

A. I. Nº - 232856.0004/07-9  
AUTUADO - SOLDISBEL DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.  
AUTUANTE - FLÁVIO FRANCO JÚNIOR  
ORIGEM - INFRAZ JEQUIÉ  
INTERNET - 31.07.2007

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0215-02/07**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. a) MATERIAL DE CONSUMO. b) BENS DO ATIVO FIXO. Conforme revisão efetuada pelo autuante, as infrações foram elididas parcialmente, mediante comprovação apresentada pelo autuado. 3. NULIDADE. INADEQUAÇÃO DE ROTEIRO DE FISCALIZAÇÃO. ENTRADA DE MERCADORIA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. Infração caracterizada, porém, neste caso, impõe a nulidade do lançamento, por inadequação do roteiro de fiscalização adotado, tendo em vista que o ramo de atividade do estabelecimento ser de comércio atacadista de bebidas, cuja totalidade das mercadorias já havia tido o ICMS pago por substituição ou antecipação tributária na operação anterior. Item nulo. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 08/03/2007, reclama o ICMS no valor total de R\$132.935,35, em decorrência dos seguintes fatos:

1. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$11.645,37, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente à aquisição de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97, nos meses de maio e junho de 2002, e janeiro e fevereiro de 2003, conforme demonstrativos e documentos às fls.13 a 23.
2. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$1.251,24, decorrente da diferença de alíquota na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, referente ao período de janeiro a maio de 2002, abril, setembro a dezembro de 2003, conforme demonstrativos e documentos às fls.24 a 44.
3. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 3.688,75, decorrente da diferença de alíquota na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, nos meses de janeiro a maio de 2002, janeiro, novembro e dezembro de 2003, conforme demonstrativos e documentos às fls.45 a 65.
4. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$116.349,99, referente a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, caracterizada pelo não registro no livro de entradas de mercadorias, das notas fiscais relacionadas e anexadas ao PAF, relativas aos meses de março, junho a dezembro de 2002,

janeiro, março, abril, agosto, setembro, outubro e dezembro de 2003, conforme demonstrativos e documentos às fls.66 a 140.

O sujeito passivo por intermédio de seu representante legal, após descrever as infrações, reconheceu como devida a infração 01, se insurgindo quanto às demais com base nos seguintes fundamentos de fato e de direito.

Com relação a infração 02, alega que as notas fiscais nº 2641, 3313, 2879 (fls.26, 30 e 36) não é devido o pagamento da diferença de alíquotas por se tratar de mercadorias não tributadas. Igualmente a nota fiscal nº 50713 (fl.42) por se tratar de brindes promocionais. Diz que com a exclusão dos valores apurados indevidamente no total de R\$338,78, resulta no débito reconhecido de R\$912,46.

Quanto a infração 03, com o mesmo argumento anterior, aduz incabível a exigência fiscal por considerar que as notas fiscais nº 2923, 19770, 429758, 15625 e 1359, tratam-se de mercadorias não tributadas. Com exclusão do débito de R\$1.557,90 considerado como indevido, o autuado reconheceu o débito no total de R\$2.130,85.

Sobre a infração 04, frisando que a presunção legal prevista no § 3º do art. 2º do RICMS/97 cabe prova em contrário, esclarece que está inscrito no cadastro da Secretaria da Fazenda na atividade de distribuidor de bebidas, e que nessa condição, opera exclusivamente com produtos cuja tributação se dá quando da aquisição, por substituição tributária ou por antecipação tributária, resultando, em quaisquer dos casos, no encerramento da fase de tributação, e desonerando as saídas quanto ao pagamento do ICMS. Juntou cópias de livros fiscais para comprovar essa alegação (docs.fl.160 a 222).

Com esse argumento sustenta que se a presunção é de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sem pagamento do imposto, não é devido alcançar empresa que opere exclusivamente com produtos cuja tributação se dá apenas nas entradas.

Ressalta que além da impossibilidade lógica da exigência fiscal, o levantamento fiscal contempla a falta de registro fiscal de entradas que na sua maioria não compõem o objeto de comercialização do estabelecimento, havendo inclusive mercadorias com ICMS pago por ocasião da aquisição; mercadorias recebidas por comodato (vasilhames); aquisições de ativo fixo e uso e consumo, e até mesmo notas fiscais de saídas de mercadorias emitidas pela empresa.

Para comprovar sua alegação, o deficiente elaborou um demonstrativo em função do mês de aquisição e segundo a situação tributária (docs.fl.154 a 159), assim sintetizado:

SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA	VALOR
Ativo fixo	26.082,54
Brindes	1.998,02
Vasilhames	618.658,46
Saídas de mercadorias	3.021,40
Mercadorias da substituição tributária	19.449,34
Mercadorias com tributação encerrada	3.261,70
Uso e consumo	11.940,33
SOMA	684.411,79

Da análise do quadro acima, destaca que: a) o item de maior repercussão neste tópico se refere a vasilhames (paletes de madeira, caixas plásticas e garrafas), e que são produtos que não representam repercussão financeira, porquanto são adquiridos pela empresa e retornáveis, se

prestando apenas para acondicionamento dos produtos durante o transporte; b) das aquisições para o ativo fixo, uma se refere a aquisição interna de R\$24.353,00, e as demais já foram objeto de autuação neste processo; c) das aquisições para uso e consumo a maioria sofreu retenção da diferença de alíquota na fonte no total de R\$ 11.336,98, e as demais também já foram objeto de lançamento neste processo; d) do total de R\$ 19.449,34 das notas fiscais substituídas foram incluídas as notas fiscais de saídas nº 8981 e 8988.

Por fim, pede a procedência parcial do Auto de Infração.

O autuante em sua informação fiscal às fls. 235 a 238, analisando as infrações 02 e 03, o autuante concordou com as alegações defensivas, tendo informado que excluiu do levantamento fiscal os valores apontados como indevidos, ficando o débito reformulado para os valores de R\$994,21 e R\$2.772,34, respectivamente.

Quanto a infração 04, explica que o débito foi apurado com base em entradas de mercadorias não registradas, frisando que o legislador parte da presunção de que ao não registrar tais entradas, houve missão de saídas sem a emissão de nota fiscal anteriormente, e que não se caracteriza necessariamente que a mercadoria que está inserida na nota fiscal de entrada seja a mesma que saiu sem a emissão do documento fiscal correspondente.

Salienta que como a empresa opera com mercadorias tributadas não deve ser considerada que seja uma empresa que opere com todos os produtos substituídos.

No tocante a alegação de que foram adquiridos bens do ativo fixo no total de R\$24.353,00, o preposto fiscal diz que não foi cobrado o valor da diferença de alíquotas, sendo apenas exigido o imposto sobre a entrada não registrada.

Reconheceu que realmente incluiu indevidamente no levantamento fiscal as notas fiscais nº 8981 e 8988 relativas a saídas de mercadorias.

Sobre as demais notas fiscais não registradas, diz que nada tem a alterar no quadro demonstrativo, mantendo o valor total originalmente apurado de R\$116.349,99.

Conclui que o débito do auto de infração em decorrência das modificações que realizou fica reduzido para o valor de R\$131.761,91.

Conforme intimação à fl.239, o autuado foi cientificado da informação fiscal, porém no prazo estipulado não se manifestou.

## VOTO

Na análise das peças processuais, verifico que a infração 01, no valor de R\$11.645,37, referente a falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente à aquisição de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97, é integralmente subsistente, uma vez que o próprio autuado reconheceu o cometimento da citada infração.

No que diz respeito a infração 02, inerente a falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$1.251,24, decorrente da diferença de alíquota na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, foi alegado na defesa que para as notas fiscais nº 2641, 3313, 2879 (fls.26, 30 e 36) não é devido o pagamento da diferença de alíquotas por se tratar de mercadorias não tributadas, e que a nota fiscal nº 50713 (fl.42) por se tratar de brindes promocionais descabe o pagamento do diferencial de alíquotas. Excluindo-se o débito das citadas notas fiscais, foi reconhecido como devido o valor de R\$912,46.

No caso da infração 03, correspondente a acusação fiscal de que não foi recolhido o ICMS, no valor de R\$3.688,75, decorrente da diferença de alíquota na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, também foi alegado pelo sujeito passivo que houve inclusão indevida de notas fiscais no levantamento fiscal, relativamente às notas fiscais nº 2923, 19770, 429758, 15625 e 1359 de mercadorias não tributadas. O autuado reconheceu o débito no total de R\$2.130,85 após a exclusão das citadas notas fiscais.

O autuante, por seu turno, declarou ter acatado as razões defensivas em relação às infração 02 e 03, e informou que com a exclusão dos valores inseridos indevidamente no levantamento fiscal, o débito da cada infração foi reformulado obtendo os valores de R\$994,21 e R\$2.772,34, respectivamente.

Embora os valores dos débitos reformulados pelo autuado estejam diferente do que foram feitos pelo autuante, contudo, considerando que o sujeito passivo foi cientificado do teor da informação fiscal e não se manifestou, considero como devidos os valores dos débitos reformulados pelo autuante, pois o silêncio do autuado caracteriza-se como um reconhecimento tácito do resultado que foi apresentado.

Contudo, no caso do débito da infração 02, feitas as exclusões acatadas pelo autuante o débito passa a ser de R\$1.169,49, enquanto que o débito da infração 02 fica reduzido para o valor de R\$2.772,34.

Por último, no tocante a infração 04, no valor de R\$116.349,99, o fulcro da autuação é de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, caracterizada pelo não registro no livro de entradas de mercadorias.

O lançamento em discussão tem por fundamento o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, em razão da constatação de omissão de entradas, cuja presunção legal é de que a existência de entradas de mercadorias não registradas autoriza a presunção da ocorrência de operações (anteriores) tributáveis sem pagamento do imposto. A omissão de entradas que serviu de indício para a aplicação da presunção legal de ocorrência de saídas de mercadorias efetuadas anteriormente e não declaradas ao fisco, foi apurada através dos demonstrativos e documentos às fls.66 a 140.

Ao defender-se o autuado alegou que está inscrito no cadastro da Secretaria da Fazenda na atividade de distribuidor de bebidas, e que nessa condição, opera exclusivamente com produtos cuja tributação se dá quando da aquisição, por substituição tributária ou por antecipação tributária, resultando, em quaisquer dos casos, com encerramento da fase de tributação, e desonerado as saídas quanto ao pagamento do ICMS.

Além disso, ressaltou que o levantamento fiscal contempla a falta de registro fiscal de entradas que na sua maioria não compõem o objeto de comercialização do estabelecimento, havendo inclusive mercadorias com ICMS pago por ocasião da aquisição; mercadorias recebidas por comodato (vasilhames); aquisições de ativo fixo e uso e consumo, e até mesmo notas fiscais de saídas de mercadorias emitidas pela empresa.

Analizando essas alegações, constatei que realmente o estabelecimento encontra-se cadastro na SEFAZ no código de atividades 4635499 – comércio atacadista de bebidas, e que o demonstrativo apresentado pelo autuado às fls.154 a 159, elaborado com base nas notas fiscais objeto da autuação, reflete fielmente a situação tributária e a natureza das operações constantes nos respectivos documentos fiscais.

Merece destaque que as notas fiscais às fls. 73, 74, 88, 89, 99 a 103, 105 a 110, 112 a 115, 116 a 119, 121 a 135, foram emitidas por Primo Shincariol Indústria de Cervejas e Refrigerantes do Nordeste S/A, e se referem a vasilhames (garrafas, caixa plásticas, palete de madeira e chapa divisória), e cuja natureza da operação é de “emprestimo de vasilhames” e de “devolução de vasilhames”, e

totalizam o valor de R\$618.658,46, todas sem o destaque o imposto, não se configurando operações de aquisições de mercadorias.

Além disso, o autuado juntou à sua defesa cópia de seus livros fiscais (Registro de Entradas, de Saídas, e de Apuração do ICMS), onde se verifica que no período objeto da autuação que todas as operações de entradas e de saídas de mercadorias foram escrituradas na coluna “outras”, sem lançamento de qualquer débito ou crédito de ICMS.

Vale frisar mais uma vez que o estabelecimento tem como atividade econômica o comércio atacadista de bebidas, que via de regra são mercadorias com fase de tributação encerrada por força do sistema de substituição tributária.

O Conselho de Fazenda - CONSEF tem entendido em diversos processos em nome de contribuintes com atividade econômica o comércio de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, que não é adequada a aplicação de roteiros de auditoria para aplicação da presunção legal de que cuida o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 quando as operações na quase totalidade, estiverem sujeitas ao pagamento do imposto por antecipação.

Em conformidade com o posicionamento que este Conselho de Fazenda vem adotando para situações similares, entendo que este tipo de auditoria não deve ser aplicada, para a atividade da empresa autuada, tendo em vista que no período de 2002 e 2003, todas as operações de aquisições de mercadorias estão enquadradas no regime de substituição tributária, e, portanto, com fase de tributação encerrada, inclusive não havendo a omissão de saídas na maioria das notas fiscais (vasilhames), sendo inaplicável o disposto no § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96.

Assim, julgo nula a infração 04, ficando representada a Inspetoria Fiscal para que, em nova ação fiscal, do período fiscalizado, sejam aplicados outros roteiros de Auditoria Fiscal/Contábil, para averiguação de supostas irregularidades.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$15.587,20.

#### DEMONSTRATIVO DO DÉBITO

Data Ocor.	Data Venc.	B. de Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito	INF.
31/5/2002	9/6/2002	9.532,35	17	60	1.620,50	1
30/6/2002	9/7/2002	10.646,82	17	60	1.809,96	1
31/1/2003	9/2/2003	30.850,65	17	60	5.244,61	1
28/2/2003	9/3/2003	17.472,35	17	60	2.970,30	1
17/1/2002	9/2/2002	327,94	17	60	55,75	2
22/2/2002	9/3/2002	20,59	17	60	3,50	2
6/3/2002	9/4/2002	114,53	17	60	19,47	2
15/3/2002	9/4/2002	155,29	17	60	26,40	2
28/3/2002	9/4/2002	229,65	17	60	39,04	2
9/4/2002	9/5/2002	1.220,35	17	60	207,46	2
25/5/2002	9/6/2002	36,06	17	60	6,13	2
3/4/2003	9/5/2003	520,59	17	60	88,50	2
26/9/2003	9/10/2003	62,65	17	60	10,65	2
4/10/2003	9/11/2003	73,00	17	60	12,41	2
20/11/2003	9/12/2003	885,65	17	60	150,56	2
29/11/2003	9/12/2003	54,24	17	60	9,22	2
9/12/2003	9/1/2003	811,76	17	60	138,00	2
10/12/2003	9/1/2003	280,00	17	60	47,60	2
19/12/2003	9/1/2003	911,76	17	60	155,00	2
22/12/2003	9/1/2003	1.175,29	17	60	199,80	2
4/1/2002	9/2/2002	327,76	17	60	55,72	3

10/1/2002	9/2/2002	80,29	17	60	13,65	3
22/2/2002	9/3/2002	1.815,88	17	60	308,70	3
25/2/2002	9/3/2002	439,88	17	60	74,78	3
4/3/2002	9/4/2002	58,82	17	60	10,00	3
5/3/2002	9/4/2002	2.282,82	17	60	388,08	3
11/4/2002	9/5/2002	1.750,71	17	60	297,62	3
22/5/2002	9/6/2002	3.217,41	17	60	546,96	3
5/4/2002	9/5/2002	97,65	17	60	16,60	3
31/5/2002	9/6/2002	4.141,18	17	60	704,00	3
13/9/2002	9/10/2002	506,47	17	60	86,10	3
15/1/2003	9/2/2003	868,53	17	60	147,65	3
22/11/2003	9/12/2003	411,76	17	60	70,00	3
6/12/2003	9/1/2004	308,71	17	60	52,48	3
TOTAL DO DÉBITO					15.587,20	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232856.0004/07-9, lavrado contra **SOLDISBEL DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$15.587,20**, acrescido da multa de 60% prevista no artigo 42, II, “d” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta 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 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de julho de 2007.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE/RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR