

**A. I. Nº** - 281318.0901/12-9  
**AUTUADO** - MERCADÃO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS E BEBIDAS LTDA. (MERCADÃO RIBEIRO)  
**AUTUANTES** - JOÃO CARLOS MEDRADO SAMPAIO  
**ORIGEM** - INFAZ SANTO ANTÔNIO DE JESUS  
**INTERNET** - 14/11/2013

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0185-05/13**

**EMENTA: ICMS. 1.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. Reduzido o valor exigido com a aplicação da proporcionalidade. Infração parcialmente mantida. **2.** CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Confirmada a utilização indevida dos créditos apropriados. Infração subsistente. **3.** CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA E INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração exigida por presunção de omissão de saída, já contida na presunção constante da infração 1, que foi, também, por presunção de omissão de saída dentro do mesmo exercício de 2011. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 18/09/2012, exige ICMS no valor histórico de R\$169.755,47 em razão das seguintes irregularidades:

Infração 1– 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 entradas com recurso proveniente 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. ICMS no valor de R\$136.891,27, multa de 100%;

Infração 2 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária. ICMS no valor de R\$29.242,11. Multa de 60%;

Infração 3 – Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito. ICMS no valor de R\$3.622,09, multa de 100%.

O sujeito passivo apresenta defesa, às fls. 241 a 256, alegando nulidade, pois o demonstrativo apresentado deveria relacionar nota a nota, bem como deveria observar o Auto de Infração todos os seus requisitos, conforme consta no RPAF, alegando que o fisco auferiu valores aleatórios nos períodos fiscalizados.

Argumenta que o fisco não observou o pagamento do imposto antecipado, não observou o fisco o art. 142 do CTN.

Quanto à infração alega que não reconhece a presunção de omissão de saída, pois a fiscalização não efetuou nenhum levantamento contábil, não declara que examinou livro caixa, só conferindo os documentos e livros. Que as citadas saídas foram tributadas, não existe tributação pelas omissões de entradas, porque assim haveria um eixo de cobrança de tributação.

Quanto à infração 2, afirma que o recolhimento do imposto pelas saídas foram superiores aos valores das entradas, portanto, desfavorável ao contribuinte que pode ser comprovado verificando os valores de saídas pelas notas fiscais de emitidas.

No que alude a infração 3, afirma que as mercadorias foram todas tributadas nas saídas não cabendo a exigência em lume.

Faz considerações doutrinárias e jurisprudenciais sobre o ato nulo, bem como argui a suspensão da exigibilidade do crédito tributário tendo em vista a presente impugnação.

Considera as multas confiscatórias, conforme art. 150 da Constituição Federal, bem como alega que é beneficiário do Decreto dos Atacadistas, com redução de base de cálculo em 41,176%, o que não foi considerado pela autuação.

Questiona a multa das infrações 1 e 3, prevista no art. 42, III da Lei nº 7014/96, sendo 70% e não 100%, bem como alega que não cabe a multa da infração 2, pois não foi comprovada a infração.

Pede nulidade tendo em vista os erros relativos aos valores apurados pelo autuante. Pede diligência, caso não seja acolhida a nulidade, para apurar as informações trazidas aos autos e caso constatadas a incidência de juros superiores aos previstos legalmente, proceda aos recálculos do real valor devido, expurgando ainda dos cálculos a capitalização e os demais acréscimos ilícitos.

Pede a nulidade por ausência de fundamentos jurídicos e legais que embasem tal cobrança, acarretando o consequente cerceamento de defesa do contribuinte.

O autuante, às fls. 272 e 273 dos autos, apresenta a informação fiscal afirmando que o autuado alega ter sido feita a autuação sem a devida “descrição das notas fiscais e respectivos valores”. Alude que a simples confrontação de tal afirmação com os detalhados levantamentos que deram origem a autuação, afirma revelar total inépcia da alegação conforme demonstra com os levantamentos apensados ao processo das fls. 07 a 237 dos autos, que são, segundo o autuante, provas cabais de que a autuação foi efetuada sobre extensa base probatória.

Consta, à fl. 276 dos autos, que esta 5ª Junta de Julgamento Fiscal, em pauta suplementar, deliberou que o processo fosse encaminhado à INFAZ DE ORIGIEM, para que o autuante ou outro Auditor Fiscal designado:

- a) *Calcule, em relação às infrações 01 e 03, com base nas saídas do exercício fiscalizado, a proporcionalidade (percentual) entre as mercadorias sujeitas à tributação e com a fase de tributação encerrada ou simplesmente não sujeitas à tributação, tendo em vista o que dispõe a Instrução normativa Nº 56 /2007, publicada no Diário Oficial de 21/09/2007, e refaça os levantamentos efetuados, aplicando o percentual de proporcionalidade apurado em relação às mercadorias tributadas;*
- b) *Efetuada os ajustes, acima solicitados, é preciso que sejam elaborados novos demonstrativos de débitos do Auto de Infração, relativos às infrações 01 e 03, se assim for necessário.*

O diligente, à fl. 279 dos auto, responde afirmando que em relação à infração 1 os produtos elencados no levantamento quantitativo de estoque encontram-se discriminados nas fl. 07 a 90. São produtos sujeitos à tributação do ICMS não havendo, portanto aplicação do critério de proporcionalidade entre isentas e tributadas.

Quanto à infração 3, com base na DMA 2011, calcula a proporcionalidade de 55,96% de mercadorias tributadas, conforme consta à fl. 281 dos autos. O que resultou em um novo demonstrativo da infração 3. Janeiro R\$238,18, Fevereiro R\$17,67, Junho R\$186,49, Agosto R\$42,08, Outubro R\$31,11, Dezembro R\$1.496,49.

O sujeito passivo, às fls. 882 e 833 dos autos, foi cientificado e não mais se manifestou nos autos.

## VOTO

O presente lançamento de ofício, ora impugnado, contempla a exigência de 03 infrações por descumprimento de obrigação principal, já devidamente relatadas.

Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concluo, de forma preliminar, pela rejeição das nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável, foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, bem como foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências. Cabe destacar que os relatórios e demonstrativos anexados às fls. 07 a 127, constam notas fiscais, com seus respectivos números, quando necessários nos levantamentos quantitativos, com quantidade, valores e preços unitários.

O autuante, Auditor Fiscal do Estado, efetuou o lançamento de ofício, sem violar o art. 142 do CTN, pois é a autoridade administrativa competente e constituiu o crédito tributário pelo lançamento, verificando a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificando o sujeito passivo e aplicando as multas cabíveis.

Com fulcro no art. 147, inciso I, “a” e inciso II “a” e “b” do RPAF/99, indefiro a solicitação de nova diligência, pois os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a serem produzidas, pois, além de já ter sido designada diligência para o cálculo da proporcionalidade, as informações trazidas pelo autuado não oferecem elementos para tal providência.

Quanto à infração 1, foi exigida com base na presunção de natureza legal e que possui o caráter de relativa, aceitando a prova que a contradite.

É o que temos no caso em exame: o autuante, estribado na possibilidade legal, impõe ao sujeito passivo a cobrança de ICMS decorrente da realização de operações de saídas de mercadorias tributáveis, ao que o Autuado se contrapõe.

E, ao assim fazê-lo, poderia ter trazido ao processo os elementos probantes necessários para a desconstituição da acusação fiscal. Não o fez, porém. Apenas nega o cometimento das infrações, sem qualquer elemento contundente, além da simples negativa.

Por tal razão, a presunção deixa de sê-lo, passando a ser fato passível de cobrança pela Fazenda Pública, como de fato o foi.

O levantamento qualitativo por espécie de mercadorias, utilizado como roteiro para apurar a infração 1, é um procedimento previsto na Portaria nº 445/98, a qual foi seguida pelo autuante, contemplando quantidades e valores, que necessariamente não são extraídos dos livros contábeis e sim livros e documentos fiscais.

Ocorre que na infração 1 cabe a aplicação da proporcionalidade, na forma prevista pela IN nº 56/07, já calculada pelo autuante em relação ao exercício de 2011, contudo não aplicada para a infração 1, no percentual de 55,96% de mercadorias tributadas, conforme consta à fl. 281 dos autos.

Diante do exposto, cabe a aplicação de 55,96% sobre a BC apurada originalmente, no valor de R\$805.242,76 = R\$450.613,85 (base de saídas tributáveis) x 17% = R\$76.604,35.

Assim, a infração 1 é parcialmente procedente, cabendo a exigência do ICMS no valor de R\$76.604,35.

A infração 2 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária. O sujeito passivo, não comprova que efetivamente efetuou as saídas das respectivas mercadorias tributadas, de forma a pretender justificar a utilização dos aludidos créditos, bem como o fato de suas saídas serem superiores às entradas não confirma tal arguição.

Infração 2 é procedente.

Infração 3 foi exigida em razão de omissão de saída de mercadoria tributada, apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito. Trata-se, assim, de uma presunção de omissão de saída, que parte do pressuposto legal de ocorrerem saídas de mercadorias desacompanhadas de notas fiscais sem submetê-las à tributação do ICMS.

Ocorre que a infração 3, também, parte desse pressuposto que ocorreram saídas de mercadorias omitidas da tributação. Assim, as duas infrações presumem omissão de saídas de mercadorias que não se sabe exatamente quais foram dentro do mesmo exercício de 2011, não cabendo a manutenção das duas presunções. A infração 3, portanto, que tem valores omitidos menores do que a infração 1, deve ser considerada improcedente, pois está contida na presunção da infração 1.

Assim, a infração 3 é improcedente, vez que exigida por presunção de omissão de saída, já contida na presunção constante da infração 1, que foi, também, por presunção de omissão de saída dentro do mesmo exercício de 2011.

Quanto à redução de base de cálculo que alega relativo ao decreto dos Atacadistas, esse é um benefício condicionado, cabendo ao autuado demonstrar que as omissões ocorreram, por exemplo, para contribuintes inscritos. Assim, não cabendo redução para as omissões apuradas. Ocorre, contudo, que no caso das presunções ao se aplicar a proporcionalidade prevista na IN nº 56/2007, conforme foi aplicada através de diligência solicitada, já foi contemplada as aludidas reduções, pois a base de cálculo das tributadas utilizada para comparar com as não tributadas, já é reduzida, ou seja, já foi registrada com a base de cálculo que contempla a reduções aludida pelo impugnante.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, "Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar", 7ª edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omissor que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

Não há, por conseguinte, o que se falar da violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pois, além de serem, no presente caso, corolários do princípio do não confisco, já analisado, não encontram amparo fático, na medida em que a multa aplicada é adequadamente modulada para o desestímulo ao descumprimento das obrigações tributárias ora apuradas. Quanto ao pleito da sua redução, não cabe competência a essa unidade fracionária do CONSEF e sim a Câmara Superior na forma do art. 159 e 169 do RPAF/BA.

É importante lembrar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, no presente caso àqueles relativos à aplicação das aludidas multas, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA, bem como as decisões dos Tribunais apontados pelo autuando não vinculam os atos administrativos dessa unidade federativa.

Quanto à multa de 100% e não de 70%, cabe observar que a multa de 100% é a vigente no período em que ocorreram os fatos geradores, conforme previsão constante no art. 42, III da Lei nº 7014/96 e quanto aos acréscimo legais foram calculados em consonância com o que determina a legislação que regula a matéria, não cabendo qualquer ilegalidade ou mesmo inconstitucionalidade decretadas.

Diante do exposto, voto pela PROCEDENCIA EM PARTE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281318.0901/12-9**, lavrado contra **MERCADÃO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS E BEBIDAS LTDA., (MERCADÃO RIBEIRO)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$105.846,46**, acrescido das multas de 60% sobre R\$29.242,11 e 100% sobre R\$76.604,35, previstas no art. 42, incisos III e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de outubro de 2013.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - PRESIDENTE/RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR