

**PROCESSO** - A. I. Nº 279933.0009/04-9  
**RECORRENTE** - BECKMANN E RODRIGUES LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JFJ nº 0419-01/04  
**ORIGEM** - INFAZ SANTO AMARO  
**INTERNET** - 24/02/2005

## 2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0019-12/05

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** MERCADORIAS TRIBUTADAS. **a.1)** SAÍDAS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente caracterizada. **b)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **b.1)** ENTRADAS. Deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, bem como do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, devido por antecipação tributária e apurado em função do valor acrescido. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 29/06/2004, exige ICMS no valor de R\$51.837,71, além das multas de R\$3.169,78, em razão das seguintes irregularidades:

Falta de recolhimento do imposto, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, anteriormente efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e a respectiva escrituração, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas omitidas no referido período, apuradas através de levantamento quantitativo e por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2001 e 2002), levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis (Infração 1); omissão de saída de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurada através de levantamento quantitativo e por espécie de mercadorias em exercício fechado (2002) pelo que foi aplicada a multa (Infração 2) falta de recolhimento do imposto, 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 das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, fato ocorrido no exercício fechado de 2003 (Infração 3); falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apuradas

através de levantamento quantitativo e por espécie de mercadorias em exercício fechado (2003) (Infração 4); falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apuradas através de levantamento quantitativo e por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2001 e 2003) (Infração 5); deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada à multa (Infração 6); e deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento (infração 7).

Às folhas 197 e 198 foi acostado o Requerimento de Parcelamento de Débito, no qual o sujeito passivo reconhece parcialmente às infrações 1, no valor de R\$ 14.676,73 para o exercício de 2001 e R\$ 10.199,60 referente ao exercício de 2002, e a Infração 3 no valor de R\$5.250,68.

O autuado apresentou defesa às folhas 202 a 207, inicialmente, esclarecendo que a mesma versa apenas sobre os itens 1 (parcialmente) 2, 3 (parcialmente) e 4 a 7, tendo sido reconhecidos, em parte, as ocorrências listadas nos itens 1 e 3, com ICMS devido de R\$30.127,01. No que tange aos demais valores cobrados, a autuado diz que demonstrará que são indevidos.

No que se refere aos itens 1 e 3, que alcança os exercícios de 2001, 2002 e 2003, argumenta que devem ser excluídos do lançamento os valores de R\$322,18, R\$3.504,31 e R\$ 12.412,40, respectivamente dos períodos de 2001, 2002 e 2003 posto que se reportam a importâncias relacionadas a “suposta” omissão de saídas de “matéria-primas”, a exemplo de “aço”, “areia lavrada”, “pedra brita” e “cimento”, produtos que não são comercializados pelo autuado e sim consumidos no processo produtivo (fabricação de postes, estacas e demais pré-moldados), tendo solicitado diligência e acostando cópias de notas fiscais emitidas em 2002, para comprovar sua alegação. Salienta, por fim, quanto ao item 1, exercício de 2001, que se encontrava cadastrada como EPP até o mês de junho, devendo a exigência ser alterada de acordo com o regime da empresa.

Quanto aos itens 2, 4 e 5, que se encontram relacionados ao “cimento” é indevida a autuação pelo motivo acima, ou seja, porque a auditoria não revela a omissão de saídas ou de entradas (receita) do produto considerando que o mesmo não é comercializado pela empresa e sim consumido, como matéria-prima, nas suas atividades fins, estando a sanção, por outro lado, absorvida pela multa correspondente a exigências de ICMS sobre os produtos acabados. Não sendo possível exigir o imposto já que a diferença é decorrente de variação no consumo de cimento.

Relativamente ao item 6, a Nota Fiscal nº 27373 foi regularmente escriturada no livro competente, conforme comprovante anexo e, além disso, foi emitida a Nota Fiscal nº 1103 de devolução (anexa), desfazendo a operação. As Notas Fiscais nºs 36037, 32145, 8622, 8621, 73096 e 91830, se referem a aquisições de cimento canceladas, sendo emitidas as correspondentes notas de devolução (entradas) pelos fornecedores, conforme cópias anexas, não existindo a concretização das operações e, portanto, a obrigação escritural que suporte a pesada sanção imposta. Ainda, em relação à Nota Fiscal nº 27373, existe duplicidade na autuação, considerando que o mesmo documento foi utilizado como base dos itens 6 e 7, para efeito de sanção e pedido de diferença de alíquota.

Em relação à infração 7, a diferença de alíquota relativa à Nota Fiscal nº 38200 foi recolhida (DAE anexo), sendo à Nota Fiscal nº 039115 emitida tão somente para “troca” do produto adquirido através da primeira, não podendo prevalecer à exigência. A Nota Fiscal nº 010045 se refere à prestação de serviços de confecção de notas fiscais não podendo ser objeto da autuação. A Nota Fiscal nº 27373, foi objeto de devolução, conforme relatado no item 6.

Ao finalizar, requer a realização de revisão fiscal e pela Procedência em Parte do Auto de Infração.

A auditora designada para prestar a informação fiscal, fls. 251 a 253 dos autos, afirma que as diferenças que geraram as omissões foram encontradas após lançamento das notas fiscais de entrada e dos valores declarados pelo contribuinte como sendo os consumidos no processo produtivo. Diz que o fiscal é livre para realizar o levantamento de estoque tanto de produtos acabados como de matéria-prima e, se houve omissões de matéria-prima e produto acabado deve ser cobrado o imposto devido relativo a todas as diferenças encontradas. Quanto à alegação do contribuinte de que se encontrava cadastrado na condição de EPP até junho de 2001, informa que o levantamento foi realizado em exercício fechado e a diferença refere-se ao ano de 2001, mas foi encontrada em 31/12/2001, quando a empresa já estava cadastrada como Normal. Em relação ao produto cimento, acrescenta que a legislação prevê a cobrança do imposto normal e da antecipação tributária quando da omissão de entrada. Na omissão de saída cabe apenas multa formal.

Em relação à infração 6, acatou os documentos apresentados pelo contribuinte, os quais comprovam terem sido as mercadorias devolvidas, “não cabendo a cobrança da multa”.

Relativamente à infração 7, aduz que os valores relativos à diferença de alíquota das Notas Fiscais n<sup>os</sup> 27373 (R\$1.155,49) e 10045 (R\$85,00) devem ser desconsiderados, uma vez que o contribuinte comprovou ter devolvido as mercadorias constantes das referidas notas. Para ser desconsiderada a cobrança da diferença de alíquota da Nota Fiscal n<sup>o</sup> 39115, deve o contribuinte apresentar nota fiscal de devolução da mercadoria objeto da troca. Quanto à Nota Fiscal n<sup>o</sup> 38200, a mesma não foi incluída na planilha, fl. 148, assim, a diferença de alíquota não foi cobrada na ação fiscal em relação à mesma.

Ao finalizar, opina pela Procedência Parcial do Auto de Infração, devendo ser desconsiderada a infração 6, reduzida a infração 7 para R\$714,69 e mantida as demais.

O julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

*“Inicialmente, indefiro o pedido de diligência formulado pela defesa, tendo em vista que os elementos existentes nos autos do PAF são suficientes para formação de minha convicção em relação à lide.*

*Da análise das peças que compõem o presente Processo Administrativo Fiscal – PAF, constatei que a autuante acusa o autuado de ter praticado 7 (sete) infrações, tendo o sujeito passivo reconhecido, apenas, parcialmente às infrações 1, no valor de R\$ 14.676,73 para o exercício de 2001 e R\$ 10.199,60 referente ao exercício de 2002; Infração 3 no valor de R\$5.250,68.*

*No tocante às infrações 1 e 3, o autuado alegou que devem ser excluídos do lançamento os valores de R\$322,18 (folha 20 Saída de mercadorias tributadas maior que a de entrada – produto Brita), R\$3.504,31 (folha 47 Saída de mercadoria tributadas maior que a de entrada – produto Brita) e R\$ 12.412,40, (folha 80, entrada de mercadoria tributadas maior que a de saída – produtos Aço e Areia) respectivamente dos períodos de 2001, 2002 e 2003, posto que se reportam a importâncias relacionadas a “suposta” omissão de saídas de “matéria primas”, a exemplo de “aço”, “areia lavada”, “pedra brita” e “cimento”, produto que não são comercializados pelo autuado e sim consumidos no processo produtivo (fabricação de postes, estacas e demais pré-moldados).*

*Efetivamente, conforme extrato do INC- Informação do Contribuinte, acostado aos autos, a atividade do estabelecimento é “FABRICAÇÃO DE OUTROS ARTEFATOS OU PRODUTOS DE CONCRETO, CIMENTO, FIBROCIME”. O autuado acostou cópia das Notas Fiscais de n<sup>os</sup> 1104 a 1124, folhas 208 a 228, referente ao período 28/02/02 a 07/03/02, e demonstrou, por amostragem,*

*que não comercializa com os referidos produtos. Por sua vez, o autuante reconheceu que se trata de matéria prima. Sendo matéria prima e não tendo o autuante comprovado que o contribuinte vende essas mercadorias, há de ser acolhido o argumento e documentos apresentados pela defesa, devendo ser excluída da infração 1 os valores de R\$322,18 e R\$3.504,31, respectivamente nos exercícios de 2001 e 2002, da infração 3, o valor de R\$ 12.412,41.*

*Saliento que a data da ocorrência consignada no Auto de Infração, em relação à infração 1, no exercício de 2001, é de 31 de dezembro, data em que o autuado estava enquadrado no Regime Normal de Apuração do ICMS sendo correto o procedimento da autuante, já que o levantamento quantitativo foi realizado em exercício fechado.*

*Assim, restaram parcialmente caracterizadas as infrações 1 e 3, nos valores respectivos de R\$ 24.876,33 e R\$ 5.250,68, os quais já foram objeto de pedido de parcelamento por parte do contribuinte.*

*Sobre as demais infrações, o meu posicionamento é o seguinte:*

*Infração 2 ( multa), deve ser excluída pelo mesmo motivo da exclusão parcial das infração 1 e 3, ou seja, não existe prova nos autos de que o autuado revenda as matérias prima objeto do levantamento.*

*Infrações 4 (responsabilidade tributária) e 5 (antecipação), referente à mercadoria cimento, embora seja matéria prima utilizada para fabricação dos produtos do autuado, a fundamentação da autuação não é em relação a omissão de receitas, como nas infrações acima analisadas. No presente caso, restou comprovado, mediante levantamento quantidade de estoque, que o autuado adquiriu mercadorias enquadradas na substituição tributária sem documentação fiscal.*

*Face à constatação das diferenças comprovadas pela Auditoria de Estoque no exercício de 2003 (infrações 4 e 5) e por ser mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, o art. 10, I, a Portaria nº 445/98 determina que deve ser exigido o pagamento:*

- a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada da documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V);*
- b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS/97, art. 915, II, “d”).*

*Logo, em relação às infrações acima o procedimento da autuante foi integralmente correto.*

*Infração 6, o impugnante argumentou que a Nota Fiscal nº 27373 foi regularmente escriturada no livro competente, conforme comprovante anexo e, além disso, foi emitida a Nota Fiscal nº 1103 de devolução, desfazendo a operação. As Notas Fiscais nºs 36037, 32145, 8622, 8621, 73096 e 91830, referem-se a aquisições de cimento canceladas, sendo emitidas as correspondentes notas de devolução (entradas) pelos fornecedores. Na informação fiscal a autuante acatou os documentos apresentados pela defesa, como suficientes para elidir a acusação. Entendo, que diante dos documentos acostados a infração não pode prosperar.*

*Infração 7, o defendente alega que a diferença de alíquota relativa à Nota Fiscal nº 38200 foi recolhida, sendo à Nota Fiscal nº 039115 emitida tão somente para “troca” do produto adquirido através da primeira, não podendo prevalecer à exigência. A Nota Fiscal nº 010045 refere-se a prestação de serviços de confecção de notas fiscais não podendo ser objeto da autuação. A Nota Fiscal nº 27373, foi objeto de devolução, conforme relatado no item 6.*

*Analizando a cópia da Nota Fiscal nº 039115, acostada aos autos, observei que de fato consta a observação de troca, entretanto não faz qualquer referência a que nota fiscal foi anteriormente enviada a mercadorias, sendo impossível afirmar se a diferença de alíquota foi recolhida ou não, uma vez que não foi informado o número da nota fiscal de origem. Já os valores relativos à diferença de alíquota das Notas Fiscais 27373 (R\$1.155,49) e 10045 (R\$85,00) devem ser desconsiderados, uma vez que o contribuinte comprovou ter devolvido a mercadorias constantes das referidas notas. Quanto à Nota Fiscal nº 38200, a mesma não foi incluída na planilha; assim, a diferença de alíquota não foi cobrada na ação fiscal. Logo, à infração 7 restou parcialmente caracterizada no valor de R\$714,69.*

*Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração para exigir ICMS no valor de R\$34.358,32, conforme abaixo:*

INFRAÇÕES	VALOR DEVIDO	MULTAS %
1	24.876,33	70
2	-0-	-0-
3	5.250,68	70
4	2.298,95	70
5	1.217,67	60
6	-0-	
7	714,69	60
TOTAL	34.358,32	

Em seu Recurso Voluntário o Recorrente inicialmente afirma que o mesmo versa somente sobre os itens 1, 4 e 5, e que estes dois últimos devem ser revistos, pois dizem respeito ao produto “cimento”, considerando que tal mercadoria também é consumida como matéria-prima, sendo tributada normalmente pelo autuado quando da comercialização dos seus produtos finais, inclusive com valor agregado. Além disso, consoante notas fiscais anexas ao PAF, o cimento é adquirido com a tributação normal, como matéria-prima que se constitui, não figurando como produto sujeito a regime de substituição. Assim, dentro da tese apresentada pelo autuado e acatada pela JJF, deve o cimento também ser excluído da exigência fiscal, sendo improcedentes, portanto, os itens 4 e 5.

Em relação ao item 1, a JJF não apreciou a alegação defensiva de que o autuado, até junho de 2001, encontrava-se inscrito como EPP, o que, segundo jurisprudência assentada no CONSEF, interfere no cálculo do imposto devido .

Em face do exposto pede o Provimento do Recurso Voluntário, a fim de que os itens 4 e 5 sejam julgados dentro dos mesmos fundamentos adotados pela JJF em relação às demais matérias-primas, improcedentes, e que o item 1 seja recalculado dentro das normas do SimBahia - EPP.

A PGE/PROFIS opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, por entender que os argumentos apresentados são os mesmos da manifestação inicial, já analisados um a um pelo julgamento realizado. Prosseguindo diz que em relação à infração 1 alega o recorrente que deveria ser adequada a autuação à sua condição de EPP; em sua informação fiscal a autuante já solucionou essa questão, confirmando que à época dos exercícios fiscalizados neste item a condição da empresa era de regime normal, o que facilmente se atesta nos cadastros da SEFAZ. Em relação aos itens 4 e 5, o julgamento de primeira instância já solucionou a questão suscitada pelo recorrente, pois, muito embora o cimento seja matéria-prima empregada na fabricação dos produtos finais do autuado, não pode ser dado a este produto o tratamento dispensado no julgamento recorrido às demais matérias-primas quando da apuração da omissão de receitas, pois o que restou do prazo no levantamento quantitativo realizado é que essa mercadoria, enquadrada no Regime de Substituição Tributária, foi adquirida sem documentação fiscal, pelo que, conforme a Portaria nº 445/98 deve ser exigido o imposto por responsabilidade solidária, de

responsabilidade do sujeito passivo, devido por antecipação, o que resta correto o procedimento do autuante e fragiliza os argumentos do recorrente.

## VOTO

O bem fundamentado Parecer da ilustre procuradora fiscal enfrentou, com muita propriedade, os argumentos expendidos pelo recorrente, esgotando praticamente as possíveis divergências. Com efeito, com referência o item 1, ficou comprovado que o débito foi apurado em período em que o recorrente estava enquadrado no Regime Normal de Apuração e o levantamento foi realizado em exercício fechado, e, ao contrário do alegado pelo recorrente, a alegação defensiva foi apreciada pela JJF, conforme se verifica à fl. 265 do processo. Com referência aos itens 4 e 5, embora as mercadorias estejam enquadradas no Regime de Substituição Tributária, ficou comprovado que as mesmas foram adquiridas sem documentação fiscal, aplicando-se, no caso, corretamente o disposto na Portaria nº 445/98.

Em face do exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida em todos os seus termos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279933.0009/04-9**, lavrado contra **BECKMANN E RODRIGUES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$34.358,32**, acrescido das multas de 60% sobre R\$1.932,36 e 70% sobre R\$32.425,96, previstas no art. 42, II, “d” e “f”, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de janeiro de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ - RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PGE/PROFIS