

A. I. Nº - 279862.0601/10-4  
AUTUADO - COMÉRCIO DE CONFECÇÕES MASCENA LTDA.  
AUTUANTE - JOÃO RICARDO TERCEIRO E BARRETO  
ORIGEM - INFAC SENHOR DO BONFIM  
INTERNET - 10. 01. 2011

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0001-01/11**

**EMENTA:** ICMS. 1. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO CONTABILIZADAS. LANÇAMENTO 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, conforme presunção legal nesse sentido (§ 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96). Infração subsistente. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. A alegação defensiva de que houve o retorno das mercadorias adquiridas não restou comprovada. Infração subsistente. 3. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. Inexistência de elementos suficientes para caracterizar a infração imputada ao contribuinte. Infração nula. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/2010, exige crédito tributário no valor de R\$ 82.322,47, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS atribuídas ao autuado:

1. Falta de recolhimento do ICMS constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de novembro de 2005, junho de 2006 e novembro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 2.353,44, acrescido da multa de 70%;
2. Recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, nos meses de novembro de 2005, junho de 2006 e novembro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.384,37, acrescido da multa de 60%;
3. Deixou de recolher o ICMS devido por antecipação parcial sendo imposta multa percentual sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga 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 tributadas normalmente, nos meses de março, maio a outubro e dezembro de 2006, janeiro, maio, junho, setembro e dezembro de 2007, sendo exigido o valor de R\$ 78.584,66.

O autuado apresentou defesa (fls. 148/149), requerendo o cancelamento do Auto de Infração, sob o argumento de que o autuante não observou os pagamentos da grande maioria dos DAEs que se encontram devidamente autenticado pela rede bancária da cidade de Senhor do Bonfim/BA, e que

para comprovar a veracidade dos fatos está anexando todas as cópias reprográficas, inclusive, das 3<sup>a</sup> vias das notas fiscais de devoluções, devidamente registradas e devolvidas ao emitente dentro do prazo normal, as quais não foram consideradas pelo autuante. Acrescenta que está anexando cópia das Notas Fiscais nºs 54 e 56 a 64, cujo valor total importa em R\$ 32.748,62, emitidas pela empresa Rovitex Ind. e Com. de malhas Ltda. Registra, ainda, que a Nota Fiscal nº 68.130 da empresa GRW Ind. Com. Ltda., datada de 14/06/2006, no valor de R\$ 3.953,94, diz respeito a uma devolução realizada na própria nota fiscal.

Prosseguindo, afirma ter constatado os seguintes pagamentos nos períodos abaixo indicados, relativos à infração 03:

- março de 2005 – valor exigido R\$ 7,54. Diz que a Nota Fiscal nº. 124.053, “onde cobrou R\$ 116,94, quando o valor correto seria R\$ 123, 90, não sendo devidamente cobrado juntamente com o IPI, da referida nota fiscal;”
- maio de 2005 – valor exigido R\$ 581,98. Diz que as Notas Fiscais nº.s 270101 e 270832, o valor correto a ser cobrado seria de R\$ 689,59, contudo, por equívoco cobrou o valor de R\$ 344,78. Salienta que deverá liquidar a diferença de R\$ 344,81;
- junho de 2005 – valor exigido R\$ 918,02. Alega que encontrou como valor pago R\$ 913,73 e R\$ 4,29, referente à “Nota de Consumo” n. 45.982;
- julho de 2005 – valor exigido R\$ 270,76. Diz que o pagamento foi efetuado em 12/08/2005, referente à Nota Fiscal n. 47.928;
- agosto de 2005 – valor exigido R\$ 419,93. Diz que o valor abatido como crédito deveria ser de R\$ 466,40, e não R\$ 46,40, conforme descrito no Auto de Infração – Nota Fiscal nº 2002;
- setembro de 2005 – valor exigido R\$ 439,56. Alega que as Notas Fiscais nºs 56590 e 56613, emitidas em 01/09/2005, são do Estado da Bahia – CREMER;
- outubro de 2005 – valor exigido R\$ 8,83. Diz que esta diferença se refere aos produtos do anexo 88, no caso, “chupeta”, cujo pagamento foi feito separadamente como 1145. Nota Fiscal nº 011799 de 03/11/2005;
- junho de 2006 – valor exigido R\$ 1.394,70. Diz que inexiste valor a ser cobrado, conforme comprovam cópia dos pagamentos anexados;
- agosto de 2006 – valor exigido R\$ 1.908,84. Diz que inexiste valor a ser cobrado, conforme comprovam cópia dos pagamentos anexados;
- outubro de 2006 – valor exigido R\$ 5.354,47. Diz que inexiste valor a ser cobrado, conforme comprovam cópia dos pagamentos anexados. Acrescenta que as Notas Fiscais nº.s 97671 e 97672 dizem respeito a produtos do anexo 88, cujo imposto já fora retido. Com relação à Nota Fiscal n.260142, emitida por ROVITEX, no valor de R\$ 23.946,62, afirma que foi devidamente devolvida. Conforme Notas Fiscais nºs 56 a 64;
- dezembro de 2006 – valor exigido R\$ 1.549,65. Diz que inexiste valor a ser cobrado, conforme comprovam cópia dos pagamentos anexados;
- janeiro de 2007 – valor exigido R\$ 214,14. Diz que não existe valor a ser cobrado, tendo em vista que se refere à Nota Fiscal nº 11791, no valor de R\$ 1.465,80, que acoberta material de consumo;
- maio de 2007 – valor exigido R\$ 1.219,53. Diz que inexiste valor a ser cobrado, conforme comprovam cópia dos pagamentos anexados;
- junho de 2007 – valor exigido R\$ 2.313,78. Diz que inexiste valor a ser cobrado, conforme comprovam cópia dos pagamentos anexados;
- setembro de 2007 – valor exigido R\$ 2.454,25. Diz que inexiste valor a ser cobrado, conforme comprovam cópia dos pagamentos anexados. Acrescenta que as Notas Fiscais nºs 5489 e 5558 se

referem a aquisições no Estado da Bahia. Quanto à Nota Fiscal nº. 3727 observa que, por equívoco, cobrou R\$ 296,25, quando o correto seria o valor de R\$ 503,41. Frisa que deverá fazer a liquidação da diferença no valor de R\$ 207,36;

- dezembro de 2007 – valor exigido R\$ 3.209,69. Diz que inexiste valor a ser cobrado, conforme comprovam cópia dos pagamentos anexados.

Consigna que reconhece como total devido apenas o valor de R\$ 1.548,69, inclusive, já com a inclusão das Notas Fiscais nºs 038.707 e 001.510, referente à antecipação parcial, sendo a configuração do reconhecimento da seguinte forma:

Infração 02- 07.15.02.- reconhece o valor de R\$ 388,98, referente ao período de 30/11/2005, assim como o valor de R\$ 600,00, referente ao período de 30/11/2007, totalizando esta infração o valor de R\$ 988,98;

Infração 03 – 07.15.05 – diz que a ocorrência de 31/03/2005 no valor histórico de R\$ 26,61, reconhece como devido o valor de R\$ 7,54; a ocorrência de 31/05/2005 no valor histórico de R\$ 2.054,04, reconhece o valor de R\$ 344,81; a ocorrência de 30/09/2007 no valor histórico de R\$ 8.662,05, reconhece o valor de R\$ 207,36.

Conclui esclarecendo que recolheu o valor reconhecido com os devidos acréscimos.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 386 a 387), registrando inicialmente que a autuação foi acatada parcialmente pelo contribuinte, com recolhimento do imposto exigido.

Relativamente aos argumentos defensivos referentes à infração 01, diz que o documento fiscal cuja cópia se encontra acostada às fls. 370/371, não foi apresentado quando da intimação de fl. 12 dos autos. Acrescenta, ainda, que os outros dois documentos igualmente não registrados, também não foram alvo de outras justificativas para a sua não apresentação.

Com relação à infração 02, afirma que o autuado confirmou a falta de registro da entrada de mercadorias de que cuida a infração 01, ao recolher a antecipação parcial referente às mesmas mercadorias.

No que concerne à infração 03, diz que o contribuinte ao reconhecer o débito e recolher o imposto a ser antecipado, referente ao mês de março de 2005, comprova não ter entendido que a multa imposta nesta infração tem o valor de 60% da base de cálculo daquele tributo, conforme demonstrativo de débito AUDIF-205 (fl. 105), cuja cópia foi recebida pelo autuado.

Frisa, ainda, que no mês de maio de 2005 se o autuado confirma o erro de cálculo a ponto de citar o número de nota fiscal, de sua parte reitera que se viu obrigado a elaborar o demonstrativo desta infração, apenas, de posse do livro Registro de Entradas e dos DAEs das antecipações com as respectivas relações das notas fiscais de entradas que só foram oferecidas no dia da ciência da autuação, conforme atestam as cinco intimações de fls. 07 a 11 dos autos.

Registra que as dificuldades para tentar apropiar os recolhimentos e respectivas notas fiscais discriminadas nos DAEs são demonstradas pelas fls. 16, 33, 34, 35, 111, 255, 256, 257, 258, 341 e 342, apenas para o mês de maio de 2005.

Salienta que, em face das dificuldades decorrentes de divergências entre os DAEs e o livro Registro de Entradas, a precisão e clareza do lançamento, princípio básico de contabilidade e auditoria, somada ao atraso no atendimento das intimações e encerramento do prazo da Ordem de Serviço, nos exercícios de 2006 e 2007 foi abandonada a discriminação do número das notas fiscais nos DAEs de recolhimento das antecipações parciais, sendo adotado novo critério de apuração com base no livro Registro de Entradas e o mês de referência citado nos DAEs, conforme relação às fls. 18 a 22 dos autos.

Salienta, ainda, com relação à infração 03, que ao rever o livro Registro de Entradas verificou assistir razão ao autuado quanto à origem das mercadorias adquiridas no Estado da Bahia, implicando na insubsistência da multa indicada no mês de setembro de 2005, no valor de R\$ 1.551,39,

conforme consta às fls. 44, 105 e 117. Acrescenta que no mês de outubro de 2006, o autuado comprovou ter efetuado a devolução das mercadorias discriminadas na Nota Fiscal nº 260142, o que reduziu em R\$ 6.414,04 a multa imposta neste mês, conforme consta às fls. 71,105 e 130. Afirma que o autuado não apresentou cópia das Notas Fiscais nºs 97671 e 97672, emitidas pelo fornecedor Neopan, apesar de existir registro de recolhimento de antecipação tributária total para o mês de outubro de 2006, conforme às fls. 18, 71 e 129.

Diz que no mês de janeiro de 2007, também, tem razão o autuado quanto a alegação referente à Nota Fiscal nº 11791, tendo em vista que não se trata de mercadoria, mas sim material de embalagem, de forma que não procede a multa imposta no valor de R\$ 755,79, conforme fls. 79 e 132.

Quanto ao mês de setembro de 2007, diz que assiste razão ao autuado com relação à origem das mercadorias, pois foram adquiridas no Estado da Bahia, conforme as Notas Fiscais nºs 5489 e 5568, sendo reduzida a multa imposta em R\$ 2.526,14, conforme as fls. 95,105 e 140 dos autos.

Prosseguindo, diz lamentar que o autuado não tenha aproveitado a oportunidade de produzir na defesa apresentada uma planilha eletrônica que justificasse a completa divergência entre a “ordem” de registros dos documentos fiscais no livro Registro de Entradas; de arquivamento destes documentos na pasta de notas fiscais; o que poderia sugerir algum “critério” de agrupamento do considerável número de notas fiscais citados nos diversos documentos de arrecadação da antecipação parcial.

Consta às fls. 390/391, extrato do SIGAT referente ao pagamento parcial do débito.

#### VOTO

Do exame das peças que compõem o presente processo, observo que, relativamente à infração 01, a exigência fiscal diz respeito à falta de recolhimento do ICMS constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, acobertadas pelas Notas Fiscais nºs 038707, 068130 e 001150, referentes às datas de ocorrências de 30/11/2005, 30/06/2006 e 30/11/2007, respectivamente.

Nos termos do art. § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, abaixo reproduzido, a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

“Art.4º. (...)

(...)

*§4º O fato de 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.”*

Nessa situação, a legislação do ICMS presume que os recursos são decorrentes de operações de comercialização de mercadorias tributáveis(vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, conforme o dispositivo legal acima referido.

Portanto, cabe ao sujeito passivo da relação tributária, querendo, apresentar todos os elementos de provas hábeis, no intuito de elidir a acusação fiscal.

No caso em exame, constato que o autuado não se insurge diretamente contra esta infração, contudo, ao rechaçar a infração 02 – cujos documentos arrolados no levantamento fiscal são os mesmos da infração 01 – alega que a Nota Fiscal nº 68.130, emitida por GRW Ind. Com. Ltda., datada ACÓ JJF N° 0001-01/11

de 14/06/2006, no valor de R\$ 3.953,94, não foi registrada em virtude de ter sido objeto de retorno da mercadoria. Ou seja, a mercadoria não adentrou no estabelecimento sendo retornada através da mesma nota fiscal.

Ocorre que, tal alegação defensiva não restou comprovada, haja vista que apenas trouxe com a defesa uma cópia reprográfica do referido documento fiscal, contudo, sem qualquer registro ou carimbo dos postos fiscais do percurso que pudesse confirmar o efetivo retorno das mercadorias.

Quanto às Notas Fiscais nºs 038707 e 001150, referentes à data de ocorrência de 30/11/2005 e 30/11/2007, respectivamente, observo que o autuado silenciou.

Diante disto, considero integralmente subsistente esta infração.

No que concerne à infração 02, verifico que a exigência diz respeito à antecipação parcial do ICMS, referente às mesmas notas fiscais arroladas na infração 01, ou seja, Notas Fiscais nºs 038707, 068130 e 001150, referentes às datas de ocorrências de 30/11/2005, 30/06/2006 e 30/11/2007, respectivamente.

Cabe-me consignar que se trata de exigência fiscal totalmente diversa da infração 01, isto é, apesar de ambas as infrações se referirem aos mesmos documentos fiscais, inexiste qualquer relação ou incompatibilidade entre elas capaz de configurar a exigência em duplicidade do imposto.

Isto porque, a infração 01 cuida de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, sendo uma presunção legal relativa, conforme explanado acima.

Já a infração 02, diz respeito à antecipação parcial do ICMS incidente nas entradas interestaduais de mercadorias adquiridas para fins de comercialização, conforme previsto no art. 352-A do RICMS/BA.

Assim sendo, pode ser dito no exame desta infração o mesmo que foi afirmado acima com relação à Nota Fiscal nº 068130, ou seja, a alegação defensiva de que houve o retorno das mercadorias acobertadas pelo referido documento fiscal não restou comprovada, haja vista que o impugnante trouxe apenas com a defesa uma cópia reprográfica da mencionada nota fiscal, contudo, sem qualquer registro, a exemplo de carimbo dos postos fiscais que pudesse confirmar o efetivo retorno das mercadorias.

Diante do exposto, considero integralmente subsistente esta infração.

Quanto à infração 03, que diz respeito à imposição de *multa percentual sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga 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 tributadas normalmente* -, não vejo como prosperar este item do Auto de Infração na forma apresentada, haja vista que a condição indispensável para aplicabilidade, exclusivamente, da multa é de que as mercadorias adquiridas para comercialização tenham sido *devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributadas normalmente*.

Ora, no presente caso, o próprio autuante relata que utilizou como critério de apuração o livro Registro de Entradas e o mês de referência citado nos DAEs, conforme relação às fls. 18 a 22 dos autos. Ou seja, o levantamento levado a efeito pelo autuante não traz a necessária e indispensável comprovação de que as saídas posteriores das mercadorias sujeitas à antecipação parcial do ICMS foram tributadas normalmente pelo contribuinte.

Vale observar que a aplicação exclusivamente da multa – conforme esta infração – se explica pelo fato de que uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado, em multa equivalente a 60% do imposto não antecipado, nos termos do art. 42, II, “d”, c/c o § 1º, da Lei nº 7.014/96.

Assim, tendo em vista a inexistência de elementos suficientes para caracterizar a infração imputada ao autuado, considero nulo este item do Auto de Infração, ao tempo que, recomendo a autoridade competente a instauração de novo procedimento fiscal, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor recolhido.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279862.0601/10-4, lavrado contra **COMÉRCIO DE CONFECÇÕES MASCENA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$3.737,81**, acrescido das multas de 70% sobre R\$2.353,44 e de 60% sobre R\$1.384,37, previstas no artigo 42, incisos III e II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

Recomendada a autoridade competente a instauração de novo procedimento fiscal, a salvo de falhas, conforme previsto no art. 21 do RPAF/99.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de janeiro de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR