

A. I. Nº - 180573.0002/06-0  
AUTUADO - FÁBRICA DE BISCOITOS TUPY S/A .  
AUTUANTE - ARISTON ALVES DA SILVA  
ORIGEM - INFAS INDÚSTRIA  
INTERNET - 27/09/06

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0269-03/06**

**EMENTA: ICMS.** 1. 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. Não comprovada a ilegitimidade da presunção. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) ENERGIA ELÉTRICA. b) LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. c) ATIVO PERMANENTE. Infrações não contestadas. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. MERCADORIA COMERCIALIZADA NO ESTADO UTILIZANDO ALÍQUOTA INTERESTADUAL. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Restou comprovado que se trata de operações de vendas diretamente a consumidores finais. Infração não caracterizada. 5. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. a) BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE. b) MATERIAL DE CONSUMO. Infrações não impugnadas. 6. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES ESCRITURADAS À TÍTULO DE DEVOLUÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA REALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES. Não comprovada as devoluções de compras de mercadorias escrituradas nos livros próprios e, não tendo sido utilizada na produção, é devido o imposto substituto relativo à comercialização das mercadorias. Infração subsistente. 7. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infração reconhecida. Rejeitada a preliminar de nulidade por ilegitimidade passiva e cerceamento do direito de defesa. Indeferido o pedido de perícia e diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, foi lavrado em 30/03/06, exige ICMS no valor de R\$201.991,88 acrescido das multas de 50%, 60% e 70%, em decorrência das seguintes infrações:

01. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entrada de mercadorias não registradas. Consta, na descrição dos fatos, que o autuado deixou de registrar em suas escritas fiscal e contábil diversas notas fiscais capturadas pelo CFAMT (2002 e 2003), que pressupõe ter sido pagas com igual valor de vendas sem a emissão de nota fiscal e sem pagamento do tributo, conforme prevê a legislação em vigor – R\$127.302,82.
02. Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica em percentual superior ao efetivamente consumido no processo de industrialização (2002 e 2003) - R\$16.731,30.
03. Utilizou crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade. Consta, na descrição dos fatos, que a nota fiscal de energia elétrica de nº 139836 de 25/01/03, foi lançada nos meses de janeiro e fevereiro de 2003 - R\$3.244,47.
04. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento (2002) - R\$1.140,60.
05. Utilizou alíquota indevida (interestadual) em operações cuja entrega efetiva das mercadorias ocorreu em estabelecimento localizado dentro do Estado da Bahia - R\$162,90.
06. Deixou de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Consta, no campo da descrição dos fatos, que deixou de fazer a retenção nas vendas internas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária conforme planilhas do anexo IV e cópia do Registro de Saídas - R\$956,51.
07. Deixou de recolher 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 - R\$462,34.
08. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença de alíquota entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento - R\$1.994,36.
09. Deixou de recolher ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros próprios. Consta, na descrição dos fatos, que a empresa emitiu notas fiscais com CFOP de devolução com alíquota de 7%, para os Estados do Rio de Janeiro e Mato Grosso do Sul, entre 5 e 6 meses depois da comercialização, cujas notas fiscais não foram registradas no sistema CFAMT, além de que dois fornecedores declararam não ter ocorrido a devolução e outros encontravam-se na situação de inapto. Considerando que as saídas foram realizadas para atividades alheias à do estabelecimento, tendo sido adicionado a MVA e calculado o imposto com a dedução do crédito destacado nas notas fiscais - R\$47.414,41.
10. Falta de recolhimento do ICMS relativo à omissão de saída de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Consta, na descrição dos fatos, que se trata de saídas de açúcar com fins alheios à atividade industrial, já que, o consumo real no processo informado pela própria empresa e considerados nas saídas reais - R\$2.582,17.

O autuado apresentou defesa (fls. 406 a 428), por meio de advogados legalmente constituídos (fl. 429), preliminarmente, dizem que aproveitando o benefício da redução da multa, requereu o parcelamento das infrações 2, 3, 4, 5, 7, 8 e 10. Quanto às demais infrações, afirma que apesar de embasada em demonstrativos detalhados, o autuante cometeu erros de quantidades, valores e

interpretação distorcida dos fatos analisados, não representando a verdade material diante da legislação tributária, da técnica contábil e da jurisprudência.

Em relação à primeira infração, diz que não acata a acusação fiscal, justificando que:

a) não recebeu as mercadorias constantes das notas fiscais listadas pela fiscalização, emitidas pelas empresas: Usina Coruripe Açúcar e Álcool; Usina Passatempo S/A; COMPA – Com. De Prod. Alim. Ltda; Cia Açucareira Usina João de Deus e MLC de Souza e Cia Ltda. Diz que desconhece a motivação da emissão de notas fiscais fictamente em seu nome, não tendo efetuado pedidos de compra, remessa de numerário para pagamento, nem contratou transportadores. Por isso, com fundamento no art. 867 do Código do Processo Civil, promoveu interpelação judicial para que os supostos fornecedores fossem intimados para responder a quesitação formulada, conforme cópia de documentos acostadas aos autos (fl. 430 a 461).

Afirma que, com tal medida, espera produzir a prova negativa para afastar a exigência fiscal com meros indícios e pede a suspensão da instrução do processo por um prazo de 60 dias, para que possa juntar aos autos o resultado da interpelação judicial. Aduz que na busca da verdade material, a fiscalização deve intimar as interpeladas para colher os elementos de prova material, com a apresentação dos documentos probantes, tendo em vista que não pode produzir provas negativas, porque não comprou, não pagou e não recebeu as mercadorias consignadas nas notas fiscais que lhe foram endereçadas.

Alega que se não julgada improcedente esta infração, deve ser declarada a sua nulidade por ilegitimidade passiva do autuado em relação as notas fiscais emitidas pela empresas acima relacionadas e exigido o imposto das pessoas que efetivamente adquiriram as mercadorias em seu nome.

b) embora não tenha lançado na escrita fiscal, foram registrados os pagamentos das aquisições das mercadorias constantes das notas fiscais, mediante cheques nominais emitidos, o que no seu entendimento, comprova que não ocorreu pagamento com receitas omitidas, em relação as notas fiscais emitidas pelas seguintes empresas:

- i) NF 7612 - Usina São José do Pinheiro Ltda: foi pago o valor de R\$14.400,00 por meio do cheque 850569 de 14/04/03, conforme cópia do cheque acostado à fl. 471;
- ii) NF 1432 e 1433 – La Bella Comercial Ltda: valores foram pagos com os cheques do Banco do Brasil 850602, 850603 e 850604, respectivamente emitidos em 28/04/03, 06/05/03 e 13/05/03 com valores de R\$21.960,00 cada, conforme extrato bancário, salientando que estes cheques incluem o pagamento da NF 1433 do mesmo fornecedor. NF 22994: foi pago com os cheques do Banco Safra 3915, 3916 e 3917, respectivamente emitidos em 13/11/03, 20/11/03 e 27/11/03 com valores respectivos de R\$4.230,00 cada, conforme extrato bancário, salientando que estes cheques incluem o pagamento da NF 3049 do mesmo fornecedor.
- iii) NF 1565 – Siba Ing. Ind. e Com. Ltda: foi pago o valor de R\$337,50 por meio do cheque 3367 de 21/05/03, conforme cópia do cheque juntado ao processo.

Ressalta que tendo contabilizado os pagamentos das aludidas notas fiscais, na sua escrita contábil, entende que inocorreu as omissões apontadas na infração. Transcreveu à fl. 419, a ementa do Acórdão CJF 058-11/02 para reforçar o seu posicionamento, admitindo que no máximo poderia ser aplicada uma multa pela falta da escrituração das mencionadas notas fiscais no livro de Registro de Entrada de Mercadorias. Salienta que a falta de registro de entradas, traz prejuízo ao impugnante pelo não aproveitamento do crédito e não ao Estado. Requer a improcedência desta infração.

Quanto à infração 6, diz que foi acusada de não ter efetuado a retenção do ICMS, mas que ocorreu um erro na indicação dos CFOP, tendo constado na nota fiscal o de nº 5401, quando o correto seria 5101, por se tratar de venda de pequena monta, direta ao consumidor de biscoitos quebrados, por

meio de ECF, cujas cópias das fitas detalhes foram juntadas ao processo e que estas operações não constituem fatos geradores do ICMS.

No que se refere à infração 9, diz que o autuante não aceita a regularidade das operações interestaduais de devolução de açúcar sobre a falsa premissa de que estas operações não ocorreram.

Alega que o autuante não tem competência técnica para determinar o prazo de armazenamento de produtos alimentícios e que o fato dele ter coletado informações junto a outras Secretarias da Fazenda quanto às operações objeto desta infração, não descaracteriza a operação de devolução.

Questiona que o autuante emprega critérios diferenciados, ao aceitar as notas fiscais coletadas no CFAMT como operações verdadeiras, sem consultar quem efetuou o pagamento ou transportou as mercadorias e ao mesmo tempo considera não verdadeiras as operações devidamente registradas relativa às devoluções de mercadorias, acatando como prova suficiente a simples declaração do fornecedor, transformando-as em operações internas de revenda, mediante arbitramento não autorizado, inclusive adição da MVA de 20%.

Ressalta que o impugnante possui as vias do talonário da série 1, com a identificação dos veículos transportadores e respectivos condutores, “que firmaram os comprovantes de entrega das mercadorias para o transportes até o local de destino”.

Conclui dizendo que nesta infração o autuante utilizou-se de presunções não autorizadas em lei para desconsiderar regulares as operações de devoluções interestaduais, alterou o fato gerador do imposto, utilizou arbitramento de base de cálculo desproporcional a investigação dos fatos, motivo pelo qual, requer a improcedência desta infração.

Requer diligências no sentido de que:

- 1) circularize pedido de informações para as empresas Usina Coruripe, Usina Passatempo, COMPA, Açucareira João de Deus e MLC Souza, para que forneçam respostas à quesitação formulada;
- 2) o diligente confirme se os pagamentos estão devidamente registrados na sua escrita contábil, em relação às notas fiscais 7612, 1432, 1565 e 22994.

Por fim, requer que as infrações 1 e 9 seja declaradas nulas pelas seguintes razões:

- a) infração 1: pela presunção de saídas, sem prova do pedido de compra, da realização do pagamento do valor das notas fiscais, e de que o transportador efetivou a entrega das mercadorias no endereço do impugnante, constante das notas fiscais;
- b) infração 9: por cobrar o imposto com base apenas em informação do fornecedor destinatário da devolução, bem como utilização de presunções não autorizadas e de prova emprestada e extensão de seus efeitos.

Se ultrapassada a nulidade pleiteada, que seja deferida diligência a fiscal estranho ao feito para comprovar os fatos controvertidos demonstrados com base nos elementos constante dos autos e da documentação em seu poder.

Que sejam declaradas improcedentes as infrações 1, 6 e 9 pelos seguintes motivos:

Infração 1: por ausência de provas de compras de mercadorias da Usina Coruripe, Usina Passatempo, COMPA, Açucareira João de Deus e MLC de Souza e também em relação às notas fiscais 7612, 1432, 1565 e 22994, devidamente contabilizadas;

Infração 6: tendo em vista que o simples erro na indicação da natureza da operação não justifica a cobrança do imposto por substituição;

Infração 9: porque as notas fiscais de devoluções emitidas pela suplicante não poderiam ser desconsideradas pela simples declaração negativa do recebimento coletada no fornecedor, que não registrou a devolução de vendas e que o autuante não poderia de livre arbítrio transformar em omissão de saídas nas operações internas.

Protesta, ainda, por todos os meios de prova em direito admitidos, juntada posterior de documentos, demonstrativos, pareceres e decisões de Tribunais Administrativos, inclusive contra prova, diligências, exames, vistoria e revisão do lançamento.

O autuante, na informação fiscal prestada às fls. 490 a 494, inicialmente discorre sobre as infrações e alegações defensivas, ressaltando o reconhecimento do cometimento da maioria das infrações pelo defendant. Esclarece que, por sugestão da Corregedoria Fiscal, a empresa foi fiscalizada conjuntamente com a sua matriz e sugere que se faça uma correlação com o Auto de Infração de nº 180.573.0001/06-4, tendo em vista que os lançamentos contábeis repercutiram nas duas autuações.

Quanto à infração 1, salienta que todas as mercadorias objeto da autuação são destinadas à industrialização e, portanto, tributadas. Diante das negativas por parte do contribuinte, de que não adquiriu as mercadorias, afirma que as provas contidas no processo são contudentes, conforme passou a expor:

- a) relatórios do CFAMT e vias das notas fiscais capturadas, são verdadeiras e comprovam o trânsito das mercadorias pelos Postos Fiscais instalados neste Estado (fls. 36 a 86);
- b) não constam registros das notas fiscais nos livros fiscais e contábeis (fls. 36 a 86);
- c) a Secretaria da Fazenda recebeu denúncia datada de 13/06/02 do Sindicato da Indústria do Açúcar e do Álcool (fls. 384 a 390), de que o impugnante estaria adquirindo açúcar de empresa sediada no Mato Grosso do Sul, sem antecipação tributária e repassando para comercialização na Feira de São Joaquim e na Calçada, em Salvador;

Salienta que a cópia do Acórdão 026-03/03 (fl. 391 a 401) relativo ao Auto de Infração 206918.0006/02-7, o item 1 versa sobre a mesma natureza da infração, a qual foi julgada procedente.

Com relação às notas fiscais que o defendant afirma terem sido lançadas na sua contabilidade, fez as seguintes constatações:

- 1) NF 7612 (fl. 82), apesar de ter sido apresentada à cópia do cheque referente ao pagamento, não foi efetuada a contabilização na conta fornecedores de nº 0829-2;
- 2) NF 1432 (fl. 83), também não foi contabilizada na conta fornecedores de nº 921-0, tendo sido contabilizada a NF 1433, que foi incluída nos pagamentos das parcelas, mas que não faz parte da autuação;
- 3) NF 1565 (fl. 84), não consta o lançamento na conta caixa;
- 4) NF 2994 (fl. 85), não consta o lançamento na conta fornecedores, nem na conta caixa;
- 5) NF 7612 (fl. 82), apesar de ter sido apresentada à cópia do cheque referente ao pagamento, não foi efetuada a contabilização na conta fornecedores de nº 0829-2;

Conclui dizendo que as alegações defensivas reportam-se a lançamentos na escrita contábil, apresentando cópias de cheques, “sem no entanto se referir a lançamentos e onde encontrar os mesmos”, o que conduz a conclusão de que as mencionadas notas fiscais não foram lançadas tanto na escrita fiscal como na contábil, motivo pelo qual deve-se presumir a ocorrência de operações tributáveis, nos termos do art. 2º, § 3º, IV do RICMS/BA.

No que se refere à infração 6, reconhece que é possível a hipótese de que parte dos cupons fiscais se refiram a vendas a consumidor, mas que alguns apresentam valores relevantes, conforme indicado nos demonstrativos acostados às fls. 18 a 24 e que possivelmente se tratam de vendas a pequenos comerciantes que compram para revenda e não de vendas a pessoa física.

Em relação à infração 9, ressalta que no descriptivo complementar, reportou a impossibilidade de ocorrer devolução de mercadorias perecíveis após 5 a 6 meses, como pode ser constatado no demonstrativo à fl. 28 e cópias das notas fiscais às fls. 122 a 147, importando em devolução de 825 toneladas de açúcar.

Salienta que nenhuma nota fiscal foi visada nos postos fiscais, no intinerário de Simões Filho ao Rio de Janeiro, bem como não foram capturadas no CFAMT.

Afirma que para certificar-se da regularidade das operações de devoluções das mercadorias objeto da autuação, empreendeu esforços no sentido de confirmar o recebimento por parte dos fornecedores, tendo a Usina Passa Tempo S/A atestado o não recebimento das devoluções (fls. 116 e 118) e da mesma forma a COMPA – Com. De Produtos Alimentícios Ltda (fls. 117 e 119). Quanto aos demais fornecedores, não foi possível manter contato, tendo em vista que estavam inabilitados (fl. 124 e 125).

Ressalta que conforme denúncia formalizada pelo Sindicato da Indústria do Açúcar e do Álcool do Estado da Bahia (fl. 384 a 390), de que o impugnante estaria adquirindo açúcar no Mato Grosso do Sul, sem antecipação tributária e repassando para comercialização na Feira de São Joaquim e na Calçada em Salvador e que por coincidência a Usina Passa tempo S/A, confirmou não ter ocorrido as devoluções conforme documentos acostados às fls. 116 e 118.

Quanto às diligências solicitadas, entende ser desnecessária, haja vista que as provas contidas no processo são suficientes para uma definição da procedência da autuação.

Por fim, requer a procedência da autuação.

Na assentada do julgamento, o patrono da autuado requereu que fossem juntadas ao processo, duas folhas impressas detalhando as datas da tramitação das interpelações judiciais feitas às empresas que segundo o impugnante teriam emitido notas fiscais contra a empresa, sem que tivesse efetuado as compras correspondentes.

## VOTO

Inicialmente, consoante o art. 147, incisos I e II do RPAF/99, fica indeferido o pedido formulado pelo deficiente para a realização de perícia, tendo em vista que a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos e de diligência fiscal, por considerá-la desnecessária, em vista das provas produzidas nos autos e que os elementos contidos no mesmo, são suficientes para a formação de minha convicção.

Ficam rejeitadas os pedidos de nulidade suscitadas pelo autuado, sob argumento de ilegitimidade passiva, em relação às infrações 1 e 9, tendo em vista que a documentação e demonstrativos acostados ao processo demonstram vinculação direta do autuado com as operações, tanto que, o contribuinte apresentou argumentos e documentos para tentar provar a sua desvinculação com operações de compra e efetivação de devoluções, não podendo ser acolhida a tese de que o sujeito passivo é pessoa ilegítima.

Ademais, as infrações foram descritas de forma satisfatória, com a indicação dos dispositivos infringidos e o contribuinte apresentou sua impugnação a todos os fatos narrados, não havendo nenhum cerceamento de seu direito de defesa ou prejuízo ao princípio do contraditório.

No mérito, o presente Auto de Infração trata de diversas infrações: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entrada de mercadorias não registradas (infração 1); Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS por diversos motivos (infrações 2, 3, 4, 5); falta de

retenção do ICMS (infração 6); falta de pagamento do ICMS da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais na aquisição de bens de ativo e consumo (infrações 7 e 8); falta de recolhimento de operações escrituradas nos livros próprios (infração 9) e da omissão de saída de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques (infração 10).

O autuado, na defesa apresentada, reconheceu o cometimento das infrações 2, 3, 4, 5, 7, 8 e 10 e requereu o parcelamento das mesmas. Logo, não se estabelecendo qualquer controvérsia em relação às mencionadas infrações, deve ser mantido integralmente os valores exigidos no Auto de Infração.

Em relação à infração 1, o autuado alegou que não adquiriu e não recebeu as mercadorias constantes das notas fiscais listadas pela fiscalização, emitidas pelas empresas: Usina Coruripe Açúcar e Álcool; Usina Passatempo S/A; COMPA – Com. De Prod. Alim. Ltda; Cia Açucareira Usina João de Deus e MLC de Souza e Cia Ltda. Apresentou às fls. 430 a 461, interpelação judicial para que os supostos fornecedores fossem intimados para responder a quesitação formulada e pediu que a instrução do processo fosse suspensa por um prazo de 60 dias, para que pudesse juntar aos autos o resultado da interpelação judicial.

Com relação ao pedido de adiamento da instrução do processo, constato que não existe previsão legal para adoção de tal procedimento, mesmo assim, ressalto que a defesa foi protocolada em 04/05/06 (fl. 404) e até a data em que o processo foi instruído, decorreram mais de sessenta dias, e o contribuinte não juntou aos autos os documentos para tentar comprovar a não aquisição das mercadorias objeto da autuação. Entendo que a apresentação de interpelação judicial não constitui prova material de que não efetuou as compras das mercadorias que circularam no trânsito de mercadorias e endereçadas ao contribuinte.

Relativamente à alegação defensiva de que a coleta de notas fiscais no trânsito de mercadorias não comprova a entrega das mercadorias ao estabelecimento autuado, verifico que as cópias das notas fiscais acostadas às fls. 40 a 114, foram emitidas pela Usina Coruripe Açúcar e Álcool; Usina Passatempo S/A; COMPA – Com. De Prod. Alim. Ltda; Cia Açucareira Usina João de Deus e MLC de Souza e Cia Ltda e La Bella Comercial Ltda., que são fornecedores habituais do autuado, tendo o mesmo reconhecido que adquiriu parte das mercadorias e refere-se a produtos utilizados na sua produção (açúcar e gordura vegetal). Todas notas fiscais indicam como destinatário o estabelecimento autuado, com indicação de transportadores, modalidade do frete por conta do emitente ou por conta do destinatário, tipo de cobrança, e em alguns casos se faziam acompanhar de boleto bancário para pagamento do valor da operação. O autuado, na defesa apresentada não acostou aos autos, qualquer prova de que os citados documentos coletados no trânsito de mercadorias sejam falsos ou que não tenha adquirido as mercadorias que lhe foram destinadas. Portanto, tal alegação defensiva não pode ser acatada, tendo em vista que ficou caracterizada a infração apontada, de que adquiriu mercadorias e não efetuou o devido registro na sua escrita fiscal e contábil, não cabendo ao Fisco obter outras provas. Esta linha de entendimento é prevalente nas decisões do CONSEF.

O art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, estabelece que:

“Artigo 4º:

(...)

§ 4º 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.

A presunção legal é relativa, ou seja, admite prova em contrário. No caso em apreço, caberia ao impugnante exibir as provas do não cometimento da infração imputada no lançamento de ofício.

Quanto à alegação do autuado de que, mesmo admitindo que as mercadorias consignadas nas notas fiscais de nºs. 7612, 1432, 1565 e 22994, ingressaram no seu estabelecimento, mas foram registradas na escrita contábil e que deveria ser aplicada uma multa de caráter formal pela falta de registro no livro de Registro de Entradas. Verifico que o impugnante juntou com a defesa às fls. 462 a 483, cópias de extratos bancários e de cheques, restando comprovado, que efetivamente as mercadorias foram compradas pelo autuado e pagas, entretanto, o autuado não trouxe ao processo qualquer prova de que as mencionadas notas fiscais pagas tenha sido contabilizadas nos livros próprios (Diário, Razão, Caixa), motivo pelo qual não acolho tal alegação, haja vista que o imposto foi exigido a título de presunção de omissão de saídas anteriores (art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96), cujas receitas foram empregadas no pagamento das compras não registradas, e ficou comprovado o pagamento das mercadorias relacionadas nas notas fiscais mencionadas, mas não a sua contabilização.

Saliento que, embora não se faça acompanhar de provas, a denúncia feita pelo Sindicato da Indústria do Açúcar e do Álcool, de que o impugnante estaria adquirindo açúcar de empresa sediada no Mato Grosso do Sul, sem antecipação tributária e repassando para comercialização na Feira de São Joaquim e na Calçada, em Salvador, deve ser considerada como indício de irregularidade, conforme documento acostado à fl. 384. Constatado pela fiscalização que o autuado não registrou na sua escrita fiscal e contábil as notas fiscais emitidas pela Usina Passa Tempo S/A, localizada no Mato Grosso, cujas mercadorias circularam no trânsito de mercadorias, conforme registradas no sistema CFAMT, constituem provas contra o autuado.

Pelo exposto, está caracterizada a infração apontada e é devido o ICMS exigido, considerando que a falta de contabilização de entradas de mercadorias configura que o autuado efetuou pagamentos com recursos também não contabilizados, nos termos do art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96.

Quanto à infração 6, o autuado alegou que ocorreu um erro na indicação dos CFOP, mas que se tratam de operações de vendas diretas ao consumidor de biscoitos quebrados, e que não cabe a retenção do ICMS. Verifico que os cupons emitidos por meio de ECF, cujas cópias das fitas detalhes foram juntadas pelo deficiente às fls. 484 a 488, constam nos demonstrativos acostados pelo autuante às fls. 18 a 24.

Por sua vez, o autuante admitiu que é possível que parte dos cupons fiscais se refiram a vendas a consumidor, mas alegou que alguns apresentam valores relevantes, e se tratam de vendas para comerciantes. Da análise do mencionado demonstrativo, constato que a sua maioria refere-se a operações com valores diminutos e apenas algumas operações com valores mais expressivos. Considero que é razoável entender que estas operações tenham sido realizadas diretamente com consumidores finais, pela preponderância de operações com valores pouco expressivos, compatíveis com vendas diretas a consumidores, com emissão de cupons fiscais. Neste caso não cabe a exigência da retenção do ICMS, por não se tratar de mercadorias destinadas a revenda e considero insubstancial esta infração.

No tocante à infração 9, tendo sido acusado de escriturar devolução de compras, sem que as mesmas tenham sido concretizadas, o autuado apresentou as seguintes alegações:

- a) o autuante não tinha competência para determinar o prazo de armazenamento de produtos alimentícios perecíveis;
- b) não pode ser acatado como prova suficiente a declaração do fornecedor de que não recebeu as mercadorias em devolução;
- c) o arbitramento da base de cálculo, com adição da MVA não foi autorizada em lei.

Quanto à primeira alegação, entendo que não é razoável que o impugnante tenha adquirido açúcar para emprego na produção de produtos alimentícios (biscoitos) nos meses de junho, julho e agosto de 2002, e tenha permanecido com o produto por três, quatro ou cinco meses, sendo devolvido nos meses de novembro e dezembro de 2002, conforme demonstrativo acostado pelo autuante à fl. 117. Da mesma forma, não é razoável a alegação de que a mercadoria devolvida continha “excesso de umidade e acidez”, mesmo porque, se a mercadoria não fosse armazenada de forma inadequada, absorveria umidade neste lapso de tempo, e seria de responsabilidade do adquirente e não do fornecedor.

Em relação à segunda alegação, caso as devoluções de compras tivessem sido operações reais, tendo o fornecedor declarado à fiscalização que não recebeu as mercadorias em devolução, conforme documento juntado pelo autuante à fl. 118, no qual a Usina Passa Tempo declara não ter recebido as mercadorias supostamente devolvidas, caberia ao impugnante apresentar provas concretas de sua ocorrência. À vista das cópias das notas fiscais acostadas pelo autuante às fls. 122 a 147, constato que sendo destinadas a empresas localizadas nos Estados do Rio de Janeiro e Mato Grosso do Sul, não foram visadas em nenhum Posto Fiscal do seu intinerário. Conforme ressaltado pelo autuante, nenhuma nota fiscal foi capturada pelo sistema CFAMT. Observo, ainda, que as notas fiscais de nºs. 103, 104, 109, 111, 112, 113, 114 e 115 (fls. 122, 126, 129, 130, 131, 132 e 133) indicam um único transportador e não há indicação no rodapé das notas fiscais, de assinaturas identificando o recebedor das mercadorias.

Pelo exposto, tendo o impugnante emitido e escriturado as notas fiscais de devolução, não foi comprovado no processo a efetiva realização destas operações, motivo pelo qual considero que tais operações de devoluções não se efetivaram por falta de prova material.

Quanto à alegação de que o autuante procedeu ao arbitramento da base de cálculo, sem que tivesse sido autorizado, constato que o defendantem em nenhum momento negou a aquisição das mercadorias. Por sua vez, o autuante, por meio de demonstrativos juntados às fls. 148 a 153, apurou o consumo de açúcar utilizado na produção e constatou que as quantidades supostamente devolvidas não foram empregadas na produção do estabelecimento. Como o autuado afirma que as mercadorias foram devolvidas e não ficou comprovada a efetiva devolução, inclusive declarada pelos fornecedores, concluo que as mercadorias efetivamente saíram do estabelecimento não a título de devolução, e por uma questão de lógica, foram comercializadas.

Como o produto açúcar é enquadrado no regime de substituição tributária (art. 353, I, item 13 do RICMS/BA), tendo o produto sido adquirido em outros Estados e não tendo sido utilizado na produção do estabelecimento autuado, é correto a exigência do imposto substituto. Neste caso, verifico que na planilha acostada à fl. 28, foi exigido o imposto apenas da margem de valor agregado (MVA) de 20% prevista para este produto (item 13 do Anexo 87-A do RICMS/BA), haja vista que o crédito fiscal do ICMS foi utilizado na escrituração das compras e neutralizado com o lançamento da devolução. Na mencionada planilha, o autuante deduziu o crédito fiscal do imposto apurado. Portanto, considero que o produto adquirido não tendo sido utilizado na produção e não tendo o impugnante comprovado a sua devolução, é correta a exigência do imposto substituto, tendo em vista que as mercadorias foram destinadas à comercialização e ao contrário do que alegou o defendantem, este procedimento está previsto na legislação tributária e concluir pela subsistência desta infração.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL 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 EM PARTE** o Auto de Infração nº 180573.0002/06-0, lavrado contra **FÁBRICA DE BISCOITO TUPY S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$201.035,37**, acrescido da multa de 50% sobre

R\$47.414,41, 60%, sobre R\$23.735,97 e 70% sobre R\$129.884,99 previstas no art. 42, I, “a”, III, VII “a”, II “a”, “e”, e “f” tudo da Lei n.º 7.014/96, além dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de julho de 2006.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - RELATOR

OLAVO JOSÉ GOUVEA OLIVA - JULGADOR