

**A. I. N°** - 232854.0061/05-0  
**AUTUADO** - A D M DISTRIBUIDORA EMPACOTADORA E BENEFICIADORA  
**AUTUANTE** - MARCELO AUGUSTO CUNHA DE OLIVEIRA  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 22/02/06

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF N° 0046-05/06**

**EMENTA:** ICMS. 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. As notas do CFAMT servem como meio de prova hábil quanto ao cometimento da infração. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/06/2005, exige ICMS no valor de R\$225.987,02 com multa de 70%, em razão de falta de recolhimento do imposto referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. Consignou o autuante que o contribuinte deixou de registrar nos livros fiscais próprios operações com mercadorias cujas notas fiscais foram obtidas através do sistema CFAMT.

O autuado à fl. 96 solicitou cópias reprográficas das notas fiscais que fundamentaram o PAF em lide, aduzindo que as mesmas não lhes foram entregues na data de ciência do auto de infração. Requereu também a reabertura do prazo de defesa por não ter podido apreciar o lançamento de ofício em tela sem a documentação que deu origem ao mesmo. O autuante confirmou que não foram entregues as cópias das notas fiscais (fl. 97), embora o autuado tenha recebido cópia do demonstrativo de débito, no qual estão relacionadas todas as notas fiscais referidas no auto de infração. Observou que o processo fiscal em apreço ficou na repartição fiscal pelo tempo regulamentar, onde o contribuinte poderia, se quisesse, ter amplo acesso ao mesmo. Opinou pelo atendimento ao pleito do contribuinte.

O contribuinte impugnou o lançamento fiscal, fls. 101 a 117 dos autos, alegando, inicialmente, que o dever jurídico de pagar um tributo só ocorre quando um fato do mundo social compõe a figura do tipo tributável em todos os seus elementos. Explicou que são quatro os elementos: o pessoal (sujeito ativo e passivo), material (coisa ou pessoa tributável), o espacial (que descreve onde o acontecimento ocorrerá) e o temporal, cabendo ao fisco comprovar a ocorrência de cada um deles. Trouxe ensinamento de Alberto Xavier sobre a tipicidade cerrada, concluindo que as cláusulas gerais para exigência de imposto devem estar fixadas o mais rigorosamente possível. Acrescentou que o auto de infração em exame partiu da presunção de que diversas notas fiscais entraram no estabelecimento da empresa sem o devido registro na escrita fiscal. Disse que cabe ao estado prover à acusação a ele feita de prova incontestável, não se podendo atribuir essa condição a uma simples presunção. Observou que é comum empresas de outros estados adquirirem mercadorias em nome de outras, com o fim de elidir o pagamento do imposto devido. Asseverou que este Conselho de Fazenda tem conhecimento desta situação, razão pela qual não tem amparado autuações como essa. Ressaltou que o autuante não acostou ao PAF os canhotos das notas fiscais relacionadas no auto de infração em questão, os quais comprovariam o efetivo

recebimento por parte do autuado. Declarou que como não restou provado a entrada efetiva das mercadorias, não se pode lhe imputar a exigência de imposto amparada sobre mera presunção. Salientou que só possui um meio de provar que as mercadorias não entraram no seu estabelecimento – que é pela não escrituração das mesmas em seus livros fiscais. Já o fisco, dispõe de várias maneiras, inclusive pode auditar os fornecedores, comprovando ou não a entrega dos produtos listados no demonstrativo fiscal. Observou que cabe ao fisco o ônus da prova no ilícito tributário, e que esta não se encontra devidamente consubstanciada nos autos.

Quanto ao mérito, impugnou a forma de apuração por entender que diversas mercadorias constantes neste lançamento de ofício encontram-se com tributação encerrada (substituição tributária) ou não são tributadas. Preconizou a aplicação da penalidade de 1% sobre o valor das entradas para os produtos não alcançados pela tributação. Afirmou que reconhece a autuação neste percentual para as mercadorias enquadradas no regime de antecipação tributária, para as mercadorias isentas e por fim, para os produtos da cesta básica. Com relação as demais mercadorias, cuja incidência do ICMS é pela forma normal de apuração, admitiu a procedência, desde que a exigência fiscal se restrinja a aplicação da multa de 1% sobre as parcelas remanescentes após a compensação do crédito fiscal que porventura tenham.

Discorreu sobre o ICMS e o imposto que o precedeu, o de Vendas e Consignações (IVC), para concluir que o ICMS não recai sobre o valor “agregado” ou “juntado”, como no direito francês ou espanhol, mas sim sobre a circulação de mercadorias. Explicou que o ICMS é um imposto que recai sobre pessoas definidas em lei complementar como contribuintes pela prática de operações que configurem uma fase de circulação econômica da mercadoria, qualquer delas, desde que definidas em lei ordinária. Transcreveu lição de Rubens Gomes de Sousa sobre os pressupostos fáticos do ICMS, com o fim de vincular a ocorrência do imposto a uma saída física de mercadoria (envolvendo ou não a transmissão de propriedade) promovida por comerciante, industrial ou produtor. Ressaltou o fato do ICMS ser um imposto não cumulativo, com o fim de alegar a necessidade de se compensar o imposto pago anteriormente no momento da aplicação da norma tributária, não importando para tanto se houve ou não valor acrescido. Citou ensinamento de Gilberto Ulhôa Canto para concluir que a não cumulatividade é um princípio constitucional, não podendo ser derogada pelo legislador ordinário.

Traz aos autos doutrina enunciando conceito sobre a proporcionalidade e razoabilidade como conceitos do direito administrativo. Finalizou reconhecendo parcialmente as infrações elencadas na exordial, conforme fls. 124/135 do PAF.

O autuante ao prestar a informação fiscal, fls. 138 a 139 dos autos, disse ter agido acertadamente, fundamentando o procedimento utilizado nos art. 936 do RICMS e no art. 42, III, da Lei 7014/96. Opinou pela manutenção da autuação.

Esta 5ª JJF decidiu baixar o processo em diligência com o fim de se entregar ao autuado cópias das notas fiscais capturadas pelo CFAMT, que subsidiaram a lavratura do presente lançamento de ofício, reabrindo-se o prazo de defesa. Após cumprido o determinado (fls 160/161), e manifestando-se o sujeito passivo tributário pelo prosseguimento do feito (fls. 163), o PAF foi encaminhado a este CONSEF para julgamento.

## VOTO

Não acolho a preliminar suscitada quanto a inidoneidade como meio de prova das notas fiscais colhidas através do sistema CFAMT. Este Conselho de Fazenda do Estado da Bahia, por meio de Acórdãos prolatados, consolidou a jurisprudência em relação a aplicação da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sempre que a escrituração indicar entradas de mercadorias ou bens não registrados, comprovado pelas vias de notas fiscais retidas através do CFAMT.

A presunção é uma das raras hipóteses em que há inversão do ônus da prova, cabendo ao autuado apresentar provas que a afastem. Dispõe o § 4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96, o qual transcrevo abaixo para uma melhor compreensão:

“Art. 4º ...

*§ 4º 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.”*

Quanto a argumentação da defesa que parte das notas fiscais não escriturada era de mercadoria com imposto pago antecipadamente ou sem tributação, estendo que esta não pode prosperar. A presunção que a Lei estabelece é quanto a uma série de estágios diferenciados, antecedentes lógicos da omissão de saídas verificadas em momento anterior às entradas não registradas, inter-relacionados entre si, cuja receita lastreou a aquisição de mercadorias não registradas (podendo ser esta tributável ou não). O próprio conceito de presunção é tomar como certo algo que é apenas provável e, sendo provável é porque tem de existir uma infinidade de hipóteses alternativas ao fato presumido. Anoto que toda a presunção não é definitiva, admitindo prova em contrário, e que este ônus é do contribuinte, não do fisco. Como o contribuinte não elidiu a acusação feita, conforme art. 123 do RPAF/99, mantenho a autuação em todos os seus termos.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração para exigir ICMS no importe de R\$R\$225.987,02, com multa de 70%.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232854.0061/05-0**, lavrado contra **A D M DISTRIBUIDORA EMPACOTADORA E BEVEFICIADORA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$225.987,02**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. art. 42, III, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de fevereiro de 2006.

MÔNICA MARIA ROTERS - PRESIDENTE

CLÁUDIO MEIRELLES MATTOS - RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR