

**PROCESSO** - A. I. Nº 203459.0018/07-3  
**RECORRENTE** - BLUE TINTAS LTDA. (VAPT BLUE)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0184-01/08  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 19/09/2008

## **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJF Nº 0263-12/08**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. PAGAMENTO A MENOS. É devido o pagamento a título de antecipação parcial do ICMS, no mês subsequente a entrada neste Estado, pelo contribuinte credenciado que adquirir para comercialização mercadorias não enquadradas na substituição tributária, em valor correspondente a diferença entre a alíquota interna e a interestadual. As mercadorias oferecidas em bonificação não descaracterizam o seu destino para comercialização, bem como a escrituração das notas fiscais não dispensa o recolhimento do imposto antecipado. Infração não elidida. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. MERCADORIAS CUJO IMPOSTO FOI PAGO POR ANTECIPAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Provada documentalmente a existência de aquisições de mercadorias sem documentação fiscal. Assim ocorrendo, o adquirente assume a responsabilidade solidária pelo imposto devido por quem lhe vendeu as mercadorias sem documentação fiscal e, por conseguinte, sem prova de que o tributo foi pago. As correções que foram acatadas não modificaram a exigência, ficando mantido o valor originalmente reclamado. Infração subsistente. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO (COMBUSTÍVEIS). LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. A empresa adquiriu mercadorias sem documentos fiscais, sendo, portanto, devido o imposto sobre o valor acrescido (antecipação tributária), haja vista tratar-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição. Foi demonstrada a existência de erro no levantamento. Foi anulada a exigência relativa ao exercício de 2003 e mantidos os valores de 2004. Infração parcialmente subsistente. 3. CARTÕES DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A declaração de vendas, pelo contribuinte, em valores inferiores às informações

fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (§ 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 8.542/02). Imputação não elidida. Indeferido o pedido de diligência. Decisão recorrida mantida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Tratam os autos de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou o Auto de Infração em lide Procedente em Parte, sendo objeto do presente Recurso as seguintes infrações:

1. Recolhimento a menos de ICMS relativo à antecipação parcial, concernente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, no valor de R\$167,43, acrescido da multa de 60%;
2. Multa no valor de R\$100,00, por descumprimento de obrigação acessória, com base na omissão de saída de mercadorias isentas e/ou tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado;
3. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias submetidas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, sendo exigido imposto no valor de R\$7.425,08, acrescido da multa de 70%;
4. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, sendo exigido ICMS no valor de R\$3.394,93, acrescido da multa de 60%.
5. Falta de recolhimento de imposto decorrente da presunção de omissão de saída de mercadorias tributáveis sem o respectivo pagamento tendo em vista a declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições administradoras de cartões de crédito e/ou débito, exigindo imposto no valor de R\$1.717,16, acrescido da multa de 70%.

Os julgadores de Primeira Instância, ao analisar a impugnação interposta pelo autuado, no início de seu voto, afasta a diligência pleiteada pelo recorrente, por entenderem que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores.

Quanto ao mérito da infração 1, a JJF afirmou que:

*“Não tem acolhimento legal a argüição de que as mercadorias são destinadas à bonificação, pois a exigência tributária relativa à antecipação parcial do imposto, tem como pressuposto o destino para comercialização das mercadorias, assim, o recebimento das mercadorias a título de bonificação, (que significa, genericamente, fornecimento de alguns exemplares além dos adquiridos), não afasta tal pressuposto, uma vez que não deixam, por este fato, de ser*

*destinadas à comercialização. Quanto à escrituração não afasta a exigência, pois, ainda que escrituradas fossem, não restou a comprovação do pagamento relativo à antecipação parcial do imposto.”*

Em relação às infrações 3 e 4 a JJF aduziu que:

*“O autuante não acatou tais argüições, bem como não há como acatá-las, pois o impugnante ampara materialmente suas alegações em um relatório de controle interno que carece de legitimidade para balizar os levantamentos fiscais. O documento hábil para levantamento quantitativo de estoque, no caso em lide, como lembra o autuante, é o arquivo magnético enviados pelo contribuinte para SEFAZ, os números ali consignados são os válidos, só podendo ser contestados objetivamente com a demonstração, através dos documentos que lhe dão origem, evidenciando incorreções ou omissões nos registros constantes dos arquivos magnéticos.*

*Já em relação aos alegados erros, indicados pelo autuado à fl. 35, relativos aos códigos 1045, 1206, 13 e 81, o autuante acata as incorreções apontadas, por se tratarem de erros de transcrições, corrigindo-os e anexando aos autos novos demonstrativos, conforme constam às fls. 77 a 98 dos autos.*

*Os aludidos erros não provocam modificações na omissão de entrada no exercício 2004 (base para o ICMS reclamado por solidariedade) relativo à infração 04, razão pela qual fica mentida tal exigência, ou seja, a original no valor de R\$ 7.425,08. Verifico, no entanto, que, apesar de o autuante ter efetuado o levantamento referente ao exercício de 2003, conforme planilha acostada aos autos, na qual foi apurada omissões de entradas, não foi exigido o imposto correspondente, ou seja, o ICMS devido por solidariedade, que serviria de crédito para a apuração do imposto devido por antecipação da infração 05.”*

No tocante à infração 5 asseverou que:

*“Ocorre que o autuante, no exercício de 2003, como tudo indica, apesar de conceder o crédito do imposto normal para apurar o imposto devido por substituição tributária, não exigiu este imposto por solidariedade na infração 04, conforme registrado acima. Este fato resultou em uma discrepância entre o valor consignado na planilha de apuração de 2003, a fl. 22, (infração 05) com exigência do imposto no valor de R\$ 4.776,89 e o valor constante no demonstrativo de débito do Auto de Infração, no valor R\$ 796,78.*

*Diante desta constatação, considerando que na infração 05, relativo ao exercício de 2003, não ficou demonstrado como se chegou ao valor exigido no Auto de Infração (que supostamente ocorreu em razão da concessão do crédito, cujo imposto não foi exigido na infração 04), bem como sua base de cálculo, considero nula a exigência relativa ao exercício de 2003, constante da infração 05. Destacando o fato de que nessa infração os ajustes efetuados pelo autuante no levantamento quantitativo do exercício de 2003, resultaram em um aumento das omissões de entradas.*

*Sendo assim, fica, para infração 05, mantida a exigência relativa ao exercício de 2004 no valor de R\$ 2.598,15, e anulada a infração relativa ao exercício de 2003.”*

Quanto à infração 6, os julgadores de Primeira Instância proferiram a seguinte Decisão:

*“A infração 06, por sua vez, é impugnada sob o amparo do Parecer técnico da empresa que lhe presta serviço, à fl. 69. Tal Parecer conclui que se a máquina, por motivos operacionais, não for no início de dia inicializada (programação das várias formas de pagamento) a redução Z somente totaliza as vendas na forma de pagamento em “dinheiro”. O autuado, portanto, quer demonstrar que os registros das vendas em cartões de crédito/débito forem efetuados como se fossem pagamentos em dinheiro. Não cabe materialidade a tais afirmações, pois a simples alegação de que em razão de problemas operacionais na máquina os pagamentos em cartões de crédito/débito foram registrados como dinheiro, não elide a*

*imputação de omissão de saídas. Restaria a comprovação através da indicação da coincidência entre os valores e datas constantes em cada operação individualizada do Relatório TEF, fornecido ao autuado, e os cupons fiscais ou notas fiscais emitidos pelo autuado, o que não ocorreu.”*

Ao final de seu voto o ilustre relator, vota pela procedência parcial do Auto de Infração e recomendou a renovação da ação fiscal, referente a omissão de entrada de mercadorias, devido por solidariedade, através do regime de substituição tributária, referente ao exercício de 2003, a fim de se apurar e constituir o crédito tributário não exigido.

Inconformado com a Decisão proferida pela 1ª JJF o autuado ingressou com o presente Recurso Voluntário, visando sua reforma, para julgar o presente Auto de Infração improcedente, aduzindo, em síntese as seguintes teses recursais:

Em sede preliminar, pede para que o presente Recurso Voluntário seja recebido no efeito suspensivo. Quanto à infração 1, aduz que a mesma é insubsistente, pois segundo o recorrente, as mercadorias indicadas nas Notas Fiscais nºs 523779, 135594 e 523780, se referem a bonificação, motivo pelo qual não deve incidir o ICMS, bem como tais mercadorias foram escrituradas no livro Registro de Entrada nº 8, no código 2910. Para fundamentar a sua tese defensiva, coleciona aos autos trechos de doutrina e ementas de julgamentos proferidos pelo Superior Tribunal de Justiça.

No que concerne às infrações 3, 4 e 5, alega que as diferenças encontradas pelo fiscal autuante são completamente divergentes da realidade, não havendo falta de recolhimento de imposto, seja na condição de responsável solidário, seja por antecipação tributária, muito menos omissão de saídas de mercadorias insentas/não tributadas, havendo, apenas uma divergência entre o quantitativo apurado pelo fiscal autuante e a realidade dos fatos. Assevera que documento acostado a sua impugnação (relatório de controle interno) possui capacidade para abalizar os levantamentos fiscais, uma vez que tal documento reflete fidedignamente, a quantidade real de entradas de mercadorias no estabelecimento do recorrente.

Em relação à infração 6, assevera que não houve omissão de saída de mercadoria tributada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito, o que ocorreu, na verdade, foi que os registros das vendas em cartões de crédito/ débito foram efetuados como se fossem pagamentos em dinheiro, devido a exigência do cadastramento diário de todas as formas de pagamento, com suas respectivas codificações e descrições de pagamentos, pelo programa utilizado no ECF da empresa autuado, a fim de comprovar tais alegações afirma que juntou ao seu Recurso Voluntário o manual da impressora, fornecido pelo fabricante, porém não o faz. Alega, ainda, que na ação fiscal apenas foram consideradas as vendas realizadas através de cupons fiscais e não foram consideradas as vendas promovidas através de notas fiscais série única.

Ao final de sua súplica recursal, solicita uma diligência com a finalidade de verificar a segurança e a lisura do procedimento fiscal.

A PGE/PROFIS ao se manifestar acerca do Recurso Voluntário, opinou pelo seu Improvimento, aduzindo em síntese o que segue:

Em relação à infração 1, asseverou que acompanhava o entendimento externado pela JJF e que o recebimento de mercadorias a título de bonificação não elide a destinação das mesmas à comercialização, incidindo, assim, o ICMS.

Quanto às infrações 3, 4 e 5, aduz que não verificou argumentos ou documentos capazes de afastá-las e que as provas carreadas aos autos em sede de impugnação não desqualificam os demonstrativos elaborados pelo fiscal autuante, uma vez que tais argumentos defensivos resumem-se em indicar, através de anotações a lápis, as quantidades de entradas que entende corretas, nos demonstrativos elaborados pelo autuante.

No que concerne à infração 6, alega que o laudo técnico apresentado, que indica suposta falha na operacionalização da máquina, não elide a presunção legal de omissão de saídas e que a presunção legal prevista nesta infração é respaldada na Lei do ICMS conforme o §4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, e que o contribuinte não trouxe aos autos provas suficientes para elidir a presunção legal.

Ao final, pugna pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Inicialmente, observo que o presente Recurso Voluntário possui efeito suspensivo, conforme dispõe o art. 169, *caput*, do RPAF/99 e indefiro o pedido de diligência, uma vez que, além do pedido não se encontrar devidamente fundamentado, conforme prevê o art. 145 do RPAF, os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação do meu conhecimento. Vale destacar que caberia ao sujeito passivo, ao menos, indicar equívocos na autuação para fundamentar seu pedido e colecionar aos autos todas as provas que considerasse possíveis de elidir a infração imputada.

Quanto ao mérito do Recurso Voluntário, entendo que a Decisão proferida em primeiro grau não merece qualquer reparo, tendo a mesma, analisado todos os pontos da ação fiscal, bem como todas as teses jurídicas trazidas pelo sujeito passivo na sua impugnação, senão vejamos.

A infração 1, recolhimento a menos de ICMS, através da antecipação parcial, decorrente de aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização, encontra-se devidamente caracterizada, conforme as planilhas e documentos acostados aos autos.

O recorrente, na vã esperança de se eximir da obrigação de recolher o imposto relativo à antecipação parcial referente a mercadorias destinadas à bonificação, sustenta a tese que não é devido o ICMS de mercadorias destinadas à bonificação. Ocorre que, conforme foi bem explicitada pela JJF, que *“a exigência tributária relativa à antecipação parcial do imposto, tem como pressuposto o destino para comercialização das mercadorias, assim, o recebimento das mercadorias a título de bonificação (que significa, genericamente, fornecimento de alguns exemplares além dos adquiridos), não afasta tal pressuposto, uma vez que não deixam, por este fato, de ser destinadas à comercialização”*.

Ademais, vale destacar que o art. 352-A do RICMS, exclui expressamente as hipóteses em que não deve ser exigido o imposto por antecipação, que não se encontra as mercadorias indicadas nas notas fiscais referente à infração 1.

Quanto à existência de escrituração no livro Registro de Entradas, não elide a infração imposta, uma vez que não restou devidamente comprovado o pagamento do imposto devido por antecipação parcial das mercadorias indicadas nas Notas Fiscais que foram objeto da autuação.

No que se refere às infrações 3, 4 e 5, contestadas conjuntamente, as mesmas não merecem qualquer respaldo, isto porque o Autuado não colacionou aos autos qualquer meio de prova que pudesse elidir tais infrações, resumindo, apenas, em indicar, mediante anotações a lápis nos demonstrativos elaborados pelo fiscal autuante, as quantidades que entende serem corretas e a colação de um relatório de controle interno, que não possui qualquer valor fiscal.

Correta foi a Decisão proferida pelos julgadores *a quo*, ao afirmarem que: *“O documento hábil para levantamento quantitativo de estoque, no caso em lide, como lembra o autuante, é o arquivo magnético enviados pelo contribuinte para SEFAZ, os números ali consignados são os válidos, só podendo ser contestados objetivamente com a demonstração, através de documentos que lhe dão origem, evidenciado incorreções ou omissões nos registros constantes dos arquivos magnéticos”*.

A infração 6, imputa ao recorrente a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada por

meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito/débito em valor inferior ao fornecido por instituições financeiras ou operadoras de cartões de crédito. O recorrente, visando elidir esta penalidade, alega que não houve a omissão de saídas de mercadorias, mas que as vendas efetuadas por meio de cartão de crédito/débito foram registradas como pagamentos em dinheiro. Segundo o recorrente o software utilizado pelo autuado exigia o cadastramento diariamente, de todas as formas de pagamento, com as suas respectivas codificações e descrições de pagamentos.

As razões do recorrente não merecem prosperar, isto porque, de acordo com § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542 de 27/12/02, o fato da 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.

A fim de elidir a infração fiscal, caberia ao sujeito passivo o dever de mostrar que não houve ilícito tributário com provas robustas e em contrário a afirmação fiscal, tal como a apresentação de comprovantes de emissão de documentos fiscais relativos às vendas efetuadas por meio de cartão de débito ou de crédito, juntamente com os respectivos boletos. Vale destacar que a declaração do fabricante do software utilizado pelo recorrente, não é capaz de elidir a infração ora analisada.

Assim, não havendo qualquer prova que pudesse elidir as infrações imputadas ao sujeito passivo, mantenho a Decisão de Primeira Instância pelos seus próprios fundamentos, recomendando, ainda, a renovação da ação fiscal, sob os mesmos fundamentos externados no acórdão de fls. 111/117.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTEEM PARTE** o Auto de Infração nº 203459.0018/07-3, lavrado contra **BLUE TINTAS LTDA. (VAPT BLUE)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$12.646,73**, acrescido da multa de 50% sobre R\$738,28, 60% R\$2.766,21 e de 70% sobre R\$9.142,24, previstas no art. 42, incisos I, alíneas “a”, II, “a”, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$100,00**, prevista no art. 42, XXII, da mesma lei, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05. Representa-se à autoridade competente da INFAZ de origem para renovar o procedimento fiscal na parte anulada e instaurar procedimentos fiscais visando apurar e constituir crédito tributário não exigido, devendo ser homologado o quanto recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de setembro de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

MÁRCIO MEDEIROS BASTOS - RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS