

A. I. Nº - 206881.0001/07-1  
AUTUADO - ST COMERCIAL DE ESTIVAS LTDA.  
AUTUANTE - EUGÊNIA MARIA BRITO REIS NABUCO  
ORIGEM - INFAS ATACADO  
INTERNET - 26.09.08

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0169-05/08**

**EMENTA: ICMS.** 1. ENTRADA 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, também não contabilizadas. Infração subsistente. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDAMENTE. a) IMPOSTO NÃO DESTACADO EM DOCUMENTOS FISCAIS. É vedado ao contribuinte calcular e usar o seu crédito. b) UTILIZAÇÃO DE VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Só se admite o crédito do valor corretamente calculado. Infrações caracterizadas. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. b) RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. A falta de recolhimento ou o recolhimento a menos do ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, relacionadas no anexo 88 do RICMS/97, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Infrações caracterizadas. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DO ATIVO PERMANENTE. Infração não contestada. 5. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXERCÍCIO ABERTO. a) SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. No presente caso a das operações de saídas. Infração não elidida. b) FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. MERCADORIAS CUJO IMPOSTO FOI PAGO POR SUBSTITUIÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. c) MERCADORIA EM ESTOQUE. DESACOMPANHADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADES SOLIDÁRIA E DIRETA. d) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, ENTRADAS NÃO REGISTRADAS. SUJEITAS AO

REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Infrações não contestadas. 6. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. SAÍDA POSTERIOR TRIBUTADA NORMALMENTE. MULTA PERCENTUAL. No caso de falta de pagamento do imposto por antecipação parcial, quando a mercadoria for devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, cabe a exigência da multa percentual de 60%, aplicada sobre o valor devido e não pago por antecipação. 7. SAÍDAS INTERESTADUAIS. MERCADORIAS COM O ICMS SUBSTITUIDO. ESTORNO DE DÉBITO A MAIS. Na saída de mercadoria que já tiver sido objeto de antecipação por substituição tributária do imposto, destinada à contribuinte situado em outra unidade da Federação, não havendo convênio ou protocolo entre este Estado e o de destino, dispondo sobre a substituição tributária para a mesma espécie de mercadoria, poderá o contribuinte estornar o débito fiscal correspondente, na forma regulamentar. Está correta a exigência do estorno de débito do imposto efetuado a mais. Infração não elidida. Pedido de nulidade não acolhido. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/03/2007, exige ICMS e multa percentual no valor total de R\$3.036.697,70, e multa pelo descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$50,00, sob acusação do cometimento das seguintes infrações:

1. omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, sendo lançado o ICMS no valor de R\$82.126,17 e aplicada a multa de 70%;
2. utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal, sendo lançado o valor de R\$4.986,78 e aplicada a multa de 60%;
3. utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado em documento fiscal, sendo lançada a importânciade R\$22.524,74 e aplicada a multa de 60%;
4. 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, relacionadas no anexo 88, do RICMS/97, sendo lançado o valor de R\$6.078,64 e aplicada da multa de 60%;
5. efetuou 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, relacionadas no anexo 88, do RICMS/97, conforme Demonstrativo de Antecipação Tributária, fotocópia do Livro de Registro de Entrada e de Notas fiscais por amostragem, imposto lançado no valor de R\$164.095,32 e aplicada a multa de 60%;
6. deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no valor de R\$2.330,13. Aplicada da multa de 60%;
7. falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferença tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, as das operações de saídas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque

por espécie de mercadorias, em exercício aberto, sendo lançado o imposto no valor de R\$60.281,25 e aplicada a multa de 70%;

8. operações de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto, sendo lançada a multa fixa no valor de R\$50,00, por descumprimento de obrigação acessória;

9. falta de recolhimento do imposto pela constatação da existência de mercadoria em estoque desacompanhada da respectiva documentação fiscal, atribuindo-se ao seu detentor a condição de responsável solidário, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias, com valores apurados mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, em exercício aberto, sendo lançado o valor de R\$70,32 e aplicada a multa de 70%;

10. falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável direto, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhada de documentação fiscal e conseqüentemente, sem a respectiva escrituração da entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, em exercício aberto, sendo lançado o valor de R\$336,09 e aplicada a multa de 70%;

11. falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, conforme percentuais de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão de registro em sua escrita, de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurada em levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, em exercício aberto, sendo lançado o valor de R\$149,40 e aplicada a multa de 60%;

12. multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa à mercadoria adquirida para comercialização, sujeita a antecipação parcial, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, sendo lançado o valor da multa de R\$601.580,59;

13. efetuou o estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto, quando estornou o débito no livro Registro de Apuração do ICMS nas vendas a contribuintes de outros estados de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária neste Estado, o fez a mais, sendo lançado o valor de R\$2.092.088,27 e aplicada a multa de 60%.

O sujeito passivo apresentou defesa, (fls. 1.123 a 1.133), não contesta quanto ao mérito em às infrações 6, 8, 9, 10 e 11, argüi sobre as mesmas apenas, preliminar de nulidade, insurgindo-se somente em relação às infrações 1, 2, 3, 4, 5, 7, 12 e 13, sob as alegações seguintes:

Preliminarmente, requer que o Auto de Infração seja considerado nulo, por achar que o mesmo desatende o princípio do contraditório, por ter recebido parte dos demonstrativos em meio magnético, sem qualquer tipo de autenticação eletrônica. Aduz que este fato não garante a integridade dos registros fornecidos desde a data da geração até o seu recebimento, não prestando para o exercício da ampla defesa.

Acrescenta que a confecção das planilhas e demonstrativos em *software*, padrão *microsoft*, limita o exercício do direito de defesa, porque impõe que o contribuinte seja usuário de tal programa, e que dele não faz uso. Argüi que a falta de entrega das planilhas por parte do fisco implica, também, limitação do direito de defesa. Pede que o Auto de Infração seja julgado nulo por achar que o mesmo descumpre os princípios da ampla defesa e da segurança jurídica, desacatando o. Pontua que, no mérito, contesta cada infração.

Infração 1. Diz que as mercadorias constantes das notas fiscais coletadas no sistema CFAMT, jamais foram adquiridas por ele, por isso não foram registradas nos livros próprios. Afirma que não recebeu cópia das referidas notas fiscais, e que não constam dos autos qualquer ciência neste

sentido. Fala que ainda em relação a esta infração, pela tipificação legal descrita no texto da peça vestibular, que a presunção firmada pela autuante quanto à omissão de receitas é relativa, por entender que a eventual falta de registro só caracteriza omissão de saídas de mercadorias se não tivesse naqueles meses saldo de caixa suficiente para o pagamento daquelas obrigações. Diz que pode comprovar com a simples análise do livro de registro de apuração do ICMS, anexado, demonstrando que possuía saldo de caixa que possibilitaria realizar tais aquisições. Garante que em nenhum instante admite a aquisição das mercadorias registradas nas notas fiscais em questão. Acha que as firmas envolvidas devem ter se utilizado de sua inscrição para o trânsito de seus produtos, ou até mesmo podem ter deixado de cancelar a nota fiscal de alguma mercadoria devolvida, apenas nos casos das operações que realmente possam ter ocorrido e não se trate de um equívoco do levantamento fiscal, frisa.

Argumenta que diante de sua capacidade econômica e dos seus saldos de recursos mensais a multa relativa a essa obrigação é totalmente descabida, cabendo no máximo à multa formal de 10% para as mercadorias tributáveis não registradas e 1% para as não tributáveis. Pede que esta infração seja considerada nula, também em razão de descumprimento do contraditório e da ampla defesa e que caso seja possível uma análise de mérito, que ela seja considerada improcedente.

Infração 2. Expõe que a autuante apresenta para comprovar a suposta infração o Demonstrativo de Auditoria Fiscal de Crédito Indevido, fotocópias do livro de Registro de Entradas e documentos fiscais respectivos por amostragem. Diz que a utilização de documentos fiscais por amostragem descumpre o devido processo legal, além de impedir a caracterização da infração imputada. Alude que é esse o entendimento do Consef através de inúmeras e reiteradas decisões, que impõe a nulidade.

Infração 3. Alega que a autuante apresenta para comprovar a infração o Demonstrativo de Auditoria de Crédito Indevido, fotocópias do livro de Registro de Entradas e documentos fiscais respectivos por amostragem e que este não é um procedimento probatório admissível, uma vez que descumpre o devido processo legal além de impedir a devida caracterização da infração imputada, entendimento esse já consagrado pelo Consef através de reiteradas decisões, que impõe a nulidade à falta de caracterização material à infração imputada.

Infração 4. Diz que a autuante utiliza como elemento probatório dessa infração o Demonstrativo de Antecipação Tributária, fotocópia do livro de Registro de Entradas e notas fiscais por amostragem. Aduz que este método descumpre o devido processo legal além de impedir a devida caracterização da infração imputada, que impõe a nulidade, porque entende que a utilização de amostragem é um procedimento de auditoria que se esgota na fase analítica, jamais se prestando como instrumento probatório de qualquer tipo de irregularidade. Frisa que para fins acautelatório, está encaminhando cópias de DAE não contabilizados pela autuante, e que elidem a presunção fiscal no caso da presente infração.

Infração 5. Aduz que a autuante tenta provar a acusação dessa infração através do Demonstrativo de Antecipação Tributária, da fotocópia do livro de Registro Entradas e de notas fiscais por amostragem. Repete que a utilização de notas fiscais por amostragem não é procedimento probatório admissível, uma vez que descumpre o devido processo legal além de impedir a devida caracterização da infração imputada, reafirma que este é o entendimento do CONSEF através de inúmeras e reiteradas decisões, que impõe a nulidade à falta de caracterização material à infração imputada. Frisa que é preciso de que seja entendido que a utilização por amostragem é um procedimento de auditoria que se esgota na fase analítica, jamais se prestando como instrumento probatório de qualquer tipo de irregularidade, uma vez que esta deve ser comprovada materialmente, sob pena de nulidade. Diz que para fins acautelatório, está juntando cópias de DAE não considerados pela autuante que segundo ele elidem a presunção fiscal no caso da presente infração.

Infração 7. Argumenta que esta infração falta de recolhimento de ICMS constatado pela apuração de omissão das operações de saída através do levantamento quantitativo em aberto é nula em razão de erro no procedimento, porque não foram considerados os valores e quantidades relativas ao estoque final. Fala que eventuais declarações de estoque constantes no PAF não foram realizadas no estabelecimento fiscalizado e nem estão assinadas por seus empregados ou preposto, o que gerou um levantamento sabidamente fictício e que não retrata a realidade da movimentação da empresa. Fala que levantamento quantitativo não pode ser realizado sem a contabilização do estoque final, sob pena de produzir um levantamento irreal e, portanto, nulo. Considerando que não foi efetuada a correta contagem do estoque em aberto, para fins do levantamento fiscal, clama pela improcedência deste item sem prejuízo da argüição preliminar anterior.

Infração 12. Com relação a esta infração, argumenta que a multa aplicada prevista no artigo 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7014/96, só poderia ser imputada em caso de antecipação tributária no sentido estrito e não para os casos de antecipação parcial. Diz que no primeiro caso, a fase de tributação se encerraria, cabendo assim o enquadramento no tipo previsto na legislação e no segundo, antecipação parcial, o pagamento é feito, mas imediatamente é concedido o direito ao crédito fiscal da importância recolhida, e segundo ele os produtos tornam a ter suas respectivas naturezas tributárias originais, cabendo os efeitos preclusivos e não gerando qualquer consequência fiscal. Entende que qualquer tributo pago a título de antecipação parcial caberia ser creditado pelo próprio contribuinte, ainda no mês de apuração do ICMS normal, e as saídas das mercadorias deveriam ser tributadas normalmente. Requer a improcedência da presente infração, sem prejuízo do pedido de nulidade já formulado em matéria preliminar.

Infração 13. Sustenta que os demonstrativos fornecidos pela autuante não se prestam a esclarecer nada, diz que o anexo IX apresenta apenas os totais supostamente apurados pela autuante, sem qualquer desdobramento analítico dos créditos utilizados para apuração do débito. Aduz que o Demonstrativo de Notas Fiscais de Venda para outros Estados de Mercadorias Sujeitas à Substituição Tributária para Contribuintes, apresentado em arquivo magnético, não atende às recomendações do próprio Conseg, porque não foi fornecido autenticado de forma a manter a sua integridade. Entende que não assegura o exercício da plena defesa bem como não caracteriza qualquer tipo de infração, inclusive o estorno de débito de ICMS em desacordo à legislação do imposto. Informa que está encaminhando a este Egrégio Conselho de Fazenda, o CD ROM fornecido pela autuante, onde poderá ser verificado que inexistem os Demonstrativos de Notas Fiscais de Vendas para outros Estados, de Mercadorias Sujeitas à Substituição Tributária para Contribuintes”, o que sujeita a presente infração à inexorável nulidade.

Pede que seja considerado NULO o Autuado de Infração, por não apresentar provas de maneira objetiva, apenas por amostragem, prejudicando as prerrogativas de defesa do Autuado, e por contrariar as disposições regulamentares. Solicita ainda que o PAF seja encaminhando à Douta PGE para emissão de parecer, e posteriormente declarado improcedente. Requer, por fim, provar tudo o quanto alegado por todos os meios admitidos em direito.

A autuante apresenta informação fiscal (fl. 1.139 a 1.150), transcreve o teor de todas as infrações, repete as alegações da defesa, em seguida escreve que não procede ao pedido de nulidade suscitado pelo autuado, porque estão presentes todos os pressupostos de validação do processo, tendo sido observadas as exigências regulamentares, notadamente no RPAF/99 em seu art. 18. Defende que o presente lançamento de ofício está fundamentado em diplomas legais vigentes e nos demonstrativos e photocópias das notas fiscais que fundamentam a autuação.

Sustenta que o fato de ter sido entregue os demonstrativos em meio magnético sem autenticação eletrônica não invalida o lançamento de ofício.

Argumenta que o contribuinte não prova que houve divergências entre os demonstrativos constantes no PAF e os por ele recebido por meio magnético.

Aduz que, quanto ao mérito, passa a prestar as sua informação fiscal.

Assevera que a infração 1 refere-se à omissão de saída de mercadorias tributáveis, prevista no artigo 2º, parágrafo 3º, inciso IV do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, que deixa claro que a entrada de mercadorias ou bens não registrados, presume-se a ocorrência de operações tributáveis sem o pagamento do imposto. Escreve que o contribuinte não provou o contrário. Cita que as folhas nº. 161 às 167 do processo, os Demonstrativos das Notas Fiscais de Entrada não Registradas, bem como as respectivas notas fiscais de entrada constantes às folhas nº 546 às 686, notas fiscais adquiridas no Projeto CFAMT – anexo III, e que fora dado photocópias dos citados demonstrativos e documentos fiscais ao contribuinte, conforme declarado pelo mesmo nos citados demonstrativos (fls. 161 à 167) e do Auto de Infração. Afirma que as notas fiscais coletadas no sistema CFAMT, que motivaram a presente, são de empresas fornecedoras da autuada, e nelas constam todos os seus dados, cujos documentos não foram registrados em sua escrita fiscal, consoante cópias do livro Registro de Entradas (anexo II), folhas nº 168 à 545. Enfatiza que tal constatação indica por presunção legal, que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas também não contabilizadas. Ressalta que não foi realizada a Auditoria Contábil porque a autuada não apresentou seus livros e documentos contábeis, apesar de ter sido intimada por seis vezes, conforme photocópias das respectivas intimações anexas às fls. 19, 21 às 26 do PAF e Termo de Arrecadação de Livros e Documentos, anexado à fls. 154 do PAF. Garante que a autuada se engana ao afirmar que através do livro fiscal de Registro de Apuração do ICMS pode-se verificar a existência de saldo de caixa, sendo necessária a escrita contábil para tal verificação. Diz que as notas fiscais anexadas aos autos servem de prova material da aquisição das mercadorias nelas constantes, não cabendo simplesmente a alegação da autuada de que não as adquiriu.

Informa que quanto às infrações 2, 3, 4 e 5, em relação à utilização indevida de crédito fiscal, a falta de recolhimento e o recolhimento a menos da antecipação tributária, a empresa adquiriu mercadorias sujeitas a antecipação tributária e mercadorias não tributáveis e se creditou indevidamente, bem como deixou de efetuar a antecipação tributária respectiva ou o fez a menos, como evidenciam os Demonstrativos do Crédito Indevido, constantes do anexo IV, fls. 687 a 694, bem como dos Demonstrativos da Antecipação Tributária, constantes do anexo VI fls. 822 a 837, dos livros Registro de Entradas, anexo II, fls. 168 a 545 e dos documentos fiscais respectivos, anexo V, fls. 695 a 821. Defende que não procede o pedido de nulidade da autuada pelo fato de ter sido anexado ao processo algumas photocópias de notas fiscais de entradas para caracterização da infração, aduz que a totalidade dos elementos de provas obtidos pelo fisco estão em poder da empresa e devidamente registradas nos seus livros Registros de Entradas. Diz que deixou de anexar todos os documentos por objetividade processual.

Argüi que quanto à infração 7, à alegação da autuada de que não foram considerados os valores e quantidades relativos ao estoque final, não procede, porque a contagem foi efetuada no estabelecimento do contribuinte no dia 25/10/2006, na presença do seu representante legal, contador, Sr. Antônio Miranda, tendo o mesmo assinado a Declaração de Estoque, anexo X, à fl. 922, em que constam as quantidades existentes no estoque da empresa das mercadorias relacionadas, onde foram contados todos os itens existentes no estoque do dia, tendo sido declarado tal fato.

Assegura que o Auto de Infração e seus anexos, os demonstrativos, as intimações e os termos de arrecadação foram todos assinados pelo citado representante legal, estando o mesmo cadastrado no INC como responsável pela empresa, conforme folha nº 1081 do PAF.

Fala que o contribuinte não anexou em sua defesa os meios de prova, para demonstrar a veracidade de suas alegações. Frisa que o pedido de nulidade com base nas alegações da autuada carece de consistência e não está previsto nos dispositivos regulamentares.

Salienta que no que diz respeito à infração 12, a autuada é réu confesso, visto que afirma em sua defesa ter deixado de recolher a antecipação parcial. Descreve como apurar o imposto. Discorre sobre o tema e cita a Lei nº 8.967 de 29/12/2003, instituidora da antecipação tributária parcial. Fala

que o art. 915 alínea “d” inc. II combinado com o § 1º, inc I prevê a multa de 60% sobre o valor do ICMS não antecipado com saídas posterior tributada.

Esclarece que sobre a infração 13, em se tratando de estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação do imposto, a alegação da autuada de que os demonstrativos motivo da presente infração não esclarecem os créditos para apuração do débito não procede, porque o contribuinte estornou a mais no livro Registro de Apuração do ICMS o débito nas vendas ao contribuinte de outros estados de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária nesse estado. Expõe que todos os demonstrativos que serviram de base à autuação estão acostados às fls. 1.114 e 1.115 do PAF.

O processo foi convertido em diligência pela 4ª. Junta de Julgamento Fiscal para a autuante fazer a entrega de cópias em papel, de todas as planilhas que foram utilizadas no Auto de Infração e um *Compact disk-CD*, além de cópia do próprio despacho da diligência, tendo reaberto o prazo de 30 dias para defesa (fl. 1.153).

O contribuinte se manifestou, juntando o que chamou de aditamento à sua peça de defesa original, repetindo todas as alegações da defesa apresentada, anteriormente. Pede nulidade do Auto de Infração, alegando que não foi atendido o princípio do contraditório, visto que recebeu os novos documentos, cópias em papel das planilhas que deram suporte ao Auto de Infração, entretanto não foi concedida, expressamente, a reabertura do prazo de 30 dias para defesa.

A autuante apresenta nova informação fiscal (fls. 1.238 a 1.240) em resposta ao aditivo de defesa apresentada (fls. 1.161 a 1.235) e diz que ratifica o total do débito reclamado. Profere que em relação à nulidade argüida em sua manifestação dizendo que não foi concedido expressamente o prazo de 30 dias para defesa, não procede, porque foi reaberto o prazo de defesa em 25/07/07 quando a empresa recebeu cópias do despacho do parecer da 4ª Junta de Julgamento Fiscal em que determina a reabertura do citado prazo após a entrega das cópias em papel de todas as planilhas utilizadas no presente processo, conforme consta da fl. 1157 do PAF. Aduz que, tanto o contribuinte exerceu plenamente o seu direito de defesa, que a em 22/08/07 apresentou a sua manifestação.

Esclarece quanto à infração 5, que todos os DAE (Documentos de Arrecadação Estadual) anexados pela autuada já foram incluídos no valor total do ICMS recolhido, devido, constante do Demonstrativo de Antecipação Tributária, anexo VI, às folhas nº 822 à 837 do PAF e dos extratos de Recolhimentos, anexo XII (fls. 1081 à 1088), e demonstra no corpo de sua informação fiscal.

Aduz que no que diz respeito à infração 13, informa, como fez nas demais, que fora cumprido a determinação da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, tendo sido fornecido ao contribuinte as cópias de todos os demonstrativos constantes do PAF, inclusive o Demonstrativo das Notas Fiscais de Vendas para Outros Estados de Mercadorias Sujeita à Substituição Tributária para Contribuintes, conforme fl. 1.158 do processo.

Enfatiza que no mérito, mantém integralmente a ação fiscal nos termos da Informação Fiscal anexa as folhas nº. 1139 a 1150, tendo em vista que a autuada não apresentou em sua manifestação fato novo que pudesse mudar o entendimento da fiscalização. Conclui dizendo que ratifica integralmente o procedimento fiscal, e pede que seja julgado totalmente precedente o Auto de Infração.

## VOTO

De início, ressalto que na defesa apresenta, o contribuinte suscitou a nulidade da autuação, argumentando que a mesma desatende ao princípio do contraditório, por ter recebido parte dos demonstrativos em meio magnético, sem qualquer tipo de autenticação eletrônica. Aduziu ainda que este fato não garante a integridade dos registros fornecidos desde à data da geração até o seu recebimento, cerceando o seu direito de defesa.

Acrescentou que a confecção das planilhas e dos demonstrativos em *software*, padrão *microsoft*, limita o exercício do seu direito de defesa, porque lhe impõe que seja usuário de um programa

que não faz uso. Argüiu que a falta de entrega das planilhas por parte do fisco implicou, limitação do seu direito de defesa.

Suscitou nulidade da infração 7, alegando que houve erro de procedimento, porque não foram considerados os valores e as quantidades relativos ao estoque final e que os levantamentos feitos não foram realizados em seu estabelecimento, nem estão assinados por seus empregados ou prepostos. Sustenta que o levantamento foi fictício e que não retrata a realidade de sua movimentação, porque segundo ele um levantamento quantitativo não pode ser realizado sem a contabilização do estoque final.

Saliento que apesar das alegações feitas da infração 7, o contribuinte não carreou aos autos qualquer levantamento acompanhado do inventário identificando os valores e as quantidades não consideradas no levantamento feito, com as devidas comprovações dos corretos registros contábeis demonstrando a sua real movimentação, para se caracterizar a alegada ficção do levantamento. Ao contrário do que alegou, o levantamento quantitativo de estoque em aberto está correto e foi realizado em seu estabelecimento, à presença do seu profissional contador, José Antônio Miranda, que após revisão, aprovou os dados consignados no papel de trabalho do levantamento, apondo em seguida, a sua assinatura (fl. 922).

Observo que o processo foi convertido em diligência pela 4<sup>a</sup> JJF, no sentido de que à INFRAZ de origem concedesse cópias em papel de todas as planilhas que foram utilizadas no Auto de Infração, consignadas no *Compact Disk – CD*. Constou ainda determinação expressa que fosse reaberto o prazo de defesa de 30 dias e que fosse concedido, também, cópia do despacho da referida diligência ao contribuinte, a fim de que o mesmo exercesse o seu direito de ampla defesa (fl. 1.157). Na parte inferior do referido despacho consta a assinatura do representante do contribuinte, contador, Antônio José Miranda, acusando o seu recebimento.

Foram firmadas nos autos declarações expressas do sujeito passivo, acusando o recebimento de cópias de todos os demonstrativos, documentos, relatórios e levantamentos elaborados pela autuante, descrevendo cada um deles, fazendo referência ao exercício e a quantidade de cópias correspondentes, consoante mencionado anteriormente.

Insurgiu-se em relação às juntadas de cópias de documentos fiscais por amostragens, feitas pela autuante, especialmente atinentes às infrações 2, 3, 4 e 5, dizendo que a utilização de documentos fiscais por este método, não é procedimento probatório admissível, porque segundo ele descumpre o devido processo legal, além de impedir a devida caracterização da infração imputada, o que impõe à nulidade absoluta do Auto de Infração. Aduz que esse é o entendimento do CONSEF, sem, contudo, indicar o acórdão do entendimento alegado.

Investigando as peças processuais, verifiquei que a autuante processou todos os seus levantamentos a partir dos livros e documentos fiscais originais do contribuinte, cujos elementos deram suporte à autuação, sendo que por amostragem juntou cópias de algumas dessas notas fiscais originais por ele fornecidas, que já se encontram inseridas nos levantamentos como parte de um todo corretamente demonstrado que serviu de base à autuação. Do modo que foi feito, a amostragem não descumpriu o devido processo legal, nem impediu a caracterização da infração, visto que a autuação se deu no seu todo, consoante demonstrado e não nos limites dos valores das notas fiscais apensadas por amostragem.

Ademais, o contribuinte, detentor que é dos livros e documentos fiscais originais, não carreou aos autos qualquer elemento que ensejasse a nulidade pretendida do Auto de Infração.

Dante o exposto, não acolho o pedido de nulidade, pois se encontram presentes todos os pressupostos de validade do processo, tendo sido observada todas a exigências regulamentares. No procedimento fiscal não houve a prática de qualquer ato passível de nulidade do processo prevista no art. 18 do RPAF-BA/99. Portanto restou comprovado nos autos que em momento algum, o sujeito passivo ficou impedido de exercer a ampla defesa e o contraditório. Na lavratura do Auto de Infração foi cumprido também o disposto no art. 39, do RPAF/99, com a entrega de

todos os papéis de trabalho que originaram o lançamento tributário das infrações imputadas, consoante declarações às fls. 1.157 e 1.158 do PAF.

No mérito, o sujeito passivo não apresentou contestação em relação às infrações 6, 8, 9, 10 e 11, argüiu sobre as mesmas apenas, nulidades, preliminares estas, já demonstradas anteriormente que não existiram. Portanto considero as referidas infrações subsistentes. Insurgiu-se somente em relação às infrações 1, 2, 3, 4, 5, 7, 12 e 13, que passo a examiná-las.

A infração 1 decorreu da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas. A alegação do contribuinte de que as mercadorias constantes das notas fiscais coletadas no sistema CFAMT, não foram por ele adquiridas e que por isso deixou de registrá-las nos livros próprios, não faz qualquer sentido, pois, analisando referidos documentos fiscais, vejo que neles constam os seus dados cadastrais corretos, na condição de adquirente, tais como: o nome na qualidade de destinatário, o endereço, a inscrição estadual e no CNPJ. Constam ainda nos documentos fiscais, a identificação dos transportadores, prazo de vencimento, etc., e as mercadorias nelas relacionadas do tipo, azeitona, leite de coco, queijo, açúcar, arroz, filet de merluza, maionese etc., são compatíveis com a sua atividade de comércio atacadista de produtos alimentícios em geral e não foi trazido ao processo qualquer documento fiscal emitido por seus remetentes, retificando os dados cadastrais mencionados, demonstrando não lhe pertencerem. Este CONSEF, em reiteradas decisões, vem acatando os documentos fiscais capturados no sistema CFAMT, com as referidas características, quando não há prova em contrário, como sendo elementos probatórios de aquisição de mercadorias com entradas não registradas.

Portanto, as entradas de mercadorias ou bens não registradas, indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas, também não contabilizadas.

A alegação de que só caracterizaria omissão de saídas de mercadorias se não tivesse naqueles meses saldo de caixa suficiente para o pagamento daquelas obrigações, e que se comprovaria isto com a simples análise do livro de registro de apuração do ICMS, não elide o procedimento fiscal. O que está se exigindo nesta infração, são valores não contabilizados, não registrados, inclusive no caixa e na escrita fiscal. Não está se exigindo valores regularmente registrados, não foram objetos da autuação.

Quanto à alegação de que terceiros utilizaram sua inscrição para adquirirem mercadorias em seu nome, e ainda, de ter deixado de cancelar a nota fiscal devolvida, não faz qualquer sentido, uma vez que não colacionou aos autos comunicação junto à SEFAZ dando conhecimento dos fatos alegados, nem quaisquer elementos demonstrando o que alegou.

O argumento de que diante de sua capacidade econômica e dos seus saldos de recursos mensais a multa relativa a essa obrigação é totalmente descabida, e que deveria se exigir no máximo à multa formal de 10% para as mercadorias tributáveis não registradas e 1% para as não tributáveis, também não faz qualquer sentido. Os percentuais mencionados, previstos no RICMS/97, dizem respeito à multas por descumprimento de obrigação acessória, entretanto, devo ressaltar que o que se exige nesta infração é o ICMS, obrigação principal, por presunção de ocorrências de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, em razão de entradas de mercadorias ou bens não registradas.

Conforme disposto no art. 4º, § 4º, IV da Lei nº 7.014/96, “presume-se a ocorrência de operações ou prestações 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 registradas”.

A presunção legal é relativa, ou seja, admite prova em contrário. No caso em apreço, o contribuinte deveria comprovar que não adquiriu as mercadorias consignadas nas notas fiscais que lhes foram destinadas. Saliento que, conforme ressaltado pela autuante, o art. 143 do RPAF/99,

estabelece que a simples negativa de cometimento da infração, não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto. Infração subsistente.

No que diz respeito às infrações 2, utilização indevidamente de crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal e a 3, utilização indevidamente de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal, verifico que a autuante informou que o sujeito passivo adquiriu mercadorias com o imposto já substituído, bem como mercadorias não tributáveis e se creditou indevidamente, além de fazer uso de créditos fiscais maiores que o devido. Vejo que esses valores foram corretamente apurados com base nos livros e documentos fiscais do contribuinte, consoante Demonstrativo do Crédito Indevido constantes do anexo IV, fls. 687 a 694, bem como dos Demonstrativos da Antecipação Tributária, anexo VI, fls. 822 a 837, dos livros Registro de Entrada anexo II, fls. 168 a 545 e dos documentos fiscais respectivos, anexo V, fls. 695 a 821, juntados pela autuante, que disse ter obtido a totalidade dos elementos de provas nos referidos documentos fiscais e nos lançamentos feitos nos livros Registros de Entradas do sujeito passivo. O contribuinte não contestou especificamente os levantamentos e os demonstrativos elaborados, bem como os seus valores, suscitou apenas nulidade, face à juntada de cópias de notas fiscais por amostragem, feita pela autuante, já demonstrado anteriormente que a mesma não existiu.

Ademais, o crédito fiscal deverá ser escriturado pelo seu valor nominal. Quando o imposto não estiver destacado no documento fiscal ou o seu destaque tiver sido feito a mais, somente será admitido o valor do crédito fiscal corretamente calculado (art. 93, §§ 2º, 4º e 5º do RICMS/97). É vedado também ao contribuinte, a utilização de crédito fiscal referente à imposto não destacado em nota fiscal, por isenção, não-incidência, ou por já ter sido substituído, ressalvadas algumas exceções, não alcançadas pelo sujeito passivo, bem como a utilização de crédito maior que o devido (art. 97, IV, “a” e “b” do referido regulamento). Infrações caracterizadas.

Quanto às infrações 4, falta de recolhimento e 5, 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, o contribuinte não contestou especificamente os levantamentos e os demonstrativos elaborados pela autuante, bem como os seus valores, suscitou apenas nulidade, face à juntada de cópias de notas fiscais por amostragem, feita pela autuante, ficando, também, demonstrado anteriormente que a mesma não existiu.

Observo que esses valores foram corretamente apurados com base nos livros e documentos fiscais do contribuinte, consoante Demonstrativos da Antecipação Tributária, anexo VI, fls. 822 a 837, dos livros Registro de Entradas, anexo II, fls. 168 a 545 e dos documentos fiscais respectivos, anexo V, fls. 695 a 821, juntados pela autuante, que disse ter obtido a totalidade dos elementos de provas nos referidos documentos fiscais e nos lançamentos feitos nos livros Registros de Entradas do sujeito passivo.

Ressalto que a falta de recolhimento ou o recolhimento a menos do ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, relacionadas no anexo 88, do RICMS/97, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Infrações caracterizadas.

No que diz respeito à Infração 7, falta de recolhimento de ICMS constatado pela apuração de omissão das operações de saída através do levantamento quantitativo de estoque em aberto, inicialmente suscitou nulidade, sendo que conforme demonstrado nas preliminares não houve a prática de qualquer ato que ensejasse o acolhimento de sua sugestão.

Os levantamentos relativos a esta infração, tais como: Demonstrativos de Estoque, Entradas de Mercadorias, Saídas de Mercadorias, Cálculos de preço médio, levantamento de Inventário, encontram-se nos autos, nos quais estão especificadas as mercadorias objeto da exigência fiscal, que apontam saídas sem os respectivos documentos fiscais.

Outrossim, a determinação de base de cálculo foi feita em função do preço das operações de saídas praticadas pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria foi comercializada no período fiscalizado, consoante o disposto no art. 60, inciso II, alínea “a” do RICMS/97.

Constatando-se, num levantamento quantitativo de estoque exercício aberto, diferenças tanto de saídas como de entradas, deve ser lançado o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. No presente caso, exigiu-se a das operações de saídas. Ao apresentar sua peça defensiva, alegou que houve erro nos procedimentos da autuante, porém não colacionou aos autos as comprovações de sua alegação. Infração subsistente.

Na Infração 12, é exigida a multa percentual de 60%, sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa à mercadoria adquirida para comercialização, sujeita à antecipação parcial, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Com relação a esta infração, o contribuinte argumentou que a multa aplicada só poderia ter sido imputada em caso de antecipação tributária no sentido estrito e não para os casos de antecipação parcial. Disse ainda que na antecipação parcial, o seu pagamento é feito, mas imediatamente é concedido o direito ao crédito fiscal da importância recolhida, e aí os produtos tornam a ter suas respectivas naturezas tributárias originais, cabendo os efeitos preclusivos e não gerando qualquer consequência fiscal. Entende que o pagamento da antecipação parcial lhe dá direito ao crédito fiscal ainda no mês de apuração do ICMS normal, e as saídas das mercadorias deveriam ser tributadas normalmente.

Observo que as hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial do imposto são estabelecidas no art. 12-A e § 1º da Lei nº 7.014/96:

*“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”.*

*§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:*

*I - isenção;*

*II - não-incidência;*

*III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.*

É devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, pelo contribuinte sem credenciamento e até o dia 25 do mês subsequente, por aquele regularmente credenciado, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização, não enquadradas no regime da substituição tributária, gerando o direito ao crédito do imposto na data do seu pagamento.

Consoante demonstrado pela autuante, os documentos fiscais de aquisições das mercadorias correspondentes, foram registrados na escrita fiscal do sujeito passivo, com saída posterior tributada normalmente, porém, o mesmo não trouxe aos autos comprovação de pagamento do ICMS antecipação parcial.

Portanto está correta a exigência da multa percentual de 60%, sobre o imposto que deveria ter sido pago no caso falta de pagamento de ICMS por antecipação parcial, quando a mercadoria for devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Infração subsistente.

A Infração 13, trata da realização de estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação. Consta que o contribuinte estornou a mais o débito no livro Registro de Apuração do ICMS nas vendas a contribuintes de outros Estados de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária neste Estado.

Com relação a esta infração, na defesa apresentada, o sujeito passivo argüiu nulidade do Auto de Infração, sob a alegação de que os demonstrativos fornecidos pela autuante não prestavam para esclarecer nada, porque os mesmos lhes foram entregues em meios magnéticos. Acrescentou que o anexo IX apresentava apenas os totais apurados pela autuante, sem qualquer desdobramento analítico dos créditos utilizados para apuração do débito.

O processo foi convertido em diligência pela 4ª. Junta de Julgamento Fiscal, para a autuante fazer a entrega de cópias em papel de todas as planilhas que foram utilizadas no Auto de Infração e um *Compact disk-CD*, além de cópia do próprio despacho da diligência, tendo reaberto o prazo de 30 dias para defesa (fl. 1.153). Em atendimento ao pedido de diligência a autuante fez a entrega dos dados magnéticos e de todos os demonstrativos em papel.

O contribuinte se manifestou e disse que não foi concedida, expressamente, a reabertura do prazo de 30 dias para defesa. Saliento que essa alegação não faz qualquer sentido, vez que consta dos autos que o contribuinte recebeu cópia do despacho da 4ª Junta de Julgamento Fiscal (fl. 1.153), reabrindo o prazo de defesa de 30 dias e o mesmo se defendeu dentro do referido prazo (fl. 1.161 a 1.173).

Quanto à segunda alegação, de que o anexo IX apresentava apenas os totais apurados pela autuante, sem qualquer desdobramento analítico dos créditos utilizados para apuração do débito, não tem qualquer fundamento, visto que o lançamento fiscal foi feito com base nos valores consignados pelo contribuinte em seu livro Registro de Apuração do ICMS, levando em conta as notas fiscais de vendas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, constantes do demonstrativo de fl. 1.158, do qual recebeu cópia, conforme demonstrou também a autuante. Entretanto, não contestou especificamente os valores exigidos.

Ressalto que a legislação do ICMS prevê que na saída interestadual de mercadoria que já tiver sido objeto de antecipação do imposto, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de destino dispondo sobre substituição tributária para a mesma espécie de mercadoria, poderá o contribuinte estornar o débito fiscal correspondente, relativo à saída destacada no documento fiscal, no quadro “Crédito do Imposto – Estornos de Débitos” do Registro de Apuração do ICMS (art. 359, § 3º, I, “a” do RICMS/97).

Neste caso específico, o sujeito passivo vendeu mercadorias a contribuintes de outras unidades da Federação com o imposto já pago por substituição tributária, no entanto ao estornar o débito, o fez a mais no livro Registro de Apuração do ICMS, conforme cópias do referido livro (anexo, VIII), do Demonstrativo do Estorno de Débito a Mais (anexo IX) e do Demonstrativo das Notas Fiscais de Vendas para outros Estados de Mercadorias Sujeitas à Substituição Tributária para Contribuintes do imposto.

Na saída de mercadoria que já tiver sido objeto de antecipação por substituição tributária do imposto, destinada à contribuinte situado em outra unidade da Federação, não havendo convênio ou protocolo entre este Estado e o de destino, dispondo sobre a substituição tributária para a mesma espécie de mercadoria, poderá o contribuinte estornar o débito fiscal correspondente, na forma regulamentar. Está correta a exigência do estorno de débito do imposto efetuado a mais. Infração não elidida.

Em conclusão, saliento que em toda sua peça defensiva o sujeito passivo apresentou alegações, negando, apenas, o cometimento das infrações, mas não carreou aos autos qualquer elemento material comprovando suas alegações. Saliento que de acordo com o art. 123 do RPAF/96, é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que

tiver, inclusive levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação.

Nos casos em apreço, o contribuinte deveria comprovar o não cometimento das infrações imputadas e não o fez. Saliento que o art. 143 do referido diploma legal estabelece que a simples negativa de cometimento da infração, não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206881.0001/07-1**, lavrado contra **ST COMERCIAL DE ESTIVAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.435.067,11**, acrescido das multas de 60% sobre R\$2.292.253,28, 70% sobre e de R\$142.813,83, previstas no artigo 42, incisos II, alínea “d” e “f”; VII alínea “a”; III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, mais a multa de 60% sobre **R\$601.580,72** prevista no art. 42, II “d”, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$50,00**, prevista no inciso XXII, dos referidos artigo e Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de setembro de 2008.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – PRESIDENTE

FRANCISCO ATANÁSIO DE SANTANA – RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO – JULGADOR