

A. I. N° - 232856.0024/05-3  
AUTUADO - SUPERMERCADOS CARDOSO LTDA.  
AUTUANTE - FLÁVIO DO PRADO FRANCO JUNIOR  
ORIGEM - INFRAZ JEQUIÉ  
INTERNET - 23.05.06

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0161-02/06**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. LANÇAMENTO SEM APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO. O contribuinte intimado para apresentação da documentação comprobatória do direito ao crédito utilizado não comprovou integralmente. Infração caracterizada. 2. 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. Contribuinte comprova descaber a exigência fiscal de parte do valor do débito. Infração parcialmente elidida. Não acolhida as arguições de nulidade e de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 28/12/2005, para cobrança do débito no valor total de R\$ 8.942,30, pela constatação, no período fiscalizado de 01/01/2000 a 31/12/2002, das seguintes ocorrências:

- 1) utilização indevida de credito fiscal do ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. Sendo cobrado o imposto no valor de R\$ 755,98 e aplicada a multa de 60%.
- 2) omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas. Sendo cobrado o imposto no valor de R\$ 8.186,32 e aplicada a multa de 70%.

O autuado apresenta, tempestivamente, defesa às fls. 58 a 60, alegando que o Auto de Infração não descreve com clareza os fatos, uma vez que descreve a infração como “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito e “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis através de entradas de mercadorias não registradas”, ferindo frontalmente o artigo 39, § 3º. inciso III, do Decreto 7.629 de 09/07/1999, enfatizando que, desse modo, verifica-se a impossibilidade de apresentação de defesa, tomando o auto nulo, conforme previsto no artigo 18, inciso IV, do mesmo dispositivo legal.

Quanto ao mérito o autuado assegura que é cumpridor de todas as suas obrigações fiscais, e que vem através de sua defesa demonstrar que os valores apresentados pelo autuante, como sendo Omissão de Saída de Mercadorias Tributadas, não está de acordo com a realidade desta empresa, uma vez que notas fiscais constantes do Auto de Infração foram registradas em seu Livro de

Entradas, notas fiscais nºs 10064, 26867, 116368, 15964, 11001, 146113 e 300076 e outras não pertencem sequer a esta empresa, notas fiscais nºs 57031, 102742 e 102741.

Conclui o autuado sua defesa afirmando que preliminarmente o auto de infração é nulo por estar eivado de vícios e quanto ao mérito, não pode prosperar antes que seja efetuada uma perícia que possa comprovar os fatos descritos, sendo necessária para a devida reparação do referido auto.

O autuante afirma que quem teria que fazer a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito é, o contribuinte que se utilizou através de várias notas fiscais de entrada sem que fizesse a apresentação das mesmas, quer na execução do nosso trabalho, que agora em sua defesa.

Diz que a planilha contém os números das respectivas notas fiscais, datas constantes no livro de Registro de Entradas, ICMS destacado e creditado. Portanto o fez de forma clara, precisa e sucinta. E a apresentação cabe a quem efetuou os respectivos lançamentos.

Assevera que quanto às notas fiscais não registradas e que foram devidamente comprovadas como lançadas em seu livro Registro de Entradas conforme, demonstrativo do contribuinte foram levadas em consideração e as retirou das “Planilhas de Notas Fiscais Não Registradas” refazendo as mesmas com os valores definitivos, ou seja, notas que não foram comprovadas sua respectiva escrituração.

Conclui que com a revisão efetuada em decorrência das modificações realizadas com base na comprovação apresentada pelo autuado quanto a Infração 02, e mantida a infração 01, o valor total do Auto de Infração passa para R\$ 6.200,92, valor histórico e requer que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte.

Depois de tomar ciência da informação fiscal elaborada pelo autuante, o autuado reitera todas a suas alegações apresentadas em seu primeiro arrazoado defensivo e expende, suplementarmente, as argumentações a seguir sintetizadas.

Redarguí a defesa que o Fisco só pode fiscalizar os períodos relativos aos últimos cinco anos. Isto porque o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional estabelece que a Fazenda Pública, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação tem o prazo de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador para homologar o crédito tributário, expressa ou tacitamente.

Diz que do teor do texto legal supra aludido, constata-se, de fato, as notas fiscais emitidas anteriormente a 28/12/2000 – cinco anos antes da lavratura do auto de infração, que ocorreu em 28/12/2005 – não poderiam sequer ter sido objeto de fiscalização, quanto mais objeto de lançamento tributário, haja vista que o mesmo encontra-se fulminado pela decadência.

Apresenta citação de trecho de obra do jurista Carlos Valdir do Nascimento, bem como, transcreve ementa de decisão do STJ para embasar a sua pretensão, quanto à consentaneidade da aplicação do § 4º do art. 150 CTN.

Insiste afirmando que de acordo com o teor do art. 150 § 4º do Código Tributário Nacional, nota-se com clareza que os valores pleiteados na planilha referente ao exercício de 2000 encontram-se extintos, pois somente agora, depois de decorridos os cinco anos que o Fisco tem para constituir o crédito tributário.

Assevera que a multa imputada em percentuais de 60% e 70% tem nítido efeito confiscatório ofendendo de morte o art 150, IV, da CF 1988. Observando que, por isso, não é admitido utilizar tributo com efeito de confisco, de modo que imputar multa num percentual tão exorbitante torna o tributo excessivo, invadindo o patrimônio alheio para o fim de arrecadar tributo, o que torna o presente auto totalmente improcedente.

Assinala que embora não haja como comprovar a origem e o destino das notas fiscais discriminadas pelo autuante, conforme se verifica no corpo do Auto de Infração, a fiscalização aplicou indistintamente a alíquota de 17% prevista no art. 50 do RICMS-BA/97, sem atentar para o fato de que a maior parte dos produtos da Impugnante são produtos da cesta básica cuja alíquota

é reduzida a 7%, além de outras mercadorias que são tributadas sob o regime da substituição tributária que deveria ser atentado pelo autuante. Acrescenta que o ICMS é tributo seletivo, o que significa dizer que as alíquotas devem ser aplicadas de forma diferenciada para cada produto e desse modo, o autuante desobedeceu a regra expressa da Constituição e do próprio RICMS-BA/97.

Enfatiza a defesa que o autuado é uma empresa de conduta extremamente idônea, que sempre honrou com suas obrigações, especialmente as de natureza tributárias e nesse passo, causou até estranheza o fato de terem sido emitidas várias notas em seu nome, sem o respectivo ingresso no seu estoque e devido registro no livro de entrada.

Assegura que o Fisco Estadual tem condições de certificar, através de seu sistema informatizado, o destino das mercadorias descritas nas notas fiscais elencadas nos autos de modo que, antes de lavrar o procedimento fiscal, ora rechaçado deveria o Autuante ter efetuado um levantamento no SINTEGRA para verificar se realmente foram entregues em seu estabelecimento.

Diz que o fato das referidas notas fiscais não estarem registradas, ocorreria por nunca ter recebido nenhuma das mercadorias relacionadas nas notas fiscais mencionadas.

Finaliza, requerendo que seja acatada a presente impugnação e declarada a improcedência do Auto de Infração.

## VOTO

Na presente ação fiscal, está sendo exigido o ICMS pela utilização indevida de crédito fiscal sem a apresentação do competente documento comprobatório e pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, apurada através de notas fiscais destinadas ao autuado e capturadas pelo CFAMT.

Deixo de acatar as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado embasado nos argumentos a seguir expendidos.

- a) Não corresponde à realidade que emerge dos autos, a alegação da defesa de que a descrição dos fatos não está clara. Tanto não é verdadeira essa assertiva do autuado que, além de constar nos autos todos os elementos preconizados pelos incisos III do art. 39 e IV do art. 18, todos do RPAF-BA/99, a defesa apresentou, sem dificuldade alguma, todas suas ponderações, eximindo-se, inclusive, através de comprovação cabal de parte da acusação fiscal que lhe fora imposta;
- b) A decadência pretendida pelo autuado, em relação às notas fiscais emitidas antes de 28/12/2000, como já tendo sido operado o prazo decadencial, conforme preconizado pelo § 4º do art. 150 do CTN, esclareço que quando o contribuinte deixa de oferecer parcelas do tributo e o Fisco atua no sentido de recuperá-las mediante lançamento de ofício, isto é, por meio de Auto de Infração, o prazo para a contagem da decadência deve ser aquele expresso no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, e não o foi pelo sujeito passivo. Em relação às operações objeto do Auto de Infração, a conduta do contribuinte não foi no sentido de cumprir a obrigação tributária para com o Estado da Bahia e nem mesmo de comunicar a ocorrência dos fatos que ensejaram o posterior lançamento. Eis que, fora por ocasião de fiscalização desenvolvida no estabelecimento do contribuinte que emergiu o total conhecimento das operações praticadas pelo recorrente. Desse modo, a inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício - são situações que se equivalem. Afigurando-se inaplicável, portanto, a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, do CTN, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a norma do inciso I do art. 173. Mantendo, portanto, todas as parcelas

alcançadas pelo lançamento no exercício de 2000 que vier a serem comprovadas como procedentes.

Quanto ao mérito, o autuado não se manifestou em sua defesa acerca da infração 01, inexistindo, portanto, lide em relação a essa infração. Impugnou somente o lançamento da infração 02, apresentando cópias do livro Registro de Entradas onde figuram escrituradas as notas fiscais nºs 10064, 26867, 116368, 15964, 11001, 146113 e 300076, aduzindo, tão somente, que as demais notas fiscais nºs 57031, 102742 e 102741 não pertencem à empresa, e que, por isso, encontrava-se impossibilitado de registrar mercadorias, pois nunca ingressaram em seu estabelecimento.

Vejo que, depois de procedidas às exclusões pelo autuante das notas fiscais cujos registros foram comprovados pelo autuado através das cópias dos registros no livro de Registro de Entradas, fls. 61 a 71, conforme se verificam nos demonstrativos às fls. 79 a 81, verifico que a partir das demais notas fiscais coletadas pelo CFAMT e acostadas aos autos, fls. 12 a 53, restou evidenciado que os valores apurados revelam efetivamente a entrada de mercadorias tributáveis sem a devida contabilização, uma vez que as aludidas notas fiscais capturadas pela fiscalização de trânsito contêm todos dados do autuado como destinatário das mercadorias. Frisem-se, mercadorias essas, todas do ramo de atividade do contribuinte autuado, ou seja, do ramo de supermercado.

Na infração sob exame, foi apurada omissão de saídas de mercadorias tributáveis através de entradas de mercadorias não registradas. Quando se apuram entradas de mercadorias não registradas, o ICMS não é exigido em virtude desse fato em si, mas sim com base na presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, haja vista que a existência de entradas de mercadorias não contabilizadas denuncia a falta de contabilização de receitas, ficando evidente que a empresa efetuou pagamentos com recursos não declarados ao fisco. Esses recursos, até prova em contrário, presumem-se decorrentes de operações de vendas anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Como determina o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, com alteração dada pela Lei nº 8.542/02, que abaixo transcrevo:

*“Art. 4º. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*§ 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”.*

Eis que, não está sendo cobrado o imposto das mercadorias cujas Notas Fiscais não foram escrituradas. A falta de escrituração das notas fiscais serve, neste caso, apenas para evidenciar que, como não foram contabilizadas as compras, também não foram contabilizados os recursos empregados no pagamento dessas compras. Até prova em contrário, presume-se que esses recursos decorrem de operações não declaradas, e é a estas que corresponde o imposto ora em discussão. Portanto, não há que se falar em alíquotas distintas de 17%, como pretende aduzir a defesa.

Outro não tem sido o entendimento assente neste CONSEF, senão o de considerar as notas fiscais capturadas pelo CFAMT, como de omissão de saídas, nos casos em que o autuado não elida a presunção legal. Como ocorreu no presente caso. O autuado em seu arrazoado defensivo, apenas alegou que as mercadorias não entraram em seu estabelecimento sem colacionar qualquer elemento probante de suas alegações. Optou, portanto, o autuado, pela indicação genérica sem eficácia comprobatória alguma.

Entendo que a acusação fiscal de omissão de saída de mercadoria tributável afigurou-se materializada nos presentes autos na forma preconizada pelo inciso IV do § 3º do art. 2º do RICMS-BA/97. O débito inicial desta infração que era de R\$ 8.186,32, com os ajustes passou para R\$ 5.444,93, na forma a seguir discriminada no demonstrativo de débito.

**D E M O N S T R A T I V O D E D É B I T O D A I N F R A Ç Ã O    0 2**

O C O R R .	V E N C .	B . C .	A L Í Q .	D É B I T O	M U L T A
3 1 / 0 3 / 0 0	0 9 / 0 4 / 0 0	1 . 7 5 0 , 0 0	1 7 , 0 %	2 9 7 , 5 0	7 0 , 0 %
3 1 / 0 5 / 0 0	0 9 / 0 4 / 0 3	7 9 5 , 3 5	1 7 , 0 %	1 3 5 , 2 1	7 0 , 0 %
3 0 / 0 7 / 0 0	0 9 / 0 8 / 0 3	5 4 2 , 0 0	1 7 , 0 %	9 2 , 1 4	7 0 , 0 %
3 0 / 0 9 / 0 0	0 9 / 1 0 / 0 3	7 6 7 , 9 4	1 7 , 0 %	1 3 0 , 5 5	7 0 , 0 %
3 1 / 0 3 / 0 1	0 9 / 0 4 / 0 1	1 0 . 1 9 9 , 9 4	1 7 , 0 %	<b>1 . 7 3 3 , 9 9</b>	7 0 , 0 %
3 0 / 0 4 / 0 1	0 9 / 0 5 / 0 1	7 4 2 , 5 3	1 7 , 0 %	1 2 6 , 2 3	7 0 , 0 %
3 0 / 0 6 / 0 1	0 9 / 0 7 / 0 1	4 . 4 1 0 , 7 6	1 7 , 0 %	7 4 9 , 8 3	7 0 , 0 %
3 0 / 0 7 / 0 1	0 9 / 0 8 / 0 1	2 8 0 , 8 2	1 7 , 0 %	<b>4 7 , 7 4</b>	7 0 , 0 %
3 1 / 0 8 / 0 1	0 9 / 0 9 / 0 1	7 0 7 , 7 6	1 7 , 0 %	<b>1 2 0 , 3 2</b>	7 0 , 0 %
3 1 / 1 0 / 0 1	0 9 / 1 1 / 0 1	3 . 3 4 5 , 0 0	1 7 , 0 %	5 6 8 , 6 5	7 0 , 0 %
3 0 / 1 1 / 0 1	0 9 / 1 2 / 0 1	5 4 6 , 0 0	1 7 , 0 %	<b>9 2 , 8 2</b>	7 0 , 0 %
2 8 / 0 2 / 0 2	0 9 / 0 3 / 0 2	3 . 5 9 3 , 9 4	1 7 , 0 %	<b>6 1 0 , 9 7</b>	7 0 , 0 %
3 1 / 0 3 / 0 2	0 9 / 0 4 / 0 2	1 . 2 6 0 , 0 0	1 7 , 0 %	<b>2 1 4 , 2 0</b>	7 0 , 0 %
3 0 / 0 4 / 0 2	0 9 / 0 5 / 0 2	6 1 5 , 0 0	1 7 , 0 %	<b>1 0 4 , 5 5</b>	7 0 , 0 %
3 0 / 0 6 / 0 2	0 9 / 0 7 / 0 2	2 2 1 , 9 4	1 7 , 0 %	<b>3 7 , 7 3</b>	7 0 , 0 %
3 0 / 0 7 / 0 2	0 9 / 0 8 / 0 2	1 . 0 5 0 , 0 0	1 7 , 0 %	<b>1 7 8 , 5 0</b>	7 0 , 0 %
3 1 / 1 2 / 0 2	0 9 / 0 1 / 0 3	1 . 2 0 0 , 0 0	1 7 , 0 %	<b>2 0 4 , 0 0</b>	7 0 , 0 %
<b>T O T A L   D O   D É B I T O</b>				<b>5 . 4 4 4 , 9 3</b>	

No que tange ao caráter confiscatório da multa aplicada no presente Auto de Infração, verifico, primeiramente, que sua tipificação está consentânea com a legislação vigente. Ademais, cumpre asseverar que a abordagem do caráter confiscatório escapa ao âmbito de competência deste órgão de julgamento, não sendo previsto discutir a constitucionalidade do direito posto na esfera administrativa.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232856.0024/05-3, lavrado contra **SUPERMERCADOS CARDOSO LTDA.** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 6.200,91**, sendo R\$ 473,51, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 176,01, e de 70% sobre R\$ 297,50, previstas, respectivamente, no art. 42, no incisos VII, alínea “a” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, e R\$ 5.727,40, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 579,97, e de 70% sobre R\$ 5.147,43, previstas, respectivamente, no art. 42, no incisos VII, alínea “a” e III da citada Lei, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de maio de 2006.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – RELATOR

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR