saldos credores maiores que os de direito. Em razão das múltiplas irregularidades, foi refeita a conta corrente fiscal, a qual apurou o valor a recolher exigido na infração em comento.

Também em relação a essa quarta infração, o autuado alega que não foram considerados os valores recolhidos com a alíquota de 7%, tendo o autuante aplicado a alíquota de 17% sobre o montante das operações. Esse argumento não procede, já que os créditos fiscais a que o autuado fazia jus já foram apropriados em sua escrita fiscal. Se porventura existe algum crédito fiscal que não foi apropriado no momento oportuno, deverá o autuado proceder conforme previsto na legislação tributária, observando os requisitos legais para a apropriação intempestiva desses supostos créditos fiscais.

Dessa forma, a infração 4 subsiste integralmente.

Quanto à infração 5, o autuado afirma que o registro das operações nos livros fiscais comprova a regularidade de sua conduta, ainda que eventualmente não possa recolher o tributo. Esse argumento defensivo não se sustenta, pois além da obrigação acessória de escriturar as operações, o sujeito passivo está obrigado a efetuar o correspondente pagamento do imposto devido no prazo regulamentar, o que não foi feito. Ao contrário do afirmado na defesa, os registros efetuados nos livros fiscais foram considerados na autuação.

A tese defensiva atinente à inexistência de Termo de Arrecadação não merece prosperar, pois o documento acostado à fls. 12 dos autos não deixa dúvida sobre a existência do referido Termo. Ademais, uma eventual ausência de Termo de Arrecadação não seria argumento, por si só, capaz de elidir a infração em comento.

Em face ao acima exposto, a infração 5 subsiste em sua totalidade.

Relativamente à infração 6, o defensor diz que não ocorreu o fato gerador do imposto, pois não houve a entrada e, por consequência, a saída das mercadorias objeto da autuação em seu estabelecimento. Afirma que jamais apresentou à fiscalização as notas fiscais em tela.

Em relação à tese defensiva de que não ocorreu o fato gerador, cabe salientar que a infração em comento está fundamentada na presunção legal (art. 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96) de que a ocorrência de entradas não registradas autoriza a presunção relativa de que o sujeito passivo efetuou o pagamento dessas aquisições com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo ao contribuinte comprovar a improcedência dessa presunção. Assim, fica afastada essa tese defensiva.

A questão da suposta falta de apresentação das notas fiscais não pode prosperar, uma vez que o documento de fl. 12 comprova que, durante a ação fiscal, o autuante arrecadou documentos fiscais pertencentes ao autuado. Por seu turno a simples negativa das aquisições consideradas na auditoria não possui o condão de invalidar as operações que estão descritas em notas fiscais

idôneas, referentes a mercadorias comercializadas pelo defendant e todas elas dirigidas ao estabelecimento do autuado.

Considerando que os argumentos defensivos não são capazes de elidir a presunção legal que embasou a infração 6, esse item do lançamento resta caracterizado.

Em sua defesa, o autuado faz referência ao princípio da não cumulatividade do ICMS e diz que tal princípio não foi observado pelo autuante. Esse argumento defensivo não merece prosperar por três motivos: primeiro, porque o impugnante alega de forma genérica a suposta inobservância do princípio da não cumulatividade, sem especificar quais os créditos fiscais que deixaram de ser considerados; segundo, porque os créditos fiscais a que fazia jus o autuado foram devidamente considerados pelo autuante; terceiro, porque em relação à infração decorrente de omissão de operações de entradas, no caso a infração 6, não há como se considerar os créditos atinentes às entradas omitidas.

Em sua defesa, o autuado solicita que, caso o Auto de Infração não seja julgado improcedente, seja revisto, com a reabertura do prazo de defesa.

Esse pedido de revisão ou de diligência não merece acolhimentos, uma vez que nos termos do art. 123 do RPAF/99, cabe ao sujeito passivo efetuar a impugnação do lançamento, por escrito, acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo regulamentar. “Revisão”, ou mesmo diligência, não se presta para cumprir incumbências do defendant, assim como os pedidos de diligência ou de perícias devem ser devidamente fundamentados, o que não ocorre no caso em tela.

As multas indicadas na autuação estão corretas e são as previstas no artigo 42 da Lei nº 7.014/96 para as irregularidades apuradas. No que tange ao alegado caráter de confisco, saliento que nos termos do art. 125, I, do COTEB, não cabe a este órgão julgador apreciar questão atinente à constitucionalidade da legislação tributária estadual.

O autuado faz alusão ao §8º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, contudo a dispensa que estava ali prevista não pode ser aplicada, pois, além desse dispositivo já estar revogado, a competência para apreciação de tal pedido era exclusiva da Câmara Superior do CONSEF, mediante solicitação específica e desde que atendidos os requisitos regulamentares.

Voto, portanto, pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, para julgar as infrações 1 e 2 improcedentes, a infração 3 procedente em parte e as infrações 4, 5 e 6 procedentes.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **129442.0001/15-4**, lavrado contra **BAHIA SUL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA. – EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$214.384,83**, acrescido da multa de 60% sobre R\$83.115,23, e de 100% sobre R\$131.269,60, prevista no art. 42,II "f" e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº **13.537/11**, com efeitos a partir de **20/12/11**.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de abril de 2016

MÔNICA MARIA ROTERS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS DE CARVALHO - JULGADORA