

**A. I. N°** - 207494.0003/04-4  
**AUTUADO** - BOMPREGO BAHIA S/A.  
**AUTUANTE** - VALDEMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA e REGINALDO CÂNDIDO DE MEDEIROS FILHO  
**ORIGEM** - IFEP METRO  
**INTERNET** - 20/05/2005

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0160-01/05

**EMENTA: ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. a) SALDO CREDOR. b) SUPRIMENTO DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Nestas situações, configura-se a indicação de que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não comprovada a origem do lançamento nem os erros de lançamento alegado pelo autuado, nas infrações 01 e 02. **Infrações caracterizadas. 2. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPRÊAÇÕES NÃO REGISTRADAS.** Comprovado que algumas mercadorias não entraram em seu estabelecimento, por não atender as especificações do pedido, com a juntada de documentos enviados pelo fornecedor/remetente. **Infração parcialmente subsistente. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. a) ERRO NA APLICAÇÃO DA MVA. Infração não elidida. b) UTILIZAÇÃO INDEVIDA DA PAUTA FISCAL.** Comprovado descaber parte do valor exigido. **c) FALTA DE RECOLHIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Infração parcialmente subsistente. **Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 30/09/2004 exige imposto no valor de R\$ 1.120.307,81, em razão de ter sido apurada as seguintes irregularidades:

- 1) falta de recolhimento do imposto por omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa. A empresa apresentou saldo credor na conta CAIXA, no mês de janeiro de 2000, tendo sido intimado em 16/07/2004 e 24/09/2004, não tendo se manifestado sobre tais irregularidades, conforme cópia de folhas do livro CAIXA GERAL, fls. 07 e 08 dos autos, no valor de R\$ 12.088,70;
- 2) falta de recolhimento do imposto por omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada. A empresa efetuou lançamento a débito da conta CAIXA, no dia 30/11/2000 com histórico: Valor transferido p/ conta 234762 para regularização nesta data, conforme cópia de folhas do livro CAIXA GERAL, documentos às fls. 09 a 11 dos autos, tendo sido intimado em 16/07/04 e 24/09/2004, a

apresentar os documentos comprobatórios do lançamento e não se manifestado até a presente data, no valor de R\$ 63.764,06;

- 3) falta de recolhimento do imposto por omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas. Omissão de receitas tributáveis caracterizadas por notas fiscais não lançadas no livro de Registro de Entradas de Mercadorias, apurada através de notas fiscais retidas nos Postos Fiscais e, constantes no CFAMT, fls. 12 a 23 dos autos, nos meses de janeiro a dezembro de 2001, no total de R\$ 458.641,59;
- 4) efetuou recolhimento do ICMS a menos, por antecipação, em razão de erro na determinação da base de cálculo, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação. Recolhimento a menos em decorrência da aplicação de MVA de aquisições no atacado em aquisições de mercadorias na indústria, conforme anexo 88 do RICMS/BA, nos meses de janeiro a dezembro de 2001, no valor de R\$ 235.362,71;
- 5) efetuou recolhimento do ICMS a menos por antecipação, em razão de erro na determinação da base de cálculo, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação. Recolhimento a menos em decorrência da aplicação de Pauta Fiscal na aquisição de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, quando a legislação prevê aplicação de MVA constante do Anexo 88 do RICMS/BA, nos meses de janeiro, fevereiro e julho de 2001, no valor de R\$ 255.263,85;
- 6) deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, em razão de erro na determinação da base de cálculo, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação. Falta de recolhimento de ICMS antecipado de notas fiscais destinadas ao estabelecimento e não escriturada no livro Registro de Entradas de Mercadorias, apurada através de vias retidas nos postos fiscais e, constante no CFAMT, nos meses de janeiro a dezembro de 2001, no valor de R\$ 95.186,90.

O autuado, às fls. 1043 a 1060, através de seu representante legalmente constituído, apresentou defesa alegando que as infrações 01 e 02 se referem a presunção de omissão de saída, com base em lançamentos contábeis que não comprovam a ocorrência de vendas de mercadorias sem nota fiscal. Que o fato de existir saldo credor na conta caixa não significa que o autuado efetuou vendas de mercadorias sem documentação fiscal. Disse ser imperativo que fosse efetuado um levantamento de estoque para verificação quanto ao total de mercadorias entradas no estabelecimento e as que deram saídas, levando-se em conta as que se encontravam nos estoques.

Argumentou que embora fosse absurda a conta caixa apresentar saldo credor, não seria difícil crer que tal fato tivesse ocorrido por erro, já que os lançamentos são informatizados e interligados. Que em relação à necessidade de se fazer levantamentos para auferir a base de cálculo real, nesse sentido já decidiu a 1ª CJF da SEFAZ/BA. Transcreveu Ementa e Voto de julgamento com decisões pela nulidade de Auto de Infração em relação a Arbitramento. E, alegou que a presunção, ao seu ver, é uma “invenção” da legislação estadual à revelia do CTN, citando os art. 113, §1º e 114.

Argumentou que o tema presunção foi analisado por mais de 200 tributaristas no IX Simpósio Nacional de Direito Tributário. Citou o art. 24, I e §§ 1º a 4º do art. 24, além de transcrever o art. 146, II, “a” e “b”, todos da CF/88. Também citou os art. 147, 148, 149 e 150, do CTN.

Entendeu que o lançamento por presunção, sem prova da ocorrência da operação mercantil não prevalece no Sistema Tributário e que foi este o entendimento do STJ. Que os autuantes não se

detiveram na análise dos registros e documentos fiscais da empresa, tendo verificado o lançamento numa única conta (CAIXA) e lavrou as infrações 01 e 02. Assim, ao seu ver, os autuantes exorbitaram da sua competência, uma vez que o CTN sendo Lei Complementar não incluiu a figura da presunção como modalidade de lançamento.

No tocante ao fato gerador, transcreveu o art. 12 da Lei Complementar nº 87/96 e, disse que nenhuma das hipóteses descritas abarca o lançamento fiscal em questão. Que a presunção adotada pelo fisco, além de não se enquadrar na hipótese descrita em lei complementar (art. 146, III, “a” da CF e art. 114 do CTN), não satisfaz todos os aspectos do fato gerador (pessoal, material, espacial e temporal). Também, transcreveu o art. 13, incisos e alíneas da LC nº 87/96, que trata da base de cálculo.

Também argumentou que o valor da alíquota tem ligação direta com a natureza da operação e o autuante aplicou alíquota de 17% sem se preocupar em observar o volume de saídas interestaduais.

Que o fisco presumiu a ocorrência do fato gerador do ICMS e estipulou base de cálculo, alíquota, tudo fora do parâmetro da legislação aplicável e que o defendente não vende sem nota fiscal.

A infração 03 diz respeito à omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas. O sujeito passivo alegou estar havendo cobrança em duplicidade, já que as mesmas notas fiscais que geraram a infração 03, serviram de base para a cobrança da infração 06 e, que a cobrança do imposto antecipado (infração 06) e o imposto normal (infração 03) referente às mesmas mercadorias é situação vedada pela legislação estadual, conforme disposto no art. 915, § 1º, I, do RICMS/97, que transcreveu.

Protestou argumentando que algumas notas fiscais foram escrituradas e outras não foram por ter havido o retorno ao remetente sem a entrada no estabelecimento, o que, ao seu ver, inquina de nulidade o Auto de Infração, por demonstrar a falta de certeza e imprecisão do lançamento fiscal. Que se encontra impedido de apresentar cópia do livro fiscal, já que os livros se encontram sob a posse de outro preposto do fisco, comprometendo-se a apresentar cópia do citado livro, tão logo seja devolvido pelo fiscal.

Alegou não existir norma na legislação estadual que obrigue ao autuado a registrar mercadorias que não deram entrada no seu estabelecimento, conforme art. 229, VI, art. 636, II, “b”, do RICMS/BA. Citou o Convênio ICMS 57/95 e art. 199 do CTN.

Disse não ser certo que os autuantes transfiram para o autuado a obrigação de comprovar o retorno de mercadorias que não deram entrada no seu estabelecimento. E, que existem meios do Fisco descobrir se a mercadoria deu entrada no estabelecimento do defendente, para isso, basta observar o livro Registro de Entradas, de Inventário ou analisar os registros contábeis.

Para as infrações 04 e 05, o autuado transcreveu o art. 8º, II, §§ 2º, 3º, 4º, 5º e 6º, da LC nº 87/96. Que se o defendente atua no ramo varejista de supermercados, realizando vendas para consumidor fiscal, deve antecipar, apenas, o imposto relativo à última operação, ou seja, deve aplicar a MVA de atacado, e não, de indústria.

Disse não questionar o regime de substituição tributária, já que o mesmo foi pacificado na Jurisprudência do Supremo Federal de que é constitucional.

Argumentou que parte das mercadorias é adquirida de importadores, que pela legislação do IPI podem ser equiparados ao industrial, no entanto, na sistemática do ICMS não há porque equiparar à indústria quando a mercadoria é adquirida para ser vendida ao consumidor final.

O valor encontrado pelos autuantes decorreu de cálculos errados, o que ao seu ver, enseja a nulidade do auto de infração. Transcreveu o art. 18, IV, “a” e art. 39, III, do RPAF/99, que o fisco deve efetuar o lançamento nos moldes do art. 142 do CTN e do art. 333, I do CPC, não tendo o

autuante produzido a prova necessária e o demonstrativo anexado aos autos não esclarece nem prova coisa alguma. Transcreveu doutrina de Paulo Celso B. Bonilha, Ives Gandra da Silva Martins e Hely Lopes Meirelles, julgados do STJ e dos TRF's da 2ª e da 4ª Regiões, as ementas dos Acórdãos JF n<sup>os</sup> 0045/99, 0196/99 e 2027/00 e os arts. 2º e 18, II do RPAF/99 e suscitou a nulidade da autuação em razão de cerceamento de defesa.

Afirmou que deixar de aplicar a taxa SELIC não é declarar a inconstitucionalidade ou ilegalidade da norma que a instituiu, mas uma questão de escolher a norma válida a seguir, não podendo ser aplicada às relações tributárias, servindo única e exclusivamente às relações econômico-financeiras, devendo ser a autuação declarada improcedente e ser levado em consideração o benefício da dúvida em favor do contribuinte previsto no art. 112 do CTN, o qual transcreveu juntamente com julgados do STJ e do STF.

Requeru a nulidade e, caso esta não seja aceita, a sua improcedência. Também, que fosse observado o art. 112 do CTN sobre a prevalência da dúvida benigna. Protestou pela juntada posterior de provas, assim como a produção de todos os meios de prova permitidos em direito, inclusive perícia e diligência, alçando estas duas últimas a condição de preliminar, aproveitando para formular os seguintes quesitos:

- 1) Ocorreu a omissão de saída alegada pelas autoridades lançadoras nas infrações 01 e 02?
- 2) Nas infrações 03 e 06 estão sendo cobrados ICMS referente às mesmas notas fiscais?
- 3) Nas infrações 04 e 05 as margens de agregação estipuladas pela Autoridade Lançadora refletem o preço praticado pela Defendente que é varejista?

Os autuantes, às fls. 1091 a 1099, informaram que, em relação às infrações 01 e 02, o autuado apresentou saldo credor, no valor de R\$ 71.110,00, no mês de janeiro de 2000 e efetuou lançamento a débito da conta Caixa, no valor de R\$ 375.082,70, no mês de novembro de 2000. Foi intimada em 17/07 e 24/09/2004, não se manifestando até a data da lavratura do Auto de Infração. Que as infrações imputadas estão respaldadas na legislação estadual, conforme art. 2º, § 3º, I e II, art. 50, art. 60, I, art. 124, I e art. 218, do RICMS/97, sendo, desta forma, provada a legalidade do Auto de Infração.

Afirmaram não proceder aos argumentos defensivos de que o fisco não se deteve na análise dos registros e documentos fiscais da empresa, uma vez que está comprovada que o autuado foi intimado para apresentar documentos comprobatórios, inclusive, em nenhum momento, conseguiu comprovar a improcedência da presunção.

Esclareceram que na infração 03 não está sendo cobrado o ICMS das mercadorias constantes dos documentos fiscais, e sim, das mercadorias que geraram as receitas anteriores que foram omitidas. Já a infração 06 cobra o ICMS das mercadorias constantes das notas fiscais, pela falta de recolhimento do imposto devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por Substituição, referente as aquisições de mercadorias oriundas de outros Estados.

Quanto ao registro e retorno de mercadorias informam os autuantes que foram entregues ao contribuinte as cópias dos demonstrativos de Auditoria de Lançamentos de Documentos Fiscais, no dia 24/09/2004 para que fosse comprovada a escrituração das referidas notas. Na impugnação o defendente só comprova a escrituração da nota fiscal nº 199192 de 14/02/2002 que por equívoco foi incluída nesta auditoria. Assim, a ocorrência de 28/02/01, vencimento 09/03/01, passa para R\$ 58.869,23, e o valor total da infração 03 passa para R\$ 458.183,71.

Quanto aos documentos que o autuado afirma não terem sido registrados porque as mercadorias não ingressaram no estabelecimento, afirmam os autuantes que todas as notas fiscais relacionadas no Auto de Infração estão endereçadas ao contribuinte com todos os dados cadastrais do seu

estabelecimento. Assim, caberia ao autuado apresentar as provas da ocorrência alegada. Também, informam que não procede ao argumento de que os livros se encontram na posse de outro preposto fiscal, já que os livros e documentos fiscalizados se referem ao exercício de 2001 que foram devolvidos pela fiscalização em 24/09/2004 e a intimação recebida se refere a livros e documentos do exercício de 2002.

Infrações 04 e 05 – que a legislação é clara ao instituir o regime de Substituição Tributária onde estabelece duas MVAs, aquisições efetuadas na indústria e no atacado, já que o custo para o adquirente é também diferente. Assim, a legislação estabeleceu que a MVA está vinculada a origem da mercadoria e não a atividade do adquirente, art. 61, II, “a”, do RICMS/BA. Quanto às mercadorias adquiridas de importadores que pela legislação do IPI podem se equiparar ao industrial, também não está condicionado a atividade do adquirente e sim da origem da mercadoria, nestes casos aplica-se a MVA da indústria, conforme dispõe o Anexo 88 do RICMS/97.

O autuado alegou que os valores encontrados pelos fiscais decorreram de erros de cálculo em relação a MVA e alíquotas utilizadas. No entanto, os autuantes discordam dos cálculos apresentados pelo autuado, já que nas notas fiscais nºs 14326, 18148, 33966, 26241 e 28383 (fls. 284, 358, 460, 484 e 486) os cálculos foram efetuados para alguns produtos (Pitu cola lata 350ml e Grappa DI Chanti Clássico 250ml) com alíquota de 17% quando a alíquota correta é de 25%. Também, para as notas fiscais 14326, 18148, 28383, 36063 e 36522 (fls. 284, 358, 528, 698 e 721) o autuado alterou os valores do frete, tendo em vista que nestas notas fiscais emitidas pela Engarrafamento Pitu Ltda., onde o conhecimento do frete corresponde a várias notas fiscais, o valor do frete foi alocado apenas nas notas fiscais relacionadas no Auto de Infração e, caso fosse apropriada em todas as notas fiscais relacionadas no Conhecimento de Transporte e incluídas no Auto de Infração a diferença do imposto a recolher seria exatamente a mesma. Nas demais notas fiscais o autuado não incluiu todos os custos da aquisição. Disse não acatar as alterações apresentadas pelo autuado através da planilha (fl. 1082) mantendo os valores do Auto de Infração. Já em relação a alteração apresentada através da planilha Documento 04 ( fl. 1084) acatam os valores levantados, alterando o valor da infração, ocorrência em 31/01/01, vencimento 09/02/01, para R\$ 106.747,93, passando o valor total da infração 05 para R\$ 249.294,33.

Quanto ao argumento de que o Auto de Infração foi lavrado com falta de clareza e precisão, informam que todo o procedimento fiscal está respaldado na Legislação do ICMS/BA e acompanhados de todas as provas materiais (documentos às fls. 07 a 1039 dos autos).

Nas alegações do autuado da inaplicabilidade da taxa SELIC, como também da inconstitucionalidade de sua aplicação, afirmam os autuantes que de acordo com o art. 167, I, do RPAF/BA, não se incluem em suas competências discutir a inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de Lei ou Ato Normativo emanado pelo Secretario da Fazenda ou pelo Governador do Estado.

Quanto às alegações do autuado de que o CTN (art. 112) estabelece que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer o contribuinte, os autuantes entendem que tal dispositivo não se aplica ao caso, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado de acordo com a legislação que rege o ICMS e todas as infrações levantadas estão comprovadas e respaldadas em documentos anexados ao processo.

Citou os julgamentos procedentes proferidos pela 2ª JF através dos Acórdãos JF 0284/02-4 e 0288/02-04 e 4ª JF, Acórdão nº 0407/04-04, sobre as mesmas irregularidades. Concluiu que apenas as infrações 03 e 05 foram retificadas, passando o valor total do Auto de Infração de R\$ 1.120.307,81 para R\$ 1.113.880,41.

Opinou pela manutenção da autuação.

Foi dada ciência ao autuado, à fl. 1101, da informação fiscal. O autuado se manifestou, às fls 1103 a 1108, alegou que em relação às infrações 01 e 02, os autuantes informaram não terem competência para discutir a inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de Ato Normativo, sem atentar para o fato de que o ato administrativo está vinculado à lei (art. 38 da CF e 142 do CTN) e que o caso em lide também não satisfaz todos os aspectos do fato gerador. Que o fisco apenas presumiu a ocorrência do fato gerador do ICMS e estipulou base de cálculo, alíquota fora dos parâmetros da legislação aplicável.

Reafirmou todos os termos da peça inicial, requerendo seja anulada a exigência fiscal por falta de clareza, precisão e ausência de provas, cerceando o direito de defesa. Ultrapassada a nulidade argüida, que seja julgado improcedente e requer, ainda, que seja observado o disposto no art. 112 do CTN, sobre a prevalência da dúvida benigna.

O processo foi encaminhado em diligência a IFEP/METRO, para que o autuante intimasse o autuado a apresentar, em relação às infrações 03 e 06:

- a) cópia do LRE onde conste a escrituração das notas fiscais, indicando o número da nota fiscal, fornecedor, número do livro e folha;
- b) comprovante do recolhimento do imposto devido por antecipação, em relação às notas fiscais em que o autuado comprove sua escrituração;
- c) relação das notas fiscais que o autuado alegou que as mercadorias foram devolvidas, sem que tenha entrado no estabelecimento;
- d) cópia de folhas do Registro de Entradas dos fornecedores em relação às notas fiscais que acobertavam as mercadorias que o autuado alegou não tê-las recebido.

Fosse elaborado novos demonstrativos e dada ciência ao autuado.

O autuado, às fls. 1116/1119, ao se manifestar sobre a informação fiscal disse manter todos os termos da defesa. Fez juntada de documentação comprovando parte das mercadorias que foram devolvidas sem que tenham entrado no seu estabelecimento e pede por juntada posterior de provas, por ser grande o volume de documentos.

Argumentou que a falta de precisão e clareza inquina de nulidade o Auto de Infração, citando o art. 18, IV, “a” e o art. 39, do RPAF/99. Anexou cópias reprográficas de notas fiscais emitidas pelos fornecedores (entradas por devolução) e de folhas dos livros Registros de Entradas (fls. 1128/1185).

Os autuantes, às fls. 1186/1187, informaram que apesar do autuado não trazer a autenticação do fisco de origem e cópia do verso das notas fiscais de devolução, só atendeu como comprovação de devolução das mercadorias relativas às notas fiscais n°s 0390247 da Bristol Myers Squibb, 0216939 da Coop. Vinícola Aurora, 0267373 da Grafset Gráfica Editora Ltda., 0882155 da Greendene Sobral, 0027803 e 0027870 da Renar Maçãs, 0097455, 0096456, 0096455, 0096567, 0096765, 0096565, 0096454, 0098253, 0098796, 0099331 e 0100842 da Santher Fab. de Papel e 0017695 da Tangará, no valor total de R\$ 184.780,77, com ICMS no valor de R\$ 31.412,74 e ICMS antecipado de R\$ 2.714,26.

Esclareceram que a infração 03 passa para R\$ 427.228,85 e a infração 06 para R\$ 92.472,64 e o valor total do débito para R\$ 1.086.180,81. Anexou demonstrativo de Auditoria de Falta de Registro de Notas Fiscais e ICMS devido por Omissão de Receitas e por Falta de Recolhimento Antecipado (fls. 1188/1193).

Ao tomar ciência do resultado da diligência o autuado, às fls. 1198/1201, destacou que o Fisco deveria, em relação a infração 03, partir do resultado encontrado na informação fiscal que é de R\$458.183,71, e não, de R\$458.641,59. E que os autuantes deixaram de considerar vários documentos apresentados, uma vez que analisaram como comprovação de devolução embora trate de retorno

de mercadorias aos fornecedores por estarem em desacordo com os pedidos. Que mesmo estando desobrigado, vem tentando junto aos fornecedores obter elementos que comprovem o retorno das mercadorias.

Alegou ainda que dependendo exclusivamente da boa vontade dos fornecedores e sendo grande o volume de documentos que necessitam ser levantados, disse estar anexando mais notas fiscais com declarações e cópias do livro Registro de Entradas dos fornecedores, além de notas da transportadora, embora não esteja obrigado a fazê-lo, o que entende demonstrada a fragilidade da autuação que considerou tudo como mercadorias não registradas.

Argumentou que a norma jurídica estadual não obriga ao requerente a registrar no seu livro Registro de Entradas mercadorias que não deram entrada no seu estabelecimento ( art. 229, VI e 636, II, “b”, do RICMS/97). E quem deve emitir nota fiscal de entrada é o estabelecimento remetente, transcrevendo o art. 654, I a V, do RICMS-BA. Que o Conv. ICMS 57/95, na sua Cláusula Oitava, Parágrafo Primeiro, reforça que a obrigação de prestar informações sobre o relatório é do remetente. É o fisco usando a prerrogativa do art. 199 do CTN deveria solicitar informações aos outros Estados para confirmação do retorno das mercadorias.

Requeru a anulação da exigência fiscal e que protesta ainda pela juntada posterior de provas, até o momento do julgamento.

## VOTO

O procedimento fiscal não violou as regras contidas no artigo 18, II e IV, “a” e 39, III, do RPAF/99, haja vista que as infrações foram descritas de forma clara e precisa, estando todas embasadas em levantamentos e demonstrativos, extraídos das escritas fiscal e contábil do sujeito passivo, bem como, foram anexados aos autos cópias e vias de documentos que embasaram a acusação fiscal, determinando com segurança, a infração e o infrator. Além do que, o autuado exerceu o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentando impugnação demonstrando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

No que se refere a alegação do autuado quanto ao benefício da dúvida em seu favor, entendo que o mesmo não é aplicável ao caso em tela, pois não há dúvida quanto à capitulação legal do fato, a natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos, a autoria, imputabilidade, ou punibilidade, ou à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação, conforme previsto nos incisos do art. 112 do CTN.

Desta forma, rejeito as preliminares argüidas, haja vista que o lançamento fiscal está revestido das formalidades legais, não havendo qualquer irregularidade em sua constituição que contrarie o RPAF/99.

No tocante a alegação quanto a aplicação da taxa SELIC, ressalto que a mesma está definida no RICMS/97, art. 138-B, I, com redação dada pela Alteração nº 29 (Decreto nº 8087/01). Além do que, não se inclui na competência dos órgãos julgadores, no âmbito administrativo, apreciar declaração de inconstitucionalidade.

Também, o autuado limitou-se a tecer comentários sobre o tema “presunção” e argumentar que a lei infraconstitucional não pode legislar em matéria tributária não prevista na Constituição Federal. No que se refere a apreciação de declaração de inconstitucionalidade, tal matéria não compete aos órgão julgadores, no âmbito administrativo.

Não acolho a solicitação de diligência ou perícia fiscal, haja vista que os elementos de provas anexados aos autos são suficientes ao meu convencimento e decisão da lide.

No mérito, constato que as infrações 01 e 02, dizem respeito a omissões de saídas de mercadorias detectadas através da realização de Auditorias Disponibilidades “conta Caixa”, mediante exames dos lançamentos contábeis efetuados pelo impugnante, tendo sido identificado, no mês de janeiro de 2000, a existência de saldo credor e, no mês de novembro de 2000, lançamento a débito da referida conta de suprimento de origem não comprovada.

Como bem argumentou o defendente, a conta “Caixa” não pode ser representada por saldo credor, já que a finalidade da referida conta é a de registrar o ingresso (débito) de numerários e a aplicação (saída) de numerários.

O sujeito passivo argumenta que a presunção de omissão de saídas baseada em lançamentos contábeis que não comprova a ocorrência de vendas de mercadorias sem emissão de nota fiscal e, que seria imperativo que além dos registros contábeis, passíveis de erros, se fizesse um levantamento de estoques para verificação do total das mercadorias que entraram e saídas do estabelecimento. Afirmando, ainda, que a presunção é uma “invenção” da legislação estadual à revelia do CTN.

Como dito anteriormente, não compete aos órgãos julgadores, no âmbito administrativo, apreciar declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade. Restaram comprovadas as ocorrências de saldo credor e suprimento de origem não comprovada na conta caixa, significando dizer que os recursos aplicados nos pagamentos, por não terem respaldo legal, tiveram a sua origem desconhecida. Neste sentido, a regra insculpida no §4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, estabelece, dentre outras situações, que o fato da escrituração indicar saldo credor de caixa ou suprimentos à caixa não comprovados autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, o que não ocorreu, já que o autuado não trouxe ao processo nenhuma prova de que tivesse havido equívoco na escrituração contábil de sua empresa, no que se refere ao saldo credor apurado no mês de janeiro de 2000 e, ao suprimento de origem não comprovada lançado a débito da conta “Caixa Geral”, no mês de novembro de 2000.

Também, em relação à alíquota de 17% aplicada sobre o valor da base de cálculo da omissão de receita acima referida, correto o entendimento do autuante, haja vista que a alíquota aplicável às operações e prestações, nos casos de presunção de omissão de receita, presunção legal estabelecida no diploma legal acima citado, é a alíquota comum prevista no art. 50 do RICMS/97, e não, a alíquota especial disposta no art. 51 do mesmo regulamento, já que a presunção é de que houve saída de mercadorias tributáveis sem a emissão de documentação fiscal, não se tendo conhecimento de qual ou quais mercadorias ocorreram as omissões detectadas.

As infrações 03 e 06 que dizem respeito a falta de recolhimento do imposto por omissão de saídas de mercadorias tributáveis decorrentes de entradas de mercadorias não registradas, caracterizando a presunção legal de omissão de receita prevista no art. 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96, em relação ao exercício de 2001, bem como a falta de recolhimento do imposto devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição por ter adquirido mercadorias em outras unidades da Federação estando as mesmas enquadradas no regime de Substituição Tributária.

Na impugnação o autuado alega que parte das notas fiscais relacionadas pelo fisco foi escriturada e outras não se encontravam escrituradas por ter havido retorno ao remetente sem a entrada das mercadorias no seu estabelecimento

Foi solicitada diligência para comprovação de quais notas fiscais se encontravam devidamente escrituradas no livro Registro de Entradas e, quais não foram recebidas pelo autuado, em razão de retorno ao estabelecimento do remetente.



O autuado intimado à comprovar o solicitado, em relação aos documentos fiscais ditos escriturados, não apresentou nenhuma comprovação de quais notas fiscais se encontravam escrituradas em seu livro Registro de Entradas, e que foram equivocadamente arroladas no demonstrativo apresentado pelos autuantes. Já em relação àquelas em que o autuado alega não tê-las recebido do fornecedor, ou seja, as mercadorias retornaram ao estabelecimento do remetente sem ter ingressado no estabelecimento do destinatário, o sujeito passivo anexa ao processo a comprovação de que diversas mercadorias não ingressaram no seu estabelecimento.

Desta maneira, acolho os documentos apresentados, excluindo do lançamento do item 03 as seguintes notas fiscais:

Janeiro de 2001 – nºs 260785, 90555, 267373 e 451018; Fevereiro de 2001 – nºs 246441 e 246394; Março de 2001 – 79603, 96456, 96455, 97445, 96567, 45377, 96765, 96565 e 96454; Abril de 2001 – 98253, 98796, 993331, 27803, 27870, 98738 e 882155; Maio de 2001 – 6282, 390247, 284717, 282142, 100842, 102955 e 671204; Junho de 2001 – 60998, 216939, 84509, 267381 e 291502; Julho de 2001 – 163671, 62605, 7120 e 358069; Agosto de 2001 – 363018, 89395, 89394 e 38831; Setembro de 2001 – 65205; Novembro de 2001 – 41014, 16482 e 62282; Dezembro de 2001 – 17695.

Devem ser excluídos da infração 06 os mesmos documentos fiscais que foram arrolados e excluídos da infração 03. São eles os abaixo relacionados:

Mês de março de 2001 – nº 79603; Junho de 2001 – nº 60998, 21939 e 84509; Julho de 2001 – 163671 e 62605; Setembro de 2001 – 65205 e; Novembro de 2001 – 41014.

O valor do débito a ser exigido em relação às infrações 03 e 06, passa a ser o a seguir demonstrado:

Mês/Ano	Valores da autuação		Valores remanescentes	
	Infração 03	Infração 06	Infração 3	Infração 6
Janeiro/01	43.207,94	1.895,61	35.733,20	1.895,61
Fevereiro/01	59.327,11	29.840,03	56.959,90	29.840,03
Março/01	48.127,40	17.469,34	35.247,82	6.280,08
Abril/01	38.022,97	11.052,78	21.026,15	11.052,78
Maio/01	57.989,30	897,78	45.939,38	897,78
Junho/01	25.899,55	12.230,58	17.154,84	0,00
Julho/01	41.688,80	8.396,78-	38.080,17	4.228,34
Agosto/01	42.977,37	-	37.827,20	-
Setembro/01	17.906,46	4.731,45	15.872,19	661,17
Outubro/01	26.125,36	6.625,05	26.125,36	6.625,05
Novembro/01	31,710,68	1.795,09	29.713,29	1.485,00
Dezembro/01	25658,65	252,41	23.720,65	252,41
Total	458.641,59	95.186,90	383.400,15	63.218,25

Na infração 04, foi exigido imposto por recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação em razão de aplicação errônea da MVA. O autuado alega que atua no ramo de varejista de supermercado e, por esta razão, deve antecipar o imposto relativo à última operação aplicando a MVA de atacado, e não, de indústria. Que parte das mercadorias foi adquirida de importadores que pela legislação do IPI podem ser equiparados ao industrial, porém pela sistemática do ICMS

não há porque equiparar à indústria. Também, alega existência de erros nos cálculos dos valores apurados pelos autuantes.

Demonstrado pelos autuantes que os cálculos não foram efetuados para todos os produtos indicados nos documentos fiscais, e sim, para aqueles enquadrados no regime de Substituição Tributária. Quanto a indicação da MVA a ser aplicada o RICMS/97, no seu art. 61, II, “a”, estabelece o seguinte:

*Art. 61. A base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subsequentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadorias no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:*

...

*II – na falta da fixação de preço referida no inciso anterior, o valor da operação própria realizada pelo remetente ou fornecedor, acrescido dos valores correspondentes a seguros, fretes, carretos, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, adicionando-se ao montante a margem de valor adicionado (MVA) relativa às operações subsequentes, de acordo com o percentual previsto:*

*a) no Anexo 88, a ser determinado em função de ser industrial, atacadista ou importador o estabelecimento fornecedor ou remetente, tratando-se das mercadorias de que cuidam os incisos II e IV do art. 353;*

No Anexo 88 estão definidos percentuais de margem de valor adicionado para as aquisições na indústria e no atacado. No entanto, consta do referido anexo a seguinte nota: “Para fins de aplicação do percentual de lucro, equiparam-se: a) a industriais os torrefadores, os moinhos, os frigoríficos, os abatedouros, os produtos rurais e os extratores; b) industriais os importadores de mercadorias do exterior”. Observo que a redação da alínea “b” foi dada pelo Decreto nº 7824/00, efeitos a partir de 18/07/00. Assim, correto o procedimento dos autuantes.

Quanto à alíquota de ICMS, em relação aos produtos “Pitu Cola lata 350 ml e Grappa DI Chaanti Clássico 250 ml, a mesma é de 25%, como determina o art. 51, II, “b”, do RICMS/97. No tocante aos valores dos cálculos em relação às notas fiscais emitidas pela Engarramento Pitu Ltda., e as demais notas fiscais o autuado ao apresentar o valor da base de cálculo não incluiu os demais custos de aquisição, como fretes, selos, etc. Correto, desta forma, o lançamento do crédito tributário.

Foi, inclusive, esclarecido pelo autuante que nas notas fiscais emitidas pela empresa Engarramento Pitu Ltda, onde o conhecimento do frete corresponde a várias notas fiscais, o valor do frete foi alocado apenas nas notas fiscais relacionadas no Auto de Infração e, caso fosse apropriada em todas as notas fiscais relacionadas no Conhecimento de Transporte e incluídas no Auto de Infração a diferença do imposto a recolher seria exatamente a mesma.

A infração 05 se refere a recolhimento a menos decorrente da aplicação de Pauta Fiscal na aquisição de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, quando a legislação prevê aplicação de MVA

No que se refere ao valor de R\$ 5.969,52, exigido em relação às notas fiscais nºs 60703, 60685 e 74694, da Sadia Agroícola S/A e Frangosul Agroícola Industrial, descabe a exigência do tributo, fato, inclusive, reconhecido pelos autuantes. No tocante aos demais valores o autuado não elide a acusação fiscal. Desta maneira, o valor a ser exigido em relação ao mês de janeiro de 2001 de R\$

112.717,45, fica reduzido para R\$ 106.747,93 e o total do débito apontado no referido item da autuação passa para R\$ 249.204,33.

Na análise das peças processuais, também deve ser aplicado o disposto no art. 143 do RPAF/99 que estabelece: “A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **nº 207494.0003/04-4**, lavrado contra **BOMPREÇO BAHIA S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.007.128,20**, acrescido das multas de 70%, sobre R\$459.252,91 e 60% sobre R\$ 547.875,29, previstas no art. 42, II, “a”, “d”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão 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, 16 de maio de 2005.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE/RELATORA

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR

MARCELO MATTEDI E SILVA – JULGADOR