

PROCESSO - A. I. Nº 269191.0600/02-6
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - DISTRIBUIDORA BARREIRAS DE ALIMENTOS LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0455-03/04
ORIGEM - INFRAZ BARREIRAS
INTERNET - 24/02/2005

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0013-12/05

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA JÁ SAÍDAS SEM TRIBUTAÇÃO. AÇÚCAR. Modificada a Decisão. Exigido o ICMS devido em razão da presunção legal de omissão de saídas anteriores de mercadorias, as quais geraram receita para as aquisições não registradas. Infração caracterizada. **b)** PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. ARROZ. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Feito o levantamento fiscal, reduziu-se o valor do débito originalmente apontado. Infração caracterizada em parte. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MODALIDADE DIFERIMENTO. TERMO FINAL DO DIFERIMENTO. ENTRADAS DE ARROZ EM CASCA NO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO NAS ENTRADAS. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. Não obstante ter ficado comprovada a falta de pagamento do imposto pelo regime de diferimento, não há como ser aplicada a penalidade prevista no § 1º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, uma vez que o dispositivo legal se refere especificamente à falta de recolhimento do imposto por antecipação, que não se confunde com a hipótese de diferimento. Recurso **PARCIALMENTE PROVÍDIO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

O presente processo vem a esta Câmara de Julgamento Fiscal para ser apreciado em sede de Recurso de Ofício consoante dispõe o art. 169, I, “a”, 1º do RPAF/99 em face da Decisão proferida relativa ao Auto de Infração em lide, lavrado em 30/07/02, para exigir o ICMS no valor de R\$33.578,27, acrescido das multas de 60% e 70%, além da multa na importância de R\$19.944,23, em decorrência de:

1. Falta de recolhimento do imposto relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas,

apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado (1998) – R\$32.318,53;

2. Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, modalidade diferimento, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa ao termo final do diferimento nas entradas de arroz em casca no estabelecimento, as quais foram devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente (abril a agosto de 1998) – multa de R\$19.944,23;
3. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (1998) – R\$1.259,74.

Constam dos autos, às fls. 8 a 15, os seguintes documentos: um Termo de Encerramento de Fiscalização; um Termo de Intimação para Pagamento de Débito; as informações do contribuinte e as justificativas dos autuantes para a lavratura do presente Auto de Infração.

Em 28/08/02, o autuado protocolou uma petição reconhecendo o débito relativo à infração 3 e solicitando a emissão do DAE para pagamento com o benefício da redução da multa previsto na legislação (fl. 50).

No dia 04/09/02, o contribuinte apresentou defesa por meio de advogado (fls. 52 a 55), suscitando, preliminarmente, a nulidade da infração 1 “por insegurança na determinação da infração e, consequentemente, cerceamento do direito de defesa.

Na 1^a Instância a lide foi decidida com base no voto a seguir transcrito:

“Inicialmente, rejeito o pedido de reabertura do prazo de defesa, formulado pelo autuado em sua segunda manifestação, por não ter sido cientificado do pedido de diligência, haja vista que o contribuinte teve a oportunidade de impugnar as duas diligências realizadas neste PAF, bem como de analisar os autos, não havendo cerceamento ao seu direito de defesa.

Deixo de acatar as preliminares de nulidade suscitadas pelo contribuinte, tendo em vista que, por solicitação deste órgão julgador, os autuantes retificaram o levantamento fiscal; explicitaram melhor o procedimento adotado para apurar a base de cálculo do imposto; o contribuinte teve acesso a todos os demonstrativos em duas oportunidades e pôde se manifestar em novo prazo que lhe foi concedido; o exame da contabilidade não tem vinculação com a auditoria de estoques levada a efeito neste lançamento e, ademais, não foi adicionado, no cálculo do imposto referente à infração 1, nenhum percentual a título de margem de valor agregado (MVA).

Ressalto que o método utilizado na autuação obedece às regras da Auditoria de Estoques, tendo sido adaptado à situação peculiar do contribuinte, já que se trata de empresa beneficiadora de arroz e empacotadora de açúcar. Quanto aos preços médios unitários, foram corrigidos pelos autuantes e, posteriormente, por estranho ao feito, conforme a previsão legal constante no Manual de Fiscalização, por determinação desta 3^a Junta de Julgamento Fiscal, não tendo sido acrescentado nenhum percentual a título de MVA para o cálculo dos preços unitários médios das mercadorias relacionadas, como alegado pelo sujeito passivo.

No mérito, verifico que o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir, na infração 1, o ICMS devido em razão da constatação de “operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar

as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado”.

Analizando os demonstrativos elaborados pelos autuantes, constato que o autuado desenvolve, em seu estabelecimento, duas atividades: a) o beneficiamento do arroz que adquire em casca; b) o empacotamento do açúcar, que adquire em sacos de 50 Kg, para unidades menores, tais como fardos de 30 Kg e embalagens de 1 e 2 Kg, consoante a declaração apresentada pelo contribuinte, à Fiscalização, no dia 29/05/02 (fl. 12). Com base em tais informações, os prepostos fiscais realizaram o levantamento de estoques, de acordo com os demonstrativos juntados às fls. 16 a 43.

Verifico, também, que foi detectada, no levantamento fiscal, a falta de registro de entradas de arroz e açúcar, sendo que o imposto, em relação ao açúcar, deve ser pago, por antecipação, nas entradas no estabelecimento, tendo em vista que se trata de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária.

O sujeito passivo argumentou que a autuação recai sobre mercadoria com a fase de tributação encerrada (açúcar), face à substituição tributária, não se podendo cogitar em omissão de saídas anteriores, “**nem sendo lícito, conforme a lei e a jurisprudência**” a sua inclusão em levantamento quantitativo, “**a não ser que se provasse materialmente (vide preliminar), quais teriam sido as mercadorias ‘anteriormente saídas sem NF’.**”

Observo que, relativamente ao produto “açúcar”, o contribuinte tem razão, já que a imputação deveria ter sido feita para exigir o seguinte, consoante o artigo 10, da Portaria nº 445/98:

1. o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V), aplicando-se a multa de 70% (art. 42, III, da Lei nº 7.014/96). A base de cálculo é o valor da mercadoria adquirida, que corresponde ao preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (RICMS/97, art. 60, II, “b”);
2. o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo e apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma do item anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96).

Pelo exposto, é óbvio que não se pode cobrar o imposto estadual, em caso de falta de registro de entradas de mercadorias enquadradas na antecipação tributária, pela “presunção de omissão de saídas de mercadorias”, como mencionado pelo autuante, porque o tributo já foi recolhido, como dito anteriormente, de forma antecipada e, portanto, as saídas subsequentes são desoneradas da incidência do ICMS.

Lembro que, nos casos permitidos legalmente (§ 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96), presume-se que o contribuinte, em momento anterior às aquisições, promoveu saídas de mercadorias tributáveis sem documentos fiscais. Entretanto, caso a presunção legal de omissão de saídas fosse aplicada neste PAF para a mercadoria “açúcar” não haveria ICMS a ser exigido, uma vez que o tributo já havia sido pago antecipadamente nas entradas do produto, encerrando-se a fase de tributação do ICMS nas saídas subsequentes da mesma mercadoria.

Sendo assim, entendo que está equivocado o presente lançamento e não tem base legal para a sua existência, sob pena de cerceamento do direito de defesa do contribuinte, razão pela qual

considero que deve ser declarada a nulidade do débito referente ao açúcar, haja vista que os equívocos cometidos neste PAF não são passíveis de retificação.

O mesmo não ocorre, entretanto, quanto ao “arroz” que, por não estar enquadrado na substituição tributária, pode ser objeto da presunção legal de ocorrência de saídas anteriores de mercadorias sem o pagamento do imposto, as quais geraram receitas suficientes para a realização de aquisições também não registradas na escrita fiscal, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, o que não ocorreu no presente caso (Lei nº 7.014/96, artigo 4º, § 4º).

Ademais, não há que se falar em atribuição de créditos fiscais, como deseja o contribuinte, haja vista que não se está exigindo o ICMS sobre o valor das omissões de entradas, mas sobre a omissão de saídas de mercadorias anteriormente efetuadas e que geraram receitas para a aquisição da mercadoria referida (arroz), como dito anteriormente.

Quanto à alíquota a ser aplicada, concordo que deve ser de 7%, no caso do arroz, considerando que foi constatada omissão de saídas por presunção, em levantamento quantitativo de estoques, em que foi identificada especificamente a mercadoria cujas operações foram omitidas. Como o artigo 51, inciso I, alínea “a”, do RICMS/97 estabelece a alíquota de 7% nas operações com arroz, dentre outros produtos, o levantamento fiscal deve ser retificado.

Observo, por oportuno, que o diligente se equivocou, ao calcular a perda no processo produtivo aplicando o percentual de 33,5% (como determinado por este órgão julgador) sobre a omissão de entradas detectada, ainda mais porque os autuantes, em sua informação fiscal, já haviam deduzido, corretamente, a mencionada perda sobre o total disponível para beneficiamento.

Sendo assim, entendo que o levantamento quantitativo de estoques referente ao “arroz” deve ser alterado como a seguir demonstrado:

Estoque inicial	zero Kg de arroz não beneficiado
(+) Entradas (Produção).....	968.283 Kg de arroz não beneficiado
(-) Estoque Final	50.280 Kg de arroz não beneficiado
Disponível para venda.....	918.003 Kg de arroz beneficiado
(-) Saídas com notas fiscais	1.358.220 Kg de arroz beneficiado
Omissão de registro de entradas (fl. 101)	440.217 Kg de arroz beneficiado

Saliento que deve ser adotado o preço médio unitário de entrada do arroz não beneficiado (R\$9,00), como apurado pelo autuante e pelo diligente, mas deve-se, também, calcular quantos quilos de arroz não beneficiado (matéria prima) seriam necessários para o beneficiamento dos 440.217 Kg de arroz beneficiado, apurados no levantamento quantitativo, incluindo-se a perda de 33,5% do processo produtivo, da seguinte forma:

Omissão do registro de entradas apurada pelo diligente	440.217 Kg de arroz beneficiado
Transformação da diferença de entradas de arroz beneficiado em diferença de entradas de arroz	
não beneficiado (440.217 / 0,665 = índice de aproveitamento)	661.980 Kg de arroz não beneficiado
Omissão do registro de entradas de Kg para Saco (45 Kg)	14.710 Sacos de arroz não beneficiado
Preço médio unitário do arroz não beneficiado	R\$9,00 por Saco
Base de Cálculo da falta de registro de entradas	
De arroz não beneficiado	R\$132.390,00
ICMS (7%)	R\$9.267,30

Por tudo quanto foi exposto, entendo que deve ser reduzido o débito originalmente apontado na infração 1, de R\$32.318,53 para R\$9.267,30.

Na infração 2 exige-se a multa de 60% sobre o “imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, modalidade diferimento, de responsabilidade do próprio sujeito

passivo, relativa ao termo final do diferimento (entradas de arroz em casca no estabelecimento), e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente”.

O sujeito passivo argumentou que, além de a sanção ser confiscatória, haja vista que o imposto já foi recolhido, “a previsão legal não se enquadra para os casos de diferimento e sim para as situações de substituição tributária”.

O § 1º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 estabelece que: “No caso de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração que deixar de recolher o imposto por antecipação, nas hipóteses regulamentares, mas que, comprovadamente, houver recolhido o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”, isto é, 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente “quando o imposto não for recolhido por antecipação, nas hipóteses regulamentares”.

Sendo assim, cabe-me examinar se a multa acima indicada pode ser aplicada no caso de falta de pagamento do ICMS no termo final do diferimento (entrada de arroz em casca no estabelecimento do autuado), como mencionado neste Auto de Infração.

Inicialmente, deve-se verificar se existe diferença entre a antecipação e o diferimento. O RICMS/97 possui um capítulo dedicado a esses dois temas o qual foi denominado de “DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR DIFERIMENTO E DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO”.

De imediato, verifica-se que o gênero do instituto é a substituição tributária e esta se divide em:

1. substituição tributária por diferimento, que diz respeito às situações em que, segundo a lei, a responsabilidade pelo pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação efetuada no presente é transferida para o adquirente ou destinatário da mercadoria ou ao usuário do serviço, na condição de sujeito passivo por substituição vinculado à etapa posterior, ficando adiados o lançamento e o pagamento do tributo para o momento em que vier a ocorrer determinada operação, prestação ou evento expressamente previstos pela legislação (regulada nos artigos 342 a 351, do RICMS/97);
2. substituição tributária por antecipação, sempre que for exigido o recolhimento do imposto em função da realização de determinada operação ou prestação subsequentes expressamente previstas pela legislação (disciplinada nos artigos 352 a 358, do RICMS/97). Esta modalidade de substituição tributária é subdividida em:
 - a) substituição tributária por antecipação (ou retenção), que diz respeito às hipóteses em que, segundo a lei, a responsabilidade pelo pagamento do imposto que seria devido pelo contribuinte é transferida para terceiro, sendo exigida mediante a retenção do imposto pelo responsável;
 - b) antecipação tributária propriamente dita, em que a lei determina que o próprio contribuinte ou o responsável antecipe o pagamento do imposto.

Dessa forma, verifica-se que, enquanto na antecipação exige-se o tributo antes da ocorrência do fato gerador – que é a operação de saída subsequente da mercadoria (seja ela feita pelo próprio contribuinte ou por terceiro a quem a lei atribui essa responsabilidade) -, no diferimento, o lançamento e o pagamento do imposto são postergados para um momento futuro em que vier a ocorrer determinada operação, prestação ou evento expressamente previstos pela legislação, após a ocorrência do fato gerador do ICMS.

O julgador Sr. José Bezerra Lima Irmão apresentou, no voto que prolatou no Acórdão JJF nº

0189-01/02, uma clara distinção entre os institutos acima aludidos:

(...)

Não se deve confundir o **diferimento** com a **substituição tributária por antecipação** (esta, na prática, é chamada simplesmente de substituição tributária). Embora tanto o diferimento como a substituição tributária por antecipação sejam espécies do gênero substituição tributária em sentido amplo, cumpre distinguir a **substituição tributária regressiva** ou para trás (diferimento) da **substituição tributária progressiva** ou para frente, mais apropriadamente denominada **substituição tributária por antecipação**. Enquanto a substituição tributária regressiva implica **adiamento** do pagamento do imposto (“diferir” significa adiar), a substituição tributária progressiva implica a antecipação do pagamento.

Os nobres autuantes se equivocaram, portanto, num aspecto fundamental. Confundiram figuras jurídicas totalmente diversas, opostas, antagônicas. Apesar de ambas constituírem modalidades de substituição tributária, uma **adia**, a outra **antecipa** o pagamento. (grifos originais)

Na situação dos autos, constata-se que, efetivamente, o autuado deveria ter efetuado o recolhimento do imposto no momento da entrada do arroz em casca em seu estabelecimento, tendo em vista que o lançamento e o pagamento do tributo foram postergados. Entretanto, ao invés disso, o contribuinte recolheu o ICMS nas saídas posteriores do arroz já beneficiado, em desacordo, portanto, com a legislação tributária.

Não obstante isso, em meu entendimento, não há como ser aplicada a penalidade prevista no § 1º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, uma vez que o dispositivo legal se refere especificamente à falta de recolhimento do imposto por antecipação, o que, como visto, não se confunde com a hipótese de diferimento.

Não resta dúvida que o contribuinte realizou o recolhimento do tributo em momento posterior àquele previsto no artigo 343, inciso XIV, do RICMS/97, mas aquele imposto não era antecipado; ao contrário, tratava-se de imposto diferido, ou seja, postergado para a entrada no estabelecimento do destinatário (o autuado), uma vez que o fato gerador ocorreu na operação de saída do produtor agrícola.

Sendo assim, considero que deveriam ter sido exigidos os acréscimos moratórios devidos sobre o atraso no pagamento do tributo e não a multa percentual, como efetuado pelos autuantes, por falta de previsão legal para a aplicação da penalidade indicada no lançamento. Todavia, este órgão julgador não tem a competência para inovar o presente lançamento, razão pela qual excluo o débito apontado na infração 2 deste Auto de Infração, observando que, como os fatos geradores referem-se ao exercício de 1998, já decaiu o direito de a Fazenda Pública Estadual exigir o crédito tributário da forma correta.

Relativamente à infração 3, o sujeito passivo reconheceu e pagou o débito no valor de R\$1.259,74. Observe-se que, neste item da autuação, exige-se o imposto devido por antecipação tributária, em relação à diferença de entradas do produto açúcar, constatada no levantamento quantitativo de estoques indicado na infração 1. A exigência do tributo por antecipação tributária com base na margem de valor agregado (MVA) está correta, tendo em vista que foi detectada a falta de registro de entradas de mercadoria enquadrada na substituição tributária. Lembro, porém, que houve equívoco na descrição da imputação fiscal na infração 1, relativamente ao açúcar, razão pela qual meu posicionamento foi pela nulidade do valor de débito referente ao açúcar, conforme explanado anteriormente.

Ocorre que, como a base de cálculo da falta de registro de entradas do açúcar foi retificada pelo diligente para R\$35.221,05 (infração 1), conforme o demonstrativo de fl. 101, deve ser alterado também o montante de ICMS a ser cobrado, na infração 3, da seguinte forma:

<i>Base de Cálculo (falta de registro de entradas de açúcar).</i>	R\$35.221,05
<i>Base de cálculo da infração 3 (MVA de 20%)</i>	R\$7.044,21
<i>ICMS (17%).</i>	R\$1.197,52

Finalmente, represento à autoridade competente, nos termos do artigo 156, do RPAF/99, para que determine a renovação do procedimento fiscal, a salvo de equívocos, a fim de que seja exigida a diferença devida de imposto, conforme apontado neste voto.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, homologando-se o valor efetivamente recolhido.”

VOTO VENCIDO

O presente processo foi submetido à apreciação de uma das Câmaras de Julgamento Fiscal em razão da 3^a Junta de Julgamento Fiscal ter julgado Procedente em Parte o Auto de Infração.

Trata-se de uma Decisão de 1^a Instância da lavra da ilustre Relatora Denise Mara Andrade Barbosa a qual me curvo por se tratar, em verdade, de uma aula irretocável de conhecimentos práticos e teóricos, razão porque acolho, em sua inteireza, o entendimento ali manifestado.

De maneira que acolho e mantenho toda a fundamentação do voto constante do Acórdão nº 0455-03/04 e voto pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso de Ofício, mantendo inalterada a Decisão de 1^a Instância.

VOTO VENCEDOR

Divirjo do voto da digna relatora do processo em relação ao item 1 da autuação, relativo a ICMS devido em razão da constatação de “operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar entradas de mercadorias, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias tributadas realizadas anteriormente e também não registradas na escrita fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado.”

A empresa autuada desenvolve, em seu estabelecimento, as atividades de beneficiamento do arroz que adquire em casca e o empacotamento de açúcar. Verifica-se nos autos que foi detectada, no levantamento fiscal, a falta de registro de entradas de arroz e de açúcar, sendo que o imposto, em relação ao açúcar, deveria ter sido pago, por antecipação, nas entradas no estabelecimento, tendo em vista que se trata de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária.

Inválido o argumento do sujeito passivo de que recaindo a autuação sobre mercadoria com a fase de tributação encerrada (açúcar), face à substituição tributária, não se poderia cogitar de omissão de saídas anteriores, e sua inclusão em levantamento quantitativo, a não ser que se provasse materialmente, quais teriam sido as mercadorias anteriormente saídas sem nota fiscal, posto que a presunção tem sede nas disposições contidas no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996.

Divirjo do digno relator relativamente ao produto “açúcar”, quanto à suposta aplicação do disposto no artigo 10, da Portaria nº 445/98, pois nesse caso é preciso que se comprove que a mercadoria cujas saídas foram omitidas é da mesma espécie que a mercadoria cujas entradas foram omitidas. Aí, sim, se poderá admitir a possibilidade de que possam ter sido anteriormente tributadas. Mas o § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96 só autoriza a presunção de que ocorreram saídas anteriores tributadas de quaisquer mercadorias e não da mesma mercadoria. Assim, é preciso que o contribuinte prove que se trata da mesma mercadoria e que o imposto foi recolhido. Por exemplo, em se tratando de gasolina, se terá que provar que o posto não “batiza” a gasolina com benzeno, cujo imposto não é pago antecipadamente por substituto.

É óbvio que se pode cobrar o imposto estadual, em caso de falta de registro de entradas de mercadorias enquadradas na antecipação tributária, pela “*presunção de omissão de saídas de mercadorias*”, como mencionado pelo autuante, porque não há prova de que o tributo já foi recolhido de forma antecipada e, portanto, as saídas subsequentes não estão desoneradas da incidência do ICMS.

Nos casos permitidos legalmente (§ 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96), presume-se que o contribuinte, em momento anterior às aquisições, promoveu saídas de mercadorias tributáveis sem documentos fiscais. A presunção legal de omissão de saídas aplicada no auto de infração objeto deste PAF para a mercadoria “açúcar” admite ICMS a ser exigido, uma vez que não há prova de que o tributo já havia sido pago antecipadamente nas saídas dos produtos que geraram os recursos utilizados na compra da mercadoria açúcar, que não se sabe quais foram, se arroz, por exemplo, se substituídos ou não, não se podendo afirmar que se encerrara a fase de tributação do ICMS nas saídas subsequentes das referidas mercadorias. Caberia ao contribuinte a prova contrária, como previsto no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, *in fine*, “*ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção*”.

Sendo assim, entendo que não está equivocado o lançamento e tem ele base legal para a sua existência, sem qualquer cerceamento do direito de defesa do contribuinte, razão pela qual considero que deve ser declarada a validade da exigência do débito referente ao açúcar, haja vista que não há equívocos cometidos neste PAF em relação ao item 1, não passíveis de retificação.

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício para a manutenção do item 1 da autuação, no valor de R\$32.318,53 e os acréscimos legais.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com o voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269191.0600/02-6, lavrado contra **DISTRIBUIDORA BARREIRAS DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$33.516,05**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 70% sobre R\$32.318,53, e de 60% sobre R\$1.197,52, previstas no art. 42, III e II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, homologando-se o valor efetivamente recolhido.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros César Augusto da Silva Fonseca, Álvaro Barreto Vieira e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO: Conselheiros (as) Maria do Carmo Santana Marcelino Menezes, José Carlos Barros Rodeiro e Fauze Midlej.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de janeiro de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

MARIA DO CARMO SANTANA MARCELINO MENEZES – RELATORA/VOTO VENCIDO

CÉSAR AUGUSTO DA SILVA FONSECA – VOTO VENCEDOR

SYLVIA MARIA AMOÉDO CAVALCANTE - REPR. DA PGE/PROFIS