

A. I. Nº - 281240.0040/09-9  
AUTUADO - MEGALUVAS DISTRIBUIDORA LTDA.  
AUTUANTE - AURELINO ALMEIDA SANTOS  
ORIGEM - INFAS ATACADO  
INTERNET - 27.12.2010

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0409-04/10**

**EMENTA: ICMS.** 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. **a)** EXIGÊNCIA DE MULTA. Penalidade aplicada relativamente a fatos geradores ocorridos antes da previsão legal para tal sanção. Infração declarada nula. **b)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. É devido o pagamento da antecipação parcial do ICMS, 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, a ser efetuada pelo próprio adquirente. Exigência parcialmente subsistente, após exclusão de notas fiscais oferecidas à tributação ou exigidas em duplicidade. 2. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Exigência parcialmente comprovada, após exclusão de notas fiscais exigidas em duplicidade ou lançadas na escrita fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 17/11/2009, exige débito no valor de R\$ 127.608,42, em razão de:

1. Multa, no valor de R\$ 18.834,64, correspondente ao percentual de 60% sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, no exercício de 2006;
2. Deixar de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, no valor de R\$ 40.286,58, inerente ao exercício de 2006, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização;
3. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, inerente ao exercício de 2006, reclamando o ICMS de R\$ 68.487,20.

O autuado, através de seu representante legal, em sua impugnação às fls. 213 a 215 dos autos, aduz que o autuante não verificou todos os recolhimentos efetuados referentes à antecipação parcial e vendas de mercadorias efetuadas no período.

Em relação à primeira infração, salienta que verificou que a multa exigida sobre a base de cálculo se refere ao ICMS já recolhido através de denúncia espontânea. Assim, sustenta que, dessa forma, não são devidos os valores relacionados na referida infração, que foram efetuados em sua totalidade, sob pena de ser considerada con-

No tocante à segunda infração, alega o defendant constatar a existência de notas fiscais com DAE's pagos no valor total de R\$ 14.152,49, conforme documentos às fls. 218 a 225 dos autos. Assim, entende devida a exigência no valor de R\$ 26.134,09.

Por fim, quanto à terceira infração, informa que os produtos destacados nas notas fiscais de saída do período fiscalizado, conforme demonstrativo fiscal, são sujeitos à substituição tributária e que foram declarados na DMA, logo, não concorda com a exigência, do que entende não ser devida a citada infração.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 228 a 230 dos autos, esclarece que, quanto à primeira infração, embora o autuado tenha recolhido o ICMS na sua totalidade em relação às saídas contabilizadas, deixou de recolher tempestivamente a antecipação parcial sobre as mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação com fins de comercialização. Salienta que o contribuinte não comprova o pagamento da antecipação parcial, apenas aduz que a multa no percentual de 60% sobre a base de cálculo da antecipação parcial é confiscatória.

Inerente à segunda infração, o autuante destaca que o contribuinte se defende, equivocadamente, afirmando que a antecipação parcial foi paga conforme DAE's apresentados, os quais se referem às notas fiscais nºs: 448532; 1725; 8779; 629812; 623723; 8799; 647439; 121605; 76517; 126481; 11362; 333; 2916; 65894 e 121411. Todavia, segundo o autuante, dessas notas fiscais só as de nºs: 333; 11362; 3076; 4689 e 1725, cujo pagamento corresponde a R\$ 2.324,32, estão insertas na planilha de janeiro (fl. 17); a de número 8739, no valor de R\$ 900,00, no mês de março (fl. 19), e as notas de nºs: 126481 e 76517, que somam R\$ 478,70, no mês de setembro (fl. 24), valores estes excluídos da base de cálculo.

Destaca o autuante que “Na verdade estes pagamentos estão titulados na infração 01-07.15.03 às fls. 08 e fls. 17 a 26; nesta ação fiscalizatória foi aplicada a multa do Art. 42, inciso II, “d” Lei nº 7.014/96 sobre o valor da antecipação parcial que não foi recolhido perfazendo o valor de R\$ 19.869,40.”

Aduz, ainda, o autuante que, efetivamente, na mesma linha da infração 01, a infração 02-07.15.01 sobre a antecipação parcial cabe apenas a aplicação da multa do art. 42. II, “d”, da Lei nº. 7.014/96. Assim, defende o autuante que devem ser excluídos os valores da base de cálculo, e a nova base de cálculo será o valor que deveria ter sido recolhido na forma da antecipação parcial e aplicada a multa de 60% sobre este valor. Salienta que sobre estas notas fiscais, as quais foram capturadas pelo sistema CFAMT, não consta nenhum pagamento especificado nos DAE's apresentados, cujas notas fiscais anotadas nos documentos de arrecadação estão relacionadas na infração 01-07.15.03.

Assim, conforme as provas acostadas aos autos, o autuante aplicou a multa sobre a base de cálculo a título de antecipação parcial, em valor correspondente à diferença da alíquota interna e a interestadual, nas entradas das mercadorias adquiridas para comercialização, as quais não são enquadradas no regime de substituição tributária, apurando o débito de R\$ 24.171,90 para a infração 02 e não o valor de R\$ 26.134,09, como alegado pelo contribuinte.

No tocante à terceira infração, salienta o autuante que o defendant alega que os produtos destacados no demonstrativo fiscal estão enquadrados no regime de substituição tributária e erroneamente apresentou às fls. 171 a 206 notas fiscais do exercício de 2007 que não foram objeto desta fiscalização.

Assim, do exame de cada nota fiscal acostada aos autos, ficou confirmado que as notas fiscais das fls. 42 a 124 todas foram capturadas pelo sistema CFAMT e configura produtos sujeitos à antecipação parcial. Destaca, ainda, que a própria DMA do contribuinte serve como base para evidenciar a omissão de saídas, considerando que nela foram informadas as aquisições em outras unidades da Federação no montante de R\$ 523.951,75 e o relatório da Gerência de Trânsito de Mercadorias – CFAMT/2006, que mantém arquivada as notas fiscais interestaduais, cujas cópias foram entregues ao contribuinte, o valor de R\$ 730.609,33, o que confirma a omissão de saídas de mercadorias tributáveis não registradas e sem pagamento do imposto, conforme presunção autorizada no art. 2º, § 3º, IV, do RICMS/BA e artigos 322 e 936, que asseguram os procedimentos da ação fiscal nesta infração, cujo valor autuado é de R\$ 68.487,20.

Diante de tais considerações, concluiu pela correção do procedimento e valores da infração 01, acatando parcialmente os pagamentos do contribuinte comprovado em DAE's; retificação da planilha da infração 02, excluindo o valor da antecipação parcial e exigindo a multa de 60% sobre o imposto devido por antecipação parcial intempestiva e, quanto à infração 03, mantendo sua exigência na totalidade, do que anexa, à fl. 231 dos autos, novo demonstrativo de débito.

Instado a se manifestar sobre a informação fiscal, o autuado, às fls. 245 e 246 dos autos, aduz concordar com a correção da infração 02 e discordar das demais, uma vez que, em relação à primeira infração, percebeu que está incorreta a soma dos valores correspondentes ao mês de setembro de 2006. Já em relação à terceira infração, os produtos são substituídos. Assim, entende como devida a importância de R\$ 24.171,90.

O autuante, em nova informação fiscal às fls. 249 a 251, em relação à primeira infração, aduz que, embora não conste do questionamento do contribuinte, a multa aplicada com fulcro no art. 42, II, "d", da Lei nº. 7.014/96, não era prevista no ordenamento estadual para o exercício de 2006, o que vem alterar a circunscrita cobrança exclusiva desta multa, inquinando pela nulidade da infração.

Inerente à segunda infração, decorrente da exigência da antecipação parcial do ICMS, aduz o autuante que houve um equívoco no enquadramento do fato infracional, no art. 42, inciso II, alínea "d", quando o correto seria a alínea "f". Salienta que, apesar deste equívoco, permanece inalterada a cobrança da exigência fiscal.

No tocante à infração 03, reitera as informações anteriores.

Diante do exposto, mantém na íntegra as infrações 02 e 03, do que apensa novo demonstrativo de débito, às fls. 252 e 253, no montante de R\$ 108.773,77.

O sujeito passivo, em nova manifestação, às fls. 257 e 258, concorda com a informação fiscal no tocante à primeira infração e se insurge contra as demais infrações sob as seguintes alegações:

Quanto à infração 02, reitera a existência de DAE's pagos no valor de R\$ 14.152,49, conforme cópias anexas aos autos e número das notas fiscais destacadas na defesa, apresentada em 11/01/10. Assim, entende ser devida a importância de R\$ 26.134,09, conforme demonstrações e mapas fornecidos pelo autuante.

Inerente à infração 03, reitera a sua tese de que os produtos destacados nas notas fiscais de saída do período de janeiro a dezembro de 2006 estão sujeitos à substituição tributária, os quais possuem fase de tributação encerrada (acompanhados do DAE).

Concluiu sua explanação requerendo que o Auto de Infração seja julgado no valor de R\$ 26.134,09.

O autuante, em nova manifestação, às fls. 264 e 265 dos autos, reitera na íntegra sua última informação fiscal.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o débito no total de R\$ 127.608,42, relativo a três irregularidades, inerentes ao exercício de 2006, cujas razões de mérito passo a analisá-las.

Quanto à primeira infração, conforme bem pontuou o autuante em sua informação fiscal de fls. 249 a 251, por se tratar de multa de 60% sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, cuja penalidade foi aplicada relativamente a fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2006, deve-se observar que tal sanção só passou a ter previsão legal a partir da Lei nº 10.847, de 27/11/2007, com efeitos a partir de 28/11/2007, cuja norma alterou o § 1º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, incluindo a expressão "inclusive por antecipação parcial". Sendo assim, esta infração é nula por falta de previsão legal à época das ocorrências.

No tocante à segunda infração, a qual exige o ICMS antecipação parcial no valor de R\$ 40.286,58, alega o autuado a existência de notas fiscais com DAE's pagos no valor total de R\$ 14.152,49, constantes às fls. 218 a 225, do que entende remanescer a exigência no valor de R\$ 26.134,09.

Da análise dos citados documentos de arrecadação, verifico que os mesmos se referem às notas fiscais de nºs: 448532; 1725; 8779; 629812; 623723; 8799; 647439; 121605; 76517; 126481; 11362; 333; 2916; 65894 e 121411, sendo que, conforme demonstrativo de fls. 15 e 16 dos autos, relativo à segunda infração, destas notas fiscais, apenas as notas fiscais de nº. 3921, de 22/03/2006, com exigência do ICMS de R\$ 736,00, e de nº. 121695, de 09/06/2006, com exigência do ICMS de R\$ 342,30, fazem parte da segunda infração. Em consequência, foram alteradas as quantias reclamadas nos meses de *março* de R\$ 2.766,99 para *R\$ 2.030,99* e de *junho* de R\$ 7.170,47 para *R\$ 6.828,17*. Portanto, do valor exigido neste item de R\$ 40.286,58, o contribuinte só conseguiu elidir o valor de R\$ 1.078,30, remanescedo o *ICMS de R\$ 39.208,28*, após as devidas exclusões.

Contudo, da análise do demonstrativo analítico das notas fiscais que serviram de base para apuração do ICMS reclamado na segunda infração, às fls. 15/16, verifico que no mês de fevereiro foram consideradas em duplicidade as notas fiscais de nºs: 106082 e 31653 (fls. 87/89 e 108/109). Sendo assim, no referido mês de *fevereiro*, deve-se excluir do ICMS exigido de R\$ 2.797,65 os valores de R\$ 170,40 e R\$ 88,20, remanescedo o ICMS a exigir, neste mês, de *R\$ 2.539,05*.

Assim, diante de tais exclusões, a segunda infração subsiste no valor de *R\$ 38.949,68*.

Por fim, inerente à terceira infração, a qual reclama o ICMS de R\$ 68.487,20, decorrente da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, aduz o contribuinte que os produtos constantes nas notas fiscais de saída, conforme levantamento fiscal, são sujeitos à substituição tributária e foram declarados na DMA.

Contudo, tal alegação não elide a presunção legal, prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou o pagamento das referidas mercadorias com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção legal, o que não ocorreu.

Portanto, apesar de a irregularidade ter sido apurada por meio de entradas não contabilizadas, o que se está a exigir é o *imposto relativo à operação de saídas anteriores*, não oferecida à tributação, cuja receita serviu de suporte para a aquisição dessas mercadorias não contabilizadas.

Por outro lado, da análise dos documentos fiscais e da escrita do contribuinte, às fls. 42 a 124 e 131 a 169, se constata que inexistem mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Também, do cotejo dos documentos fiscais (fls. 42/124), relacionados no demonstrativo de fls. 16 e 17 dos autos, com o Livro Registro de Entradas, às fls. 131 a 144, se verifica que, com exceção das notas fiscais de nºs: 651, 558, 150652, 5767 e 24212, todos os demais não foram registrados na escrita fiscal do contribuinte, o que enseja na aludida presunção legal.

No entanto, do montante de ICMS exigido de R\$ 68.487,20, deve-se excluir as seguintes notas fiscais:

- NF nº 651 e 558, de janeiro, no valor de R\$ 16.970,00, por estarem devidamente lançadas na escrita fiscal do contribuinte (fls. 132/133), *inexistindo imposto a se exigir neste mês de janeiro*;
- NF nº 106082 e 31653, de fevereiro, no valor total de R\$ 2.586,00 (base de cálculo), consignadas em duplicidade no levantamento fiscal (fl. 15), devendo-se deduzir o ICMS (17%) de R\$ 439,62 do valor exigido no mês de R\$ 4.756,01, remanescedo o ICMS de *R\$ 4.316,39 em fevereiro*;
- NF nº 150652, de março, no valor de R\$ 8.302,49, devidamente registrada (fl. 134), devendo-se deduzir o ICMS (17%) de R\$ 1.411,42 do valor exigido no mês de R\$ 4.703,88, remanescedo o ICMS de *R\$ 3.292,46 em março*;

- NF nº 5767, de agosto, no valor de R\$ 2.056,40, devidamente registrada (fl. 140), devendo-se deduzir o ICMS (17%) de R\$ 349,59 do valor exigido no mês de R\$ 7.713,04, remanescendo o ICMS de *R\$ 7.363,45 em agosto*;
- NF nº 24212, de outubro, no valor de R\$ 1.817,40, devidamente registrada (fl. 142), devendo-se deduzir o ICMS (17%) de R\$ 308,96 do valor exigido no mês de R\$ 706,91, remanescendo o ICMS de *R\$ 397,95 em outubro*;

Assim, diante de tais exclusões, a segunda infração subsiste no valor de *R\$ 63.093,73*.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 102.043,41, sendo nula a infração 01 e subsistentes em parte as infrações 02 e 03, nos valores de R\$ 38.949,68 e R\$ 63.093,73, respectivamente.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281240.0040/09-9**, lavrado contra **MEGALUVAS DISTRIBUIDORA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 102.043,41**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 38.949,68 e 70% sobre R\$ 63.093,73, previstas, à época, no art. 42, II, “d”, e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de dezembro de 2010.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

FERNANDO A BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

PAULO DANILo REIS LOPES – JULGADOR