

**A. I. Nº** - 206828.0002/10-6  
**AUTUADO** - MARISA LOJAS S.A.  
**AUTUANTE** - LUIZ CARVALHO DA SILVA  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/SUL  
**INTERNET** 27.04.2011

## **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0078-05/11**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS.** Exigência do imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, ou seja, sobre as operações de entradas, com base na presunção legal de que a falta de registro de entradas destas mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamento com recursos não contabilizados, decorrentes de operações de vendas anteriormente realizadas e também não contabilizadas, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, o que não ocorreu. **2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL PARA USO E CONSUMO.** Exigência reconhecida pelo autuado. **3. BRINDES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS SEM TRIBUTAÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO.** Exigência comprovada. **4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DESTINADOS AO CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO.** Razões de defesa não elidem a acusação fiscal. Exigência subsistente. **5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. MULTA.** Exigência reconhecida pelo autuado. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 21/05/2010, exige o débito, no valor de R\$ 481.169,87, conforme demonstrativos às fls. 10 a 72 dos autos, em razão das seguintes irregularidades:

- 1 Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 441.766,38, referente aos exercícios de 2007 e 2008, constatados pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício.
- 2 Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 747,00, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, inerente aos meses de janeiro a agosto/2008.
- 3 Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$ 25.798,50, no exercício de 2007, decorrente de operações de saídas com mercadoria tributada (brinde: pen drive), caracterizada como não tributada, sem emissão da nota fiscal correspondente;
- 4 Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$ 7.859,70, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da

Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, inerentes aos meses de janeiro a agosto e outubro de 2008;

- 5 Multa percentual sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga por antecipação parcial, no valor de R\$ 4.998,29, 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. Ainda foi consignado que, nos meses de dezembro/07 e janeiro/08, houve, respectivamente, recolhimento a menor e a maior, indicando que a parcela não recolhida no primeiro mês foi compensada, em parte, no segundo. Contudo, no conjunto, restou a recolher a quantia de R\$ 8.330,49, base de cálculo da multa proposta, prevista no art. 915, § 1º, I, do RICMS/97.

O autuado, através de sua advogada legalmente constituída, apresenta defesa, às fls. 84 a 101 dos autos, após reproduzir, na íntegra, o conjunto da acusação fiscal, tece as seguintes alegações:

Em relação à primeira infração, aduz que nos demonstrativos fiscais de “Levantamento Quantitativo de Saídas” e de “Demonstrativo do Cálculo do Preço Médio – Saídas”, a fiscalização não identifica, com precisão e clareza, quais os números dos documentos fiscais de saída que dariam amparo aos referidos demonstrativo, nem as suas respectivas datas de saídas, se limitando apenas e tão-somente a descrever a sigla “CF”, nada mais. Assim, sustenta o autuado que caberia à autoridade autuante, obrigatoriamente, ter explicitado nos seus demonstrativos de saídas os números e datas dos documentos fiscais que compõem esses demonstrativos, mais não o fez. Entende que não pode manifestar-se sobre o conteúdo dos demonstrativos de saídas, se esses não trazem as informações necessárias e fundamentais para a sua validade, precisão e clareza, do que o impossibilita de exercer seu direito constitucional do contraditório pleno e da ampla defesa. Assim, com fundamento no art. 18, II, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, requer a declaração da nulidade do Auto de Infração, ou que a fiscalização elabore e apresente novos demonstrativos de saídas com explicitação dos números e datas dos documentos fiscais que os compõem, e que seja concedido novo prazo para que possa se manifestar.

No tocante a segunda e quinta infrações, a defendente anexa comprovante de pagamento, no montante de R\$ 7.238,41, à fl. 141 dos autos, e requer a extinção das exigências fiscais, com fundamento no art. 152, I, do CTN e do art. 90 do RPAF (Decreto nº. 7.629/99).

Inerente à terceira infração, aduziu o autuado que todas as notas fiscais consignadas no demonstrativo fiscal, sem exceção, correspondem a operações de entradas no estabelecimento de brinde (pen drive). Salienta que a fiscalização não trouxe aos autos um único documento fiscal que comprove a efetiva saída das mercadorias do estabelecimento da defendente para fundamentar a acusação de que “Deu saída a título de brindes...”. Destaca que, nos termos do art. 333 do Código de Processo Civil, o ônus da prova compete a quem alega, e, no caso sob exame, a autoridade alega, sem nada provar. Diz não ser possível a produção da prova negativa. Sustenta que se trata de acusação fiscal não provada e mister se faz a declaração de sua insubsistência.

Quanto à quarta infração, sustenta o autuado que, da análise do demonstrativo denominado de “Auditoria das aquisições de materiais de uso ou consumo (AUDIF-210)”, se constata que a exigência fiscal de diferencial de alíquotas se refere a “display”; “sinalização vidro provador”; “adesivo pirulito Grande o Vinil Eletros”; “adesivo Pirulito Pequeno o Vinil Eletros” e “Adesivo vinil Eletrostático TM o MG”, que, segundo o defendente:

- o “display” não é mercadoria, mas sim impresso gráfico, sujeito à incidência do Imposto Sobre Serviços e Qualquer Natureza – ISSQN. Ressalta que a nota fiscal emitida pelo remetente desses impressos gráficos, foi escriturada no livro Registro de Saídas sem débito do ICMS, conforme se constata pela cópia à fl. 154 dos autos, do que cita jurisprudência a respeito da aludida tributação.
- “sinalização” e “adesivo” não são mercadorias, mas sim etiquetas personalizadas sujeitas à incidência do ISSQN, do que cita jurisprudência a respeito da aludida tributação.

Por decorrência, sustenta o autuado que não pode se exigir diferença de alíquota do ICMS sob operação que não está sujeita à incidência do referido imposto, mas, sim, do imposto de competência municipal - ISSQN, do que entende ser totalmente descabida a exigência fiscal.

Por fim, requer que todas as decisões, notificações e respectivos documentos sejam encaminhados para a Rua Itapeva, nº 240, Conjunto 1201, Bela Vista, São Paulo – Capital, CEP 01330-000, e para a Rua James Holland, nº 422, Barra Funda, São Paulo, Capital, CEP 01138-000, sob pena de cerceio de defesa.

À fl. 160 dos autos, consta expediente do Coordenador de Cobrança da INFAZ Itabuna, Sr. Raimundo Eduvirgens Oliveira, no qual consigna que o sujeito passivo, no dia 21 de junho de 2010, através de SEDEX, enviou Defesa do Auto de Infração, que, apesar de ter sido protocolada no dia 29/06/2010, quando seu prazo legal de 30 (trinta) dias já havia encerrado no dia 28/06/2010, não deve, todavia, ser considerada intempestiva, uma vez que a data de entrega da mesma, legalmente aceita, é a da postagem nos Correios, ou seja, 21/06/2010, e não a de sua chegada na repartição fiscal, conforme orientação do próprio Conselho de Fazenda do Estado da Bahia.

O autuante, em sua informação fiscal, às fls. 162 a 166 dos autos, inicialmente, aduz que a impugnação administrativa se restringe às infrações 1, 3 e 4, já que o autuado reconheceu a procedência e quitou o débito fiscal relativo às infrações 2 e 5.

Em relação à infração 1, aduz que foi elaborada com observância fiel das normas emanadas da Administração Tributária da SEFAZ, com o auxílio do SAFA, sistema adotado pela fiscalização para levantamentos dessa natureza, tendo como fonte informações contidas em arquivos magnéticos fornecidos pela autuada em cumprimento às exigências legais do Convênio ICMS 57/95 (SINTEGRA). Salienta que este Auto de Infração, como tantos outros lavrados contra estabelecimentos usuários de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), e julgados procedentes, teve o levantamento de saídas de mercadorias com base no Registro 60R dos arquivos citados, os quais, por sua vez, atendem perfeitamente às exigências de legislação deste Estado, como disposto no artigo 686, inciso IV do RICMS, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, o qual estabelece a obrigação de o contribuinte manter as informações atinentes ao registro fiscal dos documentos recebidos ou emitidos por qualquer meio, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída e das aquisições e prestações realizadas no exercício de apuração, por total diário, por equipamento, e por resumo mensal por item de mercadoria (classificação fiscal) ou de serviço, por estabelecimento, quando se tratar de saídas documentadas por ECF.

Sendo assim, concluiu o autuante que o Registro 60R informado nos arquivos da autuada está, portanto, acorde com a legislação e seu conteúdo é o quanto basta para, junto com as informações relativas às entradas e aos estoques inicial e final, por item, apurar-se as omissões de entradas e/ou saídas de mercadorias.

No tocante à infração 3, destaca o preposto fiscal que percebe incoerência na argumentação de defesa, uma vez que a acusação transcrita pela própria defendente diz textualmente que a autuada *“Deu saída de mercadorias a título de brinde (PEN DRIVE), **sem emissão da Nota Fiscal correspondente**, conforme demonstrativo anexo,...”* Assim, salienta que, se o Auto de Infração informa que a saída se deu sem emissão de nota fiscal, não há que se falar em comprovar com discriminação de nota fiscal as mencionadas saídas, pois, em verdade, em que pese à alegação de que o ônus da prova compete a quem acusa, a autuada deveria, para defender-se, cabalmente, que seguir uma dessas duas vertentes: provar que emitiu nota fiscal de saída dos brindes com destaque do imposto pela alíquota interna e a lançou em seu livro Registro de Saídas; ou comprovar que tais bens ainda se encontram em seu poder, tendo registrado os mesmos em seu livro de Registro de Inventário.

Assim, segundo o autuante, considerando que teve o cuidado durante a ação fiscal, de verificar a não ocorrência de saídas dos referidos bens, pelo seu código 107610, mediante emissão de nota fiscal, e considerando que eles não se encontravam relacionados no livro Registro de Inventário em 31/12/2007, a conclusão lógica é a de que os brindes foram efetivamente distribuídos sem o

cumprimento prévio da obrigação prescrita no art. 565, II, do RICMS/97, tendo em vista que, em momento algum, o defendente denegou a afirmação de que a mercadoria em apreço destinava-se à distribuição como brinde.

Por fim, quanto à infração 4, aduz o autuante que, em verdade, como se pode observar às fls. 154, os “displays” foram transferidos, com o CFOP 6949, de outro estabelecimento da Companhia. Entende o preposto fiscal que o documento hábil de prova seria a cópia da Nota Fiscal que acobertou a entrada das mercadorias no estabelecimento remetente e não o simples lançamento de transferência que deveria ter utilizado o CFOP 6557 – Transferência de material de uso ou consumo.

Com referência aos demais itens reclamados, o autuante destaca que a defesa nada trouxe à colação, apenas alegou. Entretanto, no que tange ao descrito como “sinalizador vidro provador”, aduz que existe no próprio Auto de Infração prova incontestável de que a alegação de se tratar de material gráfico não sujeito ao ICMS não condiz com a verdade, pois, basta ver o conteúdo do demonstrativo que respalda a infração 02 (fls. 62 e 63), se verifica que toda a infração consistiu do uso indevido de crédito fiscal de ICMS na entrada de “sinalizador vidro provador”, escriturado com o CFOP 2949, quando o correto seria 2557. Destaca que o autuado aceitou a acusação e recolheu o imposto relativo àquela infração. Assim, entende que não foi elidida a acusação.

Diante de tais considerações, o autuante pede que seja procedente o Auto de Infração.

Em sessão de pauta suplementar, datada de 25 de novembro de 2010, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal converteu o PAF em diligência para que o contribuinte apresentasse documentos fiscais comprobatórios de suas alegações relativas aos displays, sinalização vidro provador, adesivo, etc.

Às fls. 176 a 186 dos autos, o sujeito passivo, inicialmente, registra a impossibilidade de apresentar os documentos fiscais solicitados dentro do prazo concedido e, em seguida, tece breve histórico da origem dos displays, adesivos e sinalizações. Afirma serem oriundos de empresas gráficas e produzidos em papel, papelão, plastificados ou não, autocolantes ou não, destinados a campanha de marketing com prazo previamente definido, os quais, posteriormente, são descartados, do que junta fotos exemplificativas às fls. 191 a 199 dos autos. Assim, reitera que não se trata de material para uso e consumo, mas de cessão de direito de uso de marcas e de sinais de propaganda, preconizada na lista de serviços anexa à Lei Complementar nº. 116/2003. Por fim, requer a nulidade da exigência fiscal e, na eventual hipótese de não acolhimento, a dilação do prazo para 60 (sessenta) dias para apresentar as notas fiscais.

O autuante, à fl. 203 dos autos, ressalta que, apesar dos esforços despendidos pela defendente, a exigência formulada pela JJF não foi atendida, já que nenhuma nota fiscal de origem dos produtos foi acostada aos autos.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o valor de R\$ 481.169,87, relativo a cinco irregularidades, tendo a segunda e quinta infrações sido reconhecidas pelo contribuinte, inclusive realizando o recolhimento dos valores nelas exigidos, majorados dos acréscimos legais, consoante fls. 168 e 169 dos autos, logo, não fazendo parte da lide, sendo, no entanto, procedentes as aludidas infrações. Sendo assim, a lide se restringe apenas às infrações 01, 03 e 04 do lançamento de ofício.

Quanto à primeira infração, a qual exige o ICMS, no montante de R\$ 441.766,38, apurado através de levantamento quantitativo de estoques nos exercícios de 2007 e 2008, decorrentes da constatação de omissão de saídas por presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, o defendente alega cerceamento ao seu direito de defesa por não conter, nos demonstrativos fiscais de “Levantamento Quantitativo de Saídas” e de “Demonstrativo do Cálculo do Preço Médio – Saídas”, as datas e os números e dos documentos fiscais de saída que deram amparo aos referidos demonstrativos, se

limitando apenas e tão-somente a descrever a sigla “CF”, do que requer a declaração da nulidade da infração ou novos demonstrativos elucidativos, com novo prazo para que possa se manifestar.

Contudo, como bem frisou o autuante em sua informação fiscal, por se tratar de estabelecimento usuário de equipamentos Emissor de Cupom Fiscal (ECF), o levantamento de saídas de mercadorias se baseou no Registro 60R fornecido pelo próprio contribuinte, através dos arquivos magnéticos SINTEGRA, em cumprimento às exigências legais do Convênio ICMS 57/95. Sendo assim, conforme previsto no art. 686, IV, do RICMS/BA, o contribuinte está obrigado a informar os documentos emitidos por qualquer meio, referentes à totalidade das operações de saída realizadas no exercício de apuração, por total diário, por equipamento, e por resumo mensal por item de mercadoria (classificação fiscal), por estabelecimento, quando se tratar de saídas documentadas por ECF.

Portanto, no caso concreto, os levantamentos de saídas e dos preços médios se basearam nos dados fornecidos pelo próprio contribuinte através do Registro 60R, constante do SINTEGRA, no qual informa, por documento fiscal emitido, a data, quantidade, espécie, valor unitário e total de mercadoria saída através do ECF, cuja fonte dos dados é do próprio sujeito passivo, o qual poderia confrontar as quantidades por ele informadas com as apuradas no levantamento fiscal, acusando divergências, se existentes. Logo, o fato de no levantamento consignar apenas o total mensal das quantidades saídas por espécie de mercadoria, sem precisar a data e o número do cupom fiscal, não ensejou qualquer prejuízo ao direito de defesa do contribuinte, visto que, nos termos do art. 18, § 2º, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, não se declarará a nulidade sem prejuízo ou se o ato praticado de forma diversa houver atingido a sua finalidade.

Assim, concluo pela subsistência da exigência, com base na presunção legal de que a falta de registro de entradas destas mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamento com recursos não contabilizados, decorrentes de operações de vendas anteriormente realizadas e também não contabilizadas, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, o que não ocorreu, e, em consequência, rejeito o pedido de nulidade arguido pelo autuado, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte.

Inerente à terceira infração, a qual exige o ICMS de R\$ 25.798,50 sob a acusação de que o contribuinte deu saída de mercadoria a título de brinde (PEN DRIVE), sem emissão da nota fiscal correspondente, aduziu o autuado que a fiscalização não trouxe aos autos um único documento fiscal para fundamentar a acusação, como também não ser possível a produção da prova negativa.

Contudo, da análise das peças processuais, vislumbro não caber razão ao apelante, pois, às fls. 64 e 65 dos autos, o preposto fiscal relaciona todas as notas fiscais de aquisição do produto, não tendo o insurgente apontado ou comprovado qualquer documento fiscal de operação de saída que viesse a destituir a acusação fiscal, o que denota subsistir a exigência fiscal.

Em relação à quarta infração, a qual exige o ICMS, no valor de R\$ 7.859,70, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, observo que o levantamento fiscal, às fls. 66 a 71 dos autos, consigna em quase sua totalidade o item “SINALIZAÇÃO VIDRO PROVADOR”, o qual foi objeto da exigência de crédito indevido (infração 2), cujo débito foi reconhecido como devido pelo autuado. Logo, se conclui que tais mercadorias foram adquiridas com tributação do ICMS e foram destinadas ao uso do estabelecimento autuado, sendo devida a diferença de alíquota, ora exigida.

No tocante às aquisições de “Micro Infoway ST 1240”; “Servidor Padrão Loja”; mouse; teclado; cabo de força; caixa acústica; microfone, constantes à fl. 66 dos autos, não foram sequer objetos de alegação pela defendente, sendo inquestionável a subsistência da sua exigência.

Por fim, inerente às aquisições diversas, constantes do mês de outubro de 2008 (fl. 71), com exigência do ICMS de R\$ 78,72, relativas a display; adesivo pirulito; banner, roleta em papel;

embalagem brinde, o contribuinte não comprova sua alegação de se tratarem de produtos sujeitos a incidência do Imposto Sobre Serviços e Qualquer Natureza – ISSQN, apesar da diligência neste sentido.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206828.0002/10-6**, lavrado contra **MARISA LOJAS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$476.171,58**, acrescido das multas de 70% sobre R\$441.766,38 e 60% sobre R\$34.405,20, previstas no art. 42, incisos III, II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$4.998,29**, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios conforme previsto na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de abril de 2011.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

FRANCISCO ATANÁSIO DE SANTANA – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA