

PROCESSO - A.I. 157064.0502/07-3  
RECORRENTE - UNIÃO DO VALLE DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4<sup>a</sup> JJF nº 0102-04/09  
ORIGEM - INFRAZ ATACADO  
INTERNET - 25/02/2010

**2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0016-12/10**

**EMENTA: ICMS.** 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Comprovado escrituração de parte das notas fiscais e que outra parte se refere a operações com mercadorias isentas, não tributadas e com imposto pago antecipado. Refeitos os cálculos, o que resultou em redução do débito. 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. ENTREGA COM DADOS DIVERGENTES DOS CONSTANTES NOS DOCUMENTOS FISCAIS. MULTA. Infração reconhecida. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE ATIVO E MATERIAL DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. Infração reconhecida. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. b) FALTA DE ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO DE AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Restou comprovado que o contribuinte comercializa na sua quase totalidade mercadorias com imposto pago por antecipação, o que descaracteriza a exigência de imposto exigido a título de presunção na infração 4. Não foi demonstrado como foi constituída a base de cálculo do imposto exigido na infração 5. Infrações nulas. Mantida a Decisão de Primeira Instância. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal que, através do Acórdão JJF n. 0102-04.09, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado para exigir ICMS no valor de R\$10.251,56 acrescido das multas de 60% e 70%, além de multas por descumprimento de obrigações acessórias, totalizando valor de R\$17.269,91, em decorrência das seguintes infrações:

1. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, tendo sido aplicada multa de 10% sobre o valor não registrado – R\$16.523,19.
2. Forneceu informações através de arquivos magnéticos, exigidos na legislação tributária, requeridos mediante intimação, com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes – R\$926,72.

3. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento - R\$762,05.
4. Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas mercadorias com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado - R\$4.573,30.
5. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzido a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhados de documentação fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado - R\$4.736,21.

Após apresentação de defesa por parte do autuado e informação fiscal por parte do autuante, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela procedência parcial do Auto de Infração, sob o entendimento de que:

*“Na defesa apresentada o autuado reconheceu como devida, as infrações 2, 3 e 4. Com relação às infrações 2 e 3, não havendo discordâncias deve ser mantida na sua integralidade.*

*No tocante à infração 4, a mesma está correlacionada ao levantamento quantitativo de estoques vinculado à infração 5, a qual o autuado argumentou sua improcedência. Portanto, serão apreciadas no momento próprio.*

*Com relação à infração 1, o autuado juntou com a defesa demonstrativo próprio, pediu que fosse reduzida a multa para 1% e exclusão de nota fiscal computada no levantamento fiscal com número errado. O autuante acatou parte da primeira alegação e totalmente a segunda.*

*Pela análise dos elementos contidos no processo verifico que:*

- 1) *Nos demonstrativos originais juntados às fls. 10/12 o autuante relacionou as notas fiscais tidas como não registradas, indicando origem, número da nota fiscal, valor e multa aplicada;*
- 2) *No demonstrativo juntado pelo autuado (fl. 439) foi indicado além daqueles dados, a destinação do produto (ativo, consumo, cerveja/venda, etc.).*

*Os incisos IX e XI do art. 915 estabelecem:*

*‘IX - 10% do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;*

*‘XI - 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria adquirida sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal’.*

*Assim sendo, conforme previsto no inciso IX do mencionado dispositivo legal, as mercadorias sujeitas à tributação que tenham entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal ficam sujeitas à multa de 10%.*

*Também se inclui neste dispositivo as mercadorias adquiridas submetidas ao regime de substituição tributária que não tenha sido pago o imposto por antecipação, quer seja pela ausência de retenção por falta de previsão em Convênio ou Protocolo de ICMS, bem como pela falta de comprovação do pagamento do ICMS por antecipação por parte do destinatário, haja vista que em ambas as situações geram obrigação de pagamento do imposto por antecipação.*

*Devem ser incluídas na relação de mercadorias sujeitas a multa de 1%, as mercadorias sem tributação (por isenção ou não incidência), bem como as que comprovadamente já tiveram sua fase de tributação encerrada, neste caso, as que já tiveram o imposto retido ou que tenha sido pago o imposto por antecipação pelo destinatário.*

*Com base nestas premissas, considerando a atividade de comercialização de bebidas, tomo como base os demonstrativos refeitos e juntados pelo autuante às fls. 490/492, confrontado o autuado à fl. 439, faço os seguintes ajustes.*

Data Ocorr	Data Vencto	N. Fiscal	Estado	Produto	Base Cálculo	Fl.	Multa 1%
------------	-------------	-----------	--------	---------	--------------	-----	----------

31/05/03	09/06/03	91.969	RJ	Retido	9.754,92	449	97,55		97,55
31/08/03	09/09/03	776	RJ	Faixas	1.525,39		15,25		15,25
30/09/03	09/10/03	85.437	GO	Confeção	3.330,00			333,00	333,00
31/10/03	09/11/03	2.007	RJ	Mesas	1.032,80			103,28	103,28
30/11/03	09/12/03	1338/1348	BA	Mat.Constituição	23.645,00	490	236,45		236,45
31/12/03	09/01/04	1349/1350	BA	Mat.Constituição	20.530,00	490	205,30		
		3.856	RJ	Faixas	1.971,00	459	19,71		
		49.898	SP	Bebidas	1.234,24	460		123,42	225,01
31/01/04	09/02/04	139	RJ	Mesas	1.766,30	491		176,63	176,63
		1368/1369	BA	Mat.Constituição	12.975,00		129,75		
		700	RJ	Faixas	1.941,24		19,41		149,16
29/02/04	09/03/04	114574/575	RS	Cartazes	1.624,53	490	16,25		16,25
31/03/04	09/04/04	43.797	SP	Cartazes	123,66	469	1,24		1,24
		43.797	SP	Confeções	2.783,46	469		278,35	
		2.047	RJ	Mesas	2.317,50	491		231,75	
		1.631	PE	Bebidas	2.073,60	471		207,36	717,46
30/04/04	09/05/04	1.406	BA	Mat.Constituição	3.465,00		34,65		
		44.942	SP	Faixas	779,07		7,79		42,44
31/05/04	09/06/04	616	BA	Retido	1.773,00	58	17,73		
		1.426	BA	Mat.Constituição	2.160,00		21,60		
		92.375	GO	Impressos	3.330,00	34	33,30		72,63
30/06/04	09/07/04	2.742	BA	Telhas	6.489,00	439	64,89		
		48.177	SP	Confeções	2.125,67	439		212,57	212,57
		2.671	BA	Telhas	3.366,00	439	33,66		98,55
31/08/04	09/09/04	52.542	SP	Faixas	2.415,55	439	24,16		24,16
		149.997	RJ	Álcool	3.700,00	439		370,00	370,00
31/10/04	09/11/04	721	SP	Confeções	693,00	439		69,30	
		96.412	GO	Confeções	4.400,00	439		440,00	
		8.659	RJ	Garrafas	17.686,20	439		1.768,62	2.277,92
31/12/04	09/01/05	65.950	SP	Mesas	2.422,50	439		242,25	
		66.011	SP	Confeções	520,86	439		52,09	294,34
		Total						978,69	4.608,61

Com relação à nota fiscal 44152 da Indústria Muller de Bebidas o autuado juntou às fls. 444/445 cópia do documento fiscal e do livro Registro de Entrada em que foi lançado, comprovando que a mesma encontra-se escriturada com o número correto 44252, o que foi acatado pelo autuante na informação fiscal, devendo, portanto, ser excluída da autuação.

Pelo exposto, tendo sido aplicada multa de 10% sobre as compras não registradas, restou comprovado registro de uma nota fiscal e que parte das mercadorias são sujeitas à tributação do ICMS e outra parte não estão sujeitas à tributação. Por isso, acato em parte as alegações defensivas no sentido de que seja convertida em multa de 1%, discordo em parte do posicionamento do autuante em relação ao acatamento de parte das aquisições que entendeu serem não tributadas, mas que de fato são tributadas, resultando em valor devido de R\$1.043,57 e R\$4.608,61, respectivamente com aplicação de multas de 1% e 10% do valor de operações não registradas, totalizando débito de R\$5.652,18. Infração elidida em parte.

No que se referem às infrações 4 e 5, as mesmas decorrem de apuração de omissões em levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado. Tendo sido apurado omissão de entradas de mercadorias nos exercícios de 2003 (fls. 109 a 111) e 2004 (fls. 215/217), exigiu ICMS a título de presunção no exercício de 2004 (infração 4) e ICMS substituto nos exercícios de 2003 e 2004 (infração 5).

Analizando os elementos contidos no processo, faço as seguintes constatações:

- 1) No exercício de 2003, foi apurada omissão de entrada de diversas mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (fls. 109/111), tendo sido apurada base de cálculo de omissão de saída de R\$8.446,67 e omissão de entrada de R\$28.568,80. No Auto de Infração foi grafado base de cálculo de R\$26.901,77 a título de omissão de entrada, com ICMS exigido de R\$4.573,30 relativa à infração 4 e R\$510,57 na infração 5.
- 2) No exercício de 2004, foi apurada omissão de entrada de R\$31.192,26 e omissão de saída de R\$27.745,67. No Auto de Infração foi grafado base de cálculo de R\$24.856,73 a título de omissão de entrada, com ICMS exigido de R\$4.736,21 relativo à infração 5.

Embora o autuado tenha reconhecido e pedido parcelamento da infração 4, relativa ao exercício de 2004, constato que:

- a) O autuante apontou no Auto de Infração base de cálculo que difere da juntado à fl. 111;
- b) Não foi demonstrado como apurou a base de cálculo e o valor do imposto relativo ao mesmo exercício na infração 5;

c) *O impugnante exerce atividade de comercialização de bebidas (alcoólicas e não alcoólicas), enquadradas no regime de substituição tributária.*

*Ressalto que este CONSEF tem pacificado o entendimento em diversas decisões de que se o contribuinte comercializa mercadorias isentas, não tributadas ou com o ICMS antecipado, além de mercadorias cujas operações de saídas são tributadas normalmente, no caso de exigência de ICMS a título de presunção (art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/97), há que se observar a proporcionalidade, para se exigir o imposto, apenas, sobre o percentual relativo às mercadorias cujas saídas são tributadas normalmente.*

*Na situação presente, a exigência fiscal referente à infração 4, tem como base a presunção legal de que, a falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, ou seja, o sujeito passivo obteve Recursos de vendas de mercadorias realizadas anteriormente, sem a emissão de documentação fiscal e, com tais Recursos efetuou os pagamentos não contabilizados.*

*Constato que as mercadorias arroladas neste item da autuação, dizem respeito à compras de bebidas alcoólicas e não alcoólicas - mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária no período fiscalizado. Logo, se o contribuinte comercializa exclusivamente mercadorias cujas saídas tiveram o ICMS antecipado, não é razoável a aplicação do roteiro de fiscalização adotado na presente autuação, tendo em vista que a presunção de utilização de receitas anteriores estarem submetidas ao pagamento do imposto por antecipação.*

*Entendo que nesta situação, tendo sido apurado omissão de entrada de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, seria cabível a exigência do ICMS por responsabilidade solidária do estabelecimento que adquiriu mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal e também, acrescido da Margem de Valor Agregado (MVA), o ICMS substituto correspondente, o que poderá ser feito mediante renovação do procedimento fiscal.*

*Diante do exposto, concluo que levando em conta a atividade econômica do contribuinte é inadequada a exigência de ICMS com base em presunção na infração 4, não foi demonstrado como foi apurada a base de cálculo do imposto relativo ao exercício de 2004 na infração 5, bem como não foi demonstrado como foi apurada a base de cálculo na infração 5 em relação ao exercício de 2003, visto que o demonstrativo sintético juntado à fl. 217 indica base de cálculo de omissão de entrada próxima da que foi indicada no Auto de Infração.*

*Portanto, após análise de tudo quanto foi aqui colocado, que a inexistência ou a existência desfeituosa da demonstração de como se chegou à base de cálculo do imposto lançado, são fatores que, de acordo com o art. 18, IV, "a", do RPAF/99, conduz à nulidade dos procedimentos fiscais relativos às infrações 4 e 5.*  
(...)"

Inconformado com a Decisão proferida em Primeira Instância, interpõe o autuado Recurso Voluntário através do qual salienta que “*tendo em vista o reconhecimento pela empresa da Infração 4, inclusive por meio de pagamento parcial deste auto através do parcelamento, requeremos, baseado na Decisão constante na folha 5-6 do acórdão, em que anula o procedimento fiscal da infração 4 e 5, que egrégio Conselho proceda a compensação do valor devidamente parcelado-recolhido, desta infração (4) com o saldo que resta a recolher do Auto de Infração*”.

Argumenta, ainda, que devido “*às falhas fiscais cometidas pelo Auditor, inclusive reconhecidas pelo próprio em sua informação fiscal, além das detectadas pelo CONSEF, sobre a infração 4, 5 e demais, a empresa também requer que seja dispensada a aplicação da Multa por Infração, mantendo-se apenas a correção monetária, após a compensação do valor da infração 4, com o saldo a recolher das demais infrações.*”

Pede, ao final, que o Auto de Infração seja anulado, reduzido ou julgado improcedente, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

A ilustre representante da PGE-PROFIS, após relatar os fatos que norteiam a presente autuação e invocar as razões de decidir do julgador de *primo* grau, opina no sentido de que seja Negado Provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

## VOTO

Sustenta o recorrente, em sua peça de insurgência, basicamente do de compensação dos valores recolhidos relativamente à infração 4 a) no lançamento tributário sob apreço; e b) dispensa da multa a) cometidas pelo autuante.

No que concerne ao primeiro argumento, não há como prosperar a tese suplicada pelo recorrente. Isso porque não compete ao CONSEF, quando da apreciação e julgamento dos processos que lhe são submetidos, determinar a realização de compensação de valores porventura recolhidos em relação à infração 4 por parte do contribuinte.

Todavia, esclareço que os valores recolhidos no presente Auto de Infração serão devidamente considerados pela Administração Fazendária quando da homologação dos mesmos.

No que tange ao pleito de dispensa da multa aplicada em relação às infrações que ainda remanescem, entendo que as mesmas estão devidamente tipificadas e fundamentadas na legislação tributária estadual (art. 915, IX, do RICMS), tendo o a quo procedido aos ajustes necessários, a fim de compatibilizar as multas de 10% e 1%, de acordo com a natureza das mercadorias constantes nas provas documentais jungidas aos fólios processuais.

Ora, as falhas aludidas pelo recorrente nas suas razões recursais foram devidamente sanadas em primeira instância, carecendo, pois, de consistência jurídica a argumentação pelo mesmo expandida.

Ademais, é cediço que o art. 158, do RPAF, elenca os requisitos essenciais à dispensa das multas por descumprimento de obrigação acessória, estes não adimplidos pelo recorrente.

Destarte, com essepeque no Parecer exarado pela Douta PGE-PROFIS, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo inalterada a Decisão recorrida, cabendo a homologação dos valores recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgaou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 157064.0502/07-3, lavrado contra **UNIÃO DO VALLE DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$762,05**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multas por descumprimento de obrigações acessórias totalizando **R\$6.514,02** previstas no art. 42, incisos IX, XI e XIII-A, “f”, da citada lei, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de fevereiro de 2010.

CARLOS FABIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

JOÃO REGO SAMPAIO NETO – REPR. DA PGE/PROFIS