

**PROCESSO** - A. I. Nº 203459.0017/07-7  
**RECORRENTE** - BLUE TINTAS LTDA. (VAPT BLUE)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0166-01/08  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 09/10/2008

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0291-12/08

**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. Infração subsistente. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** 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 de lhe vendeu as mercadorias sem documentação fiscal, e, por conseguinte, sem prova de que o tributo foi pago. Foi demonstrada a existência de erro. Corrigidas as distorções e reduzido o valor exigido. Infração parcialmente procedente. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 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 tributária. Rejeitado o pedido de diligência. Infração subsistente. **c)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS COM MERCADORIAS ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE EMISSÃO DA DOCUMENTAÇÃO CORRESPONDENTE. Multa por descumprimento de obrigação acessória. 3. CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Decretada de ofício a Nulidade da autuação. Presunção de omissão de saídas que se encontra absorvida pelo item 3. Não demonstrado pelo autuante a falta de conexão entre a exigências fiscais por presunção. Aplicação do art. 60, § 1º, do RICMS/97. Modificada em parte a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão de 1º grau que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 26/09/2007, com a exigência tributária no valor de R\$198.502,65, relativa ao descumprimento tanto de obrigação principal como acessórias. O lançamento de ofício contempla as seguintes infrações:

1. recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, no valor de R\$536,90. Multa de 50%. Períodos de março a maio e dezembro de 2004;
2. omissão de saída de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Multa fixa no valor de R\$100,00. Exercício de dezembro de 2003 e dezembro de 2004;
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, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. ICMS no valor de R\$138.306,13. Multa de 70%. Exercícios de 2003 e 2004.
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 terceiro desacompanhada 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. ICMS no valor de R\$48.407,14. Multa de 60%. Exercícios de 2003 e 2004.
5. omissão de saídas de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira de cartão de crédito. Valores lançados proporcionais às saídas das mercadorias com tributação normal. ICMS no valor de R\$11.152,48. Multa de 70%. Períodos de janeiro, março, maio, outubro, novembro e dezembro de 2003, janeiro a maio e setembro de 2004;

O autuado apresentou defesa, às fls. 56 a 59 dos autos, e a JJF declarou a procedência parcial, exarando o voto a seguir transcrito.

*O Auto de Infração, sob combate, traz a imputação ao sujeito passivo de 05 infrações, exigindo: a antecipação parcial recolhida a menos, na primeira infração; a multa relativa à obrigação acessória por dar saída sem nota fiscal de mercadorias isenta/não tributadas, na segunda infração; o imposto devido na condição de responsável solidário (levantamento de estoque), na terceira infração; imposto devido por substituição tributária (levantamento de estoque), na quarta infração e omissão de saída, apurada com base nas informações das administradoras de cartões de crédito/débito, na quinta infração.*

*Cabe, preliminarmente, analisar o pedido de diligência efetuado pelo autuado, para ser verificado, por outro Auditor Fiscal, a procedência de suas afirmações, não satisfeito, portanto, com os fundamentos do autuante apresentados na informação fiscal. Com fulcro no art. 147, inciso I, “a” do RPAF/99, indefiro a solicitação de diligência, pois os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores. Como veremos adiante, os argumentos trazidos pela defesa, obtiveram sucesso parcialmente, carecendo, entretanto, de elementos comprobatórios relativo à parte de suas arguições. Os documentos trazidos aos autos pelo autuante, como os relatórios internos, não têm força probatória, restando lastro material para suscitar dúvidas necessárias à designação da solicitada diligência.*

*O impugnante centra sua defesa, em relação à infração 01, nas alegações de que as mercadorias constantes nas notas fiscais números 135596, 107643, 463309, 48158, 129811 e 48477, são bonificações, tendo sido escrituradas no registro de entradas de nº7, às folhas 13, 18, 19, 52, e 56, respectivamente (anexos 01, 02, 03, 04, 05), no código 2910 e 2911. Quanto ao documento de números 72 e 789, alega referir-se a conhecimento de transporte, conforme registro no livro 7, folhas 11 e 18, no código 2353.*

*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, como fornecimento de alguns exemplares além dos adquiridos), não afasta tal pressuposto, uma vez que não deixam, por este fato, de serem destinadas à comercialização. Quanto aos aludidos documentos de números 72 e 789, o autuado, apesar de alegar serem conhecimento de transporte, não apresenta nenhuma prova material do alegado, como os aludidos conhecimentos. Sendo assim, entendo ser subsistente a infração 01.*

*Nas Infrações 02, 03 e 04 o contribuinte alega que as diferenças apuradas são divergentes da realidade, indicando, conforme lembra o autuante, a lápis números nos demonstrativos da fiscalização dizendo as quantidades reais das entradas que entende serem as corretas, e para comprovar esta alegação anexa ao relatório de controle interno, portanto sem valor fiscal.*

*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 serem 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. 58, relativos aos códigos 1013, 2210, 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 consta às fls. 135 e 136, 149 e 150 dos autos.*

*Os aludidos erros repercutiram na infração 03, provocando ajustes na omissão de entrada no exercício de 2003, esses ajustes, entretanto, resultaram em uma omissão de entrada maior do que a originalmente exigida, razão pela qual fica mantida tal exigência, ou seja, a original no valor de R\$ 63.847,52.*

*Quanto ao exercício de 2004, os aludidos ajustes resultaram na exclusão da exigência do último item da planilha à fls. 149, ou seja, do item 81 – Aqacryl SB Branco, que, para ele, originalmente foi apurado uma omissão de entrada no valor de R\$ 3.296,30, com o respectivo imposto reclamado de R\$ 560,71, relativo à responsabilidade solidária. Com a sua exclusão, por não mais indicar omissão de entrada, a exigência do imposto, relativa a infração 03, no exercício de 2004, passa do valor de R\$ 74.458,61, para R\$ 73.898,24.*

*Assim, o total do ICMS a ser reclamado na infração 03, com a manutenção dos valores originalmente exigidos para o exercício de 2003 (R\$ 63.847,52) e ajustes do exercício de 2004 (R\$ 73.898,24), passa de R\$ 138.306,13 para R\$ 137.745,76.*

*Ocorre, entretanto, que a exigência deste item (item 81 – Aqacryl SB Branco) deve ser, também, excluída do exercício de 2004, relativa a infração 04, pois não há mais omissão de entrada, não havendo imposto devido por antecipação, através do regime de substituição tributária. O valor deste item exigido originalmente por substituição tributária é de R\$ 196,13, conforme consta à fl. 49. Assim, fica reduzido o valor do imposto devido por substituição tributária relativo ao exercício de 2004, na infração 04, para R\$ 25.864,38, devendo ser*

*mantidos os valores do exercício de 2003 (R\$22.346,63). A infração 04, portanto, passa a totalizar a exigência tributária de R\$ 48.211,01.*

*Os ajustes, acima introduzidos, no levantamento quantitativo, não anularam as omissões de saídas relativas aos exercícios de 2003 e 2004, restando intactos os elementos que originaram a multa exigida na infração 02, razão pela qual mantenho a multa por descumprimento da obrigação acessória de não emissão de nota fiscal de saídas, ainda que as mercadorias, tenham saída com imposto pago através do regime de substituição tributária.*

*A infração 05, por sua vez, é impugnada sob o amparo do Parecer técnico da empresa que lhe presta serviço, à fl. 117. 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 as afirmações do autuado, 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.*

*Considerando que o autuado não prova as suas alegações, concluo, portanto, subsistente a infração 05.*

*Sedo assim, diante do exposto, considero as infrações 01, 02 e 05 subsistentes, e as infrações 03 e 04, parcialmente procedentes, totalizando a exigência tributária do presente Auto de Infração em R\$ 197.746,15.*

*Considerando que os ajustes promovidos pelo autuante, relativo à infração 03 e 04, no exercício de 2003, resultaram em um valor que deveria ser exigido, nas omissões de entradas e na antecipação tributária, maior do que o reclamado no presente Auto de Infração, represento à autoridade competente da Infaz de origem para instaurar procedimentos fiscais visando apurar e constituir o aludido crédito tributário.*

*Voto, portanto, na Procedência Parcial do Auto de Infração.*

No Recurso Voluntário interposto o contribuinte aduziu as razões a seguir apresentadas pedindo a reforma da Decisão de 1ª Instância.

Inicialmente, requereu que seja atribuído efeito suspensivo à Decisão recorrida, tendo em vista que, estando ainda passível de reforma a Decisão recorrida, não se afigura possível a inscrição da dívida certificada no Auto de Infração impugnado.

Nas considerações iniciais disse tratar-se de Recurso administrativo interposto contra a Decisão proferida da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF, que entendeu por bem julgar procedente em parte o Auto de Infração nº 203459.0017/07-7, conforme demonstra cópia da respectiva Decisão que ora se junta aos autos, e que compulsando o Auto de Infração impugnado, assim como a Decisão recorrida, depreende-se que ao recorrente foi imputada a prática de 05 (cinco) infrações, quais sejam: a) Recolhimento a menor de ICMS em antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outros Estados; b) Saída de mercadoria isenta/não tributada sem nota fiscal; c) Falta de recolhimento de imposto na condição de responsável solidário; d) Falta de recolhimento de imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo; e, e) omissão de saída, apurada com base nas informações das administradoras de cartões de crédito/débito. Afirmou que essas infrações apontadas pelo autuante são notoriamente insubsistentes. No tocante à suposta antecipação parcial recolhida a menor salienta o recorrente que, efetivamente, as mercadorias constantes das Notas Fiscais nºs 135596, 107643, 463309, 48158, 129811 e 48477 são bonificações, tendo sido escrituradas no registro de entradas nº 07, às fls. 13, 18, 19, 52 e 56, respectivamente, no Código nºs 2910 e 2911.

Assentou que a 1ª Junta de Julgamento Fiscal, na Decisão recorrida, fundamentou seu decísum na argumentação de que as mercadorias destinadas à bonificação estão sujeitas à tributação do ICMS, razão pela qual rejeitou a tese de defesa do recorrente. Declarou que este entendimento da JF é equivocado, em razão do texto constitucional que, implicitamente, delimitou a base de cálculo possível do ICMS nas operações mercantis, como sendo o valor da operação mercantil efetivamente realizada ou, como consta do art. 13, inciso I, da LC nº 87/96, "o valor de que decorrer a saída da mercadoria".

Neste sentido, citou doutrina especializada:

***"Realmente a base de cálculo do ICMS não é o preço anunciado ou constante de tabelas. É o valor da operação, e este se define no momento em que a operação se concretiza. Assim, os valores concernentes aos descontos ditos promocionais, assim como os descontos para pagamento à vista, ou de quaisquer outros descontos cuja efetivação não fique a depender de evento futuro e incerto, não integram a base de cálculo do ICMS, porque não fazem parte da do valor da operação da qual decorre a saída da mercadoria. (...) "(MACHADO, Hugo de Brito. "Direito Tributário - II", São Paulo, Ed. Revista dos Tribunais, 1994, p. 237) Grifos nossos.***

Consectariamente, tendo em vista que a Lei Complementar nº 87/96 indica, por delegação constitucional, a base de cálculo possível do ICMS, fica o legislador ordinário incumbido de explicitar-lhe o conteúdo, devendo, todavia, adstringir-se à definição fornecida pela Lei Complementar.

Aduziu que se afigura incontestável que o ICMS descaracteriza-se acaso integrem sua base de cálculo elementos estranhos à operação mercantil realizada, como, por exemplo, o valor intrínseco dos bens entregues por fabricante à empresa atacadista, a título de bonificação, ou seja, sem a efetiva cobrança de um preço sobre os mesmos.

Revelou *contraditio in terminis* ostentar a Lei Complementar que a base de cálculo do imposto é o valor da operação da qual decorre a saída da mercadoria e a um só tempo fazer integrar ao preço os descontos incondicionais ou bonificações. Declarou que as assertivas ora expostas infirmam a pretensão do fisco de recolhimento do ICMS, incidente sobre as mercadorias dadas em bonificação, em regime de substituição tributária. Transcreveu lições de Roque Antonio Carraza e decisões do STJ – Superior Tribunal de Justiça, a respeito da não incidência de ICMS nas mercadorias consistentes em bonificações:

Quanto às infrações 2, 3 e 4, afirmou que as diferenças apuradas pelo Auditor Fiscal, indicadas nos demonstrativos anexos aos autos, são completamente divergentes da realidade, conforme documentos coligidos ao processo pelo recorrente. Destacou que a prova produzida no presente PAF sinaliza no sentido de que não houve falta de recolhimento de imposto, seja na condição de responsável solidário, seja por antecipação tributária, muito menos omissão de saídas de mercadorias isentas/não tributadas. Declarou que restou cabalmente demonstrado a divergência entre o quantitativo equivocadamente apurado pelo autuante e a realidade dos fatos e que o relatório de controle interno acostado pelo recorrente demonstra, de forma cabal, que a apuração promovida pelo autuante está, nitidamente, dissociada da realizada dos fatos. Outrossim, ressaltou que o documento acostado aos autos pelo recorrente, ao contrário do quanto assentado pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, possui legitimidade para abalizar os levantamentos fiscais, notadamente porque reflete, fidedignamente, a quantidade real de entradas de mercadorias no estabelecimento do recorrente. Pediu a reforma da Decisão, requerendo que a Câmara de Julgamento Fiscal declare a insubsistência das infrações 2, 3 e 4.

Quanto à infração de nº 5, que envolve a omissão de saída de mercadoria tributada, apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valores inferiores ao informado pelas administradoras dos cartões, pediu também reforma da Decisão recorrida. Afirma que restou demonstrado na peça recursal, através de laudo técnico acostado aos autos, que, em verdade, não houve omissão de saída de mercadoria tributada por meio de

levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito. Que o referido o laudo demonstra que, nos dias em que foi supostamente constatada a omissão alvitada pelo autuante, os registros das vendas em cartões de crédito/débito foram efetuados como se fossem pagamentos em dinheiro e que tal situação se sucedeu em razão do fato de que a versão do Firmware da impressora MP 20 FI II 3.00 exigir o cadastramento de todas as formas de pagamento em todas as manhãs, com suas respectivas codificações e descrições de pagamentos. Caso a ECF IF não seja inicializada com as formas de pagamento, todas as vendas do respectivo dia sairão em dinheiro, bem como o troco no cupom emitido sairá com valores negativos, o que, efetivamente, ocorreu no caso em tela, nos dias em que o autuante considerou haver a omissão equivocadamente alvitada na infração 5. Afirmou que tais premissas técnicas, abordadas no Recurso, são detalhadamente ilustradas no manual da impressora, fornecido pelo fabricante, que o recorrente ora traz à colação.

Ademais, fez observar que a fiscalização empreendida pelo autuante encontra-se notoriamente eivada de graves equívocos, o que maculou, decerto, a apuração dos haveres supostamente devidos pelo recorrente. A título de exemplo, destacou que no levantamento procedido pelo próprio autuante, especificamente o dia 29.06.2004, foi apontado o valor absurdo e estratosférico de R\$681.301,00 (seiscentos e oitenta e um mil e trezentos e um reais), constante na redução Z, quando o valor correto é R\$6.813,01 (seis mil, oitocentos e treze reais e um centavo), conforme se denota dos documentos em anexo. De mais a mais, os valores atribuídos para os dias 20 a 31 dos meses de setembro e outubro de 2004 foram todos repetidos, o que, evidentemente, não corresponde à realidade. Outrossim, ainda com apoio nos documentos carreados aos autos, declarou que foram consideradas pelo autuante somente as vendas realizadas através de cupons fiscais, desconsiderando as vendas promovidas através de notas fiscais série única.

Como medida de segurança e lisura do processo administrativo fiscal, pugnou o recorrente pela conversão do presente feito em diligência, a fim de que seja realizada nova inspeção com relação às supostas infrações imputadas no Auto de Infração impugnado, por Auditor diverso.

Diante das razões espendidas, e ainda, em atenção aos princípios e normas regentes do sistema tributário nacional, o contribuinte/recorrente postulou:

- a) que seja emprestado efeito suspensivo à Decisão impugnada, nos termos da lei;
- b) Seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário ora interposto para, reformando a Decisão proferida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF, seja julgado insubsistente o Auto de Infração.

A Procuradoria Estadual exarou Parecer nos autos às fls. 194/196. *Prima face*, afirmou, quanto a infração 1, que não há como confundir operações de concessão de descontos com a de concessões de bonificações. São os descontos concedidos no valor da operação que seguem a distinção em condicionais (mantendo-se íntegra a base de cálculo para incidência do ICMS) e incondicionais (diminuindo de pronto o valor da operação e consequentemente a base de cálculo do ICMS). Quanto às bonificações, são sempre tributadas, ainda que a doutrina vacile quando a bonificação é concedida e registrada na mesma nota fiscal de venda. Porém, esse não foi o caso.

Declarou que em relação às bonificações é irrelevante perquerir se condicionais ou incondicionais. Elas sempre serão adicionadas à base de cálculo do ICMS. E aí vale o raciocínio da equiparação de concessão de bonificações à realização de vendas com doação, afirmando ser esse o entendimento jurisprudencial dominante acerca da questão. Argumentou ainda que essas denominadas operações de bonificações sofrem tributação até mesmo se analisada sob a ótica da doutrina mais liberatória acerca da matéria e o contrário implicaria em insegurança, se pudessem os contribuintes exonerar da tributação uma operação de aquisição de mercadorias sob o argumento de que seria uma bonificação em relação à operação anterior.

Já em relação às Infrações 2, 3 e 4, observou que as mesmas são relacionadas à matéria de fato, produto de auditoria sistematizada por roteiro específico (levantamento quantitativo de estoque), onde a contra prova em relação ao que foi apontado no Auto de Infração se fazia fundamental

para elidi-las por se tratar de entradas e saídas de mercadorias efetuadas sem a emissão da respectiva documentação fiscal, caracterizando a sonegação do ICMS devido nas operações. Por se tratar de discussão eminentemente de matéria de fato, diante da defesa e da documentação apresentada pelo contribuinte, o próprio Auditor Autuante revisou seu lançamento retificando os erros que cometeu alterando os valores da Infração 3 e acatando toda a documentação comprobatória que servisse para a redução da infração, justificando as razões pelas quais não acatou as arguições do contribuinte acerca de supostas diferenças apuradas amparadas materialmente em relatórios gerências internos carentes de legitimação comprobatória para balizar os levantamentos fiscais.

Posteriormente, o relator do PAF na JJF cuidou de esclarecer todas as dúvidas e de investigar todas as alegações apresentadas pelo autuado, quando concluiu pela redução da Infração 4 devido à exclusão da base de cálculo de item do estoque em reflexo da retificação procedida na Infração 3.

Já em relação à Infração 5, referente à questão respaldada nos termos do que prescreve o § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, qualificada como presunção de omissão de saídas, disse o sr. Procurador que o lançamento se encontra respaldado nas declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por administradoras de cartões de crédito, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Em relação a esse tipo de infração lastreada em presunção de direito, aduziu que apenas a apresentação de cada boleto de venda efetuada através de cartões, acompanhado da respectiva nota fiscal, mesmo de venda a consumidor ou do respectivo cupom fiscal, de maneira individual, eliminaria todos os efeitos legais da autuação. E o documento apresentado pelo recorrente lastreado em mero laudo técnico alegando problemas operacionais no uso do sistema das máquinas de venda com cartão, como bem fundamentado na Decisão da JJF, não se mostram suficientes para elidir a presunção legal.

Ao concluir, declarou o representante da PGE/PROFIS que no Recurso Voluntário interposto o Contribuinte apenas repetiu as alegações da Impugnação e não acrescentou nenhum documento novo ou produziu novas provas que pudessem elidir as infrações, opinando pela manutenção da Decisão da JJF e, em decorrência, pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

De início, cabe mencionar que o efeito suspensivo requerido pelo contribuinte, em relação à exigência tributária formalizada no Auto de Infração, decorre da própria lei. Vejamos então os dispositivos legais que garantem o efeito suspensivo postulado: CTN (Lei nº 5.172/66), art 151, inc. III – “*Suspendem a exigibilidade do crédito tributário*” (...) “*III - as reclamações e os Recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo*”. No mesmo sentido dispõem o Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) e o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF).

Quanto ao mérito, na infração 1, a exigência tributária relativa à antecipação parcial do imposto tem por premissa a destinação das mercadorias para comercialização. Assim, o recebimento de produtos a título de bonificação, que significa o fornecimento de exemplares além dos adquiridos, não afasta tal pressuposto, visto que as mercadorias não deixam de ser destinadas à comercialização. Nesse sentido dispõe o art. 352-A, do RICMS/97, sem fazer qualquer ressalva quanto à exclusão das bonificações, cujas saídas são tributadas. Correto o entendimento manifestado pela Procuradoria Estadual no Parecer acostado aos autos, pois as saídas de mercadorias a título de bonificação são adicionadas à base de cálculo do ICMS e são equiparadas à realização de vendas com doação, sendo este o entendimento jurisprudencial dominante acerca da questão. Portanto, correta a Decisão de 1ª Instância, mantido o item 1 do Auto de Infração.

Quanto às infrações 2, 3 e 4, analisadas em conjunto pela pertinência temática, de igual modo, deve ser mantida a Decisão da JJF. Após as correções efetuadas pela revisão efetuada pelo próprio autuante, manteve-se intacta a infração 2, referente à multa fixa pela apuração de omissão de saídas de mercadorias com imposto já antecipado, em procedimento de levantamento quantitativo de estoques. Quanto às infrações 3 e 4, abarcam respectivamente a omissão de entradas de mercadorias (presunção de omissão de saídas) e a correspondente exigência do imposto por antecipação tributária, das mercadorias enquadradas no regime da substituição. As reduções efetuadas pelo julgador de 1º grau e a conseqüente procedência parcial desses itens devem ser mantidas. O recorrente limitou-se a alegar que as diferenças apuradas nos estoques são divergentes da realidade, apresentando, tão-somente, documentos de controle interno, sem valor fiscal, e sem a correspondente vinculação às notas fiscais que lhe deram origem, constituindo, assim, defesa genérica e não específica, sem qualquer valor probatório.

A infração 5 envolve a apuração de omissão de saídas de mercadorias decorrente das operações com cartão de crédito/débito, verificada em alguns meses do exercícios fiscais de 2003 e 2004, constituindo, portanto, presunção de omissão de saídas. Por outro lado, na infração 3, que alcança a totalidade dos dois exercícios mencionados, foi apurada também presunção de omissão de saídas, decorrente da entradas não registradas de mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária. Portanto, em ambos os exercícios temos duas presunções de omissões de saídas de mercadorias, apuradas por roteiros de fiscalização distintos. Neste caso, para evitar o “*bis in idem*”, deve prevalecer a exigência de maior expressão monetária, contida na infração 3, no valor de R\$137.745,76, após correções da JJF, que absorve a infração 5, no montante total de R\$11.152,48, aplicando-se a regra contida no 1º, do art. 60, do RICMS/97, considerando, ademais, que a fiscalização não demonstrou que as duas presunções têm por base fatos distintos e independentes. Em decorrência dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para declarar a nulidade do item 5 do Auto de Infração.

Em conformidade com a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, representamos à autoridade competente da INFAZ de origem para instaurar novo procedimento fiscal visando apurar o crédito tributário na forma mencionada no Acórdão “*a quo*”, em relação às infrações 3 e 4 e quanto à infração 5, caso seja possível se evidenciar a não conexão com as presunções do item 3 do lançamento.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 203459.0017/07-7, lavrado contra **BLUE TINTAS LTDA. (VAPT BLUE)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$186.493,67**, acrescido das multas de 60% sobre R\$48.747,91 e 70% sobre R\$137.745,76, previstas nos incisos, II, “d” e III, do art. 42, da Lei 7014/96, 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 conforme estabelecido pela Lei nº 9.837/05. Representação para que a autoridade competente de novo procedimento fiscal visando apurar o crédito tributário em relação às infrações 3 e 4 e quanto à infração 5, caso seja possível se evidenciar a não conexão com as presunções do item 3 do lançamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de setembro de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS