

PROCESSO - A. I. Nº 206766.0011/04-4  
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e COMEIA DISTRIBUIDORA LTDA.  
RECORRIDOS - COMEIA DISTRIBUIDORA LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0506-01/04  
ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
INTERNET - 20/05/2005

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0138-11/05

**EMENTA:** ICMS. 1. PAGAMENTOS NÃO REGISTRADOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Pagamentos não contabilizados presume-se a ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto. Não provada pelo sujeito passivo a improcedência da presunção. Infrações 1 e 8 subsistentes. 2. BASE DE CÁLCULO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO BENEFÍCIO DA REDUÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. a) ESTABELECIMENTO ATACADISTA. VENDAS DE MERCADORIAS NÃO CONTEMPLADAS COM O BENEFÍCIO DA REDUÇÃO. Contribuinte com Termo de Acordo datado de 26/05/99, beneficiado com a redução da base de cálculo, como determina o Decreto nº 8.969/04. Infração insubstancial. b) VENDAS A NÃO CONTRIBUINTES. O benefício da redução da base de cálculo alcança, apenas, vendas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS. Infração não elidida. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas, através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Apesar de o autuado reconhecer devida a irregularidade, desculpa a exigência do imposto, já que os itens 1 e 8 da autuação tratam de presunção de omissão de saídas, nos mesmos períodos de apuração, em valor superior ao indicado neste item da autuação. Observado o que dispõe o § 1º do art. 60 do RICMS/97. Lançamento indevido. Rejeitadas as preliminares. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte e de Recurso de Ofício declarado na própria Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em tela, o qual exige o ICMS e multa em decorrência das seguintes irregularidades:

- 1) omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de pagamentos não registrados, referentes a duplicatas pagas e não registradas, em virtude da simulação de devolução das referidas mercadorias adquiridas de fornecedores, cujos pagamentos foram confirmados pelos mesmos, provando, assim, que não houve a devolução das referidas mercadorias, conforme demonstrativo, correspondências emitidas pelos fornecedores, cópias das notas fiscais de compras, das notas fiscais de devolução, do Razão analítico, dos livros de Registro de Saídas, nos meses de janeiro, abril, maio, agosto, outubro, dezembro de 2002, janeiro, fevereiro e abril a dezembro de 2003;
- 2) deixou de efetuar o recolhimento por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação. Mercadorias adquiridas de diversos fornecedores, e simulação de devolução das referidas mercadorias, vez que após circularização das mesmas ficou comprovado que não houve a devolução e sim os pagamentos das duplicatas, referente às notas fiscais de compras, conforme demonstrativo, correspondências dos fornecedores, cópias das notas fiscais de compras e de devolução, dos livros Razão Analítico, Registro de Entradas e de Saídas, nos meses de janeiro, março a maio, julho, setembro, novembro e dezembro de 2002, janeiro, março e maio a dezembro de 2003;
- 3) recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Aplicação indevida da redução de base de cálculo, no percentual de 41,176% sobre mercadorias não contempladas no art. 1º, c/c os itens 1 a 16, do Anexo Único, dos Decretos nº 7.799/00 e nº 8.409/02, atualizados pelos Decretos nº 8.435/03 (efeito retroativo à 01/01/03 e nº 8.548/03 (efeito a partir de 29/05/03), nos meses de janeiro a dezembro de 2003);
- 4) recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Aplicação indevida da redução de base de cálculo, no percentual de 41,176% sobre fogos, mercadoria não contemplada no art. 1º, c/c os itens 1 a 16, do Anexo Único, dos Decretos nº 7.799/00 e nº 8.409/02, atualizados pelos Decretos nº 8.435/03 (efeito retroativo à 01/01/03), bem como a aplicação indevida da alíquota de 17%, quando o correto seria de 27%, conforme art. 50, II, “j”, item 4 c/c art. 51-A, II (efeitos a partir de 01/01/2002) do RICMS/97, nos meses de janeiro a dezembro de 2003;
- 5) recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, referente às vendas com a aplicação indevida da redução de base de cálculo, no percentual de 41,176% nas vendas para contribuintes não inscritos ou a consumidor final, nos meses de janeiro a dezembro de 2002 e janeiro a dezembro de 2003;
- 6) recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, referente às vendas de fogos com aplicação da alíquota de 17%, quando o correto seria 27%, conforme art. 50, II, “j”, item 4 c/c art. 51-A, II (efeitos a partir de 01/01/2002) do RICMS/97, nos meses de maio, agosto, novembro e dezembro de 2002;
- 7) falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – 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, no mesmo exercício, referente aos exercícios de 2002 e 2003;

- 8) omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de pagamentos não registrados, referente às Notas Fiscais nºs 423539 e 126, recolhidas pelo CFAMT – Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito, nos meses de agosto de 2002 e março de 2003;
- 9) deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas. Trata-se de aquisição de mercadorias (canetas) para saídas posteriores a título de brindes. O contribuinte se creditou do ICMS destacado na nota fiscal de aquisição mas não procedeu de acordo com o que determina o art. 565, II e III, do RICMS, mês de dezembro de 2002.

Sustenta a Decisão da 1ª JJF, ora recorrida:

- ultrapassadas as preliminares arguidas, vez que o autuante além de descrever as infrações de forma clara e precisa, entregou, mediante recibo, cópia de todos os levantamentos e demonstrativos elaborados, bem como cópia do Processo nº 168951/2004-2 e correspondências emitidas diretamente pelos fornecedores em resposta a solicitação de confirmação de pagamentos, dos demonstrativos e das notas fiscais sem registro;
- no tocante à infração 3, em que o contribuinte alega cerceamento de defesa por não constar à indicação da mercadoria na descrição da infração, observa que no demonstrativo, cuja cópia foi recebida pelo contribuinte quando da ciência do Auto de Infração, consta a indicação do documento fiscal, emitido pelo sujeito passivo, data da emissão, nome da mercadoria e valor da operação, descabendo, o alegado cerceamento de defesa;
- no mérito, analisando as peças constitutivas do presente processo verifica que o contribuinte, em sua impugnação reconhece devidos os valores exigidos nos itens 2, 4, 6, 7 e 9 do Auto de Infração;
- quanto à infração 1, ressalta que o sujeito passivo, no caso em questão, no intuito de sonegar o imposto devido por antecipação tributária, além de não contabilizar as notas fiscais de aquisições das mercadorias, emitiu notas fiscais, a título de devolução das mercadorias, simulando desfazimento do negócio, fato provado nos autos com a juntada de documentos, em consulta realizada entre a SEFAZ/BA e a Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda, em Sorocaba – Estado de São Paulo, tendo o autuado, em face das provas, cuja cópia recebeu, solicitado parcelamento do imposto devido por antecipação.

No entanto, ao ser exigido imposto com base no que determina o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, a lei autoriza a presunção de que os pagamentos daquelas mercadorias que não foram contabilizadas decorreram de obtenção de receitas decorrentes de vendas de mercadorias anteriormente realizadas sem as emissões de notas fiscais, sem a sua contabilização e, consequentemente, sem o recolhimento do imposto, ressalvada a hipótese de que o contribuinte comprove a improcedência da presunção.

A mesma situação se aplica nos casos de realização de roteiro de Auditoria de Estoques, onde fique evidenciada diferença de quantidade de mercadorias por omissão de entradas, já que não se exige imposto em relação àquelas mercadorias, e sim, pela evidência de que houve obtenção de receitas, através de saídas anteriormente efetuadas, sem a emissão de documentação fiscal e, consequentemente, sem o recolhimento do imposto, situação apontada na infração 7.

- as situações previstas nas infrações 1 e 8 se referem à falta de contabilização de pagamentos relativos a aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e não contabilização de pagamentos de mercadorias e bem do ativo, sendo as notas fiscais arrecadadas nos postos fiscais de trânsito;
- que na infração 8 foram identificadas duas notas fiscais, tendo sido juntadas as vias dos documentos colhidos no trânsito, via CFAMT, evidenciando terem sido adquiridas as

mercadorias pelo contribuinte autuado. No caso do Documento Fiscal nº 126 que o autuado alega não ter adquirido as mercadorias nele indicadas caberia provar o fato, já que o documento fiscal, (via pertencente ao fisco) faz parte das peças dos autos.

- da análise dos itens 1, 7 e 8 dos autos, constata que as presunções apontadas ocorreram nos exercícios de 2002 e 2003. As infrações 1 e 8 decorreram de omissão de saída de mercadorias tributáveis apuradas através de pagamentos não registrados e a infração 7 de diferença de quantidade por omissão de entradas apurada por meio de Auditoria de Estoques. Assim, apesar de o autuado ter reconhecido como devida à infração 7, deve ser observado, no caso de imposto devido por presunção, como é o caso em análise, o que determina o art. 60, § 1º do RICMS/97.

Assim, o valor do ICMS apontado nas infrações 1 e 8 deve ser mantido, por se tratar de omissão apurada através de pagamentos não contabilizados e representar o valor de maior expressão monetária em relação à infração 7 que diz respeito à presunção apurada adotando-se o roteiro de Auditoria de Estoques. Desta forma, mantidos os valores de R\$188.995,96 (infração 1) e R\$26.456,51 (infração 8). Excluído da autuação o valor de R\$4.779,65 (infração 7).

- na infração 3, o autuado alega a existência de Termo de Acordo firmado com a SEFAZ/BA, em 26/05/99, por esta razão, ao seu ver, não pode ser alcançado pelo Decreto nº 8.409/02, e que foi neste sentido publicado o art. 7º, do Decreto nº 8.969/04.

O autuante, dentre os papéis que compõem o processo, juntou cópia de Parecer da DITRI nº 169/2004, em que foi respondida consulta dirigida a ASDAB – Associação de Distribuidores e Atacadistas da Bahia, esclarecendo que os Termos de Acordo firmados antes da vigência do Decreto nº 8.409/02 apenas convalidou as operações de vendas de produtos de higiene, limpeza e conservação domiciliar, efetuadas com redução de cálculo no período compreendido entre 27/12/02 a 31/01/04. Já os contribuintes que firmaram Acordo após 26/12/02 o benefício de redução de base de cálculo, para as operações acima descritas, apenas, alcançará as operações efetuadas a partir de 01/02/04, data que entrou em vigor o Decreto nº 8.969/04.

Assim, o tratamento quanto à redução da base de cálculo, prevista no RICMS/97, com redação dada pelo Decreto nº 7.799/00, aos atacadistas habilitados, mediante Termo de Acordo, não diz respeito apenas aos códigos de atividade econômica 5149-7/01 e 5149-7/0, mas, também, às regras vigentes na legislação à data da assinatura do Termo de Acordo. O crédito reclamado diz respeito ao período de janeiro a dezembro de 2003. Descabe a exigência do imposto.

Vale destacar que em relação ao mérito desta infração houve discordância pela parcial subsistência devendo ser excluídos os valores “cosméticos” cujas operações ocorreram entre 01/01 e 28/05/03.

- quanto à infração 5, em se tratando de vendas realizadas para contribuinte não inscrito e para consumidor final não há previsão legal para a utilização do benefício da redução da base de cálculo pretendida pelo contribuinte, já que a redução do valor da base de cálculo de que trata a legislação tributária se aplica apenas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS, disposição expressa no RICMS/97. Mantida a ação fiscal.

Mantidas integralmente as infrações 1, 2, 4, 5, 6, 8 e 9 e, descabidas as infrações 3 e 7.

Conclui pela Procedência em Parte do Auto de Infração.

Em atendimento ao disposto no art. 169, I, “a”, item 1, do RPAF aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00 a 1ª JJF do CONSEF recorreu de Ofício a esta CJF.

Insatisfeito com a referida Decisão o recorrente alega, em síntese, que as mercadorias objeto do item 1 são sujeitas à antecipação tributária, conforme exigência do item 2, que já foi reconhecida e paga. Com isso, afirma que se trata de cobrança em duplicidade.

Em relação ao item 5, afirma que os destinatários das mercadorias eram pequenos comerciantes, contribuintes do imposto, mesmo que não inscritos no Cadastro da SEFAZ. Discorre sobre o conceito de contribuinte do imposto.

Por fim, quanto ao item 8, a omissão de saídas tributadas se deu em razão da falta de contabilização da Nota Fiscal nº 423539, tendo o recorrente requerido a aplicação da multa por falta de escrituração, e não o imposto.

A representante da PGE/PROFIS, na sua manifestação, entendeu que descabem as alegações do recorrente, razão pela qual opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Após análise dos autos, verifico que as infrações 1 e 8 cobram imposto em razão da falta de contabilização de nota fiscal coletada junto ao CFAMT, bem como de simulação de devolução de mercadoria, nos termos do art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96.

O recorrente não trouxe em suas razões, qualquer argumento apto a elidir tal presunção, não se desincumbindo, por conseguinte, do seu ônus de provar fato modificativo ou extintivo do direito da Fazenda Pública.

Como bem ressaltou a representante da PGE/PROFIS, a presunção legal é de comercialização anterior de mercadorias tributáveis, sendo irrelevante se as mercadorias objeto das notas fiscais não contabilizadas são sujeitas à antecipação ou não. O que se exige, em verdade, é a omissão de saídas anteriores, em razão da falta de contabilização dessas mercadorias.

Por fim, no que diz respeito ao item 5, a legislação em vigor condiciona a redução da base de cálculo às saídas de mercadorias destinadas a contribuinte inscrito no Cadastro da SEFAZ. Como se trata de benefício fiscal, a norma deve ser interpretada de forma restritiva. Logo, se o art. 8º do RICMS, prescreve para gozo do benefício que o destinatário seja contribuinte inscrito, é inadmissível a redução da base de cálculo para aqueles que não se enquadram nesta situação, isto é, contribuinte do ICMS.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter na íntegra a Decisão recorrida.

Quanto ao Recurso de Ofício, acolho o entendimento da 1ª JJF e voto pelo NÃO PROVIMENTO.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206766.0011/04-4, lavrado contra **COMEIA DISTRIBUIDORA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$361.339,47, acrescido das multas de 70% sobre R\$215.452,47 e 60% sobre R\$145.887,00, previstas no art. 42, III e II, “a” e “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

MARCOS ROGÉRIO LYRIO PIMENTA - RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÉDO CAVALCANTE - REPR. DA PGE/PROFIS