

**PROCESSO** - A. I. Nº 147794.0003/04-9  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ATA KAREJO DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA.  
**RECORRIDOS** - ATA KAREJO DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0357-02/05  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/METRO  
**INTERNET** - 03/02/06

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0009-12/06

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO DECLARADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE VENDAS NÃO DECLARADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Provado que parte do lançamento já havia sido objeto de Auto de Infração anterior. Reduzido o débito. b) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Caracterizada a infração. c) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Caracterizada a infração. 2. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE VENDAS NÃO DECLARADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Feita a revisão do lançamento, reduzindo-se o valor do débito. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Feita a revisão do lançamento, reduzindo-se o valor do débito. Rejeitadas as preliminares suscitadas. Mantida a Decisão de Primeira Instância. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente de Recursos Voluntário e de Ofício, interpostos, respectivamente, pelo autuado e pela 2ª JJF, contra a referida Decisão prolatada pela referida Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº JJF 0357/02-05, que julgou pela Procedência em Parte do Auto de Infração em epígrafe.

O Auto de Infração em epígrafe foi lavrado em razão da ocorrência dos seguintes fatos:

1. falta de recolhimento de ICMS relativo a saídas de mercadorias não declaradas [fato apurado em face da falta de registro de entradas de mercadorias], 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, sendo o fato constatado através de levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias exercício fechado (2000), com lançamento de imposto no valor de R\$274.309,89, mais multa de 70%;
2. falta de recolhimento do imposto [ICMS], na condição de responsável solidário, por ter o

autuado adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem escrituração de suas entradas, estando ditas mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, sendo o fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2000), lançando-se imposto no valor de R\$50.071,20, com multa de 70%;

3. falta de recolhimento do imposto [ICMS] por antecipação, sobre o valor acrescido, por ter a empresa adquirido mercadorias de terceiros sem documentos fiscais, estando ditas mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, tendo o fato sido apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2000), lançando-se o imposto no valor de R\$624,33, com multa de 60%;
4. “*Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas*” [sic] – Notas Fiscais retidas pelo sistema CFAMT, relativas aos exercícios de 2001 e 2002 –, sendo lançado imposto no valor de R\$420.361,65, com multa de 70%;
5. falta de recolhimento de ICMS por antecipação, relativamente a aquisições interestaduais de mercadorias “*relacionadas nos anexos 69 e 88*” [ou seja, mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária], sendo lançado imposto no valor de R\$59.530,41, com multa de 60%.

O autuado impugnou os lançamentos fiscais, suscitando a nulidade do Auto de Infração com fundamento do art. 18, II e IV, “a”, do RPAF, segundo o qual são nulos os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa, bem como o procedimento que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Questionou quais foram as mercadorias supostamente omitidas, quais as alíquotas de ICMS de cada uma delas. Aventou se não seria o caso de, havendo incerteza, ser aplicada uma alíquota menos onerosa para a empresa. Alegou que o seu estabelecimento negocia com mercadorias sujeitas a diversas alíquotas. Observou que neste caso o imposto está sendo cobrado com base na presunção prevista no § 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, que dá lastro ao § 3º, do art. 2º, do Regulamento, mas a Lei e o Regulamento não estabelecem qual a alíquota que deveria ser aplicada no caso da referida presunção, de modo que não cabe ao preposto fiscal preencher a lacuna da legislação, pois ele não é legislador e sim aplicador das disposições legais. Concluiu que, como foi adotado procedimento não previsto em lei, o Auto de Infração é nulo.

Quanto ao fato de a exigência fiscal ser fundada em notas fiscais do sistema CFAMT, ou seja, notas fiscais que foram recolhidas pela fiscalização no trânsito de mercadoria e que consignam como destinatária a sua empresa, o autuado sustentou que também nesse sentido a autuação está fadada à nulidade, insinuando que não sabe quais seriam as notas fiscais e que não foi demonstrado em quais das notas existe a evidência de que, efetivamente, foi a sua empresa que recebeu as mercadorias. Perguntou se não é de conhecimento comum que comerciantes inescrupulosos se utilizam de inscrição de empresas regularmente estabelecidas para adquirir mercadorias para sua atividade irregular. Questionou, ainda, de que modo os membros deste Conselho se defenderiam se fossem os acusados numa situação como esta. Aduziu que comunicou o fato à Secretaria da Fazenda para que ela tomasse as providências, conforme documento anexo. Quanto a prestar queixa à polícia, disse que o problema se torna difícil, uma vez que os remetentes, quase que na sua totalidade, estão localizados em outra unidade da Federação, e isso tornaria ineficaz a prestação da queixa. Por outro lado, afirmou que não tem como prestar queixa contra quem efetivamente recebeu as mercadorias, por não ser do seu conhecimento quem fez uso da inscrição de sua empresa. Aduziu que uma amostragem anexada à defesa deixa claro que os casos em que inexiste o registro das notas de entradas e que não foram consequência de uso da inscrição por terceiros, a empresa deixou de efetuar os registros em consequência de não ter recebido as mercadorias.

Quanto ao mérito, o autuado argumentou que o Auto de Infração aponta omissão de saída de mercadorias, por presunção, em decorrência da constatação, através de levantamento quantitativo de estoque, de entradas de mercadorias sem o registro fiscal, porém a fiscalização não efetuou o

comparativo entre o montante supostamente omitido e a disponibilidade da empresa no exercício objeto da exigência fiscal. Alegou que, se assim tivesse procedido, verificaria que o montante das disponibilidades seria suficiente para ilidir a presunção da omissão de saída das mercadorias anteriores à omissão dos registros das entradas.

A defesa alegou que, no tocante à presunção de omissão de saídas anteriores à omissão de entradas, no mesmo período desta autuação, a empresa sofreu exigência fiscal a título de passivo fictício, de modo que estaria havendo uma sobreposição de cobrança de imposto, através do levantamento quantitativo de estoque e através do passivo fictício.

Asseverou que a empresa não poderia registrar certas Notas Fiscais, e apontou, a título de amostragem, as Notas Fiscais às fls. 425 a 477.

Afirmou, ainda, que os fiscais deixaram de considerar o valor do estoque inicial e o valor das compras efetuadas no período. Disse que se forem considerados o estoque inicial e as compras das mercadorias consideradas omitidas não existe omissão de entradas. Para demonstrar a veracidade da afirmativa, a defendente anexou cópias de parte das notas de compras efetuadas durante o exercício.

Aduziu que a fiscalização solicitou a apresentação das notas fiscais de entradas, mas os documentos solicitados já estavam em poder dos autuantes.

Concluiu a defesa sustentando que o presente Auto de Infração deve ser considerado nulo, e, no mérito, é improcedente.

Juntou documentos.

Um dos fiscais prestou informação dizendo não ser possível concordar com as controvérsias levantadas pela defesa, no que concerne à alegação de incerteza quanto às mercadorias e à alíquota aplicável, bem como no tocante à alegação de que não teria recebido as mercadorias, tendo em vista que o levantamento quantitativo em exercício fechado efetuado de 1999 a 2000 está referenciado por código de produto, demonstrativo de cálculo do preço médio pelas entradas, demonstrativo de cálculo do preço médio pelo inventário e demonstrativo do cálculo das omissões e os levantamentos estão em consonância com as determinações veiculadas na Portaria nº 445/98. Observou que as Notas Fiscais foram colhidas no CFAMT e são destinadas ao autuado, tendo sido entregue cópia das mesmas ao contribuinte. Quanto à alíquota, como foram encontradas omissões de entradas, a orientação contida nos arts. 7º e 8º, I e II, da Portaria nº 445/98 é no sentido de que deve ser exigido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência daquelas operações sem pagamento do imposto (RICMS/97, art. 2º, § 3º), de modo que a alíquota a ser aplicada sobre a base de cálculo da omissão é a prevista para as operações com mercadorias tributadas normalmente.

Com relação às alegações da defesa de que não foi verificado que as disponibilidades financeiras seriam suficientes para ilidir a presunção da omissão de saídas, de que há uma sobreposição de cobrança de imposto, através do levantamento quantitativo de estoque e através do passivo fictício no ano de 2000, de que no levantamento quantitativo das mercadorias relacionadas não foram computados os estoques iniciais e nem as compras efetuadas e de que não disponibilizou as notas fiscais de entradas dos produtos constantes do levantamento quantitativo porque estas estariam nas mãos dos autuantes, o fiscal contrapõe que o levantamento quantitativo dos estoques do ano de 2000 se pautou em estrita consonância com a Portaria nº 445/98, tendo sido elaborado com base no sistema SAFA, que é um sistema produzido especialmente para este fim, sendo devidamente alimentado com os dados do arquivo magnético e os do Registro de Inventário dos anos de 1999 e 2000. Explicou que foram escolhidos os produtos por código para o levantamento quantitativo do estoque. Quanto aos produtos não lançados no Registro de Inventário de 1999, foi considerado que não havia estoque, e, portanto, devem ter sido adquiridos no decorrer do ano de

2000, sendo inverídica a alegação de não terem sido considerados os estoques existentes em 1999 e 2000. As notas fiscais anexadas pela defesa às fls. 479 a 1085, muitas das quais foram apresentadas em duplicidade, de forma desordenada e sem nenhuma lógica, referem-se a outros produtos fabricados pelos fornecedores do Autuado, cadastrados sob códigos diferentes, ou seja, a empresa cadastra os produtos por fabricante, e as notas fiscais anexadas dizem respeito a mercadorias que não estão compreendidas entre as que foram escolhidas para o levantamento e tiveram as notas fiscais processadas e escrituradas normalmente sob os respectivos códigos, de modo que não servem como comprovação de entrada das mercadorias selecionadas para o quantitativo de estoque efetuado na fiscalização do estabelecimento. O fiscal disse que faz essa afirmação com base nos relatórios das notas fiscais de entradas de mercadorias por item, extraídos dos arquivos magnéticos apresentados à SEFAZ pelo contribuinte, referentes ao exercício de 2000, assegurando que foram confrontados os relatórios dos arquivos magnéticos com as cópias apresentadas pela defesa às fls. 479 a 1085. Fez uma listagem dos produtos que foram objeto do levantamento quantitativo. Aduziu que, com relação a estes, não foi apresentado nenhum documento que respalde o estoque de mercadorias declarado no exercício, ou seja, não existem os documentos de entradas pertinentes, e, por conseguinte, não há como elidir a presunção de omissão de entradas. Explicou que o critério adotado na seleção das mercadorias para o quantitativo de estoque foi basicamente a quantidade declarada como existente no final do exercício e, em seguida, o código do produto, haja vista o alto índice de rotatividade, considerando as entradas a partir do mês de junho de 2000. Aduziu que, mesmo que as mercadorias (carnes bovina), produtos altamente perecíveis, constantes das Notas Fiscais às fls. 760/763 e 1043, emitidas em março e abril de 2000, pela empresa Tecnocarne e Discarba, fossem as selecionadas para o quantitativo, não seria possível conceber que as mesmas pudessem, em dezembro, ainda se encontrar em estoque, haja vista ser de conhecimento geral que os supermercados se abastecem diariamente destas mercadorias. Observou que as Notas Fiscais às fls. 1044/1050 (charques de diversos tipos), emitidas pelos fornecedores Frig, Alfa Industrial, Fricarne e Friboi, entre janeiro e maio de 2000, não fazem parte das mercadorias elencadas no levantamento, e, caso tivessem sido, vale para este caso a consideração referente à carne bovina, pois, a despeito de se tratar de salgados, não se pode conceber que um comerciante que adquire este tipo de mercadoria diariamente tenha no estoque de dezembro mercadoria adquirida no início do ano. Acrescentou que a mesma consideração se aplica com relação ao produto “Taff Man-E (código 121286).

Quanto à exigência fiscal relativa ao ano de 2000, o fiscal informou que esta se apresenta sob a presunção legal de operações mercantis não contabilizadas, por obrigações pagas ou inexistentes mantidas na conta de “Fornecedores”, tendo sido cobrado o imposto no Auto de Infração nº 207160.0001/02-4, lavrado em 14/10/02, procedente, sendo que a infração de que cuida o presente Auto diz respeito a omissão de entradas apurada em levantamento quantitativo de estoque, de modo que se tratam de duas motivações diferentes que levam à mesma presunção. A seu ver, esta cobrança é devida, e o CONSEF já procedeu a julgamentos semelhantes, a exemplo dos Acórdãos CJF 0094/01 (JJF 1851/00) e JJF 0006-02/02, *“Mas no entanto, se este egrégio tribunal entender que deva ser subtraído, o montante é de R\$ 30.505,83”*.

Quanto à reclamação da defesa relativamente ao estoque inicial consignado no levantamento, o fiscal disse que *“este procedimento está contemplado em nosso levantamento quantitativo de estoque, bastando para isso proceder o cotejo entre anexo 04 (fls. 14 e 15) com cópia do livro de registro de inventário do ano 1999 (fls. 63 a 74), aqueles que apresentam saldo zero é porque não apresentam saldo no início do ano”*.

O fiscal rebateu a afirmação do autuado de que os documentos a que alude a defesa se encontravam em posse da fiscalização, contrapondo que todo o trabalho de pesquisa e exame foi efetuado no estabelecimento, em sala cedida pelo mesmo, sendo, portanto, inverídica a afirmação de que os documentos estivessem com o fisco.

Disse que, do total das Notas Fiscais apresentadas pela defesa, mais de 68% são documentos em

duplicidade.

Concluiu dizendo que ratifica todo o procedimento fiscal. Opinou pela procedência do Auto de Infração.

Dada ciência da informação fiscal ao sujeito passivo, este se manifestou (fls. 1152/1159) observando que as infrações 2ª, 3ª e 5ª estão conectadas da seguinte forma: a 2ª e a 3ª estão conectadas com a infração 1ª, e a infração 5ª está conectada com a infração 4ª. Reiterou os argumentos expostos na defesa inicial quanto à nulidade do procedimento. Quanto ao mérito, reiterou o argumento de que o Auto de Infração aponta omissão de saída de mercadorias, por presunção, em decorrência da constatação, através de levantamento quantitativo de estoque, de entradas de mercadorias sem o registro fiscal, porém a fiscalização não efetuou o comparativo entre o montante supostamente omitido e a disponibilidade da empresa no exercício objeto da exigência fiscal. Alega que, se assim procedesse, verificaria que o montante das disponibilidades seriam suficiente para ilidir a presunção da omissão de saída das mercadorias anteriores à omissão dos registros das entradas. Observa que este argumento não foi enfrentado pelo autuante quando da informação fiscal, o que, a seu ver, evidencia o desacerto da autuação. Renova o protesto de que anteriormente, no mesmo período objeto de autuação, a empresa sofreu exigência fiscal a título de “passivo fictício”, de modo que existe uma sobreposição de cobrança de imposto, através do levantamento quantitativo de estoque e através do passivo fictício, tendo esta superposição sido reconhecida pelo próprio autuante às fls. 1093-1094. Com relação à omissão de registro de entradas de mercadorias, o autuado reclama que o autuante não explicou por que deixou de considerar o estoque inicial quando do levantamento quantitativo, uma vez que o livro lhe foi entregue, e só agora, após a chuva ter danificado o arquivo morto onde se encontrava o livro, por já terem decorridos mais de 5 anos, é que o fiscal o solicitou, verbalmente, o qual pode ser restaurado, e, para tanto, a empresa está mantendo contato com o antigo analista do seu sistema para que isso ocorra, aduzindo que fará a apresentação do referido livro, se necessário. Alega que, com relação a todos os produtos que a fiscalização considerou que houve omissão do registro de entradas, deixou de ser considerado o valor do estoque inicial e o das compras efetuadas no período, e, para demonstrar a veracidade disso, foram anexadas por amostragem cópias de parte das notas de compras efetuadas durante o exercício. Quanto à afirmação do autuante de que as notas fiscais de entradas apresentadas se referiam a outros produtos, o autuado diz que isso não corresponde à realidade. Observa que no demonstrativo apresentado pelo autuante constam o código, a descrição e o fornecedor do produto. Diz que o autuante não registrou o fato, conforme foi explicado a ele, de que o mesmo código, na época do exercício objeto de autuação, era utilizado para o produto de mais de um fornecedor. Por exemplo, no caso da mercadoria “Pé suíno defumado”, a empresa utilizava o código 135870 para registrar este produto, cujo fornecedor era Chapecó, porém, por uma questão de mercado, se Frisane, outro fornecedor, passasse a fornecer este produto, poderiam ocorrer duas situações: o mesmo produto constar na empresa através de dois fornecedores, ou através de um novo fornecedor em detrimento do outro. Em uma ou outra hipótese, o código 135870 registraria “Pé suíno defumado”, independentemente se era da Chapecó, da Frisane ou de ambos os fornecedores. Quanto à afirmativa dos autuantes de que foi solicitado que a empresa apresentasse as Notas Fiscais de entradas mas não foram atendidos, o autuado diz que, quando da solicitação, os fiscais estavam de posse da documentação pertinente, de modo que a empresa não poderia, apenas através de seus controles administrativos, identificar a referida documentação. Quando a documentação foi devolvida, a empresa, de posse dos documentos, procurou localizar algumas Notas que evidenciam que não houve omissão de registro de entradas de mercadorias, conforme anteriormente foi exposto. Conclui reiterando os pedidos formulados na defesa inicial.

Em face da alegação da defesa de que estaria havendo sobreposição de cobrança de imposto, foi determinada a realização de diligência, solicitando-se que fiscal estranho ao feito informasse (fls. 1179/1181):

a) qual o resultado final do Auto de Infração nº 207160.0001/02-4 no tocante ao passivo fictício,

- quanto à procedência ou improcedência e quanto aos valores remanescentes, se fosse o caso;
- b) se o período objeto daquele Auto coincide com o do presente Auto de Infração;
  - c) qual o valor da base de cálculo e qual o valor do imposto do referido Auto de Infração nº 207160.0001/02-4, no tocante ao passivo fictício;
  - d) em quais itens do presente Auto de Infração há repercussão do fato objeto do Auto de Infração nº 207160.0001/02-4;
  - e) qual a opinião técnica acerca do pleito do autuado neste caso, efetuando-se os cálculos que porventura se tornem necessários para fundamentar o opinativo.

Na mesma diligência, tendo em vista a alegação da defesa de que certas notas fiscais não poderiam ser registradas, foi solicitado que se verificasse a situação das aludidas Notas, inclusive as declarações dos fornecedores insertas entre as mesmas, e que, se fosse o caso, fossem refeitos os cálculos, haja vista que, se houve devolução de mercadorias, isso tem reflexo na situação em exame. Também foi solicitado que fosse examinada a alegação da defesa de que os fiscais deixaram de considerar o valor do estoque inicial e o valor das compras efetuadas no período.

Os auditores José Vicente Neto, Joaquim Maurício L. Jorge e Cláudia Azevedo Silva, designados para cumprir a diligência, informaram o seguinte (fls. 1187 a 1190):

- a) o Auto de Infração nº 207160.0001/02-4 foi julgado procedente no valor de R\$30.505,83;
- b) há coincidência dos períodos daquele e do presente Auto de Infração, relativamente ao exercício de 2000;
- c) os valores da base de cálculo e do imposto do exercício de 2000 no Auto de Infração nº 207160.0001/02-4 são de R\$179.446,10 e R\$30.505,83, respectivamente;
- d) não é possível identificar se há repercussão, ou não, haja vista que a contabilidade da empresa não discrimina os saldos por fornecedor;
- e) considerando que ambas as infrações se referem à presunção de omissão de receitas oriundas de recursos não contabilizados, e como não há discriminação dos fornecedores na contabilidade, consideram os fiscais revisores que do valor do imposto lançado no 1º item do presente Auto de Infração deve ser abatido o imposto lançado no referido Auto de Infração nº 207160.0001/02-4, no valor de R\$30.505,83, remanescendo imposto na quantia de R\$243.804,06;
- f) quanto às Notas Fiscais anexadas pela defesa, foram todas elas examinadas, conforme tabela à fl. 1187, fazendo-se os ajustes considerados necessários para corrigir as distorções apresentadas; dizem os fiscais que, na sua maioria, as observações atinentes às referidas notas fiscais são justificáveis; foi elaborado um demonstrativo por situação de cada documento fiscal, consolidando-se em seguida em outro demonstrativo os débitos relacionados com as Notas Fiscais colhidas no CFAMT, excluindo-se as que foram realmente justificadas, que tiveram reflexos nos valores finais relacionados com a não escrituração dos documentos fiscais quanto ao levantamento do ICMS devido e pela falta de antecipação tributária no exercício de 2002;
- g) após análise dos documentos anexados pela defesa, remanescem no item 4º do Auto de Infração as quantias especificadas no quadro à fl. 1188, a saber: o imposto devido relativo ao exercício de 2001 é de R\$264.642,97, e o relativo ao exercício de 2002 é de R\$143.952,44, totalizando R\$408.595,41;
- h) com relação à antecipação tributária de que cuida o item 5º do Auto de Infração, só houve reflexo no mês de maio de 2002, relacionada com a devolução da mercadoria objeto da Nota Fiscal nº 28225, conforme fls. 434 e 435, ficando o imposto daquele mês modificado de R\$1.451,77 para R\$1.133,28.

Foi dada ciência ao autuado e autuante do resultado da diligência, mas ambos quedaram-se silentes.

Através do Acórdão JJJ Nº 0357/02-05, a 2.<sup>a</sup> JJJ julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, sob o entendimento de que:

- a) quanto à primeira preliminar de nulidade, consubstanciada na incerteza nos lançamentos, pois no cálculo do imposto não foi levado em conta que o seu estabelecimento comercializa mercadorias sujeitas a diversas alíquotas, bem assim que a lei não prevê qual seria a alíquota aplicável, não podendo o fisco preencher essa lacuna, decidiu a referida Junta de julgamento Fiscal que, *“de acordo com o inciso VII, do art. 632, do RICMS/97, ‘para efeitos de definição do local da ocorrência do fato gerador e da alíquota aplicável na hipótese de operação ou prestação sem documentação fiscal (...), presume-se a mercadoria ou o serviço, conforme o caso, posta em circulação ou prestado neste Estado’”*, seguindo-se quais as alíquotas aplicáveis; no caso vertente, há que ser aplicada a hipótese prescrita no art. 632, VII, “a”, 1, do RICMS/97, ou seja, aplica-se a alíquota interna, de acordo com o tipo de mercadoria, em face da especificação do inciso I, do art. 50, a menos que se trate de mercadoria da cesta básica ou considerada supérflua, caso em que a alíquota aplicável é a do art. 51; a presunção é relativa, admitindo prova em contrário, cabendo *“ao contribuinte provar que as receitas empregadas no pagamento das mercadorias adquiridas e não declaradas têm outra origem”*, bem assim pelo fato de que *“também constitui ônus do contribuinte provar que as operações de saídas omitidas dizem respeito, especificamente, a mercadorias sujeitas à alíquota, por exemplo, de 7% ou de 25%”*. Asseverou que *“estas alíquotas são excepcionais”* e, *“Não havendo prova de qual dessas alíquotas seja a aplicável, adota-se aquela que constitui a regra geral, a de 17%”*;
- b) no que tange à segunda preliminar, referente às notas fiscais colhidas através do sistema CFAMT, tendo sido realizada diligência para sanar as dúvidas pelo mesmo suscitadas na defesa, dando-se, inclusive, vistas ao mesmo acerca da prova técnica, entendeu a Primeira Instância que quedando-se inerte o autuado, superada se apresenta a questão;
- c) no tocante ao *meritum causae*, mais especificamente do item 1, do Auto de Infração, *“Conforme foi esclarecido na diligência realizada por fiscais estranhos ao feito, realmente no item 1º deste Auto de Infração houve duplicidade de lançamento de imposto, haja vista que, anteriormente, através do Auto de Infração nº 207160.0001/02-4, já havia sido lançado imposto em decorrência de passivo fictício no mesmo período”*, prevendo o RICMS (art. 60, § 1.º) que, em casos como tais, *“deve-se levar em conta, apenas, a ocorrência de maior expressão monetária”*, razão pela qual *“do valor do imposto lançado no 1º item do presente Auto de Infração deve ser abatido o imposto lançado no Auto de Infração nº 207160.0001/02-4, no valor de R\$ 30.505,83, restando imposto na quantia de R\$ 243.804,06”*;
- d) inexistente vinculação entre as infrações 2, 3 e 5, que implique em duplicidade de lançamento, salientando que *“A duplicidade que foi detectada, envolvendo Auto de Infração anterior, foi corrigida, reduzindo-se o valor do débito do item 1º”*; por tal razão, mantém-se, na íntegra, *“os valores lançados nos itens 2º e 3º, nos valores de R\$50.071,20 e R\$624,33, respectivamente”*;
- e) com relação à infração 4, tendo em vista a revisão efetuada por fiscais estranhos ao feito, a referida Junta de Julgamento Fiscal aprovou o demonstrativo do débito constante da diligência, fixando-se o imposto devido relativo ao exercício de 2001 em R\$264.642,98, e o relativo ao exercício de 2002 em R\$143.952,45, totalizando R\$408.595,43;
- f) de igual forma, também deve ser refeito o demonstrativo do débito do item 5º, alterando-se o valor da parcela do imposto do mês de maio de 2002, de R\$1.451,77 para R\$1.133,28, passando o valor total do item 5º, de R\$59.530,41 para R\$59.211,92;

Por ter havido prejuízo para o Fisco Estadual em montante superior a R\$50.000,00, a referida 2ª JJJ recorreu de ofício da Decisão, à luz do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Inconformado com a Decisão proferida em primeira instância, interpõe o autuado Recurso Voluntário, postulando pela nulidade da Decisão proferida em Primeira Instância, uma vez que

não fora enfrentada a arguição de nulidade suscitada pelo mesmo, referente à aplicação de alíquota não prevista em lei, e repisando os argumentos invocados na sua peça defensiva, especialmente que:

- a) o Auto de Infração é nulo em razão da ausência de elementos suficientes para caracterizar a infração;
- b) não restou comprovado que as notas fiscais não registradas se referem à efetiva operação realizada pelo autuado;
- c) a fiscalização não observou a disponibilidade econômica da empresa, o que afastaria a presunção de omissão de saída;
- d) por amostragem o recorrente demonstrou que são poucas as notas fiscais oriundas de outras unidades da Federação.

Em seu Parecer, a representante da PGE/PROFIS entende, quanto à arguição de nulidade suscitada, que não assiste razão ao recorrente, posto que, nos termos do art. 632, VII, “a”, do RICMS/97, deve ser adotada a alíquota interna, de acordo com o tipo de mercadoria, em face da especificação do inciso I, do art. 50. Assevera, por tal razão, que o imposto é lançado com base na presunção legal prescrita no art. 4.º, § 4.º, da Lei n.º 7.014/96, que autoriza, na hipótese de omissão de entradas de mercadorias, se presume que a receita correlata foi oriunda de vendas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto. Assim, como se trata de presunção relativa, caberia ao recorrente ilidir tal assertiva, o que não conseguiu com os documentos colacionados aos autos. Ao final, opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

O Procurador Assistente proferiu despacho ratificando o Parecer anteriormente emitido e concluindo pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto.

## VOTO

Inicialmente, faz-se mister o enfrentamento da preliminar de nulidade da Decisão de Primeira instância, suscitada pelo recorrente, decorrente do não enfrentamento, por parte da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, da preliminar de nulidade em razão da aplicação de alíquota não albergada na legislação baiana.

Rejeito a referida preliminar, posto que a matéria fora devidamente enfrentada na Decisão *a quo*, tendo o relator destinado à mesma dois parágrafos – sexto e sétimo – do voto acostado aos autos, sendo, no meu entender, suficientes as razões do julgador, razão pela qual inexistiu omissão do julgado.

Ainda em sede da mesma preliminar, procedendo-se, agora, ao reexame da matéria suscitada, comungo com o entendimento externado na Decisão ora recorrida no sentido de que seja aplicado ao caso vertente o art. 632, VII, “a”, 1, do RICMS/97, referente à alíquota interna, de acordo com o tipo de mercadoria, em face da especificação do inciso I, do art. 50, “*a menos que se trate de mercadoria da cesta básica ou considerada supérflua, caso em que a alíquota aplicável é a do art. 51*”. Note-se que a presunção é relativa, admitindo prova em contrário, o que não ocorreu no presente caso, vez que deixou o recorrente de provar que as receitas empregadas no pagamento das mercadorias adquiridas e não declaradas têm outra origem. Ademais, é ônus do contribuinte provar que as operações de saídas omitidas dizem respeito, especificamente, a mercadorias sujeitas à alíquota, por exemplo, de 7% ou de 25%, o que inexistiu, devendo, pois, ser aplicada aquela que constitui a regra geral, qual seja, a de 17%.

*Pari passu*, quanto à arguição de nulidade decorrente das Notas Fiscais colhidas através do sistema CFAMT, após a realização de diligência, produzida a fim de sanar os questionamentos suscitados pelo recorrente, tendo sido aberta, inclusive, vistas ao mesmo acerca da prova técnica, que se quedou silente, superada se apresenta a matéria, razão pela qual, igualmente, rejeito a presente preliminar.



Ingressando na seara de análise do mérito do Recurso Voluntário interposto pelo autuado, entendo que reparo algum merece a Decisão *a quo*. Senão, vejamos.

De referência à infração 1, restou demonstrado, após a realização de diligência, que retirado o período de duplicidade suscitado pelo recorrente, remanesce, a título de imposto a pagar, o valor de R\$243.804,06, não merecendo qualquer reforma a prova técnica produzida, e, consequentemente, a Decisão proferida em primeira instância, que a acatou.

No tocante às infrações 2, 3 e 5, ao contrário do que reitera o recorrente em suas razões recursais, inexistente vinculação que implique em duplicidade de lançamento, restringindo-se a duplicidade detectada àquela que resultou na redução do débito da infração 1.

No que se refere à infração 4, de igual forma, deve ser mantida a Decisão de Primeira Instância, fulcrada no resultado da diligência realizada, fl. 1.187, que apontam as razões para exclusão dos documentos do levantamento fiscal, dentre elas devoluções de mercadorias, remessa por conta e ordem, etc., em relação a qual não há retoques a fazer.

Por fim, com relação à infração 5, decidiu com acerto a referida 2ª JF, ao manter a obrigação fiscal do autuado no resultado obtido após a realização da prova técnica.

Destarte, por tudo quanto acima exposto, com espeque no Parecer emitido pela Douta PGE/PROFIS, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto.

No que concerne ao Recurso de Ofício apresentado pelo *a quo*, entendo que o resultado obtido com a diligência e que redundou na redução da exigência fiscal originariamente exigida, não merece qualquer reparo.

A prova técnica, de forma fundamentada, constatou a duplicidade de parte do débito consignado na infração 1, bem como verificou excesso de exação em relação às infrações 4 e 5.

*Ex positis*, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício apresentado, mantendo *in totum* a referida Decisão de Primeira Instância.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentado se homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 147794.0003/04-9, lavrado contra **ATAKAREJO DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$762.306,94**, acrescido das multas de 60% sobre R\$59.836,25 e 70% sobre R\$702.470,69, previstas no art. 42, II, “d”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de janeiro de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

JORGE SALOMÃO OLIVEIRA DOS SANTOS - REPR. DA PGE/PROFIS