

**A. I. Nº** - 232856.0008/02-3  
**AUTUADO** - COMÉRCIO DE ALIMENTOS RIO BAHIA LTDA.  
**AUTUANTE** - FLÁVIO DO PRADO FRANCO JÚNIOR  
**ORIGEM** - INFRAZ JEQUIÉ  
**INTERNET** - 24.09.02

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0328-02/02**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS.** Constatou-se, em exercício aberto, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, estando as mercadorias ainda fisicamente em estoque, é devido o pagamento do imposto pelo sujeito passivo, na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadorias recebidas de terceiros, desacompanhadas de documentação fiscal, inclusive quanto à antecipação tributária e respectivo valor adicionado, além da multa relativa à falta de cumprimento de obrigação acessória pelas saídas sem documentação fiscal de mercadorias não tributáveis (diferença de entradas), bem como do imposto de sua responsabilidade direta, relativo à omissão de saídas. Refeitos os cálculos mediante revisão efetuada pelo autuante, ficou reduzido o imposto originalmente reclamado. **2. ENTRADA DE MERCADORIA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES 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. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. **3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS PARA O ATIVO FIXO.** É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando os bens são destinados ao ativo permanente do estabelecimento. **4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO.** Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 22/05/2002, refere-se a exigência de R\$372.906,77 de imposto, mais multa, tendo em vista que foram constatadas as seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do ICMS, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a de saídas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, exercício aberto.
2. Operações de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, exercício aberto.
3. Falta de recolhimento do imposto pela constatação da existência de mercadoria em estoque desacompanhada da respectiva documentação fiscal, atribuindo-se ao seu detentor a condição de responsável solidário, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias, valores apurados mediante levantamento quantitativo de estoques, exercício aberto.
4. Falta de recolhimento do imposto na condição de responsável solidário por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, exercício aberto.
5. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, conforme percentuais de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita de entrada de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, exercício aberto.
6. Deixou de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios.
7. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença de alíquotas, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do estabelecimento.
8. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88 do RICMS-BA.

O autuado impugnou o Auto de Infração apresentando preliminar de nulidade, alegando falta de fundamentação legal, citando a Constituição Federal, art. 18 do RPAF/99, ensinamentos de Hely Lopes Meirelles e o art.142 do CTN. Foi alegado também que houve cerceamento do direito de defesa por falta de clareza da imputação, entendendo que a apuração foi efetuada de forma precária nos exercícios de 2000 e 2001, relativamente à falta de registro de notas fiscais no Registro de Entradas, considerando que o autuante informou que os documentos fiscais foram obtidos pelo CFAMT. Citou decisões do CONSEF. Outra preliminar apresentada, se refere à falta de motivo para exigir o imposto decorrente da diferença de alíquota. Quanto ao mérito, foi alegado em relação à exigência do imposto relativo à falta de lançamento de notas fiscais nos livros próprios, que as compras de mercadorias realizadas pelo autuado estão consignadas no seu Registro de Entradas. Apresentou relação de NFs, informando que não foram escrituradas por se tratar de mercadorias que sofrem o pagamento antecipado pelo remetente. Disse que em relação ao restante das notas fiscais relacionadas pelo autuante, é necessário que sejam apresentadas as provas da efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento do autuado. Disse que se a empresa adquirisse as mercadorias constantes das notas fiscais e tais aquisições fossem à vista, apareceria o débito escriturado em sua escrita contábil. Se fosse a prazo, deveria ter um lançamento a débito na conta

mercadorias e um lançamento a crédito na conta duplicata a pagar, ou fornecedores. Invocou o Código Civil, art. 81, alegando que o ônus da prova cabe a quem alega, e que falta a prova material da infração.

Quanto à infração 07, foi alegado que não havia motivo para a exigência fiscal, considerando que caberia concomitante, a escrituração do crédito fiscal correspondente à diferença de alíquota. Por isso, não fazendo a compensação do crédito e não efetuando o pagamento do imposto, entende que não houve qualquer prejuízo financeiro para os cofres públicos. O autuado reconhece somente a existência de responsabilidade por uma multa formal decorrente da falta de cumprimento da obrigação acessória de não escriturar as notas de aquisição dos bens nos livros fiscais próprios.

Em relação ao levantamento quantitativo de estoques, foi alegado que o resultado apurado pelo autuante não guarda a menor proporcionalidade com as dimensões do estabelecimento comercial. Indicou as divergências constatadas nos itens, açúcar, arroz, óleo de soja, sabão, feijão, charque frisl, farinha de trigo e desinfetante. Por fim, requereu que o CONSEF julgue procedente o pedido para desconstituir o crédito tributário, decretando a nulidade, ou no mérito, pela improcedência do lançamento tributário.

O autuante apresentou informação fiscal, contestando as preliminares de nulidade apresentadas pelo autuado que alegou falta de fundamentação legal e cerceamento do direito de defesa. Quanto ao mérito, o autuante informou que em relação à diferença de alíquotas, a exigência encontra amplo respaldo da legislação, e o contribuinte não escriturou à época, os documentos em livros fiscais próprios. Quanto aos documentos fiscais não escriturados, citou o art. 2º, § 3º e art. 322, inciso I do RICMS/97, concluindo que toda e qualquer entrada de mercadorias ou bens no estabelecimento deve ser objeto de registro na escrituração fiscal e contábil.

O autuante contestou ainda as alegações defensivas referentes ao levantamento quantitativo de estoques, informando que a grande quantidade de documentos manipulados, aliado ao excesso de atribuições impostas ao Auditor Fiscal, explicam alguns lapsos cometidos, mas entende que as omissões não comprometeram o trabalho. Disse que em virtude do reconhecimento dos equívocos cometidos, elaborou novos demonstrativos, refazendo todo o trabalho, que anexou aos autos.

Em consequência dos novos demonstrativos anexados aos autos pelo autuante quando prestou a informação fiscal, o autuado foi intimado para tomar conhecimento, conforme intimação de fl. 941 e respectivo “AR” de fl. 942 do PAF.

## **VOTO**

Quanto às preliminares de nulidade argüidas pelo defendente, constatei que o PAF está revestido das formalidades legais, haja vista que estão determinados o contribuinte, o autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, não estando presentes os motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF.

Foi alegado pelo defendente que existe falta de fundamentação legal para lavratura do Auto de Infração, entretanto, constata-se no presente processo que o procedimento fiscal foi desenvolvido de acordo com as normas regulamentares e, não implicariam nulidade da autuação fiscal as eventuais incorreções, que foram corrigidas pelo autuante e comunicado ao autuado, e se houvesse erro da indicação de dispositivo regulamentar, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal.

Quanto ao também alegado cerceamento do direito de defesa, não está comprovada nos autos a existência de vícios formais ou materiais que comprometam a eficácia da autuação fiscal. Assim, ficam rejeitadas as preliminares de nulidade requeridas nas razões de defesa.

Os itens 01 a 05 do Auto de Infração são decorrentes de levantamento quantitativo de estoques, referente ao período de 01/01/2002 a 09/04/2002, exercício aberto, sendo constatadas tanto diferenças

de saídas como de entradas de mercadorias tributáveis, e exigido o imposto relativamente às diferenças encontradas.

Inconformado com o levantamento quantitativo de estoques, o autuado apresentou defesa, incluindo relação de mercadorias e respectivos equívocos constatados nos demonstrativos elaborados pelo autuante, relativamente aos itens, açúcar, arroz, óleo de soja, sabão, feijão, charque frisl, farinha de trigo e desinfetante.

O autuante informou que reconhece os equívocos apontados nas razões de defesa, e por isso, os cálculos foram refeitos e anexados aos autos novos demonstrativos, fls. 872 a 939 do PAF. Assim, efetuadas as necessárias retificações, foram alterados os valores do imposto exigido nas infrações 01 a 05, conforme quadro abaixo:

ITEM DO A I	DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR DO DÉBITO R\$	MULTA	Folha do PAF
1	01/04/2002	09/05/2002	5.279,43		907
1	09/04/2002	09/05/2002	3.424,17		938
2	09/04/2002	09/05/2002		40,00	908 / 939
3	01/04/2002	09/05/2002	2.385,33		905
3	09/04/2002	09/05/2002	3.197,43		934
4	01/04/2002	09/05/2002	339,60		904
4	09/04/2002	09/05/2002	3.512,31		936
5	09/04/2002	09/05/2002	37,22		906
5	01/04/2002	09/05/2002	2.707,55		937
<b>T O T A L</b>			20.883,04	40,00	-

Vale ressaltar, que em decorrência da informação fiscal e dos novos demonstrativos acostados aos autos pelo autuante, o contribuinte foi intimado a tomar conhecimento e se manifestar, querendo, conforme intimação de fl. 941 do PAF, cujo recebimento está comprovado pelo “AR” de fl. 942, sendo apresentadas novas razões de defesa. Entretanto não foi trazido aos autos pelo defendente nenhum fato novo.

Considerando que se trata de exercício aberto, sendo apuradas diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias tributáveis, o imposto apurado está conforme discriminação a seguir:

- É devido o imposto de responsabilidade direta do autuado relativo à omissão de saídas (infração 01), conforme art. 15, inciso I, alínea “b”, Portaria 445/98, combinado com o art. 60, inciso II, alínea “a”, do RICMS/97;
- Multa por descumprimento de obrigação acessória, relativamente à omissão de saídas de mercadorias isentas ou não sujeitas à tributação (infração 02), conforme art. 5º, inciso III, Portaria 445/98 (RICMS/97, art. 915, inciso XXII);
- Considerando que ainda existiam mercadorias em estoque, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadorias recebidas de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal (omissão de entradas – infração 03), conforme art. 15, inciso I, alínea “a”, Portaria 445/98 e RICMS/97, art. 39, V;
- Quanto às mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, é devido o imposto relativo à omissão de entradas, por ter adquirido de terceiros mercadoria desacompanhada de documentação fiscal (infração 04), conforme art. 10, inciso I, alínea “a”, Portaria 445/98 (RICMS/97, art. 39, V);

- É devido também, o imposto apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no Anexo 88 do RICMS/97 relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada e as mercadorias ainda encontravam-se em estoque (infração 05), conforme art. 10, inciso I, alínea “b”, Portaria 445/98.

A infração 06, trata da falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, sendo alegado pelo defendente que as notas fiscais por ele relacionadas nas razões de defesa, não foram escrituradas por se tratar de mercadorias que sofrem o pagamento antecipado pelo remetente, e quanto ao restante das notas fiscais relacionadas pelo autuante, é necessário que sejam apresentadas as provas da efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento do autuado.

Além das questões relacionadas ao sistema CFAMT, e quanto ao imposto recolhido pelo remetente pelo Regime de Substituição Tributária, não foram apresentadas pelo defendente elementos para elidir a acusação fiscal, e o fato apontado no Auto de Infração foi confirmado pelo autuado, que também declarou desconhecer parte das notas fiscais. Entretanto, entendo que não devem ser acatadas as alegações defensivas, uma vez que foram elaborados pelo autuante os demonstrativos do imposto apurado e anexadas aos autos as vias dos documentos fiscais retidas pelo fisco, no trânsito de mercadorias, constando os dados referentes ao autuado, além do número e série da nota fiscal, CGC do emitente e Estado de origem, conforme fls. 71 a 380 do PAF.

De acordo com o art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, a ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. Considerando que o contribuinte não apresentou qualquer prova da improcedência da presunção, entendo que é subsistente a exigência do imposto, por se tratar de presunção de saídas anteriores.

O item 07 do Auto de Infração trata da exigência do imposto decorrente da diferença de alíquotas, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, sendo alegado pelo autuado que não foi recolhido o imposto devido, mas não se creditou do valor, considerando que teria direito a uma compensação do mesmo, e por isso, entende que em nada altera a situação, isto é, não houve prejuízo para o erário estadual, reconhecendo a responsabilidade por multa formal referente ao descumprimento de obrigação acessória caracterizada pela não escrituração das notas fiscais de aquisição dos bens nos livros fiscais.

Relativamente à diferença de alíquotas, a Lei nº 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96).

Entendo que é subsistente a exigência fiscal, haja vista que o defendente confirmou nas razões de defesa não ter efetuado o recolhimento do imposto apurado e quanto à compensação com o lançamento de crédito na escrita fiscal, tal direito só pode ser exercido após o pagamento do imposto e da respectiva escrituração fiscal, de acordo com as regras estabelecidas na legislação, inclusive quanto aos formulários próprios (CIAP).

A infração 08 se refere à falta de pagamento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de charque proveniente de outras unidades da Federação mercadoria relacionada no anexo 88 do RICMS/97, conforme demonstrativos de fls. 62 a 64 e 308 / 309 do PAF.

Constata-se que a mercadoria objeto da autuação fiscal está enquadrada no Regime de Substituição Tributária, e por isso, a obrigatoriedade de recolhimento do tributo é prevista no art.

371, inciso I, combinado com o 125, inciso I, alínea “a” do RICMS/97. Assim, observa-se que a exigência fiscal está amparada na legislação.

O autuante elaborou os demonstrativos de fls. 62 a 64 e 308 / 309 do PAF, onde foram relacionadas as notas fiscais utilizadas no levantamento fiscal. O autuado não contestou os cálculos, e não apresentou qualquer elemento de prova para contrapor a exigência fiscal.

Vale ressaltar, que de acordo com o art. 123 do RPAF/99, a impugnação do sujeito passivo deve ser acompanhada das provas que o mesmo tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art. 143 do RPAF/99).

Entendo que subsiste infração apurada, e por isso, considero que é devido o ICMS por antecipação, conforme apurado pelo autuante nos demonstrativos acostados aos autos.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, haja vista que as infrações apuradas foram devidamente caracterizadas, ficando alterado o total do débito para R\$352.746,11 conforme demonstrativo abaixo, em decorrência das modificações realizadas quanto às infrações 01 a 05, que sofreram revisão efetuada pelo autuante acatando as alegações defensivas.

INFRAÇÃO Nº	DECISÃO DA JJF	IMPOSTO	MULTA	TOTAL
01, 03, 04, 05	PROC. EM PARTE	20.883,04		
02	PROCEDENTE		40,00	
06	PROCEDENTE	304.814,49		
07	PROCEDENTE	25.466,81		
08	PROCEDENTE	1.541,77		
TOTAL		352.706,11	40,00	352.746,11

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232856.0008/02-3**, lavrado contra **COMÉRCIO DE ALIMENTOS RIO BAHIA LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$352.706,11**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 70% sobre R\$325.697,53, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, 60% sobre R\$27.008,58, prevista no art. 42, inciso II, alíneas “d” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, além da multa de **R\$40,00**, prevista no art. 42, inciso XXII, da Lei nº 7.014/96.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de setembro de 2002.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - RELATOR