

A. I. Nº - 207494.0004/04-0  
AUTUADO - BOMPREÇO BAHIA S/A  
AUTUANTES - VALDEMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA e REGINALDO CÂNDIDO DE MEDEIROS  
                  FILHO  
ORIGEM - IFEP METRO  
INTERNET - 26.04.05

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0113-02/05**

**EMENTA: ICMS.** 1. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **b)** PAGAMENTO A MENOS. Infrações comprovadas. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** ESTORNO DE DÉBITO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. ATIVO IMOBILIZADO. **b)** FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. Infrações comprovadas. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência, relativa ao imposto não antecipado, em multa por descumprimento de obrigação acessória equivalente a 60% do imposto não antecipado, nos termos do art. 42, II, “d”, c/c o § 1º, da Lei nº 7.014/96. Infração caracterizada 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO RELATIVO AO ESTOQUE DE CALÇADOS EXISTENTES EM 28/02/2003. Infração comprovada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 30/12/2004, exige ICMS e multa no valor de R\$ 1.584.021,94, em razão das seguintes irregularidades:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas. Omissão de receitas tributadas caracterizadas por Notas Fiscais não

lançadas no livro de Registro de Entradas de Mercadorias, apurada através de vias de Notas Fiscais (fls. 79 a 311 do PAF) retiradas nos Postos Fiscais e constantes no CFAMT (Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Transito), conforme demonstrativo de Auditoria de Falta de registro de Notas Fiscais (fls. 10 a 17 do PAF).

2. 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. Falta de recolhimento do ICMS Antecipado de Notas Fiscais destinadas ao estabelecimento e não registradas no livro Registro de Entradas de Mercadorias, apuradas através de vias de Notas Fiscais (fls. 79 a 311 do PAF) retidas nos Postos Fiscais e constantes no CFAMT (Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito), conforme Demonstrativo de Auditoria de Falta de Registro de Notas Fiscais (fls. 10 a 17 do PAF).
3. Efetuou o recolhimento do ICMS a menos por antecipação, em caso de erro de aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores impostos, 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. Recolhimento a menos do ICMS por Antecipação em decorrência da aplicação de MVA (Margem de Valor Agregado) de aquisições no atacado em aquisições de mercadorias na indústria, conforme anexo 88 do RICMS/BA, conforme Demonstrativo de Antecipação Tributária Calculada Menor – MVA Industria x MVA Atacado (fls. 18 a 45 do PAF), cópias de Notas Fiscais de Entradas (fls. 312 a 1339 do PAF) e Relatório do ICMS Substituído na Fronteira fornecida pela empresa (fls. 1352 a 1638 do PAF).
4. Valor lançado a título de estorno de débito no Livro de Apuração do ICMS (fls. 46 a 47 do PAF), sem a devida comprovação e não atendendo aos critérios de utilização de créditos na aquisição de bens para o ativo imobilizado estabelecidos na legislação conforme art. 93 inc V alínea “a” §§ 11, 12 e 17 e art. 339, § 2º do RICMS/BA.
5. Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na entrada fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Conforme Demonstrativo da Falta de Antecipação Tributária Calçados (fls. 48 a 69 do PAF) e Notas Fiscais de Aquisições de Calçados de outras unidades da Federação (fls. 1340 a 1349 do PAF).
6. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a bem do ativo imobilizado, cuja entrada no estabelecimento ocorreu até 31/12/2000, sendo utilizado na prestação de serviço ou na comercialização, produção, industrialização, geração ou extração de mercadorias cujas prestações ou operações estejam isentas ou não tributadas. Conforme Demonstrativo de Auditoria de Crédito Imobilizado CIAP (fls. 70 a 74 do PAF), nos meses de maio a outubro de 2004.
7. Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Falta de recolhimento do ICMS Antecipado sobre o estoque de calçados existente em 28/02/2003.

O autuado através de advogado ingressa com defesa, fls. 1644 e 1660, na qual tece os seguintes argumentos:

Diz que o auto de infração foi lavrado irregularmente, pois, além de não conter os elementos suficientes para a determinação exata da infração e do infrator, não é claro e tampouco preciso, em relação às infrações 01, 02 e 03, e deve ser considerado nulo.

Exige, do autuante, a demonstração de provas, pois os demonstrativos anexados ao Auto de Infração, em relação às infrações 01, 02 e 03 não esclarecem nem provam coisa nenhuma.

Requer a nulidade do Auto de Infração, pois devido à falta de provas das acusações, não sabe o que precisa provar para se defender.

Argumenta com relação às infrações 01 e 02 que existe cobrança em duplicidade, para as mesmas notas fiscais está se exigindo também o imposto antecipado. Entende que não se admite a cobrança dos mesmos impostos, um antecipado e outro normal, sobre as mesmas mercadorias, nesse caso, pode se falar em bitributação.

Ainda com relação às infrações 01 e 02, declara que o autuante se limitou a alegar que a empresa não escriturou as aquisições de mercadorias, sem analisar, cuidadosamente, os documentos fiscais. Também não levou em consideração que outras mercadorias não foram registradas porque não deram entrada no estabelecimento, em virtude do seu retorno ao fornecedor. Argumenta que não é necessário registrar, no livro Registro de Entradas, as mercadorias que não deram entrada no estabelecimento, ou porque não foram compradas ou porque retornaram, por estarem em desacordo com o pedido.

Com relação à infração 03, por atuar no ramo varejista, ou seja, realizar vendas para o consumidor final, apenas deve antecipar o imposto relativo à ultima operação da cadeia de circulação da mercadoria. Argumenta que, como parte das mercadorias é adquirida de importadores, aqueles podem ser equiparados ao industrial, porém pela sistemática do ICMS, não há que se falar em equiparação à industria, quando a mercadoria é adquirida para ser vendida ao consumidor final e não para ser revendida. Portanto apenas haverá antecipação em relação a uma fase da cadeia de circulação do ICMS.

Confessa a dívida relativa às infrações 04, 05 06 e 07 e pede juntada posterior dos comprovantes e a sua homologação.

Assevera que a taxa SELIC não pode ser aplicada nas relações tributárias, servindo, exclusivamente, para as relações econômico-financeiras, pois resulta em aumento de tributo, de forma transversa, sem autorização Constitucional, ferindo o nosso sistema jurídico tributário vigente.

Quanto à multa confiscatória, afirma que, com base na jurisprudência, a multa moratória não deve ultrapassar o percentual de 20%, pois fere o princípio do não confisco. Aduz que, através do próprio Judiciário, tem poderes de redução desse percentual por Embargos à Execução.

Afirma que o ICMS cobrado é totalmente equivocado, uma vez que, a multa que foi aplicada, 60% e 70%, é considerada ilegal e constitucional.

Deseja que seja levado em consideração, também, o benefício da dúvida, uma vez que de acordo com o art 112 do CTN em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte.

O autuante presta a informação fiscal de fls. 1681 a 1689, nos seguintes termos:

Esclarece que todas as infrações constantes no Auto de Infração estão devidamente respaldadas nas provas necessárias, através de documentos anexos ao PAF fls. 10 a 1638.

Afirma que a alegação da autuada em relação ao ônus da prova descabe, uma vez que todo o procedimento fiscal está totalmente respaldado na legislação do ICMS/BA e acompanhado de todas as provas materiais das infrações que foram levantadas.

Entende que não prospera o argumento de falta de clareza e precisão, uma vez que o auto de infração foi lavrado com todos os documentos levantado, conforme anexos PAF fls. 10 a 1638.

Na infração 01 o ICMS que está sendo exigido é o das mercadorias que geraram as receitas anteriores que foram omitidas e não o ICMS das mercadorias constantes destas Notas Fiscais. Enquanto na infração 02 está se cobrando a falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referentes às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e relacionadas no anexo 88 do RICMS/BA, Demonstrativo fls. 10 a 17 do PAF e das Notas Fiscais constantes deste PAF (fls. 79 a 311) destinadas ao estabelecimento e não registradas no Livro Registro de Entradas de Mercadorias.

Outrossim, se as mercadorias não deram entrada no estabelecimento, caberia ao autuado, obter dos seus fornecedores cópias das referidas Notas Fiscais constando no verso declarações que as mercadorias foram devolvidas e também cópia da Nota Fiscal de Entrada com seu respectivo registro, no livro de Entrada de Mercadorias, do fornecedor.

Ressalta que a empresa autuada foi intimada, em 17/12/2004, a comprovar a escrituração das Notas Fiscais ou que não deram entrada no estabelecimento, não as apresentando até o encerramento da ação fiscal, nem tampouco nas razões de defesa.

Com relação à infração 03, o autuante declara que o autuado equivocou-se, novamente, uma vez que segundo a legislação é permitido instituir o regime de Substituição tributária onde estabelece duas Margens de Valor Adicionado, um percentual para as aquisições efetuadas na Indústria e um inferior para as aquisições efetuadas no Atacado e são diferentes porque por fatores econômicos o custo para adquirente também é diferente.

Informa que não houve equívoco algum com relação aos cálculos, uma vez que eles foram baseados no anexo 88 e demais dispositivos do RICMS/BA.

Ressalta que o defensor confessa a dívida das infrações 04, 05, 06 e 07, e pede juntada posterior dos comprovantes do pagamento e sua respectiva homologação.

## VOTO

Inicialmente cabe a apreciação das preliminares de nulidade suscitadas pelo sujeito passivo.

Ressalto que não se incluem na competência dos órgãos julgadores, a declaração de constitucionalidade de lei ou ato normativo, a teor do que dispõe o art. 167, I do RPAF/99 (Decreto nº 7.629, de 09 de julho de 1999).

Verifica-se da análise dos elementos constantes nos autos que, em momento algum, o sujeito passivo ficou impedido de exercer a ampla defesa e o contraditório, pois na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no artigo 39, do RPAF, e as infrações estão demonstradas nos Anexos de fls. 10 a 17 e de fls. 18 a 45, relativos às infrações 01, 02 e 03, de forma clara e de perfeito entendimento por parte da defesa. Ademais, os documentos levantados pelo auditor fiscal encontram-se até à fl. 1638.

No que diz respeito à taxa SELIC, a mesma também está prevista em lei (art. 102, I e II do COTEB), e repetida no art. 138-B, I e II, do RICMS/97, após a Alteração nº 29 (Decreto nº 8087, de 27/12/2001).

Também as multas aplicadas estão legitimamente previstas na Lei nº 7.014/96.

Assim, rejeito as preliminares de nulidade argüidas, por não se enquadrarem em nenhum dos incisos do artigo 18 do RPAF/99.

No mérito, cabe ressaltar que o contribuinte reconheceu o cometimento das infrações 4, 5, 6 e 7, razão porque me abstendo de comentá-las.

Quanto à infração 01, decorrente da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, saliento que consoante o disposto no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, “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, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Portanto a referida presunção é “juris tantum”, ou seja, admite prova contrária, cabendo ao contribuinte comprovar a sua improcedência.

Na ação fiscal foi detectado que o contribuinte não lançou diversas notas fiscais no livro Registro de Entradas de Mercadorias, notas cujas vias foram retidas nos postos fiscais (documentos de fls. 79 a 311), e constantes do CFAMT, (Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito), conforme Demonstrativo de Auditoria de Falta de Registro de Notas Fiscais (fls. 10 a 17 do PAF).

O autuado em sua peça de defesa limita-se a negar o cometimento da infração, bem como a aduzir que muitas notas fiscais não foram registradas porque retornaram aos seus remetentes.

Entendo que a alegação acima não pode prosperar, haja vista que caso tal fato tivesse ocorrido, caberia ao contribuinte obter dos seus fornecedores cópias das referidas Notas Fiscais em que constasse no verso declarações que as mercadorias foram devolvidas e também cópia da Nota Fiscal de Entrada com seu respectivo registro no Livro de Entradas de Mercadorias do fornecedor.

Verifico ainda que o autuante adotou a base de cálculo prevista no artigo 60, inciso I, do RICMS/97, isto é, o custo das entradas não registradas na escrituração, sem o acréscimo de qualquer percentual a título de MVA, conforme os demonstrativos de fls. 10/17 do PAF.

Também observo que a multa relativa a esta infração está correta, conforme previsto no art. 42, III da Lei nº 7.014/96.

Infração não elidida.

No tocante à infração 02, esta decorreu da falta de 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 no Anexo 88 do RICMS/97. O imposto foi apurado através das notas fiscais destinadas ao estabelecimento e não registradas no livro Registro de Entradas de Mercadorias, apuradas através de vias de notas fiscais, constantes às fls. 79 a 311 do PAF, retidas nos Postos Fiscais e constantes no CFAMT, conforme demonstrativo de Auditoria de Falta de Registro de Notas Fiscais, de fls. 10 a 17 do PAF.

Verifica-se que a autuação tomou por base notas fiscais cujas mercadorias estão enquadradas no regime de substituição tributária, cujo imposto está sendo exigido na infração 01, em decorrência da presunção legal de omissão de saídas de mercadorias.

Mas, o que está se exigindo nesta segunda infração é o ICMS por antecipação, sobre o valor acrescido, cujo recolhimento não foi efetuado, pelo sujeito passivo por substituição, referentes às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88.

O autuado limita-se a arguir que está havendo bitributação, o que não ocorre, pois são fatos geradores de ICMS distintos, e foi abatido o crédito das operações anteriores, conforme demonstrativo de fls. 10 a 17.

Infração mantida.

Na infração 03, a acusação versa sobre o fato de que o ICMS por antecipação foi recolhido a menos, em decorrência da aplicação de MVA de aquisições no Atacado, quando as mercadorias foram adquiridas de indústria.

Verifica-se que o demonstrativo de Antecipação Tributária calculada a menor, encontra-se às fls. 18 a 45 do PAF, e as cópias de notas fiscais de entradas às fls. 312 a 1.339 do PAF. O relatório do ICMS substituído na fronteira, fornecido pela empresa está anexo às fls. 1.352 a 1.638 do PAF.

O autuado entende que o art. 8º da LC 87/96 fixa a base de cálculo, para fins de substituição tributária, e que a margem de agregação ou o valor adotado como base para a substituição tributária deverá ser fixado, tendo em vista o preço praticado na operação seguinte. Como a defendant atua no ramo de supermercado, realizando vendas para consumidor final, aplica a margem de agregação de atacado e não de indústria. Assim, entende que é arbitrária a posição do fisco de exigir do autuado, que é varejista, utilizar a margem de agregação de indústria para pagar o imposto antecipado.

Ressalta que parte das mercadorias é adquirida de importadores, que pela legislação de IPI equiparam-se à industrial.

Salienta que a MVA deve ser fixada em função das etapas de circulação que se tem pela frente, e não em função das características do vendedor.

Entendo que os argumentos da defesa não podem ser acolhidos, haja vista que o que determina a MVA, margem de valor adicionado é a aquisição ser na indústria ou no atacado. É o que se depreende da redação constante no Anexo 88, “aquisições no atacado” e “aquisições na indústria”.

Na presente situação, as mercadorias foram adquiridas de indústrias, conforme pode ser constatado através das notas fiscais de aquisições que se encontram nos autos às fls. 312 a 1339.

Infração mantida.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207494.0004/04-0, lavrado contra **BOMPREÇO BAHIA S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.382.833,20**, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 500.571,53 e de 60% sobre R\$ 882.261,67, previstas no art. 42, III, II, "d" e "a" e VII, "b", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, mais a multa no valor de **R\$ 201.188,74**, prevista no art. 42, II, "d" e § 1º, da Lei nº 7.014/96.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de abril de 2005.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR