

PROCESSO - A. I. Nº 207494.0004/04-0  
RECORRENTE - BOMPREÇO BAHIA S/A  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0113-02/05  
ORIGEM - IFEP – DAT/METRO  
INTERNET - 29/06/2006

**2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0249-12/06**

**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. Comprovada parcialmente pelo contribuinte a origem dos recursos. Modificada a Decisão recorrida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Modificada a Decisão recorrida. Reduzido o débito, após diligência fiscal. Infração parcialmente subsistente. b) PAGAMENTO A MENOS. Infração comprovada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime quanto aos itens 1 e 2 e, decisão unânime em relação ao item 3.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 30/12/2004, exigir 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 Registro 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; neste 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 inconstitucional.

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 do autuado 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 1 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 dessas Notas Fiscais. Enquanto na infração 2 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 autuado 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 3, 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.

O julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte 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 1, 2 e 3, 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 enquadarem 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 argüir 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 a 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.”*

Em seu Recurso Voluntário o recorrente “preliminarmente ratifica todos os termos da Defesa, como se aqui estivessem transcritos, o que comprova a arbitrariedade e ilegalidade do lançamento, e, consequentemente, o direito de ser decretado a nulidade e total improcedência”.

No mérito, confessa o cometimento das infrações 4, 5, 6, 7 e contesta as infrações 1, 2, 3, por entender que os fatos não foram demonstrados de forma clara e precisa, violando os arts. 18, IV, “a” e 39, III do Decreto nº 7.629/99, e consequentemente o art. 5º da CF.

Alonga-se em considerações para demonstrar que o fisco agiu arbitrariamente, pois não apresentou provas das suas alegações, pretendendo transferir para o sujeito passivo, quando deveriam ser produzidas por quem imputou a infração, ainda que o ato administrativo goze da presunção de legitimidade. Sob a fundamentação de evidente cerceamento do seu direito de defesa, requer a nulidade do Auto de Infração.

No mérito argúi que se na infração 2 está sendo cobrado o ICMS por substituição das mercadorias listadas na infração 1, não pode exigir imposto normal derivado da saída (Infração 1), porque caracteriza a bitributação.

Quanto ao registro e retorno das mercadorias, diz que a empresa jamais deixou de registrar as notas fiscais de mercadorias adquiridas, a não ser aquelas que não ingressaram em seu estabelecimento, ou porque não foram compradas ou retornaram por estarem em desacordo com o pedido. Diz que: (I) tais circunstâncias podem ser constatadas através das Notas Fiscais de saídas e de entradas emitidas pelos fornecedores, bem como através dos registros de entradas das mercadorias em retorno nos livros dos fornecedores, e também através de declarações de que a operação foi cancelada. (doc 2); (II) nesse caso a legislação prevê (arts. 229, VI e 636, II “b” do RICMS/BA) o retorno da mercadoria com a mesma nota fiscal originária, e quem deve emitir a nota fiscal de entrada é o estabelecimento remetente originariamente, razão porque deve ser anulada a exigência fiscal, conforme se comprova através de documentos anexos (doc 2); (III) mesmo assim, o recorrente solicitou às empresas indicadas pelo fisco “ditos fornecedores”, as notas fiscais de emissão, livros fiscais, etc., no sentido de elucidar o caso e na certeza de que jamais adquiriu a mercadoria ou se adquiriu estava em desacordo com o pedido e jamais havia entrado fisicamente ou financeiramente no seu estabelecimento, conforme documentos em anexos (doc 2).

Com relação à infração 3, diz que “os argumentos levantados na Decisão recorrida não podem prosperar, porque a base de cálculo da substituição tributária é o somatório do valor da operação mais encargos e margem de agregação fixada relativamente às operações e prestações subsequentes, conforme prevê o art. 8º da Lei Complementar nº 87/96. Melhor dizendo, a margem de agregação ou o valor adotado como base para apurar o imposto de substituição tributária será fixado sempre tendo em vista o preço praticado na operação seguinte, pois o instituto da substituição tributária nada mais é do que antecipar o imposto da saída subsequente. E se o recorrente atua no ramo varejista de supermercados, ou seja, realiza vendas para consumidor final, apenas deve antecipar o imposto relativo à última operação da cadeia de circulação da mercadoria, e, portanto, aplica a margem de agregação de atacado e não da indústria. Neste caso, é arbitrária a exigência fiscal, pois quer obrigar o recorrente, que é varejista, a utilizar a margem de agregação de indústria, quando pagar o imposto antecipado é forçar o contribuinte ao prejuízo e ferir o princípio da não cumulatividade. Ora, se é o consumidor final que recebe a carga tributária e o contribuinte recebeu a carga do atacadista, com é que ele pode vender ao consumidor final a mercadoria com agregação do atacado e pagar o tributo com agregação da indústria. É confisco!!!!” E mais, observa-se que parte das mercadorias foi adquirida de importadores, os quais pela nota final do Anexo 88 do RICMS são equiparados a atacadista. Portanto é o importador responsável pelo pagamento da antecipação tributária, na qualidade de atacadista. Assim, não há como comparar o importador à indústria quando a mercadoria é adquirida para ser vendida ao consumidor final, pois apenas haverá antecipação em relação a uma fase da cadeia de circulação do ICMS. Esse é o entendimento deste

Conselho de Fazenda. Transcreve Acórdão da JJF para comprovar que importadores de mercadorias do exterior equiparam-se a atacadistas para fins de determinação da MVA.

Protesta contra aplicação de multa, por entender confiscatória, bem como da taxa SELIC, por considerar constitucional, alegação que o Conselho de Fazenda deve deliberar sobre a matéria, sob pena de nulidade do processo.

Finalmente, requer a Nulidade e a Improcedência das infrações 1, 2 e 3.

A PGE/PROFIS inicialmente enfrenta a argüição de nulidade do processo, argumentando quanto ao ônus da prova, que a autuação foi baseada em documentos fiscais do próprio recorrente, não tendo ocorrido arbitramento, nem sequer acusações por presunção, sem prova ou base legal. Quanto ao alegado cerceamento do direito de defesa, restou provado que todo o trabalho realizado foi acompanhado pelo contribuinte, o qual recebeu toda a documentação que serviu de base para a autuação, sendo respeitados todos os prazos e recebidas todas as impugnações e o julgamento de 1ª Instância foi realizado dentro dos preceitos do RPAF. Em relação ao mérito, diz a ilustre procuradora que a autuação está correta em seu procedimento; a operação CFAMT é meio lícito de fiscalização conjunta do trânsito de mercadorias com auditoria na escrita fiscal e que as informações do SINTEGRA são legais e fidedignas, utilizadas por todas as fiscalizações estaduais, afastando então qualquer alegação de nulidade por cerceamento do direito de defesa. Por outro lado, não cabe à fiscalização provar que as mercadorias foram devolvidas a seus remetentes, pois que as notas fiscais apreendidas destinavam mercadorias à autuada e essas notas não aparecem em seus registros fiscais, cabendo ao contribuinte elidir a acusação com provas cabais e suficientes, o que não ocorreu. Opina pela Não Provimento do Recurso Voluntário.

Após apreciação em Pauta Suplementar, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal determinou à ASTEC o cumprimento da diligência de fl. 2012, procedendo a análise da documentação do contribuinte, em confronto com os demonstrativos que dão respaldo às infrações 1 e 2, de forma a comprovar se as mercadorias foram devolvidas aos seus remetentes.

O Parecerista da ASTEC, em suas conclusões, diz: “*Efetuadas as devidas verificações e efetuadas as devidas exclusões, conforme determinação do Senhor Conselheiro, sendo elaborados novos levantamentos, conforme fls., sendo que o valor original do débito para as infrações 1 e 2, que era de R\$589.548,41, após a revisão fiscal efetuada alterou para R\$421.741,61, conforme demonstrativo de débito*”. À fl. 2022 o Assistente de Conselho Ciro Roberto Seifert ratifica o resultado da diligencia.

Notificado, o contribuinte se manifesta às fls. 2027 a 2029 acerca do Parecer da ASTEC. Ressalta que as infrações 4, 5, 6 e 7 foram confessadas quando da interposição da defesa. Mantém todos os termos e documentos acostados à Defesa e ao Recurso Voluntário, como se aqui estivessem transcritos. Reforça a nulidade da infração, por ausência de prova e cerceamento de defesa do Auto. Acrescenta que “*a autoridade lançadora apenas se limitou ao arbitramento e presunção das infrações sem qualquer prova de suas alegações, uma vez que se trata de retorno de mercadorias, sem entrar no estabelecimento da Suplicante (Infrações 1 e 2), bem como, com relação à infração 3 o FISCO equipara a Suplicante à industria, sem qualquer prova do alegado, e assim aplica margem, de agregação da industria quando deveria ser do varejo, o que inquina de nulidade o Auto, pela falta de clareza e precisão do lançamento fiscal, procedimento que cerceia o Direito de Defesa e viola a regra do art. 18, IV, “a” e art. 39, III do Decreto nº 7629/99, razão mais que suficiente para anulá-lo*”. No mérito, diz que o Parecer da ASTEC dá conta de que parte do crédito foi desconstituído; mesmo assim junta mais documentos angariados dos fornecedores emitentes das notas fiscais, que são objeto das infrações 1 e 2, provando que as mercadorias não entraram no estabelecimento da Suplicante, devendo, portanto, ser decretada a total improcedência do Auto de Infração. Com referência à infração 3, diz que “*o Fisco alega que a Suplicante recolheu ICMS por antecipação em decorrência da aplicação da margem de valor agregado de aquisições no atacado de mercadorias na industria. Todavia esquece que a empresa atua no ramo de supermercado, ou seja, realiza vendas para consumidor final, devendo apenas antecipar o imposto relativo à última operação da cadeia de circulação de mercadorias*

Ora, se é o consumidor final que a carga tributária, e o contribuinte recebeu a caga do atacado, como é que ele pode vender ao consumidor final a mercadoria com agregação do atacado, e pagar o tributo como agregação da industria? Opa? É confisco!!!” E confisco fere o art. 150, III da CF; o certo é que o imposto por substituição tributária é calculado com base no valor usualmente suportado pelo real contribuinte (consumidor final) e não de acordo com a origem da mercadoria; portanto, a MVA a ser aplicada para a apuração da base de cálculo por substituição tributária é a prevista para os “atacadistas”. Pede a improcedência da infração 3. Requer ainda seja julgado nulo e, conseqüentemente, improcedente o Auto de Infração, e protesta pela juntada posterior de provas, inclusive perícia e diligência alcançando estas duas últimas à condição de preliminar.

A ilustre representante da PGE/PROFIS, Dra. Maria Dulce Baleiro Costa, após breve histórico do processo, opina pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário para que o débito referente ao levantamento quantitativo seja reduzido, nos termos do Parecer Técnico da ASTEC, fls. 2015 a 2017, reiterando o Parecer de fls 2000 e 2001 quanto aos demais argumentos recursais. A Dra Maria Olívia, Procuradora Assistente, acompanha o opinativo.

Na assentada do julgamento o ilustre Conselheiro Tolstoi Seara Nolasco solicitou vistas do processo, apresentando, em decorrência, um pedido de diligencia à ASTEC, aprovada unanimemente pelo Colegiado, com as seguintes considerações: (I) o contribuinte trouxe ao processo, em nova intervenção, após a 1<sup>a</sup> Diligência da ASTEC, uma relação de notas fiscais que totalizam R\$1.124.523,32 para sustentar que a autuação é improcedente ou nula; (II) após análise do processo verificou que o contribuinte trouxe novas notas fiscais que integram a autuação e não foram periciadas pela ASTEC, em razão de somente terem sido apresentadas nesta oportunidade; (III) em razão das evidências probatórias e visando preservar o contraditório, a ampla defesa e a busca da verdade material, solicita que seja realizada nova revisão, elaborando-se novo demonstrativo de apuração, apontando, mensalmente, o valor residual do Auto de Infração, se houver.

Com o resultado da diligência o débito das infrações 1 e 2 ficou alterado para o valor de R\$352.822,68, conforme demonstrativo de fl. 2.300.

Cientificado, o contribuinte apresenta suas “manifestações acerca do Parecer da ASTEC”, mantendo todos os termos da defesa, reforçando a argüição de nulidade do Auto de Infração por ausência de prova e cerceamento do seu direito de defesa. Diz que está adotando todas as medidas ao seu alcance para comprovar o retorno das mercadorias, mesmo não obrigação sua, pois a legislação de ICMS não exige que registre mercadorias que retornem ao estabelecimento remetente, nem que guarde cópias das notas fiscais. Transcreve integralmente o art. 654, seus parágrafos e incisos para fundamentar a sua tese, bem como o Convênio ICMS 57/95, que diz ser do Remetente a obrigação de prestar informações sobre o retorno de mercadorias, as quais “são exigidas em meio magnético”. Acrescenta que a insistência do Fisco levou o autuado a entrar em contato com os fornecedores para que apresentassem tais documentos, trabalho dispendioso e demorado, que na realidade deveria estar sendo desenvolvido pelo FISCO, usando a prerrogativa dos arts. 195 e 199 do CTN, que transcreve.

No mérito repete os argumentos expendidos anteriormente juntando mais documentos angariados dos fornecedores, emitentes das notas fiscais que são objeto das infrações 1 e 2, para provar que a mercadoria não entrou no estabelecimento do autuado.

## VOTO (Vencido quanto aos itens 1 e 2)

Inicialmente, com relação às preliminares argüidas, a JJF e a PGE/PROFIS enfrentaram adequadamente os argumentos do autuado, fundamentando a sua rejeição. De fato, não se inclui na competência deste Conselho de Fazenda a declaração de constitucionalidade de lei ou ato normativo, conforme dispõe o art. 167, I do RPAF/99. Também, em nenhum momento o contribuinte deixou de exercer a sua ampla defesa, pois as infrações estão claramente demonstradas e tipificadas no Auto de Infração. A taxa selic está prevista no art. 102, I e II do

COTEB e no RICMS, e os Tribunais Superiores têm se pronunciado sobre a sua legalidade constitucional, não restando, portanto, nenhuma dúvida quanto à correta aplicação pelo fisco estadual. Rejeito as preliminares argüidas.

No mérito, a legislação do ICMS estabelece para o caso de devolução de mercadorias que comprovadamente não entraram no estabelecimento do contribuinte, duas situações. A primeira está prevista no art. 654, incisos I a V do RICM que atribui ao fornecedor da mercadoria a responsabilidade pelas anotações estabelecidas naqueles dispositivos. A segunda, no caso de retorno, o transporte da mercadoria será acompanhado pela própria nota fiscal originária, em cuja primeira via deverá ser feita observação pela pessoa indicada como destinatária, ou pelo transportador quanto ao motivo da recusa.

Em face dessas disposições legais, resta evidenciado que competiria ao FISCO analisar a escrita fiscal contábil do contribuinte para verificação da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento autuado, condição essencial para caracterizar a circulação. A simples apreensão de documentos nos Postos Fiscais são indícios de sonegação, mas não constituem provas suficientes da aquisição efetiva das mercadorias. Trata-se de indícios ou presunção, que necessitam de comprovação adequada, passível de promoção por parte do fisco, mediante a aplicação do disposto no art 654 do RICMS, ou análise adequada da escrita fiscal-contábil da empresa. Acresce ainda, a favor do recorrente, a redução considerável do valor originalmente imputado, em face da anexação de notas fiscais obtidas dos seus fornecedores, prova eloquente de boa-fé, que corroboram as suas afirmativas e procedimentos adotados para os casos de devolução de mercadorias.

Na infração 3 o contribuinte, erroneamente, aplicou a MVA de aquisições no atacado, quando na realidade as mercadorias foram adquiridas de fornecedores industriais. Mantida a Decisão quanto a este item.

Em face do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para excluir da condenação os itens 1 e 2 da autuação.

#### **VOTO VENCEDOR (Quanto aos itens 1 e 2)**

*Permissa venia*, divergimos do nobre Relator no que concerne à sua conclusão quanto aos itens 1 e 2, do presente Auto de Infração.

Compulsando os autos, verificamos que o contribuinte, em relação às multicitadas infrações, logrou êxito em comprovar, após realização de diligência por parte da ASTEC, o equívoco da autuação em relação a diversas notas fiscais constantes do presente PAF, fato que redundou em significativa redução do montante originalmente cobrado.

Insta ressaltar que se aplica, *in casu*, por expressa disposição, a presunção insculpida em lei, decorrente da coleta de notas fiscais junto ao CFAMT, que pode ser elidida, mediante prova em contrário por parte do contribuinte.

Ora, justamente porque o contribuinte conseguiu comprovar o equívoco da autuação em relação a diversas notas fiscais, alcançando, nesse particular, a verdade material, caberia ao mesmo fazê-lo quanto as notas fiscais remanescentes, o que efetivamente não ocorreu.

Concordo com o eminentíssimo relator quando o mesmo afirma que a redução significativa do débito autuado implicaria em “indício” de que ocorreria equívoco na presente autuação. Todavia, justamente porque tal fato se apresenta como “indício”, não seria possível erigi-lo à categoria de “prova”, de natureza cabal, sob pena de desvirtuamento da presunção prescrita em lei.

Outrossim, nada impede que o contribuinte, logrando conseguir documentos outros, comprobatórios de sua argumentação, apresente-os à Procuradoria para que, no controle da legalidade, possam os mesmos ser apreciados, resultando em eventual Representação que será oportunamente apreciada por este CONSEF.

Assim, no que tange às infrações 1 e 2, restou comprovado que o contribuinte deixou de lançar algumas notas fiscais no LREM, detectadas nos postos fiscais e constante do CFAMT, posto que, em relação às mencionadas notas remanescentes, não conseguiu o recorrente comprovar que as mercadorias objeto da autuação retornaram aos fornecedores, olvidando-se em colacionar aos autos as cópias das notas fiscais com a devida anotação da devolução das mercadorias.

Destarte, entendo que o *onus probandi*, no caso vertente, não pode ser atribuído ao Fisco Estadual, mas sim ao contribuinte, em face da presunção albergada em lei, corroborando com o resultado da segunda diligência realizada pela ASTEC, que reduziu os débitos infracionais das infrações 1 e 2 para o montante de R\$352.822,68, à luz do demonstrativo de fl. 2.300.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade em relação à infração 3, e, em decisão não unânime quanto às infrações 1 e 2, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207494.0004/04-0, lavrado contra **BOMPREÇO BAHIA S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.146.107,77**, acrescido das multas de 60% sobre R\$850.021,01 e 70% sobre R\$296.086,76, previstas no art. 42, II, "a", "d", VII, "a" e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$201.188,74**, prevista no art. 42, II, "d", § 1º, da citada lei, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Quanto aos itens 1 e 2): Conselheiros Álvaro Barreto Vieira, Bento Luiz Freire Villa-Nova, Helcônio de Souza Almeida, Nelson Antonio Daiha Filho e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO (Vencido quanto aos itens 1 e 2): Conselheiro Fauze Midlej.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de junho de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR/VOTO (Vencido quando aos itens 1 e 2)

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – VOTO VENCEDOR (Quanto aos itens 1 e 2)

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS