

**A. I. N °** - 110427.0006/06-5  
**AUTUADO** - J S COMERCIAL DE ESTIVAS LTDA.  
**AUTUANTE** - NÉLIO MANOEL DOS SANTOS  
**ORIGEM** - INFAZ ITABUNA  
**INTERNET** - 07.02.2007

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0019-01/07

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a)** MATERIAL DE CONSUMO. Vedada a utilização de crédito de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento. Infração caracterizada. **b)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. A substituição tributária encerra a fase de tributação da mercadoria, sendo vedada a utilização de crédito. **2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE SAÍDAS. a)** REGISTRO A MENOS NA ESCRITA FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração caracterizada. **b)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. DISTRIBUIÇÃO DE BRINDES. Correta a exigência do imposto. Lançamento subsistente. **3. SAÍDA DE MERCADORIAS. OPERAÇÕES DE COMERCIALIZAÇÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO E PAGAMENTO DO IMPOSTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Documentação acostada pelo sujeito passivo conduz à revisão do valor do débito. Infração parcialmente subsistente. **4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MATERIAL DE USO E CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO.** É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre as entradas efetuadas em decorrência de operações interestaduais, quando os bens são destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Correção de equívoco cometido pelo autuante reduz o *quantum* apurado. Infração comprovada parcialmente. **5. CONTA “CAIXA”. PAGAMENTOS NÃO REGISTRADOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS.** A falta de contabilização de pagamentos comprovados nos autos é fator determinante para exigência do imposto. Infração não elidida. **6. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Correta a imposição fiscal. Infração caracterizada. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Correta a exigência do imposto. Infração comprovada. Rejeitadas as preliminares de nulidade e indeferido o pedido de realização de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/06/2006, atribui ao sujeito passivo o cometimento das seguintes irregularidades:

- 01 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de dezembro de 2004, junho e julho de 2005, sendo exigido imposto no valor de R\$2.154,55, acrescido da multa de 60%, conforme Demonstrativo de Auditoria de Crédito Indevido;
- 02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro a outubro e dezembro de 2004, janeiro a abril, junho, julho e outubro a dezembro de 2005, sendo exigido o imposto no valor de R\$2.920,31, acrescido da multa de 60%, conforme Demonstrativo de Auditoria de Crédito Indevido;
- 03 - Deixou de recolher, no prazo regulamentar, o ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro, fevereiro, maio, junho, agosto e outubro de 2004, janeiro, março e junho a setembro de 2005, sendo exigido imposto no valor de R\$34.126,17 acrescido da multa de 70%. Consta que se refere a saídas de mercadorias através de notas fiscais de venda a consumidor e de notas fiscais série única, conforme demonstrativo constante do Anexo IV;
- 04 - Deixou de recolher o ICMS, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro, fevereiro, abril a agosto e novembro de 2004, janeiro, fevereiro, abril, maio e julho de 2005, exigindo o imposto no valor de R\$ 49.569,63, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere à saída de mercadorias promovidas através de notas fiscais de venda a consumidor e notas fiscais série única, conforme demonstrativo constante do Anexo IV;
- 05 - Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses maio e dezembro de 2004, maio, junho e setembro de 2005, com exigência de ICMS no valor de R\$1.595,81, apontando multa de 70%. Consta que o contribuinte não debitou o imposto na coluna “Outros Débitos”, do livro Registro de Apuração do ICMS, conforme demonstrativo constante do Anexo V;
- 06 - Deixou de recolher, no prazo regulamentar, o ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de maio e dezembro de 2004, maio, junho e setembro de 2005, sendo exigido imposto no valor de R\$774,57, acrescido da multa de 70%. Consta que se refere à falta de emissão de notas fiscais de saída, e da respectiva escrituração com o débito do imposto, de diversos bens adquiridos, destinados à distribuição como brindes aos seus clientes, nos termos dos artigos 564 e 565 do RICMS/97, de acordo com o demonstrativo constante do Anexo VI;
- 07 - Omitiu saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, nos exercícios de 2004 e 2005, sendo exigido o ICMS no valor de R\$85.154,74, acrescido da multa de 70%. Refere-se à falta de registro de diversas notas fiscais de aquisição de mercadorias, cujos pagamentos foram utilizados com recursos de receitas igualmente não escrituradas, conforme demonstrativos constantes dos Anexos VII e VIII, estando os documentos anexados ao PAF;
- 08 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no inciso II, do art. 353, do RICMS/97, em relação aos meses de janeiro a dezembro de 2004 e de 2005, exigindo imposto no valor de R\$ 4.920,64, acrescido da multa de 60%. Tudo conforme Demonstrativo Levantamento Fiscal de Antecipação e/ou Substituição Tributária nas Entradas;

09 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização, nos meses de março a dezembro de 2004, janeiro a junho e agosto a novembro de 2005, exigindo imposto no valor de R\$27.745,51, acrescido da multa de 60%, Consta que se refere a diversas notas fiscais de entrada não registradas, detectadas através do Sistema CFAMT, conforme demonstrativo constante do Anexo IX, cujas cópias estão anexadas ao processo.

O autuado apresentou impugnação às folhas 248 a 252, insurgindo-se contra a imposição se referir a nove infrações em um único lançamento, por representar dificuldade de produção de defesa, devendo, apenas por este fato, ser julgado nulo, por ferir princípios da ampla defesa e do contraditório.

Argüiu que a infração 01 é totalmente desprovida de veracidade, considerando que as mercadorias objeto da cobrança foram adquiridas, entretanto jamais se destinaram ao uso e consumo do estabelecimento. Argumentou que se as mercadorias foram distribuídas gratuitamente entre os seus clientes, não serviram para seu uso ou consumo, sendo legítimo o uso dos respectivos créditos do ICMS.

Quanto à infração 02, alegou que tendo sido efetivado o recolhimento do tributo, nada mais justo que os créditos correspondentes sejam contabilizados para o ajuste final, já que em sua saída os débitos também foram lançados.

Disse que a infração 03 é totalmente absurda e improcedente. A sua tipificação, aposta no Auto de Infração é confusa, o que representou em dificuldade para a elaboração de sua defesa. Observou que a fiscalização não identificou nenhuma violação em suas máquinas, que pudesse levar à conclusão de que as fitas correspondentes estivessem em desconformidade com o registro fiscal, pois as mesmas se encontravam devidamente lacradas e sem qualquer violação. Não existindo violação o fisco não poderia indicar a existência de divergências nos registros fiscais. Asseverou que seus registros foram realizados atendendo os atos negociais praticados, conforme demonstram os documentos ora anexados.

Em relação à infração 04, argüiu que os documentos anexados à defesa demonstram que as operações efetivamente tributáveis foram registradas desta forma e que o tributo devido foi recolhido, tendo sido lançadas como não tributáveis apenas as mercadorias que se encontravam nessa situação. Salientou que o lançamento é despropositado, devido à falta de observação das regras tributárias de escrituração.

Na infração 05, alegou que foi apontado fato inexistente como sendo uma infração, pois não basta apenas a palavra do autuante afirmando que uma determinada mercadoria tenha sido adquirida para consumo do estabelecimento, sendo imprescindível a apresentação das razões que o levaram a essa conclusão. Enfatizou que as mercadorias indicadas não foram utilizadas nem consumidas, o que descaracteriza a infração imposta.

Insurgiu-se contra a infração 06, sob a alegação de que se trata de uma bi-tributação, considerando que o ICMS correspondente já fora exigido na primeira infração, devendo, por esse motivo, ser julgada improcedente.

Manifestou o entendimento de que a infração 07 é absurda e demonstra a improcedência total de todas as infrações que lhe foram atribuídas, tendo em vista que a documentação acostada mostra que a maioria das notas fiscais relacionadas no Anexo VII do Auto de Infração foram devidamente lançadas nos livros próprios. Tal fato, segundo o autuado, é suficiente para demonstrar a falta de veracidade do Auto de Infração, contaminando-o por completo.

Tratando da infração 08, disse que mesmo que prevalecesse a acusação de falta de recolhimento do ICMS por antecipação, ainda assim não se poderia falar em tributo devido, considerando que este fora devidamente contabilizado nos registros fiscais. Caso a infração houvesse ocorrido,

afirmou que seria o caso de se aplicar tão somente a multa por descumprimento de obrigação acessória-antecipação, já que o tributo fora devidamente recolhido.

Asseverou que na infração 09 ocorreu o mesmo erro do item anterior, já que os tributos devidos foram recolhidos e se não o foram antecipadamente não se pode cobrar, novamente, o que consistiria em repetição indevida da cobrança.

Salientou ter sido utilizada a alíquota de 17% para todas as mercadorias constantes das diversas notas fiscais, sem considerar a existência de alíquotas diversas, da dedução correspondente às mercadorias adquiridas em outros Estados (que se refere à maioria), além do fato de existirem mercadorias não sujeitas à tributação.

Pelas razões apresentadas, argüiu que o Auto de Infração deve ser julgado improcedente ou ser objeto de revisão, para que sejam identificadas as eventuais infrações efetivamente cometidas, com a correção das alíquotas aplicadas e a dedução dos valores do imposto recolhidos em relação às mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação, sendo, nesse caso, reaberto o seu prazo de defesa.

O sujeito passivo acostou aos autos a seguinte documentação: cópias reprográficas e vias de notas fiscais de saída (fls. 254 a 365), cópias das páginas dos livros Registro de Saídas (fls. 366 a 626), cópias das páginas dos livros Registro de Apuração do ICMS (fls. 627 a 674), além de vias de notas fiscais de venda a consumidor, referentes a 14 (quatorze) talonários.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 676 a 684, argüindo, a princípio, que a nulidade pleiteada pelo impugnante, em decorrência do Auto de Infração se referir a nove irregularidades, não tem respaldo no art. 40 do RPAF/99, tendo em vista que os lançamentos fiscais não deixam dúvidas quanto à descrição dos fatos e aos demonstrativos elaborados, contendo todos os requisitos exigidos no art. 39 do citado Regulamento. Assim, não existindo nenhuma das falhas referidas no art. 18 do RPAF, fica excluída a aventada nulidade da autuação.

No mérito, argumentou que as mercadorias concernentes à infração 01 foram utilizadas na conservação e reforma das instalações do estabelecimento do contribuinte, inclusive materiais de construção, não tendo sido identificadas as saídas correspondentes através de documentos fiscais, caracterizando o uso dos referidos materiais. Contestou as alegações defensivas de que dera saída das mercadorias de forma gratuita para clientes, afirmando que nos casos específicos, relativos a brindes, manteve os créditos correspondentes, não sendo, entretanto, o caso relativo a esta infração. Explicou que para um melhor entendimento, as notas fiscais arroladas no Demonstrativo de Créditos Indevidos (fls. 15 a 19) são distintas daquelas relacionadas no Anexo VI (fl. 30), referentes a brindes, não havendo, desse modo, nenhuma correlação entre as duas imputações. A única exceção se refere à Nota Fiscal 261.020, que consta dos dois demonstrativos, porém em relação a mercadorias diversas. Manteve o lançamento integral desta infração.

Em referência à infração 02, afirmou não proceder a argüição do autuado de que tinha direito ao crédito, uma vez que não procede a alegação de que as saídas das mercadorias ocorreram com débito do imposto, pois além de não terem sido apresentadas provas nesse sentido, tivera o cuidado de verificar essa possibilidade, quando constatou que as saídas se deram sem tributação. Complementou, ainda, que o art. 97, inciso IV, alínea “b”, do RICMS/97, veda a utilização desse crédito. Manteve o lançamento fiscal.

Tratando da infração 03, observou que apesar do autuado chamar a atenção para o fato de suas máquinas se encontrarem devidamente lacradas e sem violação, na realidade a acusação se referiu ao desacordo entre os valores registrados nas fitas-detelhe ou cupons-leitura dos ECF, acrescidos às vendas através de notas fiscais, em confronto com valores escriturados no livro Registro de Saídas. Esclareceu que o Anexo I (fls. 20/21) apresenta as saídas através de notas

fiscais, o Anexo II (fls. 22 a 24) mostra as saídas apuradas nos cupons fiscais, enquanto que o Anexo III (fl. 25) engloba todos os dados.

Para fins de exemplificar o método empregado neste caso, o autuante demonstrou como apurou os valores dos débitos referentes aos meses de maio de 2004 e janeiro de 2005, comparando os dados lançados no livro Registro de Saídas com dados colhidos das leituras dos equipamentos de cupom fiscal, acrescentando que parte das diferenças apuradas diz respeito à constatação da ocorrência de supressão de valores em alguns períodos. Argüiu que os dados colhidos estão presentes, inclusive, nas cópias do livro Registro de Saídas juntadas pelo autuado e acrescentou que inexistia qualquer atestado de intervenção relacionado aos ECF's, que pudessem justificar a alegação da ocorrência de possíveis problemas técnicos nesses equipamentos. Manteve o lançamento de forma integral.

No que se refere à infração 04, esclareceu que apesar de intimado durante a ação fiscal, o contribuinte não apresentara as notas fiscais de venda a consumidor, para fins de comprovação da ocorrência de saídas registradas como não tributadas, sob a alegação de extravio dos documentos. Explicou que observara lançamentos de valores expressivos de saídas de mercadorias não tributáveis, na coluna "outras", do livro Registro de Saídas, em montantes incompatíveis com as entradas nas mesmas condições (tributadas por antecipação). Verificara que para inúmeras saídas registradas como se fossem através de notas fiscais de venda a consumidor não foram emitidos os correspondentes cupons fiscais, o que evidenciava a ficção de vendas apenas com emissão de notas fiscais de venda a consumidor, certamente para suprir o caixa, com mercadorias não tributadas em lugar de tributadas. Como se trata de contribuinte usuário de equipamento emissor de cupom fiscal (ECF), estava obrigado a emitir o cupom fiscal em todas as operações de venda a não contribuintes do ICMS.

Observou que nessa condição o contribuinte deveria emitir cupons fiscais e apenas quando houvesse solicitação do adquirente é que deveria emitir a nota fiscal de venda ao consumidor, com a indicação do correspondente cupom, conforme determina o transcrito art. 238, incisos I e II, §§ 1º e 2º, do RICMS/97. Salientou que apenas na fase de defesa foi apresentada parte de cópias das notas fiscais de venda a consumidor, que teria sido escriturado no livro Registro de Saídas, não exibindo, entretanto, a documentação referente aos meses de janeiro e fevereiro de 2004, abril e maio de 2005 (em sua totalidade) e nem aos meses de agosto de 2004 e janeiro de 2005 (parcialmente). Apesar de novamente intimado (fl. 286) para apresentar os documentos em falta, o autuado não os disponibilizou, o que significa que não existem ou que foram utilizados de forma diversa àquela indicada em sua escrita fiscal.

O autuante disse ter notado vários indícios de que os documentos apresentados trazem várias evidências de que se tratam de vendas fictícias, referindo-se a mercadorias não tributáveis, para não recolher o imposto devido, conforme os seguintes detalhamentos:

- a) A maioria das operações não tributadas é constituída por valores redondos, a exemplo de R\$100,00, R\$ 300,00, R\$800,00 e R\$1.000,00, raramente incluindo centavos, enquanto que todas as vendas através de cupom fiscal são em valores fracionados;
- b) As quantidades das mercadorias constantes das notas fiscais anexadas caracterizam vendas por atacado, não sendo próprias de sua atividade (mercearias e armazéns varejistas);
- c) A caligrafia observada em tais documentos é uniforme e padronizada, como se o seu preenchimento tivesse obedecido a um ritual;
- d) Inexistem os cupons fiscais correspondentes a cada documento;
- e) Nem todas as notas fiscais escrituradas no LRSM foram apresentadas durante a ação fiscal, bem como não foram juntadas à defesa, faltando documentos relativos a vários meses.

Disse que apesar das evidências apontadas, tendo sido apresentadas parcialmente as notas fiscais de venda a consumidor, refez o demonstrativo (fl. 685) referente a esta infração, excluindo do imposto exigido os valores correspondentes. Salientou que dos valores escriturados como não tributáveis constam várias mercadorias tributáveis, principalmente nescafé, nescau e outros achocolatados em pó, cujos valores deduziu no novo levantamento. Assim, considerando como não tributáveis as saídas constantes das notas fiscais apresentadas, com exclusão das mercadorias tidas equivocadamente como não tributáveis, remanesceu o ICMS a recolher no valor de R\$18.239,78.

Ressaltou, ainda, que embora o autuado tenha comprovado parte das saídas escrituradas como não tributáveis, através de notas fiscais de venda a consumidor, está sujeito à multa 5% sobre o valor dessas operações, no montante de R\$205.328,65, por ser usuário de ECF, de acordo com o art. 915, inciso XIII-A, alínea “h”, do RICMS/BA, penalidade não aplicada quando da ação fiscal, em virtude da cobrança do imposto por falta de comprovação das referidas saídas, o que foi feito agora, ficando convertido o valor do imposto excluído em multa, no total de R\$10.266,43, que corresponde a 5% de R\$205.328,65.

Infração 05 - Concordou parcialmente com as alegações defensivas, por ter inserido indevidamente valores relativos a brindes, que correspondem à infração 06. Ressaltou que o enunciado da infração se refere apenas ao Anexo V, porém os valores incluem também o Anexo VI. Deste modo, devem ser excluídos os valores de R\$63,13, R\$318,78, R\$43,25, R\$33,67 e R\$315,74, por constarem também na infração 06 e serem mais apropriados a esta.

Assim, a infração 05 fica retificada para R\$821,24, conforme Anexo V, com data de ocorrência de 30/06/2005, salientando tratar-se de piso cerâmico, adquirido pelo autuado para reforma das instalações, o que se caracteriza como bem de uso no próprio estabelecimento, haja vista inexistirem documentos comprovando as saídas das referidas mercadorias, considerando, ademais, que sua atividade é imprópria para a comercialização de materiais de construção e, apesar de não ser proibida, não sendo comprovada a saída de tais produtos, evidencia o seu uso. Manteve, em parte, a autuação.

Infração 06 - Assegurou que o autuado se equivocou ao alegar a ocorrência de bitributação, já que neste caso o lançamento se refere a mercadorias diversas daquelas tratadas na infração 01, pois as notas fiscais descritas no Demonstrativo de Créditos Indevidos (fls. 15/19 - infração 01), não são as mesmas a que se refere o Anexo VI (fl. 30), que relaciona documentos correspondentes à aquisição de bens destinados a brindes (eletrodomésticos). Inclusive nos dois demonstrativos os números e valores dos documentos não coincidem, à exceção da Nota Fiscal 261.020, que consta nos dois levantamentos, porém em relação a mercadorias diferentes, não procedendo as alegações defensivas.

Redargüiu que se fosse correta a informação, relativa à infração 01, de que as mercadorias haviam saído gratuitamente, o contribuinte teria direito ao crédito do imposto, porém teria que emitir a nota fiscal correspondente com o destaque do imposto à alíquota interna, lançando-a no livro Registro de Saídas, conforme determina o art. 565, incisos I a III, do RICMS/97, o que não ocorreu. Assim, o ICMS referente à diferença de alíquota é devido, considerando a falta do lançamento do débito dos valores correspondentes no livro Registro de Apuração. Manteve a infração.

Infração 07 - O autuado limitou sua defesa afirmando que as notas fiscais haviam sido lançadas nos livros próprios, porém sem apresentar os elementos comprobatórios, sequer informando quais as folhas dos livros nos quais os documentos estariam registrados, o que demonstra que apenas procurou ganhar tempo. O autuante afirmou ter verificado cuidadosamente a escrita fiscal do contribuinte, quando constatou a falta de escrituração de todas as notas fiscais objeto da cobrança, razão pela qual manteve integralmente a exigência.

Infração 08 - O impugnante apenas alegou que o tributo fora contabilizado e recolhido, sem apresentar qualquer prova quanto ao pagamento das diferenças apuradas no Auto de Infração. Asseverou ter verificado criteriosamente os recolhimentos do imposto em questão, tendo recorrido, inclusive, aos extratos de pagamento emitidos pela DARC/GEIEF, desta SEFAZ, lançando as diferenças apuradas nos demonstrativos de fls. 40 a 63.

Infração 09 - Novamente o autuado limitou-se a afirmar que os tributos devidos foram efetivamente recolhidos, sem, entretanto, trazer qualquer prova nesse sentido. Não tem fundamento a alegação de que se o imposto não foi pago antecipadamente, não se pode falar em cobrá-lo novamente, o que se mostra totalmente em desconformidade com os fatos apresentados na autuação. Manteve a infração integralmente.

No que se refere ao protesto defensivo contra a aplicação da alíquota de 17% no caso da infração 07, argüiu que se trata da presunção de ocorrência de saídas tributáveis, realizadas anteriormente, sem a emissão da correspondente documentação fiscal, não podendo ser especificadas quais teriam sido as mercadorias, motivo pelo qual aplicou a alíquota geral (17%). Argüiu que o ônus da prova em contrário cabe ao autuado, que não o fez em sua defesa.

Sugeriu a procedência parcial do Auto de Infração, com a exclusão dos valores em duplicidade lançados na infração 05, referentes ao montante de R\$774,57, remanescendo o débito no valor de R\$821,24, mantendo-se integralmente os demais lançamentos.

Intimado a tomar ciência da informação fiscal e dos demonstrativos juntados pelo autuante (fl. 687), o sujeito passivo apresentou manifestação às fls. 689 a 691, argüindo que o Auditor Fiscal se equivocou ao afirmar que o fato do Auto de Infração conter diversas infrações não levaria à sua nulidade. Assegurou que a nulidade pleiteada se baseia no preceito constitucional da garantia do contraditório e da ampla defesa, desde quando resta evidenciada que a lavratura de um único Auto de Infração composto por infrações de diferentes aspectos representa dificuldade para a produção de sua defesa.

Alegou que as demais ponderações do autuante apenas servem para justificar os equívocos cometidos, a exemplo do jogo de palavras utilizado para afirmar ter ocorrido divergência de lançamento no livro Registro de Saídas, sob a alegação de que o grande total apresentado em 23/05/2004 era menor que os totalizadores da leitura “Z”, no final do mês. Observou que o totalizador do final do mês deveria, obrigatoriamente, ser maior que o grande total daquela data, por conter os valores dos demais dias do restante do mês.

Requeru a improcedência do Auto de Infração.

## VOTO

No caso em tela, o Auto de Infração exige ICMS e aplica multa em decorrência da verificação do cometimento de diversas irregularidades por parte do sujeito passivo, sendo consignadas nove infrações.

Quanto à argüição do impugnante de nulidade do lançamento, sob a alegação de que o fato do Auto de Infração ser constituído de nove infrações representou cerceamento ao seu direito de defesa, observo que tal argumentação não procede, considerando que esse fato por si só não se constitui em óbice ao exercício do seu pleno direito de defesa, nem existir previsão legal para o desmembramento da autuação. Ademais, verifico que foram elaborados e acostados ao processo, os demonstrativos de débitos para determinação do *quantum* devido referente a cada infração, com identificação dos respectivos documentos de origem, correspondentes aos períodos de ocorrência dos fatos geradores que foram objeto deste lançamento. Além do que, o sujeito passivo recebeu cópias dos referidos demonstrativos e exerceu o seu direito de defesa,

apresentando impugnação, evidenciando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

Apesar do autuado alegar que a tipificação da infração 03 está confusa, o que teria representado dificuldade para a elaboração de sua defesa, saliento que de acordo com o art. 19 da Lei 7.014/96, um erro na indicação dos dispositivos tidos como infringidos não implica em nulidade, desde quando, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Observo que o sujeito passivo se manifestou em relação a todas as infrações, motivo pelo qual analisarei o mérito correspondente a cada item do Auto de Infração.

A infração 01 decorreu da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. A justificativa apresentada pelo autuado para a falta de recolhimento não tem sustentação, pois se baseou em afirmar que não teria utilizado os materiais objeto da autuação, por tê-los distribuído gratuitamente entre os clientes, porém sem anexar nenhum documento para corroborar tal assertiva. Vejo, inclusive, que, em parte, as mercadorias se referiram a materiais de construção, destinados à reforma das instalações da empresa. Deste modo, fica mantida integralmente esta infração.

No caso da infração 02, fora utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, caso em que o autuado confirmou ter usado os citados créditos, sob o entendimento de que nas saídas correspondentes os débitos haviam sido lançados. Observo que de acordo com a informação fiscal prestada pelo autuante, houve comprovação de que as saídas em referência se deram sem tributação. Vale ressaltar que não existe nos autos nenhuma comprovação concernente à alegação defensiva, que sequer se manifestou após a ciência da informação fiscal. Saliento que o procedimento adotado pelo contribuinte está em desacordo com as determinações contidas no inciso IV, alínea “b”, do art. 97, do RICMS/97, que transcrevo abaixo, para um melhor entendimento, razão pela qual mantenho esta infração.

*“Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, qualquer que seja o regime de apuração ou de pagamento do imposto:*

*IV - quando a operação de aquisição ou a prestação:*

*...*

*b) tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo exceções expressas (arts. 356 e 359)”;*

Na infração 03, não fora recolhido o ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. Observo que esta acusação se referiu à constatação de registro a menos dos dados relativos às saídas efetivadas através de notas fiscais e de cupons extraídos dos equipamentos ECF, em confronto com os valores escriturados no livro Registro de Saídas. Através dos Anexos I e II o autuante detalhou todas as saídas promovidas pelo sujeito passivo, englobando todos os dados de forma clara no Anexo III, onde constam todos os resultados da apuração realizada. Mantida esta infração na íntegra.

No que se refere à infração 04, a imputação se referiu à falta de recolhimento do ICMS, em razão do impugnante ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, sendo tais operações regularmente escrituradas. Verifico que objetivando desconstituir este lançamento, na fase de defesa o autuado acostou ao PAF vias de notas fiscais de venda a consumidor referentes a 24 talonários, além de vias de notas fiscais série única, que correspondem parcialmente ao período autuado. Com base nessa documentação, o autuante refez o demonstrativo, excluindo do valor do



imposto exigido os valores equivalentes, considerando como não tributáveis as saídas constantes das notas fiscais apresentadas, com exceção das mercadorias equivocadamente consideradas como não tributáveis.

Noto que apesar de novamente intimado nesse sentido, o sujeito passivo não apresentou a documentação fiscal complementar, nem contestou os novos valores levantados pelo autuante. Deste modo, o débito remanescente desta infração passou para R\$18.239,78, conforme apresento abaixo.

Data de ocorrência	Valor Histórico (R\$)	Valor julgado (R\$)
31/01/2004	7.701,30	7.701,30
28/02/2004	2.523,21	2.523,21
30/04/2004	2.487,52	200,72
31/05/2004	9.640,20	845,26
30/06/2004	2.228,41	191,76
31/07/2004	5.196,01	638,26
31/08/2004	7.294,24	1.416,93
30/11/2004	3.541,88	495,25
31/01/2005	2.583,99	654,56
28/02/2005	3.012,06	211,72
30/04/2005	2.309,61	2.309,61
31/05/2005	841,93	841,93
31/07/2005	209,27	209,27
<b>TOTAL</b>	<b>49.569,63</b>	<b>18.239,78</b>

Observo que o autuante sugeriu a conversão da exigência do imposto relativo à parcela que o autuado comprovou ter emitido notas fiscais de venda a consumidor, opinando pela aplicação da multa de 5%, devido ao cometimento de infração de caráter formal, qual seja, de ter deixado de emitir os cupons fiscais correspondentes a que estava obrigado. Divirjo, entretanto, desse posicionamento, considerando que através do Roteiro de Auditoria utilizado no decorrer da ação fiscal, o que efetivamente foi apurado foi a falta de recolhimento do imposto devido à prática de realização de operações tributadas como não tributadas.

Assim, esta infração restou parcialmente procedente.

Na infração 05 o sujeito passivo deixara de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento. Neste caso, o Demonstrativo V, elaborado pelo autuante, evidencia que os materiais objeto do lançamento, realmente se destinavam ao consumo. Tendo percebido que se equivocara ao inserir os valores relativos à infração 06 (Demonstrativo VI), o autuante, de forma acertada, excluiu os valores indevidos, pelo que esta infração é parcialmente procedente no valor de R\$821,24, referente ao mês de junho de 2004, devendo, consequentemente, serem excluídos os valores dos demais períodos.

Observo que, por equívoco, foi indicada no Auto de Infração, a multa de 70% em relação a esta infração, quando a correta é de 60%, de acordo com o art. 42, inciso II, alínea “F”, da nº Lei 7.014/96.

A infração 06 se referiu à falta de recolhimento do ICMS relativo a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, devido à falta de emissão de notas fiscais de saída e da respectiva escrituração, de diversos bens adquiridos e destinados à distribuição como brindes. Observo que as citadas mercadorias se referem a eletrodomésticos, em relação aos quais o contribuinte estava obrigado a emitir as notas fiscais correspondentes, com o destaque do ICMS devido, conforme preceitua o art. 565, incisos II e III, do RICMS/97, que transcrevo abaixo:

*“Art. 565. O contribuinte que adquirir brindes para distribuição direta a consumidor ou usuário final deverá:*

*“II - emitir, no ato da entrada da mercadoria no estabelecimento, Nota Fiscal com lançamento do imposto, incluindo no valor da mercadoria adquirida o IPI eventualmente lançado pelo fornecedor, e fazendo constar, no local destinado à indicação do destinatário, a seguinte expressão: "Emitida nos termos do art. 565 do RICMS-BA””.*

*III - lançar a Nota Fiscal referida no inciso anterior no Registro de Saídas, na forma regulamentar”.*

Acrescento que as notas fiscais objeto da glosa de crédito relativa à infração 01 não tem nenhuma vinculação com a presente imputação, conforme alegou o autuado. Assim, estando comprovada a prática da irregularidade, esta infração é totalmente procedente.

A irregularidade que resultou na exigência contida na infração 07 se referiu à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, cujos pagamentos foram utilizados com recursos de receitas não escrituradas. Vejo que apesar do autuado argumentar que teria lançado as notas fiscais objeto deste lançamento nos livros próprios, não juntou provas que servissem para elidir a acusação fiscal, não tendo sequer apresentado cópias de seus livros Registro de Entradas, nos quais alegara ter registrado as notas fiscais em questão. Inclusive quanto ao pleito concernente à aplicação da distribuição de alíquotas no cálculo do imposto devido, considerando a utilização de diversas alíquotas, não há previsão legal para adoção do procedimento sugerido, motivo pelo qual não acato tal arguição.

Da análise desta infração, concluo que o autuante atendeu as orientações legais, estando seu trabalho respaldado nos demonstrativos pertinentes e nas vias das notas fiscais, documentos estes que foram entregues ao autuado, tendo detectado a ocorrência de omissão de entradas de mercadorias, exigindo o ICMS baseado na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuara os pagamentos correspondentes com recursos provenientes de operações de saídas realizadas anteriormente e também não contabilizadas.

Na presente situação determina o art. 2º, § 3º, inciso IV, do RICMS/97, ao tratar do momento da ocorrência do fato gerador, que se presume a ocorrência de operações 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, além de outras hipóteses. No mesmo sentido, estabelece o § 4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96, o qual transcrevo abaixo para um melhor entendimento:

*“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”.*

Desta forma, em atenção ao que estabelece o art. 143 do RPAF/99, “A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”, não acato as arguições apresentadas, considerando inexistirem nos autos provas a corroborar tais assertivas e, assim, considero esta infração totalmente procedente.

Em relação às infrações 08 e 09, observo que se referiram, respectivamente, à falta de recolhimento do ICMS por antecipação, relativo às aquisições de mercadorias relacionadas no inciso II, do art. 353, do RICMS/97 e à antecipação parcial decorrente das aquisições de mercadorias para fins de comercialização. Verifico que nos dois casos o sujeito passivo, novamente, se limitou a argüir que recolhera o imposto correspondente à exigência fiscal, sem, entretanto, comprovar suas alegações através da documentação correspondente. O autuante, por outro lado, lançou nos demonstrativos que elaborou, denominados “Levantamento Fiscal de Antecipação e/ou Substituição Tributária nas Entradas” (infração 08) e “ICMS/Antecipação Parcial” (infração 09), documento por documento, todos os dados correspondentes às apurações realizadas.

Deste modo, e estando as duas infrações previstas nos artigos 171 e 352-A, do RICMS/97, são as mesmas integralmente procedentes.

Não acolho a solicitação de diligência, considerando que o autuado teve oportunidade e já apresentou suas argumentações na impugnação e que os elementos de provas anexados aos autos são suficientes ao meu convencimento e decisão da lide.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, sendo as infrações 01 a 03 e 06 a 09 procedentes e as infrações 04 e 05 parcialmente procedentes, nos valores respectivos de R\$18.239,78 e R\$821,24 (esta relativa ao mês de junho de 2005).

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **110427.0006/06-5**, lavrado contra **J S COMERCIAL DE ESTIVAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 176.857,51**, acrescido da multa de 60% sobre R\$56.802,03 e de 70% sobre R\$ 120.055,48, previstas, respectivamente, nos incisos II, alíneas “a”, “d” e “f”, VII, alínea “a”, e III, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de fevereiro de 2007.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – JULGADOR