

A. I. N º - 210613.0008/17-2  
AUTUADO - BARRETO ATACADO ALIMENTOS LTDA.  
AUTUANTE - HILTON MARINHO SILVA CAVALCANTE  
ORIGEM - INFRAZ ITABUNA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 05/11/2020

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0161-04/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. ENTRADA DE MERCADORIAS OU BENS NÃO REGISTRADOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Não ficou comprovado nos autos a falta de registro dos pagamentos referentes às notas fiscais que dão suporte ao presente lançamento na escrita contábil do autuado. Infração insubstancial. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração comprovada. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. a) FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Comprovado que o imposto nas operações de saídas posteriores não foi recolhido. Mantida a multa sobre o valor do imposto não recolhido. b) RECOLHIMENTO A MENOS. Mantida a multa sobre o valor do imposto não recolhido. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe foi lavrado em 29/09/2017, e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$84.934,75, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01 – 05.05.01 - Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, no valor de R\$8.264,30, acrescido da multa de 60%.

Infração 02 - 07.01.01 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, no valor de R\$4.867,25, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, acrescido da multa de 60%.

Infração 03 – 07.01.02 - Efetuou recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, no valor de R\$304,59, acrescido da multa de 60%.

Infração 04 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, destinadas à comercialização. Valor exigido: R\$71.498,61. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “d”, da Lei nº 7.014/96.

O autuado ingressa com defesa, fls. 66 a 73, inicialmente transcrevendo o teor das infrações. Após fala diz que o Auto de Infração deverá ser revisado, para que sejam verificados os equívocos cometidos pelo autuante, pelos motivos que passa a expor.

Em relação à infração 01 assevera que o suposto débito é indevido, e teve sua origem nas notas fiscais não escrituradas no livro Registro de entradas, sendo que as mesmas foram aquisições dentro do Estado, de produtos de uso e consumo e ativo imobilizado, fora do alcance do ICMS, no entanto as notas fiscais foram devidamente escrituradas no livro Diário, portanto, indevida a cobrança do imposto.

Acrescenta que o fiscal aplicou como para apuração da base de cálculo um índice de proporcionalidade, de acordo com a Instrução Normativa 56/2007, considerando o total das mercadorias escrituradas em cada mês, ao invés de considerar apenas os produtos tributados nas

poucas notas não escrituradas no mês, ou seja, esse índice poderia ser aplicado se fosse à totalidade das aquisições de mercadorias ou a maioria não escrituradas no mês de cobrança.

A Instrução Normativa diz que nas hipóteses previstas no § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96 o preposto fiscal poderá considerar que parte desses valores se refere a operações isentas, não tributadas e/ou sujeita à substituição tributária.

Reitera que as notas fiscais objeto da exigência não escrituradas no livro de entrada, mas registradas no livro Diário, são aquisições de produtos de uso e consumo/imobilizado, que se encontram discriminados no demonstrativo e nas notas fiscais ora juntada, com indicação da página do Diário onde a mesma foi lançada, conforme preceitua a legislação em vigor.

Quanto a infração 02 diz que, conforme demonstrativo por ele elaborado, observa-se que as notas fiscais foram apuradas separando as mercadorias com ST e as mercadorias com o ICMS tributado integralmente, as mercadorias com substituição tributária estão com o CST 060, que indica que já houve a retenção do ST nas operações anteriores e as mercadorias com o ICMS tributado integralmente, aproveitou-se dos créditos dispostos nas Notas Fiscais e pagou-se a diferença na saída, conforme estabelece a apuração do ICMS para empresas optantes pelo conta corrente.

Em relação à infração 03 afirma que pode-se extrair do § 1º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 que o mandamento da Lei é de que seja “dispensada” a exigência do tributo quando o contribuinte é sujeito ao regime normal de tributação e deixa de recolher a antecipação parcial de ICMS, isso porque, o contrário significa uma injusta exigência, que culminaria, inclusive em excesso na aplicação de multa por descumprimento de obrigação tributária.

Apresenta exemplo prático no intuito de comprovar a sua assertiva de que não ocorre prejuízo ao Erário, quando uma empresa, sujeita ao regime normal de apuração recolhe a menor a antecipação parcial do ICMS.

Aplicando tal entendimento toda vez que se exigir diferença de ICMS por antecipação parcial, que fora recolhida a menor, aumenta-se automaticamente o crédito fiscal referente à mesma, resultando na prática num mesmo valor de ICMS a recolher no período.

Ao se reportar à infração 04 assevera que o fiscal não observou que, ao, deve ser aplicado cumulativamente o disposto legal apontado no Auto de Infração para a aplicação da multa prevista no §1º do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Ressalta que o período fiscalizado é 2016 e a empresa estava sujeita o regime normal de apuração do ICMS e que em atendimento à intimação apresentou os livros fiscais, que não ensejaram qualquer penalidade relativa a omissões de qualquer gênero, corroborando com a sua assertiva de que as operações de saída posteriores se deram conforme exigência legal.

Repete o mesmo argumento externado na infração 03 concluindo que a exigência da Antecipação Parcial de ICMS após a apuração do imposto no respectivo mês não é cabível, pois tal exigência foi absorvida pela obrigação do ICMS a recolher na modalidade “Normal”, ou seja, após o encerramento da apuração mensal do imposto é devido somente o ICMS apurado naquele determinado mês, jamais à Antecipação Parcial, sob pena da mesma deixar de ser uma antecipação e sim uma exigência fiscal definitiva, num entendimento totalmente contrário à Lei.

Diz que decisões deste Conselho, conforme Acórdãos que transcreveu, sustentam a tese apresentada. Este é o entendimento firmado em Decisões.

Lembra que a data de pagamento da Antecipação Parcial para contribuinte habilitado, que é o seu caso, é o dia 25 do mês subsequente à entrada da mercadoria em seu estabelecimento. Já da data de pagamento do imposto normal é dia 09 dê cada mês. De uma data para outra percorrem no máximo, 15 dias, exigir uma multa de 60%, sem dúvida alguma é desproporcional.

Prossegue dizendo não ter havido dolo, fraude ou simulação, posto que atendeu integralmente às todas exigências legais na sua escrituração, não havendo quaisquer omissões sejam nas entradas, saídas ou apuração do ICMS, e pede a aplicação disposta no art. 158 do RPAF/BA.

Pede que as decisões sejam encaminhadas ao endereço do seu representante legal e pede a Improcedência do Auto de Infração.

O fiscal autuante ao prestar a Informação Fiscal, fl. 78 diz em relação a infração 01 que não importar a natureza das mercadorias adquiridas e sim o fato não terem sido registradas. Em relação ao argumento da autuada de que as mesmas foram registradas no livro Diário, frisa que a impugnante não apresentou qualquer prova.

Ressalta que a infração é decorrente de presunção legal da omissão de saída de mercadorias tributáveis decorrente de falta de registro, nos seus livros, de notas fiscais de entradas de mercadorias não contabilizadas, tal omissão indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos destas mercadorias com recursos não contabilizados, e nenhum momento a impugnante apresentou qualquer prova que possa desfazer o fato legalmente presumido.

Em relação as infrações 02, 03 e 04 após fazer um resumo dos argumentos defensivos de cada uma delas diz que não foram apresentados quaisquer elementos válidos na infração 02 e nas infrações 03 e 04 qualquer prova de haver efetuado os recolhimentos, nem refutou os valores apurados.

## VOTO

Inicialmente, observo que não há nenhum óbice a que as intimações também sejam dirigidas ao procurador do recorrente no endereço constante na defesa, entretanto, o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, em conformidade com o artigo 108 do RPAF/99.

A infração 01 trata de presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas.

Para essa situação, a legislação do ICMS, no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, prescreve que “Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar: saldo credor de caixa, suprimento a caixa de origem não comprovada, manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como **entrada de mercadorias ou bens não registrados**, pagamentos não registrados ou das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por: instituições financeiras; administradoras de cartões de crédito ou débito; “shopping centers”, centro comercial ou empreendimento semelhante, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”.

Portanto, a irregularidade apontada tem por base o valor das entradas não declaradas, com fundamento na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas, cabendo ao contribuinte comprovar a improcedência dessa presunção legal.

No caso presente, de acordo com os documentos que embasam a infração, especialmente o demonstrativo de fls. 11/20, constato que restou comprovado que a auditoria foi efetuada exclusivamente nos livros fiscais do contribuinte, conforme informação inserida no cabeçalho do referido demonstrativo, o qual transcrevo: “*Omissão de Saídas de mercadorias tributáveis evidenciada pela constatação do não registro de entradas de mercadorias, bens e serviços na escrituração fiscal do contribuinte, tomando por base as aquisições constantes em Notas Fiscais Eletrônicas e os lançamentos realizados no Livro Registro de Entradas.*”

Assim, não existem provas de que os pagamentos referentes aos referidos documentos fiscais não estavam registradas na escrita contábil do autuado, o que caracterizaria a omissão de receitas (de saídas de mercadorias), empregadas no pagamento das entradas que deixaram de ser contabilizadas, razão pela qual, fica afastada a exigência da infração 01.

Na infração 02, o autuado foi acusado de não ter recolhido ICMS devido por antecipação total, na qualidade de sujeito passivo por substituição, em operações de aquisições interestaduais.

O argumento defensivo para elidir a acusação fiscal, é de que as mercadorias objeto da exigência, constam nas respectivas notas fiscais com a informação CST 060, o que indica que houve a retenção do imposto nas operações anteriores.

Ocorre que não houve a juntada de qualquer prova documental pela defesa, que demonstrasse que o ICMS foi retido e recolhido pelas empresas remetentes das mercadorias. Nem sequer foi acostada uma amostra de notas fiscais com os valores retidos na origem. Dessa forma, o item 02 do Auto de Infração deve ser mantido sem qualquer alteração, pois não restou demonstrada a tese defensiva do sujeito passivo.

As 03 e 04, estão relacionadas à obrigação de pagamento do ICMS por antecipação parcial, sendo que a infração 03 exige o recolhimento a menos, e a infração 04 a falta de recolhimento do imposto.

O sujeito passivo sustenta que no período fiscalizado, exercício de 2016, de acordo com o disposto no § 1º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, estaria dispensado do pagamento por antecipação parcial, sendo exigida apenas uma multa percentual sobre o valor não recolhido no prazo estabelecido.

Alega que as operações de saídas posteriores se deram conforme exigência legal, uma vez que apresentou à fiscalização todos os livros fiscais, e que analisados na auditoria, não ensejaram qualquer penalidade relativa à omissão de qualquer gênero.

Dúvidas inexistem de que o contribuinte tem o dever jurídico de efetuar a antecipação parcial nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, no valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, independente do regime de apuração do imposto, conforme determinado no art. 12-A da lei 7014/96, a seguir reproduzido:

*“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.”*

Assim, tratando-se de descumprimento de obrigação principal, ambas as infrações restam caracterizadas, já que o deficiente não questionou qualquer valor apurado pela fiscalização.

Por outro lado, considero verídica a afirmativa do deficiente de que as saídas subsequentes foram tributadas e o imposto apurado através da sua conta corrente fiscal, tendo em vista que o autuante não se pronunciou a respeito, limitando-se a afirmar que o contribuinte não apresentou provas do recolhimento do imposto exigido, nem refutou os valores apurados.

Neste passo, entendo que em relação às infrações 03 e 04 deva ser aplicado o disposto no § 1º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, remanescendo apenas a multa de 60% do valor não recolhido a título de antecipação parcial, no caso, R\$182,75 e R\$42.899,16, respectivamente.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$47.949,16.

Por fim, no que diz respeito ao pedido de cancelamento ou redução da multa imposta, sobre o valor das infrações 02,03 e 04, deixo de acatá-lo, visto que esta instância de julgamento não possui competência para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal, de acordo com os artigos 158/159, do RPAF/BA.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **210613.0008/17-2**, lavrado contra **BARRETO ATACADO ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.867,25**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso II “d” da Lei nº 7.014/96, e da multa pecuniária no valor de **R\$43.081,91**, também prevista no Art. 42, inciso II “d” da Lei nº 7.014/96, e acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de agosto de 2020.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR