

**A. I. N°** - 293575.0005/17-4  
**AUTUADO** - ARLINDO GALVÃO SANTANA - ME  
**AUTUANTE** - TELESSON NEVES TELES  
**ORIGEM** - INFAZ JEQUIÉ  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 22/04/2019

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0055-03/19

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE EMISSÃO E DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. Os documentos fiscais não emitidos e não escriturados correspondem a operações de circulação de mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto, por isso, é devido o tributo exigido. Infração subsistente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias tributáveis não escrituradas. Mantida a exigência fiscal. 3. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O suprimento de caixa de origem não comprovada, indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, e não foi comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Infração subsistente. Acolhida parcialmente a preliminar de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/06/2017, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$57.160,83, em decorrência das seguintes irregularidades:

**Infração 01 - 02.01.01.** Falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do ICMS referente às operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$11.395,58, acrescido da multa de 60%;

**Infração 02 - 05.03.02.** Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor de caixa, nos meses outubro a dezembro de 2012, abril, maio e julho a novembro de 2013. Exigido o valor de R\$24.292,54, acrescido da multa de 100%;

**Infração 03 - 05.05.01.** Omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de janeiro a maio, julho a dezembro de 2012, janeiro, fevereiro, junho a dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$9.116,48, acrescido da multa de 100%;

**Infração 04 - 07.02.01.** Falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$12.356,23, acrescido da multa de 150%.

O Autuado apresenta impugnação às fls. 160 a 167, depois de reproduzir o teor das quatro infrações articula seus argumentos de defesa na forma que se segue.

Informa ser empresa de pequeno porte que atua na fabricação de biscoitos e bolachas desde o ano de 2000, nesta condição adquire principalmente farinha de trigo como insumo utilizado em sua produção, cuja aquisição interestadual tem tratamento especial estabelecido pelos Protocolos ICMS 46/2000 e 50/2005.

Prossegue destacando que além da farinha de trigo, utiliza comumente em seu processo produtivo sacos e caixas para embalagens e manteiga/margarina, produtos que são adquiridos de dentro e de fora do Estado.

Assinala ainda que o Autuante deixou de considerar algumas regras específicas aplicáveis ao seu seguimento de atividade, lançou tributo já alcançado pela decadência - art. 150, §4º, do CTN, deixou de conceder o crédito presumido das operações anteriores em ofensa ao art. 155, inciso II, §2º, da CF/88 e considerou notas fiscais canceladas no lançamento do crédito tributário.

Observa que o Autuante apurou o ICMS devido no período de janeiro a junho de 2012, período já alcançado pela decadência nos termos do §4º, do art. 150, do CTN.

Registra que o ICMS é indiscutivelmente imposto sujeito ao lançamento por homologação, aplica-se à espécie no que toca ao prazo decadencial o disposto no artigo citado, e não o disposto no art. 173, inciso I, do CTN.

Lembra que as matérias da prescrição e decadência são matérias afeitas à lei complementar, no caso o CTN, consoante entendimento pacífico do Supremo Tribunal Federal extraídos da Súmula Vinculante nº 8 e do Recurso Extraordinário nº 556.664/RS. Arremata frisando que não se aplica a legislação do Estado do Bahia, ainda que tenha disposição mais específica ou diversa do art. 150, §4º, do CTN.

Registra que esse também é o entendimento da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF emitido no Acórdão CJF Nº 0304-11/16, cuja ementa transcreve.

Assevera que se encontra alcançado pela decadência o ICMS apurado no período de janeiro a junho de 2012, nas Infrações 01, 02, 03 e 04, posto que já decorreram o prazo decadencial de cinco anos contados a partir da data de ocorrência do fato gerador.

Arremata pugnando pela exclusão do lançamento o imposto sobre cujo direito decaiu a Fazenda Pública.

Revela, no que toca ao ICMS apurado no período não alcançado pela decadência, o Autuante deixou de observar várias regras previstas nos Protocolos 46/2000 e 50/2005, aplicáveis às operações com farinha de trigo e derivados. Cita como exemplo:

- 1 - Cobrou MVA de 30% nas saídas tributáveis, quando o correto é 20%;
- 2 - Deixou de conceder o crédito presumido de 12% nas aquisições interestaduais oriundas da Paraíba, Estado signatário do Protocolo 50/05;
- 3 - Deixou de lançar o ICMS devido nas operações com farinha de trigo com a redução prevista na Cláusula 3ª do Protocolo 46/00, cujo teor transcreve:

***“Cláusula terceira Na cobrança do ICMS, a carga tributária será decorrente da aplicação dos seguintes percentuais sobre o valor da operação, excluída a parcela do imposto: (Nova redação dada pelo Prot. ICMS 80/16, efeitos a partir de 1º/04/17)***

*I - 40% (quarenta por cento) nas operações com trigo em grão;*

*II - 36,36% (trinta e seis inteiros e trinta e seis centésimos por cento) nas operações com farinha de trigo e mistura de farinha de trigo”.*

Assinala que foi cobrado ICMS sobre a aquisição de farinha de trigo oriunda de dentro do Estado, com fase de tributação já encerrada, como comprovam as Notas Fiscais nº 244.959 e 274 anexas.

Frisa que foi exigido ICMS indevido na Nota Fiscal nº 47394 - devolução de farinha de trigo para estabelecimento situado em Jequié, CFOP 1411 (anexa);

Declara que também foi exigido indevidamente ICMS sobre Notas fiscais cancelas como é o caso, por exemplo, das notas fiscais de nº 3173, 48099, 48103, 48100, 48105, 48104 (anexas).

### **Da cobrança em desacordo com o RICMS vigente à época dos fatos geradores**

Explica ainda que o Autuante deixou de aplicar a legislação vigente à época do fato gerador, retroagindo indevidamente a lei tributária, como no caso das Notas Fiscais de nº 49136 e 1841, que diz anexar, cujo ICMS foi cobrado sem o crédito destacado nas notas e sem a redução da base de cálculo, nos termos do art. 268, inciso XXVII, do RICMS/BA vigente até dezembro de 2013, aplicável às operações internas com Margarina, *in verbis*:

“Art. 268. É reduzida a base de cálculo:

Redação originária, efeitos até 31/12/13: “XXVII - das operações internas com vinagre, charque e margarina, de forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 7% (sete por cento);”

Prossegue acrescentando que, além disto, não foi concedido o crédito do imposto destacado nas Notas Fiscais de entrada de nºs 368, 9203, 9220, 2693, 194292, todas anexas.

Registra que o Autuante cobrou o ICMS por omissão de saídas através da entrada de mercadorias não registradas, todavia o fez de forma indevida na aquisição de ativo fixo e material de uso e consumo, como é o caso das Notas Fiscais de nºs 194292, 2693, que diz anexar aos autos.

Observa, no que toca à Infração 02, em que foi apurado o ICMS por suposta omissão de saídas de mercadorias apuradas através de saldo credor de caixa, que o Autuante fez um levantamento paralelo, desconsiderando seus registros contábeis, os quais, por sua vez, não evidenciam o referido saldo credor.

Lembra que o Impugnante comercializa basicamente produtos derivados de farinha de trigo, sendo mercadorias sujeitas à substituição tributária e que na sua maioria foi adquirida de dentro do Estado, ou seja, com fase de tributação encerrada, fatos não considerados no levantamento fiscal.

Afirma que deve ser considerado o disposto na Instrução Normativa nº 56/2007 e aplicado ao caso o disposto em seu art. 1º.

Explica que, apesar da citada Instrução Normativa, após realizar o levantamento de caixa foi tributado o saldo credor na integralidade com alíquota cheia de 17%, aplicando sobre o valor do imposto a multa de 100%, desconsiderando que atua na fabricação de biscoitos e bolachas e nesta condição realiza operações com farinha de trigo e derivados.

Com relação às multas aplicadas, pondera que, acaso persistam as infrações, a despeito de suas razões, cumpre observar que as multas aplicadas no Auto de Infração também devem ser revistas, posto que aplicadas em percentuais superiores aos previstos na legislação de regência.

Cita como exemplo, a Infração 01 - falta de recolhimento do imposto no prazo referente a operações escrituradas, em que foi aplicada a multa de 60% prevista no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei 7.014/96, quando o correto seria aplicar a multa de 50%, prevista no inciso I, do mesmo dispositivo legal, cujo teor transcreve.

Registra outro exemplo no qual verifica a aplicação de multa exacerbada em detrimento do contribuinte, ocorre na Infração 03, em que foi aplicada multa no percentual de 100% em razão da omissão de saídas apurada através de entradas de mercadorias não registradas.

Apresenta o entendimento de que em se tratando de empresas de pequeno porte, caso se cogite da procedência da Infração 03, a despeito das razões alegadas acima, a multa aplicável é a prevista

no inciso XII-A, do art. 42, da Lei 7.014/96, equivalentes a 1%, do valor comercial das mercadorias, cujo teor reproduz.

Assinala que o Auto de Infração feito em desacordo com os artigos 18 e 39, do RPAF-BA/99, impõe-se a sua revisão para adequar o lançamento fiscal aos Protocolos ICMS 46/200 e 50/2005 e ao art. 155, inciso II, §2º, da CF/88, ao RICMS-BA/99 (art. 268) e à Lei 7.014/96.

Protesta provar o alegado por todos os meios de provas em Direito admitidas, requerendo desde logo a juntada das notas fiscais enumeradas no auto de infração para comprovar as alegações aduzidas, requerendo desde já a realização de diligência fiscal.

Conclui pugnando pela improcedência do Auto de Infração.

O Autuante presta informação fiscal, fl. 185 a 188. Diz que o defendente suscitou preliminar de nulidade, questionando o prazo de decadência para a exigência do crédito fiscal, registrando que o art. 150, do CTN citado pela defesa trata da homologação do lançamento, enquanto o art. 173, trata especificamente do lançamento tributário. Observa que a homologação não afasta a possibilidade da Fazenda Estadual de apurar e constituir o crédito tributário em qualquer época, enquanto não extinto o prazo decadencial o qual é disciplinado pelo art. 173, do CTN.

Destaca que o Impugnante faz diversas ponderações no tocante ao mérito, mas sem relacionar explicitamente a quais infrações se refere. Diz que o Autuado faz diversas afirmações evasivas e desconexas, objetivando, ao que parece, gerar confusão e protelar o pagamento do Auto de Infração. Frisa que tal intenção pode ser confirmada pelas cópias repetidas de um mesmo documento apresentadas sem argumentos e provas que justificassem, a exemplo das cópias das notas fiscais de nº 368, 1841 e 244959.

Quanto à alegação do Impugnante de que foi utilizada a MVA de 30% ao invés de 20%, diz presumir que se refere à Infração 04 que exige a antecipação parcial/retenção do ICMS, tendo em vista ser o sujeito passivo por substituição - Substituto Tributário (fabricante de biscoitos e bolachas). Afirmar não proceder a alegação da defesa, uma vez que para as mercadorias comercializadas a MVA aplicável é de 30%, conforme previsto no Protocolo ICMS 46/2000.

Em relação a alegação de que não fora concedido o crédito presumido de 12% nas aquisições interestaduais da Paraíba, assevera que essa argumentação não se aplica a qualquer das infrações objeto da autuação.

Assinala que não repercute em qualquer das infrações do Auto de Infração a alegação de que não fora aplicada a redução da base de cálculo do ICMS para as operações com farinha de trigo, prevista no Protocolo ICMS 46/2000.

Observa também não se relacionar com qualquer das infrações a afirmação da defesa de que foi cobrado ICMS sobre a aquisição de farinha de trigo com imposto já pago por antecipação tributária.

No que concerne a alegação de que a Nota Fiscal nº 47394 foi incluída indevidamente no levantamento da Infração 03 por se tratar de nota fiscal de devolução de vendas, esclarece que, apesar de não localizar nos autos essa nota fiscal citada pela defesa, tal alegação procede, haja vista que para a caracterização da presunção da omissão de saídas é suficiente apenas a falta de registro de nota fiscal de entradas ou de bens, como dispõe o inciso IV, do §4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96.

No tocante a alegação defensiva de que foi exigido ICMS de notas fiscais canceladas, registra que, pela lista de notas fiscais apresentadas, esse questionamento refere-se à Infração 03, que exige ICMS por presunção de omissão de saídas apuradas através de mercadorias não registradas. Esclarece que depois de examinar a documentação apresentada constatou a procedência da alegação e excluiu as referidas notas fiscais e elaborou novo demonstrativo que colaciona às fls. 35 a 37.

Observa que o Defendente declara que não aplicado dispositivo relativo à redução da base cálculo nas operações interna com o produto margarina. Frisa que mais uma vez o Autuado traz à lide elementos que em nada se relacionam com as infrações do presente autos.

Assinala que o Impugnante alega que não foi concedido o crédito destacado nas Notas Fiscais de entradas de nºs 368, 9203, 9220, 2696 e 194292 e que, apesar de afirmar que anexou aos autos cópias, no entanto, não é verdade. Registra que o Autuado se refere a crédito presumido, porém menciona créditos destacados em notas fiscais, gerando confusão no entendimento de sua alegação. Observa que o Impugnante deve está se referindo e contestando a Infração 03, uma vez que tais notas constam da lista de notas fiscais não escrituradas. Entretanto, pondera que esta alegação é inócua, visto que no levantamento da Infração 03 foi exigida a presunção de omissão de saídas em virtude de entradas não escrituradas (incluindo as notas fiscais citadas pelo autuado), onde tal crédito não se aplica.

Com relação à alegação de que ocorrera cobrança de ICMS indevida de presunção de saídas em decorrência de aquisições de bens para o ativo fixo e de mercadorias para uso e consumo do estabelecimento, afirma não preceder a alegação defensiva, uma vez que, para fins de presunção de omissão de saídas, não importa a destinação das mercadorias concernentes às notas fiscais não escrituradas, conforme dispõe o §4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96.

No tocante à não observância da Instrução Normativa 56/2007 em relação à Infração 02 para apurar a repercussão da proporcionalidade de vendas de mercadorias tributadas, isentas e não tributadas e/ou sujeitas a antecipação tributária no levantamento, explica que o Autuado é fabricante de biscoitos e bolachas produtos passíveis de tributação de 17%, não há que se falar na aplicação da proporcionalidade prevista na aludida Instrução Normativa.

Informa ainda que realizou minucioso levantamento com base nos documentos fiscais escriturados e demais documentos contábeis que respaldaram os lançamentos dos livros Diário e Razão conforme se verifica às fls. 15 a 34.

No que diz respeito às alegações da Defesa questionando a aplicabilidade das multas vinculadas às infrações objeto da autuação, informa que não lhe compete discutir, senão apenas aplicar, por se tratar de tema expressamente estabelecido em Lei.

Conclui pugnando pela procedência parcial, considerando a correção do débito da Infração 03, conforme planilha que acosta às fls. 189 a 191.

## VOTO

De início, ao compulsar os autos, verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF-BA/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do sujeito passivo, além do enquadramento dispositivos da legislação infringidos.

O Autuado também suscitou em sede de preliminar, que parte dos tributos ora pretendidos pela fiscalização estadual, está despida de qualquer exigibilidade, uma vez que a cobrança de quaisquer tributos porventura apurados nos meses de janeiro a junho de 2012, está fadada ao insucesso, em face do instituto da decadência, com base no §4º, do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Analisando a preliminar de decadência suscitada pelo defendente, considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado em 30/06/2012, para exigir imposto referente a fatos geradores ocorridos de janeiro a junho 2012, o defendente fundamentou a sua alegação em decisão deste CONSEF.

Convém salientar, que em relação ao tema Decadência, a PGE - Procuradoria Geral do Estado, por meio da Procuradoria Fiscal, através da emissão do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, manifestou o entendimento de que *“Conta-se o prazo decadencial a partir da data*

*de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, §4º do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis, apura o monte do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas”.*

Os recentes julgados, envolvendo questionamento em torno da contagem do prazo decadencial, prolatados pela Segunda Instância desse CONSEF, têm acompanhado o entendimento esposado no referido Incidente de Uniformização.

Assim, nos termos expendidos, entendo que assiste razão ao Impugnante quanto à fruição do prazo decadencial, a partir da data da ocorrência do fato gerador, no que diz respeito às operações cujas ocorrências se deram no período de janeiro a maio de 2012, atinentes às Infrações 01 e 04, haja vista que apuram irregularidades que foram declaradas pelo Impugnante deve ser aplicado o §4º, do art. 150 do CTN. Portanto, na data da lavratura do Auto de Infração, em 30/06/2017, haviam sido tragadas pela decadência, e neste caso, o fisco perdeu o direito de promover o lançamento tributário. Assim, excluindo os valores apurados nos meses de janeiro a junho de 2012, o débito da Infração 01, passa para R\$8.066,76, e o da Infração 04, passa para R\$8.746,48.

No que diz respeito às Infrações 02 e 03, que imputam ao Autuado a ocorrência de omissão de saídas apuradas mediante a constatação de saldo credor de caixa, e de entradas no estabelecimento do Autuado sem o registro na escrita fiscal, não se enquadram na premissa supra referida do Incidente de Uniformização da PGE-PROFIZ, no que diz respeito à aplicação do §4º, do art. 150 do CTN. Eis que, por não terem sido declaradas a ocorrência do fato jurídico tributário, uma vez que fora apurada mediante levantamento fiscal, deve ser aplicado o inciso I, do art. 173 do CTN, cujo início da contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, somente ocorrendo a decadência em 31/12/2018. Portanto, ficam mantidas integralmente as Infrações 02 e 03, uma vez que não foram tragadas pela decadência.

Nos termos expendidos, acato a preliminar de Decadência relativa às ocorrências nos meses de janeiro a junho de 2012, das Infrações 01 e 04, remanescendo, portanto, sem terem sido atingidas pela decadência, no mesmo período, as operações relativas às infrações, 02 e 03.

No mérito, o Auto de Infração imputa ao sujeito passivo o cometimento de quatro infrações à legislação baiana do ICMS, conforme descrição circunstanciada no preâmbulo do relatório.

A infração 01 trata da falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do ICMS referente às operações escrituradas nos livros fiscais próprios, conforme demonstrativo acostado à fl. 12.

Depois de consultar os elementos que compõem esse item da autuação, verifico que além de não constar no sistema de arrecadação da SEFAZ, pagamento algum efetuado no período objeto da autuação, o Impugnante não apresentou em sua defesa qualquer argumento capaz de elidir a acusação fiscal.

Assim, diante da caracterização da irregularidade evidenciada no demonstrativo comparativo entre o ICMS a recolher escriturado e o ICMS recolhido, que revela o não recolhimento do correspondente imposto, remanescendo na Infração 01 o valor de R\$8.066,76, haja vista a exclusão do valor R\$3.328,82[294,67+564,24+653,76+527,27+625,91+662,97], tragado pela decadência apontada no exame da preliminar.

Verifico que também não assiste razão ao Autuado em relação à multa sugerida no Auto de Infração para essa infração, uma vez que por se tratar de falta de recolhimento de imposto registrado na escrita fiscal, está correta a aplicação da multa de 60%, prevista na alínea “f”, do inciso I, do art. 42 da Lei 7.014/96.

Concluo pela subsistência parcial da Infração 01.

A Infração 02 cuida da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor de caixa, conforme demonstrativo acostado à fl.15 a 34.

O livro Caixa é considerado um instrumento auxiliar da escrita fiscal, bem como os livros da contabilidade geral que se relacionem com a escrita fiscal ou comercial do contribuinte, elementos que são analisados para efetuar os levantamentos fiscais. Esta infração é apurada verificando-se a regularidade dos lançamentos efetuados na conta “caixa”, através da análise da documentação correspondente, podendo ser apurado suprimento de caixa de origem não comprovada, ou saldo credor de caixa.

O §4º, do art. 4º da Lei 7.014/96, estabelece: *“o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”*.

O Impugnante, em suas razões de defesa, alegou que não foi considerado pela fiscalização seus registros contábeis que não evidenciam saldo credor algum. Não deve prosperar a alegação defensiva, uma vez que levantamento fiscal elaborado pela fiscalização discrimina individualizadamente todas as operações envolvendo a Conta Caixa no período fiscalizado, e o Impugnante não apontou inconsistência alguma, nem carregou aos autos qualquer elemento inequívoco de seus registros contábeis para contrapor os dados arrolados na Auditoria da Conta Caixa.

Considerando que as operações de saídas do estabelecimento autuado, se constituem de vendas de biscoito e bolacha que são normalmente tributadas com alíquota de 17%, ou seja, não opera nas saídas com mercadorias isentas, não tributadas e nem com mercadorias da substituição tributária com a fase tributação encerrada, é descabida a pretensão da defesa para a aplicação da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa 56/2007.

Consigno também, que por se tratar de levantamento fiscal que apura omissão de saídas é devida a aplicação da alíquota de 17% nas omissões constatadas, já que todas as saídas do estabelecimento se realizam com essa alíquota. Também está correta a multa aplicada de 100%, eis que, é a prevista no inciso III, do art. 42 da Lei 7.014/96.

Observe que não foi comprovada pelo autuado a origem do saldo de caixa, e a legislação autoriza a presunção de que esse suprimento é decorrente de saídas de mercadorias não registradas.

Ao compulsar o demonstrativo da presunção de omissão de saídas elaborado pela Autuante e acostado à fl. 15, constato que está incorreto, uma vez que apura o valor da omissão aplicando a MVA de 30%. O valor da omissão apurada deve corresponder ao saldo credor de caixa, independentemente da retenção legalmente exigida, já que a venda de mercadoria anterior foi realizada sem emissão de nota fiscal.

Logo, não existe qualquer MVA a ser aplicada já que a presunção legal contida nas determinações do art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96, tem por origem operações anteriores de saídas de mercadorias tributadas, apurada mediante constatação de saldo credor na conta caixa. Esta presunção legal tem a finalidade de lançar imposto incidente na saída de mercadorias (não conhecidas), que se deu anteriormente, permitindo que o sujeito passivo obtivesse recurso para realizar aquisições não registradas. Portanto, qualquer aquisição á título oneroso, e que não esteja contabilizada, diz respeito à ocultação de receitas. E são sobre estas receitas de vendas ocultas que se exige o imposto e não sobre a mercadoria propriamente dita, já que aqui se apura o imposto através das disponibilidades do estabelecimento.

Com a correção do demonstrativo acostado à fl. 15, excluindo-se a aplicação da MVA deve ser considerando os valores da coluna “ICMS Próprio a pagar”, remanescendo assim o débito de R\$18.686,56.

Assim, considero parcialmente caracterizada a exigência fiscal, tendo em vista que o suprimento de caixa de origem não comprovada indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, e não foi comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos, estando a irregularidade apurada embasada em dispositivo legal acima reproduzido.

Assim, concluo pela subsistência parcial da Infração 02.

Infração 03 - imputa a omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas conforme demonstrativo acostado à fl. 35 a 37.

Em sede defesa o Autuado alegou que a nota Fiscal de nº 47394, de 29/11/2013, foi incluída indevidamente no levantamento fiscal por se tratar de nota fiscal de devolução. Depois de examinar a cópia da referida nota fiscal no CD acostado à fl. 183, constato que assiste razão ao autuado, por se tratar de nota fiscal de devolução de venda emitida por um dos fornecedores do Autuado. Logo, deve ser excluída, do demonstrativo elaborado pela Autuante e acostado à fl. 189, devendo ser expurgado o valor de R\$338,47.

Verifico, depois de examinar as cópias das notas fiscais no CD acostado à fl. 183, que está correta a exclusão das notas fiscais canceladas citadas pelo Impugnante em sua defesa, fl. 164, efetuada pela Autuante no demonstrativo acostado às fls. 189 a 191.

Não deve prosperar também a alegação de que não fora considerado o crédito fiscal destacado nas notas fiscais de entrada elencada à fl. 165, tendo em vista que a acusação fiscal trata de presunção de omissão de saídas em decorrência de entradas de mercadorias não registradas.

Não acolho também a pretensão da defesa de que é indevida a inclusão de notas fiscais de entradas, relativas à aquisição para o ativo fixo e uso e consumo do estabelecimento, uma vez que, independente da destinação, o que importa na apuração de presunção de omissão de saída é o fato de que as compras foram pagas com receita imitada advinda de vendas não declaradas. Portanto devem ser mantidas no levantamento fiscal.

Do mesmo modo, também não devem prosperar a alegação quanto às aquisições de mercadorias com redução de base de cálculo.

No tocante à aplicação da proporcionalidade prevista na IN 56/2007, bem como o equívoco cometido pela Autuante, ao incluir a MVA no demonstrativo de apuração da omissão de saída, afirmo dever ser considerado os mesmos argumentos expendidos em relação à Infração 02.

Acolho o novo demonstrativo elaborado pela Autuante, depois de proceder a exclusão das notas fiscais canceladas e agora excluir o valor de R\$338,47, relativo à Nota fiscal de nº 47394, de 29/11/2013, que resulta na redução do débito dessa infração para R\$5.698,45, acostado às fls. 189 a 191.

Concluo pela subsistência parcial da Infração 03.

Entretanto, como foram apuradas nos exercícios de 2012 e 2013, duas infrações de presunção de omissão de receita não devem coexistir no mesmo período de apuração simultaneamente as Infrações 02 e 03.

Assim, nas Infrações 02 e 03 restam mantidos os valores apurados em cada mês, ou período de apuração, de maior expressão monetária, desprezando-se, no mesmo período, o valor apurado na outra infração.

Nos termos expendidos, o valor do débito da Infração 02, passa para R\$18.389,74, e o da Infração 03, para R\$4.163,48, na forma a seguir discriminada



INFRAÇÃO - 02			
Dat. Ocor.	Base de Cálculo	Alíq.	Valor Histórico
out/12	2.443,45	17%	415,39
nov/12	23.037,04	17%	3.916,30
dez/12	27.057,39	17%	4.599,76
abr/13	10.326,26	17%	1.755,46
mai/13	8.806,54	17%	1.497,11
jul/13	3.874,43	17%	658,65
ago/13	5.760,00	17%	979,20
set/13	15.862,43	17%	2.696,61
nov/13	11.007,40	17%	1.871,26
<b>TOTAL</b>			<b>18.389,74</b>

INFRAÇÃO - 03			
Dat. Ocor.	Base de Cálculo	Alíq.	Valor Histórico
jan/12	1.253,20	17%	213,04
fev/12	640,00	17%	108,80
mar/12	3.791,60	17%	644,57
abr/12	584,50	17%	99,37
mai/12	3.920,78	17%	666,53
jun/12	885,50	17%	150,54
jul/12	365,00	17%	62,05
ago/12	1.540,00	17%	261,80
set/12	2.478,00	17%	421,26
out/12	8.806,80	17%	1.497,16
nov/12	225,67	17%	38,36
<b>TOTAL</b>			<b>4.163,48</b>

Infração 04 - cuida da falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado, conforme demonstrativo acostado à fl.13.

Em sede de defesa, o Impugnante alegou que fora aplicada na apuração do débito a MVA de 30%, quando a MVA correta seria de 20%.

Não assiste razão à defesa, haja vista que no período em que ocorreram os fatos geradores objeto da autuação a MVA nas operações internas com biscoitos e bolachas é de 30%, como expressamente estatuído no Item 33.1, do Anexo 1, do RICMS-BA/12, *in verbis*:

*33 Produtos derivados de farinha de trigo:*

*Mistura de farinha de trigo*

*33.1 Produtos derivados de farinha de trigo: mistura de farinha de trigo; preparações à base de farinha de trigo a seguir especificadas: macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo; pães, inclusive pães de especiarias, biscoitos, bolachas, bolos, waffles, wafers e similares; macarrão instantâneo*

*–1902.1; 1905; 1902.3 Prot. ICMS 50/05 - AL, BA, CE, PB, PE, PI, RN e SE*

*Massas, macarrão instantâneo e pães: 20%;*

*Demais produtos: 30%*

Assim, uma vez que o Impugnante não apresentou qualquer elemento capaz de elidir a infração imputada, resta patente o acerto da autuação.

Pelo exposto, cabe, portanto, a exclusão do lançamento inicial os valores trazidos pela decadência relativos às operações arroladas na autuação nos meses de janeiro a junho de 2012.

Concluo pela subsistência parcial da Infração 04, no valor de R\$8.747,49.

Nos termos supra expostos, concluo pela subsistência parcial da autuação, conforme discriminado no demonstrativo abaixo.

DEMONSTRATIVO COMPARATIVO - AUTO DE INFRAÇÃO x JULGAMENTO											
Inf.	Auto de Infração	Exclusões em razão da Decadência							OUTRAS EXCLUSÕES	Julga-mento	Multa
		jan-12	fev-12	mar-12	abr-12	mai-12	jun-12	Total			
01	11.395,58	294,67	564,24	653,76	527,27	625,91	662,97	3.328,82	-	8.066,76	60%
02	24.292,54							-	5.902,80	18.389,74	100%
03	9.116,48							-	4.953,00	4.163,48	100%
04	12.356,23	579,71	564,24	682,43	527,27	620,52	634,57	3.608,74	-	8.747,49	150%
	<b>57.160,83</b>							<b>6.937,56</b>		<b>39.367,47</b>	

Quanto à multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, que foram objeto de contestação pelo Autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o

que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente os percentuais, conforme estabelece o art. 42 da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal tem competência para apreciar somente pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação acessória, consoante o art. 158, do RPAF-BA/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **293575.0005/17-4**, lavrado contra **ARLINDO GALVÃO SANTANA - ME**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$39.367,47**, acrescido das multas de 150% sobre R\$8.747,49, 100%, sobre R\$22.553,22, e de 60% sobre R\$8.066,76, previstas, respectivamente, na alínea “f”, do inciso II, no inciso III, e na alínea “a”, do inciso V, todos art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de março de 2019

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA - JULGADOR