

A. I. Nº - 233080.0600/04-7  
AUTUADO - HEBERT NABID S DE AZEVEDO  
AUTUANTE - ROBERTO COUTO DOS SANTOS  
ORIGEM - INFAC JACOBINA  
INTERNET - 04.11.04

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0413-03/04**

**EMENTA: ICMS.** 01. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Reduzido o valor do imposto. **b)** FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. MERCADORIAS CUJO IMPOSTO FOI PAGO POR ANTECIPAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Infração caracterizada. **c)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. É devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal. 02. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Infração comprovada. 03. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA ANTECIPADA. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a mercadoria adquirida com imposto antecipado. Infração caracterizada. Rejeitado pedido de nulidade e realização de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 16/06/2004, exige imposto de R\$13.611,00 acrescido de multas de 60% e 70% além de multa de R\$50,00 pelas seguintes infrações:

01 – Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado com valor de R\$2.876,79.

02 – Omissão de saída de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, sendo aplicado multa fixa de R\$50,00.

03 – Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, aplicado MVA e deduzido a parcela de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, com valor de R\$79,86.

04 – Omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor da conta Caixa com valor de R\$8.113,35.

05 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento de imposto por substituição tributária, com valor de R\$2.541,00.

O autuado, na defesa apresentada (fls. 159 a 164) através do seu representante legalmente constituído (fl. 158), inicialmente descreveu as infrações e alegou que o autuante cometeu diversos equívocos em relação às entradas e saídas do levantamento quantitativo, a exemplo do item farinha de trigo que considerou entradas de 6.670 em vez de 5.470 sacos. Relacionou as notas fiscais e quantidades (fl. 161) para comprovar suas alegações. Quanto às saídas, afirma que deixou de computar as vendas ao consumidor final através de cupom fiscal, alem de considerar saída de 428 sacos de farinha de trigo especial, o que levando em conta as notas fiscais emitidas pela autuada, não ocorreu.

Alegou que diante do exposto torna-se necessário a realização de diligência para apurar o fato correto, sob pena de permitir tributação indevida sobre fato inexistente, mesmo considerando o trabalho empreendido pelo autuante, que conduziu a erro perfeitamente humano.

Afirma que se realizada diligência ficará demonstrado que as infrações 01, 02 e 03 não ocorreram, motivo pelo qual requer do órgão competente a realização da mesma, para apurar a realidade dos fatos. Cita entendimento de Alberto Xavier no que se refere a condução do Processo Administrativo Tributário.

Quanto à infração 04 afirma que a suposta omissão de mercadorias tributáveis apurada no dia 20.10.2004, através do saldo credor de Caixa na quantia de R\$47.725,58, sobre a qual o autuante aplicou alíquota de 17% e multa de 70%, fundamentado no art. 97, IV “b” do RICMS/BA, tal pretensão reporta-se a data que ainda está por vir, o que por si é nula no mundo jurídico. Além do mais, atesta que o fundamento da imposição, art. 97, IV, “b” refere-se a “vedação da utilização do crédito fiscal (...) quando a operação de aquisição ou prestação tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo exceções expressas (art. 356 e 359)”. Finaliza afirmando que não precisa dizer mais nada para eliminar a pretensão.

No que se refere à infração 05, relativa a utilização indevida de crédito da Nota Fiscal nº 24.100 do Moinho Sergipe S/A de 14/12.2003, diz que a utilização do crédito efetivamente não ocorreu, tendo em vista que o mesmo foi escriturado no livro de Apuração do ICMS, mas não foi utilizado, conforme cópia da folha do livro apresentada no documento nº 15, e que se foi escriturado e não

utilizado não há do que se falar na imposição, visto que não causou nenhum prejuízo, e finalmente pede a improcedência da infração.

Finaliza requerendo a improcedência da autuação e ainda que o CONSEF determine a realização de diligências para apurar os fatos em toda sua extensão.

A autuante, na informação fiscal prestada (fl. 193) inicialmente discorre sobre as alegações apresentadas na defesa e afirma que em relação ao item 6 - Farinha de Trigo, sacos de 50 kg, a alegação do autuado é insubstancial tendo em vista que as Notas Fiscais nºs 18846, 022419 e 024100 relacionadas na fl. 161 indicam quantidades de 590, 860 e 860 sacos, quando de fato como relacionado no demonstrativo da fl. 69 e que as quantidades corretas são 190, 260 e 260 sacos.

Informa que o autuado não incluiu no seu demonstrativo dados de Farinha de Trigo cuja embalagem é fardo de 10 Kg, que foi objeto do mesmo levantamento quantitativo dos estoques nos itens 7, 8 e 9.

Quanto à alegação do contribuinte no tocante ao saldo credor de Caixa reconhece ter cometido os dois equívocos, e afirma que não invalida a imputação da penalidade tendo em vista que a prova da irregularidade é o livro Caixa cuja cópia foi anexado ao processo.

Diz que cometeu um erro ao digitar a data 20.10.2004 quando o correto é 20.10.2003, mas que a cópia do livro na fl. 96 do processo comprova o fato. E quanto ao segundo equívoco, o mesmo ocorreu pelo fato de que o programa emissor de Auto de Infração da SEFAZ/BA ter tipificado o enquadramento no art. 97, IV, "b", 124 e 156 quando o correto é artigo 60, I do RICMS/BA e multa prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96.

Em relação a infração 05, para contradizer as alegações da defesa apresenta cópia do Demonstrativo de Apuração Mensal do ICMS onde se pode constatar o crédito no valor de R\$2.541,00 correspondente a NF 2400 do Moinho Sergipe S.A lançada em dezembro de 2003, o qual acrescido ao saldo credor de R\$50,74 totaliza R\$2.591,74 que compõe o saldo para compensação do ICMS devido.

Conclui reiterando a manutenção integral da autuação e pede o julgamento pela procedência do mesmo.

A Inspetoria Fazendária conforme documento da fl. 231 cientificou o autuado quanto a informação fiscal prestada pelo autuante concedendo prazo de trinta dias para se manifestar.

O autuado manifestou-se através dos documentos acostados nas fls. 235 a 240, inicialmente discorreu sobre as supostas infrações, e diz que já foram integralmente rechaçadas na defesa, cujos fundamentos continuam sendo os mesmos diante da fragilidade dos argumentos apresentados pelo autuante.

No que se refere à Farinha de Trigo, afirma que o levantamento não é representativo tendo em vista que não levou em consideração que a operação submetida a substituição tributária para frente é imune de tributação na comercialização subsequente, o que desqualifica a exigência do imposto que é atribuída ao contribuinte substituto legal. Alega que as notas fiscais emitidas pelo Moinho de Sergipe S/A cujas cópias foram anexadas na defesa (doc. 01 a 13), pode se constatar nas mesmas que o ICMS foi pago por substituição tributária nos termos do Protocolo 46/2000 e 05/2001, o que entende ter encerrado a fase de tributação da mercadoria e sua exigência denota uma bitributação.

Diz que falta fundamento jurídico da exigência do crédito tributário tanto no que se refere a omissão de entrada e saída; estouro de Caixa e utilização indevida de crédito de ICMS, motivo pelo qual renova o pedido de diligência para apurar os equívocos cometidos pelo autuante.

Quanto à omissão de saída tributável decorrente do saldo credor do Caixa questiona porque não considerar mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, o que torna necessário a prova incontrovertida da saída das mercadorias. Afirma que o mero “estouro do Caixa” não constitui fato gerador do ICMS o que carece de comprovação do nexo causal entre o saldo credor e a não emissão da correspondente nota fiscal de saída.

No tocante a utilização indevida de crédito do ICMS alega que tal fato não ocorreu e sim apenas a escrituração sem que tenha sido utilizado e causado prejuízo, o que conduz a improcedência.

Por fim ratifica as razões invocadas e pede a improcedência ou realização de diligência esclarecedora.

## VOTO

Inicialmente indefiro o pedido diligência para apurar os supostos erros cometidos pelo autuante no levantamento quantitativo tendo em vista que o mesmo demonstrou que são inconsistentes tais alegações e comprova com as cópias das notas fiscais apensadas ao processo pelo autuado, o que por si só, torna desnecessário a diligência solicitada.

Rejeito a preliminar de nulidade suscitada, haja vista que o Auto de Infração está revestido das formalidades legais, não se observando erro ou vício que possa decretar a sua nulidade. Com relação ao novo demonstrativo anexado pelo autuante, por ocasião da diligência solicitada, o art. 127, §7º, do RPAF/99, determina que deverá ser dada ciência ao sujeito passivo, observado o disposto no §1º, do art. 18, ou seja, concedendo-lhe o prazo de 10 (dez) dias para sobre ele se manifestar. Dessa forma, não há do que se falar em cerceamento de defesa, já que foi concedido ao sujeito passivo para se pronunciar quanto as alterações ocorridas na base de cálculo, além do que, neste prazo, o mesmo se manifestou e demonstrou ter conhecimento da exigência fiscal.

No mérito o presente processo faz exigência de ICMS pela falta de recolhimento do imposto relativo a: omissão de saídas de mercadorias tributáveis decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias (infração 01); omissão de saídas de mercadorias antecipadas (infração 02) sendo aplicado multa; antecipação do ICMS de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (infração 03), tudo apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado.

A infração 04 refere-se a omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor da conta Caixa e a infração 05 pela utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento de imposto por substituição tributária.

Quanto à infração 01, o autuado alegou que o autuante cometeu diversos equívocos no levantamento quantitativo, tendo na fl. 161 indicado entrada de 6.670 sacos de farinha de trigo em vez de 5.470. Por sua vez, o autuante (fl. 193) rebateu indicando que na defesa o autuado relacionou no que se refere ao item 6 do levantamento quantitativo (Farinha de Trigo, sacos de 50 kg) quantidades pelas Notas Fiscais nºs 18846, 022419 e 024100 de 590, 860 e 860 sacos, quando de fato as quantidades corretas são as do demonstrativo da fl. 69 de 190, 260 e 260 sacos.

Verifico que as notas fiscais acostadas nas fls. 168, 171 e 174 indicam quantidades respectivas de 190, 460 (230 + 230) e 460 (230 + 230) que corresponde exatamente às quantidades relacionadas no demonstrativo elaborado pelo autuante na fl. 08. Observo ainda que na informação fiscal da fl. 191 o autuante indicou quantidades de 260 e 260 das NF 22419 e 24100, quando de fato as

quantidades corretas são 460 e 460, que foram computadas de forma correta na fl. 08, portanto assiste razão ao autuante.

Quanto à alegação de que o produto objeto da autuação (farinha de trigo), é enquadrado no regime de substituição tributária e o imposto foi pago pela distribuidora, constato que o demonstrativo elaborado pelo autuante na fl. 73 discrimina omissão de saída de Sal e Farelo, produtos com tributação normal e Farinha de Trigo Moinho Sergipe e Sarnadi que é produto enquadrado no regime de substituição tributária. Constatando pelas cópias das notas fiscais apresentadas nas fls. 165 a 174, as aquisições de farinha de trigo tiveram como origem o Estado de Sergipe e o imposto foi retido em conformidade com os Protocolos nºs 42/2000 e 05/2001 e em se tratando de omissão de saída de mercadorias cuja fase de tributação já se encontrava encerrada e não cabe a exigência do imposto, motivo pelo qual excluo do presente lançamento a base de cálculo de R\$16.349,05 e imposto de R\$2.779,34 relativo a Farinha de Trigo. Mantendo os valores devidos relativo aos produtos Sal e Farelo de Trigo.

Dessa forma considero devido o valor de R\$97,45 da infração 01 conforme demonstrativo da fl. 73.

No que se refere à infração 02, o autuado usou os mesmos argumentos defensivos da infração 01, no entanto, o demonstrativo de débito da fl. 74 comprova ter a auditoria de estoque apurado omissões de saídas de produtos cujo imposto foi pago por antecipação com base de cálculo de R\$5.555,84 e portanto correta a aplicação da multa de acordo com o disposto no art. 42, XXII da Lei nº 7.014/96.

Dessa forma considero devido o valor da multa de R\$50,00 relativo à infração 02.

Quanto à infração 03 o autuado alegou que os produtos objeto da autuação são enquadrados no regime de substituição tributária e o imposto foi pago pela distribuidora. Entendo que o imposto exigido decorre da aplicação do roteiro de auditoria de estoques com base nos livros e documentos fiscais do estabelecimento autuado. Comprovado entradas não registradas, não há prova de que o imposto normal das mercadorias objeto da autuação tenha sido pago por parte do vendedor, o que caracteriza a responsabilidade solidária das infrações.

Por sua vez, em se tratando de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, adquiridas sem documento fiscal, não comprova ter sido pago o imposto antecipado, o que descharacteriza o pressuposto da exigência do imposto em duplicidade e, portanto, caracterizado a exigência do imposto da infração 03 e o demonstrativo da fl. 71 comprova omissões de entradas, o que demonstra o acerto da autuação.

Dessa forma considero devido o imposto no valor de R\$79,86 da infração 03.

Quanto à infração 04 o autuado alegou ter o autuante indicado ocorrência no dia 20.10.2004, data que ainda estava por vir na data da autuação e fundamentado no art. 97, IV "b" do RICMS/BA, que se refere a "vedação da utilização do crédito fiscal (...) quando a operação de aquisição ou prestação tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo exceções expressas (art. 356 e 359)". Verifico que na informação fiscal (fl. 196) o autuante indicou a data correta de 20.10.2003 e também indicou o enquadramento correto: art. 60, I do RICMS/BA e multa prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96. Por sua vez o autuado foi notificado das correções conforme documento da fl. 231 e conforme disposto no §1º do art. 18 do RPAF/BA, é possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário e, portanto passível de correções o que elimina a pretensão de nulidade.

Quanto ao mérito, o autuante tomou como base o valor do saldo credor indicado na página 23 do livro Caixa do próprio autuado, conforme cópia da fl. 96 deste processo e, conforme disposto no

art. 4º. § 4º da Lei nº 7.014/96 o fato de a escrituração indicar saldo credor de Caixa autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto. Caberia ao autuado comprovar a improcedência da presunção e como não foi trazido ao processo nenhuma prova de que ocorreu algum erro na escrituração, é correto a exigência do imposto.

Dessa forma considero devido o valor de R\$8.113,35 relativo à infração 04.

No que se refere à infração 05, relativa a utilização indevida de crédito da Nota Fiscal nº 24.100 do Moinho Sergipe S/A de 14.12.2003 o autuado alegou que não ocorreu a efetiva utilização do crédito uma vez que foi escriturado no livro de Apuração do ICMS, mas não foi utilizado, conforme cópia da folha do livro apresentada na fl. 190 e que não causou nenhum prejuízo à Fazenda Pública.

Verifico que o autuante juntou a fl. 148 do processo a cópia da fl. 12 do livro de Registro de Entrada de Mercadoria onde foi lançado o crédito o valor de R\$2.541,00 referente a Nota Fiscal nº 24.100 cuja cópia se encontra na fl. 154.

Observo que a referida nota não tem imposto destacado e em se tratando de venda de Farinha de Trigo pelo Moinho Sergipe localizado em Aracaju-SE teve o imposto retido conforme Protocolos 46/2000 e 05/2001. Encerrando-se a fase de tributação, é indevida a utilização do crédito fiscal e não procede a alegação de que não utilizou o mencionado crédito que é formalizado com a escrituração no livro de entradas, a menos que o autuado tivesse comprovado o estorno do referido crédito utilizado indevidamente.

Ressalvo também que a legislação do ICMS prevê diversas situações em que o contribuinte pode utilizar o crédito acumulado para pagamento de débitos que não simplesmente a compensação com os débitos gerados pelo próprio estabelecimento, a exemplo de pagamentos de imposto de: mercadoria importada; Denúncia Espontânea; Auto de Infração; antecipação tributária ou ainda transferidos para outros estabelecimentos. Nestes casos, o crédito fiscal lançado indevidamente mesmo que não seja utilizado no próprio estabelecimento pode vir a ser neutralizado do conta corrente sem que o estabelecimento tenha gerado um débito fiscal que o anule.

Dessa forma considero procedente a exigência do imposto da infração 05 com valor devido de R\$2.541,00.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE**, o Auto de Infração nº 233080.0600/04-7, lavrado contra **HEBERT NABID S DE AZEVEDO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$10.831,66**, acrescido da multa de 70% sobre R\$8.210,80 e 60% sobre R\$2.620,86, previstas no art. 42, III e II, “d” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além de multa no valor de **R\$50,00**, prevista no art. 42, XXII da citada Lei.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de outubro de 2004.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - RELATOR

