

A. I. Nº - 206878.0002/06-7  
AUTUADO - AMMA CONFECÇÕES E ARTIGOS DE MODA LTDA.  
AUTUANTE - ANALCIR EUGÊNIO PARANHOS DA SILVA  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
INTERNET - 05/07/06

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0225-03/06**

**EMENTA:** ICMS. ENTRADA DE MERCADORIA. 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. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. a) BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE. b) MATERIAIS DE USO OU CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao ativo permanente ou ao uso e consumo do estabelecimento. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL DE USO OU CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo à aquisição de material de uso ou consumo. Infração não contestada. b) DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA. INOBSErvâNCIA DAS EXIGÊNCIAS REGULAMENTARES. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Devido à falta de cumprimento de obrigações acessórias, previstas na legislação, como condição, o autuado deixou de comprovar o direito à utilização dos créditos fiscais. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 31/03/2006, refere-se à exigência de R\$29.798,89 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 70%, em decorrência das seguintes infrações:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas. Valor do débito: R\$23.540,51.
2. Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Valor do débito: R\$542,28.
3. Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao consumo do estabelecimento. Valor do débito: R\$2.363,47.
4. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Valor do débito: R\$921,33.

5. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação, no período de agosto de 2001 a julho de 2002. Valor do débito: R\$2.431,00.

O autuado apresentou impugnação (fls. 291 a 301), apresentando preliminar de nulidade, alegando que houve cerceamento de defesa quanto à infração 01, dizendo que o autuante não indicou os documentos fiscais que embasaram os fatos apurados, o que impediu o exercício de uma ampla defesa. Como segunda preliminar de nulidade, cita o art. 39, III, do RPAF/99, argumentando que “deve estar indicado na peça de acusação, o fato gerador visualizado pelo agente fiscal, o que lhe daria respaldo para levar a efeito a exigência tributária, por meio da autuação”. Assim, o defendant entende que em relação à descrição dos fatos da primeira infração, não há na legislação estadual qualquer dispositivo legal que indique a ocorrência de entradas não registradas como fato gerador do ICMS. Disse que o autuante não explicou porque existiria nexa causal entre omissão de saídas de mercadorias tributáveis e entradas não registradas. Cita ensinamentos do Prof. Hugo de Brito Machado, pede a nulidade da primeira infração, afirmando que este CONSEF, em decisões anteriores, não tem aceito acusação em Auto de Infração, que seja obscura, e não retrate com clareza qual o seu verdadeiro teor, a exemplo dos Acórdãos 0513/99 e 0787/99, da 4ª Junta de Julgamento Fiscal. Pede a realização de diligência para acostar aos autos as cópias das mencionadas decisões, visando enriquecer os elementos de convicção deste órgão julgador.

Quanto ao mérito, em relação à primeira infração, diz que se for confirmada a irregularidade apurada na autuação, a penalidade a ser aplicada seria uma multa de 10% ou 1% do valor comercial das mercadorias, de acordo com a Lei 7.014/96. Afirma que, ainda que exista outro dispositivo que imponha sanção mais grave, deve prevalecer a que disponha de maneira mais branda, conforme previsto no art. 112, do CTN. Pede a realização de diligência fiscal para que se aplique os percentuais de multa indicados na legislação, conforme sejam as operações, tributáveis ou não. O defendant também argumenta que não foi considerado pelo autuante o direito de o contribuinte fazer uso do crédito fiscal quando da aquisição de mercadorias, e por isso, entende que se for levada adiante, o demonstrativo desta primeira infração deve ser refeito para se conceder os créditos fiscais relacionados às notas fiscais de compras objeto da autuação, salientando que o próprio demonstrativo acostado aos autos já reúne condições de se fazer os cálculos dos valores dos créditos fiscais. Pede que seja feita uma revisão fiscal.

Infração 02: Alega que a aquisição de bens para o ativo imobilizado dá direito à utilização de crédito fiscal, apresentando os mesmos argumentos referentes à primeira infração. Pede que seja feita uma revisão para computar os créditos fiscais.

Infração 05: Diz que a operação anterior, vinculada à devolução, gerou débito do imposto, e a escrituração de crédito fiscal quando da operação de entrada a título de devolução da mercadoria pelo cliente, nada mais é do que um estorno do débito anteriormente gerado quando da venda da mercadoria. Assim, entende que não há como se dar validade a esta infração, porque os créditos utilizados retratam a hipótese prevista no art. 93, VII, do RICMS/97.

Por fim, o defendant pede que seja reconhecida a nulidade da primeira infração, e que seja decretada a improcedência de todo o Auto de Infração em lide.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 307/311 dos autos, rebate as alegações defensivas argumentando que em relação às preliminares de nulidade quanto à infração 01, todas as cópias dos documentos fiscais objeto da autuação foram fornecidas ao autuado, conforme recibo assinado no demonstrativo 01 (fls. 18 e 19). Em relação à segunda preliminar, diz que foram indicados no Auto de Infração os dispositivos do RICMS-BA, estando descrita a tipificação e a natureza da infração apontada. No mérito, informa que o autuado está confundindo descumprimento de obrigação acessória com obrigação principal, e no decorrer do procedimento

fiscal foi comprovado que houve a presunção de omissão de saídas em operações anteriores, e no presente caso, não é aplicável a multa por falta de registro de entradas de mercadorias na escrita fiscal.

Quanto à infração 02, diz que o descumprimento da obrigação principal não foi contestado pelo defendant, e quanto ao direito ao uso do crédito fiscal, deverá ser objeto de pedido à parte pelo contribuinte, quando será analisada a possibilidade de atendimento ou não de sua pretensão.

Em relação à infração 05, esclarece que o crédito fiscal foi estornado em razão dos procedimentos adotados pelo contribuinte nas operações de devoluções efetuadas por consumidor final, tendo em vista que os procedimentos adotados pelo autuado não estão em conformidade com o art. 653, § 2º, incisos I e II, do RICMS-BA.

O autuante finaliza, pedindo a procedência do presente Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade apresentada na impugnação ao presente Auto de Infração, haja vista que não foi constatado cerceamento de defesa, a descrição dos fatos foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, e acostados aos autos os demonstrativos que deram origem à exigência fiscal.

Quanto à alegação defensiva de que, em relação à primeira infração, o autuante não indicou os documentos fiscais que embasaram os fatos apurados, impedindo o exercício de uma ampla defesa, observo que foi acostado aos autos o demonstrativo em que foram indicadas as notas fiscais utilizadas na apuração do imposto exigido, constando assinatura do representante do autuado, comprovando o recebimento do mencionado demonstrativo e dos documentos fiscais nele relacionados, não implicando nulidade a falta de indicação da fonte onde foram coletadas as notas fiscais objeto da autuação fiscal.

Referente à segunda alegação de nulidade, o defendant entende que em relação à descrição dos fatos da primeira infração, não há na legislação estadual qualquer dispositivo legal que indique a ocorrência de entradas não registradas como fato gerador do ICMS. Entretanto, não assiste razão ao autuado, tendo em vista a presunção legal, quando há ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar entradas de mercadorias ou bens não registrados (art. 2º, § 3º, IV, do RICMS/97), e não se aplicam neste processo as situações analisadas nos Acórdãos 0513/99 e 0787/99, da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, citados pelo defendant.

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência e revisão, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para as minhas conclusões acerca da lide.

No mérito, a primeira infração, refere-se à exigência de ICMS, tendo em vista que foi constatada omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas não registradas, correspondentes a notas fiscais de aquisição de mercadorias, conforme demonstrativo às fls. 18/19 dos autos.

Quanto à alegação do autuado de que o autuante não explicou porque existiria nexo causal entre omissão de saídas de mercadorias tributáveis e entradas não registradas, como já foi observado quando da apreciação da preliminar de nulidade suscitada pelo defendant, o inciso IV, do § 3º, do art. 2º, do RICMS/97, estabelece:

“Art. 2º

*§ 3º Presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar:*

**IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas”**

Vale ressaltar, que apesar de contestar a autuação, o defendantee não acostou aos autos qualquer elemento para contrapor o levantamento fiscal, e a legislação estabelece que a impugnação do sujeito passivo deve ser acompanhada de provas que o mesmo tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações (art. 123 do RPAF/99), e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art. 143 do RPAF/99).

Observo que foi efetuado levantamento fiscal com base em notas fiscais acostadas aos autos e relacionadas nos demonstrativos elaborados pelo autuante, e não foi apresentado pelo defendantee qualquer elemento para contrapor a exigência fiscal, sendo alegado que, se for confirmada a irregularidade apurada na autuação, a penalidade a ser aplicada seria uma multa de 10% ou 1% do valor comercial das mercadorias, de acordo com a Lei 7.014/96. Entretanto, no caso em exame se aplica a presunção de omissão de saídas, conforme previsto na legislação, e não foi comprovada pelo contribuinte a improcedência da presunção legal. Portanto, é exigido o imposto a título de presunção, relativamente às receitas que foram empregadas no pagamento das compras não registradas, e não, das mercadorias discriminadas nas notas fiscais objeto da autuação fiscal.

O defendantee alega, também, que não foi considerado pelo autuante o direito de fazer uso do crédito fiscal quando da aquisição de mercadorias, e por isso, o autuado entende que se for levada adiante a autuação, o demonstrativo desta primeira infração deve ser refeito para conceder os créditos fiscais relacionados às notas fiscais. Contudo, essa alegação não pode ser acatada, considerando que o imposto foi exigido por presunção legal de omissão de saídas anteriores, cujas receitas foram empregadas no pagamento das compras não registradas, e neste caso, não se trata das mesmas mercadorias relacionadas nas notas fiscais que não foram registradas. No caso de o contribuinte fazer a escrituração extemporânea dessas notas fiscais, para utilizar os créditos fiscais correspondentes, deve observar as regras estabelecidas nos §§ 1º e 2º, do art. 101, do RICMS/97. Portanto, não acato o pedido para refazimento dos cálculos e compensação dos créditos fiscais, no demonstrativo elaborado pelo autuante. Mantida a exigência fiscal.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, conforme demonstrativos às fls. 43/44.

O autuado alegou apenas, que a aquisição de bens para o ativo imobilizado dá direito à utilização de crédito fiscal, apresentando os mesmos argumentos da primeira infração. Entretanto, em relação às entradas de bens destinados ao ativo permanente, ocorridas a partir de 01/01/2001, a apropriação dos créditos fiscais correspondentes deve ser feita de acordo com o sistema de apuração estabelecido no § 17, do art. 93, do RICMS/97. Assim, não cabe refazer os cálculos no presente processo, considerando a previsão legal de que, no caso de bens do ativo, a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo ser observada a sistemática estabelecida no RICMS-BA.

Quanto ao imposto exigido no presente lançamento, de acordo com o art. 4º, inciso XV, Lei 7.014/96, há incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento. Concluo pela subsistência desta infração.

Em relação às infrações 03 e 04, o autuado não apresentou qualquer alegação defensiva, não obstante ter requerido a improcedência total do Auto de Infração.

As infrações foram apuradas mediante demonstrativos elaborados pelo autuante e acostados aos autos, sendo a infração 03 (fls. 52 a 54); e a infração 04 (fls. 55/56). Concluo pela procedência destas infrações, haja vista que o imposto exigido foi apurado com base em documentos fiscais, cujas cópias foram acostadas aos autos, e não foram apresentados quaisquer elementos para contrapor os levantamentos fiscais.

Infração 05: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação, conforme demonstrativo às fls. 94 a 94 do PAF.

O defendant argumenta que a operação anterior, vinculada à devolução, gerou débito do imposto, e a escrituração de crédito fiscal quando da operação de entrada a título de devolução da mercadoria pelo cliente, nada mais é do que um estorno do débito anteriormente gerado quando da venda da mercadoria.

Quanto aos créditos fiscais relativos às devoluções de mercadorias, o RICMS/97 estabelece:

*“Art. 653. O estabelecimento que receber, em virtude de garantia, troca, inadimplemento do comprador ou desfazimento do negócio, mercadoria devolvida por produtor ou extrator ou por qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de Nota Fiscal poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, desde que haja prova inequívoca da devolução.*

(...)

*§ 2º Nas hipóteses deste artigo, o estabelecimento recebedor deverá:*

*I - emitir Nota Fiscal, na entrada das mercadorias, mencionando o número, a série, a subsérie e a data do documento fiscal originário, e o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o imposto a ser creditado, se for o caso;*

*II - obter, na Nota Fiscal (entrada) referida no inciso anterior ou em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade;*

*III - lançar a Nota Fiscal referida no inciso I no Registro de Entradas, consignando os respectivos valores nas colunas "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações ou Prestações com Crédito do Imposto", quando for o caso.”*

O presente lançamento se refere às entradas, que normalmente ocorrem em momento posterior às vendas realizadas, quando o cliente devolve a mercadoria adquirida anteriormente. Para essa devolução, o documento fiscal deve ter sido apresentado pelo cliente, e o autuado não atendeu aos dispositivos constantes do RICMS-BA, haja vista que apenas emitiu as notas fiscais de entrada e se creditou do respectivo imposto.

Observo que não merecem prosperar as alegações defensivas, haja vista que a legislação condiciona a utilização do crédito fiscal decorrente da devolução de mercadorias ao cumprimento de obrigações acessórias com o objetivo de comprovar a exatidão dos valores do imposto creditado, inclusive a origem das mercadorias, e não se trata de impedir o uso do crédito fiscal, como argumentou o autuado, mas ao fato de não ser comprovada nos autos a regularidade e a correção dos créditos fiscais por utilizados. Mantida a exigência fiscal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206878.0002/06-7, lavrado contra **AMMA CONFECÇÕES E ARTIGOS DE MODA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$29.798,89**, acrescido das multas de 60% sobre R\$6.258,38, e 70% sobre R\$23.540,51, previstas no art. 42, incisos II, “f”, III e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de junho de 2006.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA - JULGADOR