

A. I. Nº - 232856.0003/07-2  
**AUTUADO** - SOLDISBEL DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.  
**AUTUANTE** - FLÁVIO DO PRADO FRANCO JUNIOR  
**ORIGEM** - INFRAZ JEQUIÉ  
**INTERNET** - 23. 10. 2007

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0320-01/07**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Fato acatado pelo autuado. 2. ENTRADAS DE MERCADORIAS. 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. Elidida a infração, tendo em vista que o impugnante trouxe aos autos os elementos necessários, ratificados pelo diligente, que se opuseram aos fatos presumidos. Restando a aplicação da multa de 1%, por descumprimento da obrigação acessória do registro das notas fiscais de entradas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 08/03/2007, traz a exigência do ICMS no valor de R\$26.587,68 atribuindo ao sujeito passivo as seguintes irregularidades:

1. Efetuou o recolhimento a menos 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 anexo 88. ICMS de R\$ 9.615,89 e multa de 60%, relativo aos meses de janeiro e junho de 2002, janeiro, março, julho e setembro de 2003.
2. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas. ICMS de R\$ 16.971,79 e multa de 70%, relativo aos meses de janeiro, fevereiro, abril a dezembro de 2002, janeiro e outubro de 2003.

O autuado ingressa com defesa, fls. 64 a 69, argüindo que, após exame dos procedimentos fiscais relativos ao lançamento do crédito tributário sob demanda, tendo como norte o compromisso precípua com a verdade, acolhe como acertada, apenas, a impugnação fiscal imposta pela Infração 01 - 07.01.01. Posto que, afirma o autuado, efetivamente, cometeu o lapso de não efetuar o cálculo e recolhimento da antecipação tributária devida naquelas aquisições, uma vez que se tratavam de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Quanto à infração 02, argüi que a presunção legal que orienta o lançamento fiscal é de caráter relativo, o que vale dizer: sujeita ao contraditório, não podendo, portanto, subsistir diante da comprovação adversa.

Afirma que a atividade empresarial desenvolvida por ele é a distribuição de bebidas. Assim, continua, não se olvida que, em função desta atividade, o contribuinte opere excessivamente com produtos cuja tributação se dá, preponderantemente, quando da aquisição da mercadoria por substituição tributária ou antecipação do tributo, ou, até mesmo, em momento anterior a aquisição, resultando, em quaisquer dos casos, encerrada a fase de tributação dali por diante, repercutindo na total desoneração de suas saídas quanto ao pagamento do ICMS, como se observa de sua escrituração fiscal (doc. 01)

Nesta perspectiva, crê o autuado, que a imposição fiscal padece de contradição endógena, que por si só, como restara demonstrado, tornara a mencionada presunção esvaziada de seu poder legal para fundamentar a ilação jurídica pretendida. Argumenta, que por silogismo, destarte, se de forma peculiar, apenas as entradas de mercadorias da autuada podem ser alcançadas pela tributação do ICMS, carece de sustentação lógica a pretensão do autuante em impor tributação às saídas de mercadorias operadas pela empresa, ainda que calcado em presunção legal. E o que denominamos, contradição endógena.

Entende que a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sem pagamento do imposto, jamais poderá alcançar empresa que opere exclusivamente com produtos cuja tributação se da, apenas, pelas entradas. Nestes casos, continua o autuado, a base para autuação será a própria omissão de entradas, quando se tratarem de aquisição de produtos sujeitos a tributação nesse átimo. Caso contrário, só há que falar em descumprimento de obrigação acessória e aplicação de multa formal.

Assevera que existe ainda a impossibilidade material deste desiderato, posto que as aquisições objeto da acusação de falta de registro fiscal são em sua maioria composta por produtos que, a despeito de compor o objeto de comercialização próprio da atividade fim da empresa, tratam-se de mercadorias com ICMS pagos quando da aquisição e com tributação encerrada (substituídas), portanto não representam omissão de pagamento do ICMS.

Apresenta um demonstrativo (descriminados em função do mês de aquisição - anexo 01) e (segundo a situação tributária anexo 02) no sentido de especificar, para cada nota fiscal, objeto deste tópico de autuação, o produto e a situação tributária, de forma a demonstrar que se tratam em sua esmagadora maioria de aquisições de produtos não tributados, com tributação encerrada ou estranhos a atividade fim da empresa.

Acrescenta que o item de maior repercussão nesta infração é relativo às mercadorias enquadrados no regime de substituição tributária com imposto já pago na operação anterior a sua entrada no estabelecimento da autuada, portanto, com tributação encerrada, R\$ 87.756,96, que jamais poderiam repercutir em nova tributação sob pena de “bis in idem”, e que as demais entradas sequer se referem à atividade fim da autuada, tratam-se de aquisições internas para o ativo fixo.

Pede, por fim, que o Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente, considerando totalmente improcedente a infração 02 e procedente a Infração 01.

O autuante, às fls. 119 e 120 dos autos, apresenta sua informação fiscal constatando, inicialmente, que o autuado acolhe a primeira infração (infração 01).

No tocante a infração 02, que trata de omissões de saídas de mercadorias tributáveis, apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, o autuante argumenta que o legislador presume que as notas fiscais não registradas, caracterizam operação de saída de mercadorias anteriores sem a respectiva emissão de nota fiscal. A omissão que esta sendo presumida é a de saídas anteriores sem nota fiscal e não a mercadoria que esta inserida na nota fiscal de entrada sem registro. Como a empresa, continua ele, opera com mercadorias tributadas não pode considerá-la uma empresa que comercialize com todos os produtos enquadrados no regime se substituição.

Portanto, conclui que nada tem a alterar no quadro demonstrativo, relativo às notas fiscais de entradas não registradas, mantendo, portanto, o valor originalmente reclamado para esta infração.

Esta 1<sup>a</sup> JJF, considerando as alegações da defesa de que a maior parte das mercadorias comercializadas é adquirida pelo autuado com a fase de tributação encerrada, através do regime de substituição tributária: deliberou que o processo seja encaminhado à Infaz de Jequié, para que o autuante, com base nas entradas, calculasse a proporcionalidade (percentual) entre as mercadorias sujeitas a tributação e as com fase de tributação encerrada ou simplesmente não sujeitas a tributação.

Devendo ser entregue ao autuado o resultado da diligência e a concessão do prazo de 10 (dez) dias, para, querendo, se manifestar nos autos, e havendo manifestação do autuado, que fosse dada ciência ao autuante para que elabore nova informação fiscal, com base nos novos resultados e abrangendo todos os aspectos da manifestação defensiva, com fundamentação, considerando o disposto no art. 127, § 6º do RPAF/99.

O autuado à fl. 125 dos auto, atende a solicitação desta Junta de Julgamento, afirmando cumpriu a diligencia para verificação das mercadorias comercializadas e adquiridas pelo autuado com a fase de tributação encerrada, através do regime de substituição tributaria.

Assevera que, depois de analisar os dois períodos verificados, constatou a não existência de mercadorias tributadas, alem disso ressalta 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 de mercadorias recebidas por comodato (vasilhames).

Sendo assim, pede o autuante que seja aplicada a multa por falta de registro de mercadorias não tributadas, conforme o artigo 322, incisos e parágrafos do RICMS aprovados pelo Decreto 6.284/97, artigo 42, inciso XI, da Lei 7.014/96, anexando aos autos novas planilhas com os valores sugeridos da multa.

## VOTO

O presente Auto de Infração traz a exigência do crédito tributário relativo ao ICMS, quanto à primeira infração, em razão de o autuado ter recolhimento a menos o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 88, no valor de R\$ 9.615,89, com multa de 60%, relativo aos meses de janeiro e junho de 2002, janeiro, março e julho de 2003. A segundo infração se refere à omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas. ICMS de R\$ 16.971,79 e multa de 70%, relativo aos meses de janeiro, fevereiro, abril a dezembro de 2002 e janeiro e outubro de 2003.

O autuado acata a infração 01 e se insurge contra a infração 02, alegando que opera com mercadorias exclusivamente tributadas na entrada e que a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sem pagamento do imposto, jamais poderá alcançar empresa que opere exclusivamente com produtos cuja tributação se dá, apenas, pelas entradas. Nestes casos, continua o autuado, a base para autuação será a própria omissão de entradas, quando se trata de aquisição de produtos sujeitos a tributação. Caso contrário, só há que falar em descumprimento de obrigação acessória e aplicação de multa formal.

A presente ação fiscal, concernente à infração 02, está amparada na presunção legal de que 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.

É importante lembrar que, no presente caso, diferente do alegado pelo impugnante, estamos diante de uma presunção legal prevista no inciso IV art. 334 do Código de Processo Civil. As presunções podem ser absolutas, que não admitem prova contrária ou as relativas, consideradas verdadeiras até prova em contrário. O fato presumido é tido como verdadeiro até que a ele se opuser à prova em

contrário. Estamos, portanto, na infração sob análise, diante de uma presunção legal relativa, prevista pelo §4º do art. 4º da Lei 7.014/96.

Ficou demonstrado, através da resposta à diligencia à fl. 125 dos autos, formulada por esta Junta de Julgamento Fiscal, à fl. 123, a não existência de mercadorias tributadas, nos dois exercícios analisados pelo autuante. O autuado demonstra, portanto, que a aludida presunção, ou seja, a omissão de saídas de mercadorias tributáveis anteriormente, sem pagamento de imposto, que serviram para obtenção de recursos para pagamento das mercadorias constantes nas notas fiscais não registradas, não poderia ter ocorrido, uma vez que o autuado opera exclusivamente com produtos cuja tributação se dá, apenas, pelas entradas, não havendo, portanto saídas tributadas que amparem a aludida presunção.

Diante do exposto, em consonância com os reiterados entendimentos deste CONSEF, fica elidida a infração 02, tendo em vista que foram trazidos aos autos os elementos necessários, ratificados pelo diligente, que se opuseram aos fatos presumidos.

Ocorre, entretanto, que o autuado, conforme reconhece em sua defesa, incorreu em descumprimento da obrigação acessória, ao deixar de efetuar, nos livros próprios, os registros das notas fiscais de entradas, conforme o artigo 322, incisos e parágrafos do RICMS aprovados pelo Decreto 6.284/97.

Sendo assim, com amparo no disposto no art. 157 do RPAF/BA, uma vez que foi verificada a insubstância de infração quanto à obrigação principal, porém caracterizado o cometimento de infração da obrigação acessória vinculada à imputação, deve ser aplicada a multa de 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria não tributável ou cujo imposto já tenha sido pago por antecipação, relativo às entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. A multa a ser aplicada está prevista no artigo 42, inciso XI, da Lei 7.014/96, em conformidade com as planilhas apresentadas pelo autuante às fl. 126 a 130, que indicam, mensalmente, os valores da multa a ser reclamada.

Resta, portanto, a procedência da infração 01, no valor originalmente reclamado de R\$ 9.615,89 e a procedência em parte da infração 02, com os valores modificados para reclamar a multa de R\$812,47, conforme demonstrativo de débito a seguir:

Exercício de 2002- INFRAÇÃO – 2		
Meses	B. Cálculo	Multa de 1%
janeiro	18.909,00	189,09
fevereiro	2.751,00	27,51
abril	2.640,00	26,4
maio	8.484,00	84,84
junho	10.823,00	108,23
julho	4.525,00	45,25
agosto	3.217,00	32,17
setembro	4.525,00	45,25
outubro	4.777,00	47,77
novembro	13.941,00	139,41
dezembro	6.655,00	66,55
Total Geral		812,47

Voto pela Procedência em Parte do Auto de Infração.

## 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 nº 232856.0003/07-2, lavrado contra **SOLDISBEL DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$9.615,89**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II, “d”

da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 812,47**, prevista no inciso XI, do artigo e lei acima citados, e dos acréscimos moratórios, conforme previsão da Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de outubro de 2007

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR