

A. I. Nº - 233037.0144/03-3  
AUTUADO - GOTAS D'ÁGUA DISTRIBUIDORA LTDA.  
AUTUANTE - ADHEMAR BISPO DE SOUZA  
ORIGEM - INFRAZ ITABERABA  
INTERNET - 14.06.04

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0202-01.04**

**EMENTA. ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** PRESUNÇÃO DE OMISSÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS (sic). Enquadramento dos fatos efetuados em desacordo com as rotinas da fiscalização, implicando desvirtuamento do fato concreto, com exigência do imposto por presunção de omissão de receitas em vez de responsabilidade solidária. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Levantamento prejudicado em função do enquadramento errôneo do tópico precedente, que serviu de base para o cálculo do imposto devido neste item. Itens nulos **c)** OMISSÕES DE SAÍDAS DE OPERAÇÕES COM FASE DE TRIBUTAÇÃO ENCERRADA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Constatando-se omissão de saídas de mercadorias sem emissão de documento fiscal e sendo a mercadoria enquadrada no regime da substituição tributária, a fase de tributação já se encontra encerrada, sendo correta a exigência de multa pelo descumprimento de obrigação acessória à legislação tributária. 2. SAÍDAS SEM NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração não contestada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 23/12/03, cobra ICMS no valor de R\$5.916,13 acrescido das multas de 70% e 60%, mais multa no valor de R\$50,00, em decorrência:

1. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, anteriormente efetuadas sem emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias sem a respectiva escrituração, o que autoriza a cobrança do imposto por presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (exercício de 2002) - R\$3.840,38;
2. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido e deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria (exercício 2002) – R\$1.154,88;
3. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis,

efetuadas sem emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (exercício de 2002) - R\$919,87;

4. Operações de saídas de mercadorias isentas ou não tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais e consequentemente sem escrituração nos livros próprios apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias – descumprimento de obrigação acessória – fato punido com multa de R\$ 50,00 (exercício de 2002).

O autuado (fls. 11/12) impugnando o lançamento fiscal, disse que em relação à mercadoria “Refrigerante de 2 litros” houve equívoco da fiscalização quanto às quantidades inventariadas como estoque inicial, pois a correta era de 1.568. Ainda, que o preço médio unitário do mês de dezembro era de R\$3,60. Refez o levantamento para demonstrar que com estes ajustes as omissões passariam a ser de saídas. Como as mercadorias estão enquadradas na substituição tributária a penalidade seria de uma multa no valor de R\$50,00, que já fora cobrado na infração 4.

Quanto à “Água Mineral 12 x 500 ml” o autuante não considerou diversas notas fiscais, que discriminou, devidamente registradas no seu livro Registro de Entradas, cuja cópia reprográfica apensou aos autos.

Teceu as mesmas considerações em relação à mercadoria “Água Mineral 20 x 1”, anexando, da mesma forma, cópia reprográfica do livro Registro de Entradas.

Diante do que expôs, solicitou que a ação fiscal fosse julgada parcialmente procedente.

O autuante prestou informação (fl. 48) não acatando os argumentos defensivos, sob as seguintes razões:

1. O impugnante não anexou aos autos cópia do livro Registro de Inventário, nem a memória de cálculo do preço médio questionado para provar seus argumentos.
2. Que parte das notas fiscais apensadas aos autos se referia ao ano de 2001. Aquelas do ano de 2002 foram consideradas no levantamento dos estoques.

Considerando que o autuante não havia anexado ao Auto de Infração os demonstrativos analíticos que compuseram os demonstrativos sintéticos do levantamento quantitativo dos estoques por espécie de mercadorias (fls. 6/9), esta JJF, em pauta suplementar, decidiu baixar os autos em diligência à Inspetoria de Itaberaba para que fossem tomadas as seguintes providências:

1. Que órgão competente daquela repartição intimasse o sujeito passivo à apresentar cópia do seu livro Registro de Inventário encerrado em 31/12/2001, já que sua contestação se pautou no estoque inicial da mercadoria “Refrigerante de 2 litros” e a cópia do referido livro trazida aos autos era de 31/12/2002.
2. Que o autuante anexasse aos autos todos os demonstrativos e levantamentos que havia elaborado. E, de posse da cópia do livro Registro de Inventário, conforme solicitação, analisasse e procedesse, se fosse o caso, o ajuste necessário ao levantamento fiscal realizado.

Caso houvesse modificação do débito, deveria o autuado ser intimado para conhecimento do fato.

O autuante anexou os levantamentos que havia realizado, conforme solicitado por esta Junta de Julgamento Fiscal. Também, anexou cópia do livro Registro de Inventário referente ao exercício encerrado em 31/12/2001. Não houve mudança dos valores de débito constantes no Auto de Infração (fls. 59/78).

## VOTO

Analisando as peças processuais, verifiquei que o autuante não havia anexado ao Auto de Infração os demonstrativos analíticos que compuseram os demonstrativos sintéticos do levantamento quantitativo dos estoques por espécie de mercadorias, conforme determinação do art. 41, II, do RPAF/99. Diante desta circunstância, esta Junta de Julgamento Fiscal baixou os autos em diligência para que este Colegiado tivesse condições de analisar e decidir a presente lide. O autuante cumpriu a solicitação, inclusive anexando ao processo cópia do livro Registro de Inventário do exercício de 2001, já que as quantidades da mercadoria “Refrigerante de 2 litros” foram contestadas pela defesa.

Entretanto, ao voltar á julgamento, sanada a deficiência de análise, me deparei com um problema que, conforme art.153 combinado com o art. 18, IV, “a”, do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99) não posso deixar de apreciar e que neste momento o faço.

O item 1 do Auto de Infração trata da cobrança do ICMS que foi apurado através da auditoria de levantamento quantitativo dos estoques de mercadorias em exercício findo (2002). Foi cobrado imposto pela omissão de saída de mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária (água mineral e refrigerantes), apurada através da constatação de entradas não registradas. Na descrição dos fatos e entre os dispositivos legais ditos infringidos foi citado o art. 2º § 3º, IV do RICMS/97 (Dec. 6.284/97), ou seja, a razão da autuação foi a presunção de operações anteriores de saídas de mercadorias tributáveis, que não se sabe quais, decorrente da falta de registro de notas fiscais de entradas na escrita do contribuinte, presunção inserta no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, cuja presunção cabe ao contribuinte desconstituir. Esta acusação estaria correta, pois dentro das determinações legais, se as mercadorias não estivessem enquadradas no regime da substituição tributária, conforme acima declinado. Tratando-se de mercadorias com imposto pago por antecipação tributária, quando a fase de tributação, nas saídas, já se encontra encerrada, não se pode falar em presunção de omissões de saídas anteriores.

Em relação a estas mercadorias, se elas ainda se encontrarem em estoque ou se tiver saído sem tributação (caso presente), deve ser exigido o pagamento do imposto, do sujeito passivo, por responsabilidade solidária, por ter adquirido de terceiros mercadorias desacompanhada de nota fiscais, sem agregação da MVA, em conformidade com o ordenamento do art. 6º, IV da Lei nº 7.014/96 e art. 39, V do RICMS/97, ou seja, detectadas omissões de entradas de mercadorias, o tratamento fiscal a ser dispensado é aquele correspondente ao das mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, atribuindo-se ao seu detentor a condição de responsável solitário pelo recolhimento do tributo. As mercadorias entraram no estabelecimento do autuado desacompanhadas de notas fiscais, não havendo qualquer recolhimento anterior do imposto. Esta, inclusive, é a orientação dada pela Portaria nº 445/98 em relação ás mercadorias sujeitas à antecipação tributária.

Diante desta análise da legislação, o fulcro da autuação está equivocado. Não existiu a presunção da omissão anteriores de saídas de mercadorias tributáveis e sim, a entrada de mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária sem documento fiscal. Deve-se, igualmente, ser cobrado o imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Ressalto que o autuante assim procedeu, conforme acusação da infração 2. Porém, partindo de uma figura tributária inexistente (infração 1) comprometeu esta última, já que decorrente da primeira.

Diante do exposto e em relação as infrações 1 e 2 as acusações não foram fundamentadas nos termos da norma tributária vigente. O procedimento fiscal é nulo, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF/99.

No mais, a repartição fiscal deverá verificar os elementos que justifiquem a renovação do procedimento, podendo o contribuinte, antes desta renovação, sanar alguma irregularidade porventura existente, mediante denúncia espontânea.

A infração 2 trata da aplicação da multa no valor de R\$50,00 pela constatação de saída de mercadoria (Água Mineral 6 x 1,5l) sem emissão de nota fiscal, também apurada através de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria. A multa foi aplicada vez que como foi detectada diferença de saída e como a mercadoria encontra-se enquadrada no regime da substituição tributária, não se pode mais cobrar imposto, pois a fase de tributação se encontra encerrada. Correto o procedimento fiscal. Por oportuno, ressalto que o sujeito passivo não impugnou o lançamento.

A infração 3 diz respeito a omissões de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de levantamento quantitativo dos estoques (garrafão de 20 l para água mineral e suporte para garrafão de água mineral). Não houve contestação deste item. Mantendo a acusação no valor de R\$919,87.

Voto pela procedência parcial da autuação, homologando o valor efetivamente 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 233037.0144/03-3, lavrado contra **GOTAS D'ÁGUA DISTRIBUIDORA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$919,87**, acrescido da multa 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96 e demais acréscimos legais, mais a multa de **R\$50,00**, prevista no art. 42, XXII do mesmo diploma legal. Homologam-se os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 7 de junho de 2004.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR