

**PROCESSO** - A. I. Nº 209470.0008/07-0  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - SUPERMERCADO PREÇO BAIXO LTDA. (SUPERKITE)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 4º JJF nº 0310-04/10  
**ORIGEM** - INFAZ ITAPETINGA  
**INTERNET** - 05/05/2011

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0072-12/11

**EMENTA:** ICMS. 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 absorvida pela omissão de saída apontada na segunda infração. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal contra o julgamento do Auto de Infração, lavrado em 10 de dezembro de 2007, o qual exige ICMS no valor de R\$ R\$945.929,64, acrescido das multas de 60% e 70%, decorrente da constatação de três infrações, das quais apenas a primeira é objeto do mesmo:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, inerente aos exercícios de 2004 e 2005, reclamando o ICMS de R\$60.497,41, multa de 70% ;

A Decisão recorrida, consubstanciada no Acórdão JJF 0307-04/10 (fls. 781 a 784), baseou-se nos seguintes fatos, após análise do feito, e realização de duas diligências, relativamente às acusações fiscais objeto do Recurso ora apreciado:

*“Quanto ao mérito, relativo à segunda infração, a qual exige o ICMS no valor de R\$ 883.470,39, apurado através da constatação de omissão de saídas de mercadorias decorrente do não lançamento de documento fiscal nos livros fiscais próprios, verificado através da memória fiscal de ECFs irregulares, sem atestados de intervenção técnica e nem lacres autorizados pela SEFAZ, consoante Termo de Apreensão, Leitura “X”, demonstrativos e demais documentos às fls. 176 a 434 dos autos, comprovam o ilícito fiscal apontado, inclusive consignando forma de pagamento (fl. 177), o que denota, de modo irrefutável, a realização de operações mercantis sem tributação.*

*Sendo assim, descabe a alegação defensiva de que se trata de equipamentos destinados ao controle das operações internas do estabelecimento, do que entende o autuado que, nessa condição, seria desnecessária a autorização da SEFAZ para utilização dos equipamentos, o que não condiz com a legislação baiana, a qual exige a autorização da SEFAZ mesmo para equipamentos utilizados para controle interno do estabelecimento.*

*Entretanto, o que restou cabalmente comprovado foi a existência de operações mercantis sem a devida tributação, sendo procedente a infração.*

*Contudo, de ofício, devo salientar ser incompatível a cobrança simultânea das exigências relativas às duas primeiras infrações, visto que na infração 01, se reclama o ICMS por presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas (contabilizadas), prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº. 7.014/96, sob o entendimento de que “a falta de contabilização de entradas de mercadorias” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos das referidas mercadorias com Recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas.*

*Por outro lado, como a infração 02 se refere à receita de omissão de saídas de mercadorias não oferecidas à tributação pela falta de lançamento de documentos fiscais nos livros fiscais próprios, no mesmo período da primeira infração, é notória a possibilidade de que tal receita, derivada da omissão de saídas através dos equipamentos de ECF, tenha dado suporte às compras não contabilizadas, do que se conclui a existência de*

*uma única receita omissa para duas infrações, sendo devida a absorção da infração de menor valor (infração 1) pela de maior expressão monetária (infração 2).*

*Tal entendimento decorre da previsão legal contida no art. 60, § 1º, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, o qual estabelece que:*

*Art. 60. A base de cálculo do ICMS, nos casos de presunção de omissão de saídas ou de prestação, é:*

*[...]*

*§ 1º Na apuração da base de cálculo em função dos critérios previstos neste artigo, quando forem constatadas, simultaneamente, irregularidades no disponível e no exigível, bem como entradas ou pagamentos não registrados ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis, levar-se-á em conta, apenas, a ocorrência ou diferença de maior valor monetário, se se configurar a presunção de que as demais nela estejam compreendidas*

*No caso presente, verifica-se que, a simples possibilidade da mesma receita da omissão de saída de mercadorias, apurada através de documentos fiscais não lançados nos livros fiscais próprios, ter sido utilizada para os pagamentos aos fornecedores nas compras não contabilizadas, ensejando a “presunção legal” de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, é suficiente para não se exigir simultaneamente as duas infrações, sob pena de incidir em duplicidade de cobrança do ICMS.*

*Assim, é recomendável a aplicação do dispositivo regulamentar acima, no sentido de que seja considerada, apenas, a ocorrência de maior valor monetário, existente no período em comum, no caso a segunda infração, e eliminada a primeira infração, por estar contida naquela.*

*Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, mantendo integralmente as infrações 02 e 03 do lançamento de ofício”.*

Nos termos do artigo 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, a Junta de Julgamento Fiscal apresentou Recurso de Ofício, tendo em vista a desoneração da Fazenda Pública.

## VOTO

É objeto do Recurso de Ofício a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, apenas a infração 1, que se reporta à omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, inerente aos exercícios de 2004 e 2005, a qual foi desonerada pela Junta de Julgamento Fiscal, sob o argumento de que estaria abarcada pela infração 02 (Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrente do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios, apurada através da memória fiscal de ECFs irregulares, clandestinos, sem atestado de intervenção técnica e nem lacres autorizados pela SEFAZ).

Apesar de dois fatos distintos, tanto que incluídos em infrações diversas, no primeiro caso, estamos diante de uma presunção, dentre algumas previstas na legislação tributária. A princípio, o tributo só pode incidir sobre fatos. Para que haja a tributação, necessária se torna a existência de prova da ocorrência do fato gerador, a qual deve demonstrar de forma insofismável a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis, naquilo que a doutrina denomina de princípio da verdade material.

Já a presunção é o resultado de um processo mental, fruto da associação que se forma entre determinado fato conhecido (fato-base) cuja existência é certa, e um fato desconhecido, cuja existência é provável (fato presumido), mas que tem relação direta com aquele.

Assim, temos a presunção legal, que só pode ser estabelecida pela lei, sendo classificada em presunção absoluta (*Juris et de Jure*) ou relativa (*Juris Tantum*), onde a primeira não admite prova que possa contrariar o fato presumido e a segunda pode ser desmentida mediante prova que a desmonte.

A legislação do ICMS do Estado da Bahia estabelece dentre outras hipóteses, na Lei nº. 7.014/96, com alteração dada pela Lei nº. 8.542/02, a ocorrência do fato gerador do imposto quando a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de

cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Trata-se, pois, de uma presunção legal, que possui o caráter de relativa, aceitando a prova que a contradite, bastando para isso, serem trazidos ao feito os elementos que o sujeito passivo tivesse para elidir a acusação fiscal, o que não o fez.

Já a segunda infração, contrariamente, é fato devidamente constatado e comprovado “*in loco*” no estabelecimento do sujeito passivo, o que motivou, inclusive, a apreensão dos equipamentos irregulares, vez que funcionando sem a necessária e obrigatória autorização da Secretaria da Fazenda, fazendo com que todos os valores constantes nas respectivas memórias fossem considerados para a apuração do valor lançado.

Por seu turno, o RICMS/97 aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, estipula em seu artigo 60, § 1º, que a base de cálculo do ICMS, nos casos de presunção de omissão de saídas ou de prestação, quando forem constatadas, simultaneamente, irregularidades no disponível e no exigível, bem como entradas ou pagamentos não registrados ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis, levar-se-á em conta, apenas, a ocorrência ou diferença de maior valor monetário, ao se configurar a presunção de que as demais nela estejam compreendidas.

Estribado neste dispositivo, o julgador de primeiro grau entendeu, a meu ver, corretamente, que a infração 1 estaria absorvida pela infração 2, pelo fato desta possuir o maior valor monetário, independentemente de ser presunção ou fato, razão pela qual desonerou a Fazenda Pública da parcela nela lançada.

Saliente-se que o período de cobrança da primeira infração, reporta-se aos exercícios de 2004 e 2005, ao passo que a segunda infração, compreende o período de setembro de 2003 a novembro de 2007, o que torna plenamente possível considerar-se que as omissões de entradas de mercadorias presumidas na infração 1, decorreram das vendas realizadas e apuradas na infração 2, cujas receitas propiciaram as aquisições de mercadorias não registradas.

Dessa maneira, entendo que o julgador agiu acertadamente, ao amparo da norma legal, razão pela qual a Decisão não merece qualquer reparo, devendo ser mantida em sua inteireza.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício apresentado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **209470.0008/07-0**, lavrado contra **SUPERMERCADO PREÇO BAIXO LTDA. (SUPERKITE)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$885.432,23**, acrescido das multas de 70% sobre R\$883.470,39 e 60% sobre R\$1.961,84, previstas, à época, no art. 42, III e II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de abril de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - RELATOR

ROSANA MACIEL BITENCOURT PASSOS – REPR. DA PGE/PROFIS