

**PROCESSO** - A. I. Nº 147794.0003/04-9  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - ATAKAREJO DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA.  
**RECURSO** - REPRESENTAÇÃO DA PGE/PROFIS  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 19/09/2007

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO CJE Nº 0306-11/07**

**EMENTA:** ICMS. EXCLUSÃO PARCIAL DE DÉBITO. Representação proposta de acordo com o art. 119, II, § 1º, da Lei nº 3.956/81 (COTEB), para que sejam aferidos os valores relativos às infrações 1, 2 e 3, com base no princípio da verdade material, bem como que seja aplicada a proporcionalidade em relação às infrações 1 e 4 do lançamento de ofício. Representação **PARCIALMENTE ACOLHIDA**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria em relação ao item 4, e unânime quanto aos demais itens.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Representação interposta pela PGE/PROFIS, nos termos do art. 113 do RPAF, com supedâneo no art. 119, II, § 1º, da Lei nº 3.956 (COTEB), propondo alteração nos valores da exigência fiscal concernente às infrações nºs 1, 2, 3 e 4 e a manutenção da infração 5, todas elas inseridas no Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir ICMS, no valor total de R\$804.897,48, em razão das seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento de ICMS relativo a saídas de mercadorias não declaradas (fato apurado face ausência de registro de entradas de mercadorias), com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, sendo o fato constatado através de levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias exercício fechado (2000), com lançamento de imposto no valor de R\$274.309,89, mais multa de 70%;
2. Falta de recolhimento do imposto (ICMS), na condição de responsável solidário, por ter o autuado adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem escrituração de suas entradas, estando ditas mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, sendo o fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2000), lançando-se imposto no valor de R\$50.071,20, acrescido da multa de 70%;
3. Falta de recolhimento do imposto (ICMS) por antecipação, sobre o valor acrescido, por ter a empresa adquirido mercadorias de terceiros sem documentos fiscais, encontrando-se tais mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, tendo o fato sido apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2000), lançando-se o imposto no valor de R\$624,33, com multa de 60%;
4. “*Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas*” [sic] – Notas Fiscais retidas pelo sistema CFAMT, relativas aos exercícios de 2001 e 2002 –, sendo lançado imposto no valor de R\$420.361,65, além de multa de 70%;
5. Falta de recolhimento de ICMS por antecipação, relativamente a aquisições interestaduais de mercadorias “*relacionadas nos anexos 69 e 88*”, ou seja, mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, sendo lançado imposto no valor de R\$59.530,41, com multa de 60%.

As infrações intituladas como 1, 2 e 3 dizem respeito a levantamento quantitativo de estoques, onde foi apurada omissão de entradas, conforme Anexo 05 (fls. 16/19), enquanto a infração de nº 4 tem a ver com a presunção de omissão de saídas, apurada a partir da verificação da falta de

registro de notas fiscais de entradas (CEFAMT), de acordo com demonstrativo Anexo 06, exercício de 2001 (fls.20/25) e com o Anexo 07 (fls. 26/31), exercício de 2002.

Por sua vez a infração nº 5 foi motivada pela falta de antecipação de imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a aquisições interestaduais de mercadorias, constantes do demonstrativo do Anexo 08 (fls. 32/33).

O Auto de Infração foi julgado procedente em parte pela 1ª Instância de julgamento, consoante Acórdão 2ª JFJ- 0357-02/05 (fls. 1.203/1.210), tendo sido o valor original do imposto reduzido de R\$804.897,48 para R\$762.306,94.

Na 2ª Instância, a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão CJF Nº 0009-12/06 (fls. 1290/1298), manteve na íntegra a Decisão da 2ª JFJ.

O autuado ingressou com Pedido de Controle da Legalidade, em relação à infração 4, juntando aos autos cópias de várias notas fiscais de entradas, que admitia comprovar a ilegalidade da autuação. Em seguida, apresentou, junto com documentos (livros fiscais), aditamento ao Pedido de Controle da Legalidade, alegando a existência de ilegalidade nas demais infrações, com exceção da imputação de nº 5.

A procuradora, Dra. Cláudia Guerra, de posse dos Pedido e Aditamento, solicitou a realização de diligência pela assessoria técnica da PGE/PROFIS, para que fosse verificado se os argumentos e documentos constantes do Pedido tinham o condão de afastar, ao menos em parte, a exigência fiscal no que concerne à presunção de omissão de saída de mercadorias tributáveis.

A diligência foi atendida, segundo o Parecer PGE/PROFIS/ASTEC Nº 30/06, acostado às fls. 1624 a 1640, tendo o diligenciador apresentado, de maneira clara e didática, considerações e cálculos em Anexos, os quais embasaram a presente Representação.

Instado, o ilustre Procurador Chefe da PGE/PROFIS, em exercício, Dr. José Augusto Martins Júnior, despacha à fl. 1755 recomendando “... o **ACOLHIMENTO** em todos os termos do opinativo exarado às fls. 1641/1647, da lavra das Procuradoras do Estado Dr<sup>a</sup>. Claudia Guerra e Dr<sup>a</sup>. Paula Morris Matos, que conclui pela interposição de **REPRESENTAÇÃO** ao egrégio **CONSEF**, no sentido de que seja devidamente aferido pelo colegiado administrativo o valor relativo às infrações 1, 2 e 3 do presente lançamento de ofício, em homenagem ao princípio da verdade material e, outrossim, aplicando-se a proporcionalidade em relação às infrações 1 e 4, conforme entendimento já pacificado pelo **CONSEF**.”

Igualmente, amparado no Parecer de fls. 1641/1647, opina o douto Procurador Chefe pela manutenção dos valores relativos à infração 5 do lançamento.

Portanto, o objeto da Representação circunscreve-se à adequação da condenação, imposta pelo Acórdão nº CFJ 0009-12/06, relativa às infrações de nºs 1, 2 e 3, após a nova configuração da Auditoria de Estoque, bem como a adoção do critério da proporcionalidade nas infrações de nºs 1 e 4.

#### **VOTO (Vencido quanto ao Item 4)**

A Representação em análise visa a alteração dos valores da exigência fiscal concernente às infrações 1, 2, 3 e 4 do Auto de Infração em epígrafe, para atender o controle da legalidade previsto no art. 113 do RPAF.

Do estudo das peças processuais, especialmente do exame da diligência efetuada pelo auditor fiscal da ASTEC da PGE/PROFIS (fls. 1624 a 1640), constato que o Parecer, sustentáculo da manifestação da Procuradoria, se mostra extremamente importante e decisivo para o controle da legalidade pleiteado pelo contribuinte.

Nesse contexto, considero que devem ser acatadas as argumentações originadoras da presente Representação, quais sejam:

- a) Ao ser adotada a presunção legal de saídas de mercadorias tributáveis deve a base de cálculo de o imposto ser apurada segundo o critério da proporcionalidade, referentemente às infrações 1 e 4;
- b) A cobrança do imposto apontada a partir da verificação de que mercadorias entraram no estabelecimento, conforme notas fiscais obtidas pelo sistema CFAMT, sem os devidos registros

de entrada, deve ser concedido o crédito fiscal vinculado às mesmas, atendendo ao princípio da não cumulatividade, no que diz respeito também à imputação 4;

- c) Tomando por base a documentação apresentada pelo contribuinte (Livro de Registro de Inventário de 1999), em homenagem ao princípio da verdade material, deve ser feito o levantamento inicial de estoque, evitando, assim, discrepância quanto à apuração de emissões de saídas, tangentemente às increpações 1, 2 e 3.

Assim sendo, obedecidos os impérios da justiça e do direito e encontrando-se configurada nos autos a verdade material, acato as alegações oriundas da manifestação da insigne Procuradoria, para que sejam processadas as devidas alterações nos lançamentos constantes do Auto de Infração em tela, adiante discriminadas:

INFRAÇÃO 1: homologo o demonstrativo ANEXO 04 – A, de fl. 1638, passando o valor inicial da imputação de R\$274.309,89 para R\$119.122,33, acrescido da multa de 70%.

INFRAÇÃO 2: homologo o demonstrativo ANEXO 01 – B, de fl. 1634, passando o valor inicial da imputação de R\$50.071,20 para R\$49.537,43, acrescido da multa de 70%.

INFRAÇÃO 3: homologo o demonstrativo ANEXO 01 – C, de fl. 1635, passando o valor inicial da imputação de R\$624,33 para R\$230,63, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 4: homologo o demonstrativo ANEXO 04 – B, de fl. 1639, passando o valor inicial da imputação de R\$420.361,65 para R\$7.688,01 acrescido da multa de 70%.

É válido ressaltar que o Parecer de fls. 1641/1647 e o Despacho de fl. 1755 elaborados pela PGE/PROFIS confirmam a manutenção dos valores relativos à infração de nº 5, no quantitativo de R\$59.211,92, com multa de 60%.

De todo o exposto, o meu voto é no sentido de ACOLHER a Representação da PGE/PROFIS, para que o débito remanescente do presente Auto de Infração fique fixado no valor de R\$236.108,81, aplicando-se as multas cabíveis de 60% e 70%.

#### **VOTO VENCEDOR (Quanto ao item 4)**

“*Data vênia*” o voto do ilustre relator, discordamos do mesmo quanto ao item 4 da autuação, por entendermos não haver base legal para acolhimento da Representação nos termos que foi apresentada para esta infração, pelos fundamentos que passamos a expor:

Inicialmente é necessário consignar que a imputação descrita no item 4 trata de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, *por presunção de omissões de saídas*.

E de fato, em face da constatação de omissão do registro de entradas, a exigência do pagamento do imposto é embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem pagamento do imposto, nos termos do art.4º, §4º da Lei nº 7.014/96, até porque o ICMS não tem como fato gerador a entrada de mercadorias no estabelecimento;

#### ***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. Grifos nossos***

Assim, não há que se falar em direito a compensação do valor do imposto exigido neste Auto de Infração com os créditos das mercadorias constantes dos documentos fiscais levantados através do sistema CFAMT, já que a exigência do imposto é pelas saídas anteriores omitidas. Por outro lado, o direito ao crédito fiscal sobre o ICMS destacado nos documentos fiscais em tela é assegurado ao contribuinte, ao abrigo do princípio da não-cumulatividade, devendo o sujeito

passivo proceder na forma do art. 101 e parágrafos do RICMS/BA – abaixo transcrito - para utilização destes créditos, obedecido o prazo decadencial.

*Art. 101. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte nos livros fiscais próprios:*

***§ 1º A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida este artigo somente poderá ser efetuada com observância das seguintes regras:***

*I - feito o lançamento, o contribuinte fará comunicação escrita à repartição fiscal a que estiver vinculado, se o lançamento ocorrer no mesmo exercício financeiro;*

*II - se o lançamento ocorrer em exercício já encerrado, exigir-se-á, além da comunicação escrita e da observância do prazo de 5 anos:*

*a) que os serviços prestados ou as mercadorias tenham sido objeto de tributação ou que permaneçam ainda em estoque inventariado, registrando-se o crédito diretamente no livro Registro de Apuração do ICMS, no quadro "Crédito do Imposto - Outros Créditos";*

*b) que a utilização do crédito fiscal ocorra concomitantemente com o registro da mercadoria na escrita fiscal, quando a mercadoria, embora não inventariada, encontrar-se fisicamente no estoque.*

***§ 2º Quando a escrituração do crédito fiscal for efetuada fora do período próprio, a causa determinante do lançamento extemporâneo será anotada na coluna "Observações" do Registro de Entradas ou, quando for o caso, na coluna "Observações" do Registro de Apuração do ICMS.***

***§ 3º Tratando-se de reconstituição de escrita, esta dependerá de prévia autorização da repartição fiscal. Grifos nossos.***

Do exposto, somos pelo **ACOLHIMENTO PARCIAL** da Representação quanto ao item 4, remanescendo a autuação no valor total de R\$636.697,74, composto pelos seguintes valores: Infração 1 – R\$119.122,33; Infração 2 – R\$49.537,43; Infração 3 – R\$230,63; Infração 4 – R\$408.595,43 e; Infração 5 – R\$59.211,92, devendo ser homologado o *quantum* já recolhido.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto ao item 4, com voto de qualidade da presidente e, por unanimidade, em relação aos demais itens, **ACOLHER PARCIALMENTE** a Representação proposta, devendo ser homologado o *quantum* já recolhido.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao item 4) - Conselheiros (as): Sandra Urânia Silva Andrade, Fernando Antonio Brito de Araújo e Denise Mara Andrade Barbosa.

VOTO VENCIDO (Quanto ao item 4) - Conselheiros: Valnei Sousa Freire, Fábio de Andrade Moura e Oswaldo Ignácio Amador.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de agosto de 2007.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE – RELATOR/VOTO VENCIDO (Quanto ao item 4)

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – VOTO VENCEDOR (Quanto ao item 4)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS