

**A. I. Nº** - 017464.0015/04-2  
**AUTUADO** - COMERCIAL DE ESTIVAS MATOS LTDA.  
**AUTUANTE** - BELANÍSIA MARIA AMARAL DOS SANTOS  
**ORIGEM** - INFAZ ILHÉUS  
**INTERNET** - 21.10.04

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0391-02/04

**EMENTA:** ICMS 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Infração caracterizada. 2. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração comprovada. 3. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. ERRO NA APLICAÇÃO DA ALIQUOTA. Infração não elidida. 4. IMPOSTO NÃO RECOLHIDO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NOS LIVROS FISCAIS. Infração comprovada. 5. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração comprovada. 6. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. MULTA. **b)** MERCADORIA NÃO SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. MULTAS. Descumprimento de obrigações acessórias. 7 OPERAÇÕES DE SAÍDAS COM BASE DE CÁLCULO INFERIOR À DAS ENTRADAS. PREJUÍZO NA CONTA “MERCADORIAS”. A constatação de prejuízo na Conta Mercadorias, por si só não constitui infração à legislação de ICMS, constituindo-se em indício do cometimento de infrações, que deverão ser apuradas através dos métodos próprios de Auditoria. Infração nula. 8. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. INFORMAÇÕES INCORRETAS. MULTA. Infração comprovada Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 30/06/2004, exige ICMS no valor de R\$ 196.890,61 e multa no valor de R\$ 3.580,75, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88. ICMS no valor de R\$ 759,47 e multa de 60%.

2. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. ICMS de R\$ 550,88 e multa de 60%.
3. Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias escrituradas. Lançamento das reduções Z no LRS com erro na aplicação das alíquotas, conforme Demonstrativo em Lançamentos de Documentos Fiscais – Erro na aplicação das Alíquotas. ICMS de R\$ 1.558,26 e multa de 60%.
4. Deixou de recolher no(s) prazo(s) regulamentar(es), ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios. Deixou de escriturar no LRS as Notas Fiscais e reduções Z das vendas efetuadas, conforme demonstrativo. Auditoria em Lançamentos de Documentos Fiscais. ICMS de R\$ 13.762,24.
5. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida (s) com pagamento de imposto por antecipação tributária. ICMS de R\$ 8.833,31.
6. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Multa no valor de R\$ 3.222,89.
7. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. Multa no valor de R\$ 217,86.
8. Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios. Presunção de omissão de vendas de mercadorias tributadas apuradas conforme Demonstrativo da MVA Negativa. CMV Negativo. ICMS de R\$ 171.426,45.
9. Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através do DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS). Multa de R\$ 140,00.

O autuado ingressa com defesa, fls. 683/688, na qual insurge-se contra a autuação, com os seguintes argumentos:

1. Infração 01 – Diz que a infração refere-se a notas fiscais cujas mercadorias nunca entraram no estabelecimento da defendente, sendo bem provável que tenham sido levantadas junto ao CFAMT, fato que se confirmado torna sua autuação injurídica e nula de pleno direito. Assim, que o fiscal não trouxe a prova material desse ilícito tributário, limitando-se a alicerçar a acusação com base em notas fiscais colhidas nos postos fiscais da Fazenda Pública Estadual e de outros Estados da Federação.
2. A mera existência de notas fiscais de compras tendo como destinatário um contribuinte, não é meio seguro de prova de que esse contribuinte adquiriu aquelas mercadorias, quando é sabido que fraudadores de plantão lançam mão de registros cadastrais de contribuintes em dia com o fisco, para o transporte ilegal de mercadorias.
3. Aponta a necessidade da contagem física do estoque para validar a acusação, e não se admite que haja inversão do ônus da prova, para exigir que o acionante traga aos autos prova de fato negativo.
4. Também não trouxe aos autos os canhotos das notas fiscais com a assinatura de representantes ou prepostos do autuado, recebendo as mercadorias nelas constantes.
5. Infração 02 – Em verdade as notas fiscais que diz não terem sido levadas à tributação foram emitidas por exigência de clientes, juntamente com os cupons fiscais. O autuado optou por levar à tributação o cupom fiscal.
6. Infração 03 – A autuada tributa suas mercadorias através de programa de computador, cujas fitas são lançadas nos livros fiscais de saídas, sem qualquer alteração. Pede que o autuante traga a prova de sua alegação.
7. Infração 04 – Nega o cometimento da infração e se o contrário for verdadeiro, que o auditor fiscal traga a prova aos autos.
8. Infração 05 – Que o autuado só utiliza crédito de mercadoria que lhe dá direito ao crédito. Não há prova cabal que dê consistência à infração.

9. Infração 06 – Não é verdadeira a acusação. A autuação está ancorada em notas fiscais obtidas junto ao CFAMT, por isso mesmo desprovida de validade jurídica e eficácia administrativa.
10. Infração 08 – Aduz que mapa demonstrativo de custos das mercadorias vendidas (CMV) não é fato gerador de ICMS, e que a autuante teria cometido excesso de exação. Ademais, a presunção fiscal foi totalmente abolida pelo ditames insculpidos no artigo 5º, LV da Constituição federal. Outrossim a auditora incluiu o ICMS nas compras e excluiu nas vendas, o que por si só já provocaria um CMV negativo.
11. Pede a improcedência do Auto de Infração.

O autuante presta a informação fiscal de fls. 692/694, como segue:

1. Infração 01 – Prova que as mercadorias entraram no estabelecimento do autuado, e nem foram coletadas junto ao CFAMT. Estão anexas ao PAF, fls. 665, 667, 669, 671, 673, 675 e 679, que constam em seu corpo o carimbo de recebimento na contabilidade do suplicante.
2. Infração 02 - A planilha de fls. 23/25, menciona a nota fiscal, como também a escrituração de redução “Z”, só que no registro do Livro de Saídas, os valores mencionados são de mercadorias tributadas como feijão, aveia, chocolate em pó, que foram lançadas como outras, ou seja, sem o destaque do ICMS. Não há de se falar em bi tributação, pois as notas fiscais são cópias dos referidos cupons onde as mercadorias tributadas saíram como não tributadas. As cópias das notas fiscais estão anexas ao PAF.
3. Infração 03 – As provas materiais encontram-se nos autos. Redução “Z”, fls. 301 a 307 e lançamentos no Livro de Saídas, fls. 91 a 119. Pode-se constatar os referidos lançamentos com erro na aplicação de alíquota, na planilha de fls. 26 a 28.
4. Infração 04 – As provas da infração estão às fls. 277 a 300 e fls. 90 a 121.
5. Infração 05 – As provas estão no PAF, fls. 310 a 354, e fls. 355 a 623. Planilha Auditoria do Crédito, fls. 38 a 50.
6. Infrações 06 e 07 – Todas as notas fiscais às fls. 635 e 650 apresentam o carimbo de recebimento.
7. Infração 08 – Não houve excesso de exação. Os dados foram coletadas nos documentos e livros apresentados pelo contribuinte.
8. Infração 09 – Nada foi alegado.

## VOTO

Inicialmente verifico que o Auto de Infração em lide foi lavrado com observância da legislação tributária, e encontra-se, portanto, apto a surtir efeitos jurídicos e legais. Foram observados os princípios do contraditório e da ampla defesa, haja vista que as partes tomaram ciência dos atos praticados no PAF e deles puderam se manifestar. Outrossim, os demonstrativos elaborados pelo autuante estão anexos ao PAF.

Na infração 01, a acusação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97.

Verifica-se que as notas fiscais relativas a esta infração estão relacionadas no levantamento de fl. 22, e referem-se às mercadorias massas, iogurte e escova dental, todas sujeitas à antecipação tributária. Também estão anexas ao PAF, as notas fiscais, objeto desta infração, às fls. 665, 667, 669, 671, 673, 675 e 679, e constam em seu corpo, o carimbo de recebimento na contabilidade do suplicante.

O autuado não apresentou a prova do pagamento do ICMS antecipado, razão porque entendo que a infração deve ser mantida.

Na infração 02, foi detectado que o contribuinte escriturou na coluna “outras” do Livro de Saídas, mercadorias tributadas, e deste modo, absteve-se de pagar o ICMS correspondente. A planilha de fls. 23/25, é auto explicativa, e nela estão apontadas as notas fiscais cujo imposto está sendo ora exigido. Constatado que as mercadorias são tributadas, tais como feijão, aveia, chocolate em pó, que foram lançadas como outras, ou seja, sem o destaque do ICMS. O autuante rebate que não há de se falar em bi tributação, pois as notas fiscais são cópias dos referidos cupons onde as mercadorias tributadas saíram como não tributadas. As cópias das notas fiscais estão anexas ao PAF. O contribuinte, de forma genérica, negou o cometimento desta infração, mas não trouxe as provas que pudessem elidir a acusação. Infração mantida.

Infração 03 – O contribuinte está sendo acusado de ter recolhido a menor o ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. O autuante efetuou a planilha de fls. 026/028, na qual está especificado a redução “Z” do equipamento emissor de documento fiscal (ECF), com as alíquotas incorretamente aplicadas, e a diferença de ICMS a ser recolhido. As cópias da Redução “Z”, encontram-se às fls. 301 a 307 e do Livro de Saídas, fls. 91 a 119, comprovando o cometimento da infração.

Constatado que apesar de na Redução Z constar a alíquota correta, o contribuinte ao fornecer tais saídas à tributação, aplicou a alíquota errada, a exemplo do cupom fiscal nº 11.154, de fls. 307 e 26). Entendo que a exigência fiscal deve ser mantida.

Infração 04 – A acusação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS em razão de o autuado não ter escriturado nos livros fiscais (Livro Registro de Saídas), as notas fiscais e reduções “Z”, de vendas efetuadas. O demonstrativo “Auditoria em Lançamentos de Documentos Fiscais”, de fls. 29/37, retrata a infração, quando relaciona os cupons fiscais e as notas fiscais, individualmente, e que estão trazidos em cópias, às fls. 277 a 300 e fls. 90 a 121 (Livro de Saídas). Infração não elidida.

Infração 05 - Refere-se à utilização indevida de crédito fiscal, de mercadorias cujo pagamento do ICMS já havia sido antecipado, conforme Demonstrativo Auditoria do Crédito Indevido, de fls. 038/050. Este procedimento decerto contraria o disposto no art. 97, IV, “b” do RICMS/97.

O autuante teve o cuidado de trazer ao PAF as cópias do Livro Registro de Entradas, fls. 310 a 354, e das notas fiscais, fls. 355 a 623, prova cabal da infração. Em contraponto, o impugnante limitou-se a afirmar que só utiliza crédito de mercadoria que lhe dá direito ao crédito. Portanto a exigência do ICMS em questão é legítima.

Infração 06 e Infração 07– Está sendo aplicada a multa de 10% sobre o valor do ingresso de mercadorias sujeitas à tributação, e de 1% sobre as mercadorias não tributáveis, respectivamente, por não ter havido o devido registro na escrita fiscal, prevista no art. 42, incisos IX e XI da Lei nº 7.014/96.

As notas fiscais estão relacionadas na planilha de fls. 53/54, e suas cópias encontram-se às fls. 635 a 650, onde consta o carimbo de recebimento das mercadorias.

O acusado nega o cometimento das infrações sob o argumento de que a autuação está ancorada em notas fiscais obtidas junto ao CFAMT, por isso mesmo desprovida de validade jurídica e eficácia administrativa, argumento que não se aplica à infração ora em comento. Entendo que as multas aplicadas devem ser mantidas.

Infração 08 – Está sendo exigido ICMS com base na presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada com base no CMV negativo.

Este CONSEF, tem entendido, reiteradamente, que a constatação de prejuízo na Conta Mercadorias, por si só não constitui infração à legislação de ICMS, constituindo-se em indício do cometimento de infrações, que deverão ser apuradas através dos métodos próprios de Auditoria.

Neste sentido a Súmula nº 04, pacificou o entendimento, como segue:

## **CÂMARA SUPERIOR**

### **SÚMULA CONSEF Nº 04**

ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. DISTORÇÃO NA CONTA “MERCADORIAS”. INDÍCIO DE VENDA DE MERCADORIAS POR PREÇO ABAIXO DO CUSTO DE AQUISIÇÃO.

A verificação de prejuízo no resultado com mercadorias ou a constatação de distorções no custo de mercadorias vendidas que inclusive impliquem “custo negativo” constituem indícios de possível subfaturamento ou de omissão de lançamento de operações mercantis, não se encontrando essas situações elencadas na lei como pressupostos para a aplicação do arbitramento da base de cálculo do ICMS.

Portanto não há prova do cometimento da infração, devendo ser anulada.

Infração 09 – Aplicou-se a multa de R\$ 140,00 pela declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais, apresentadas através do DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), referente aos meses de maio, junho, julho, setembro a dezembro de 2003.

O contribuinte não se insurgiu contra a acusação, reconhecendo-a tacitamente. Deve ser mantida a multa aplicada, em conformidade com o art. 42, inciso XVIII, alínea “c” da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.534/02.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **017464.0015/04-2**, lavrado contra **COMERCIAL DE ESTIVAS MATOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 25.464,16**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 11.701,92 e 70% sobre R\$ 13.762,24, previstas no art. 42, incisos II, “a” e “d”, VII, “a” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, e das multas nos valores de **R\$ 3.440,75**, previstas no art. 42, IX, XI, e dos acréscimos legais e **R\$ 140,00**, prevista no art. 42, XVIII, “c” da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.534/02.

Esta Junta recorre de ofício para uma das Câmaras do CONSEF nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de outubro de 2004.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR