

A. I. Nº - 206900.0043/02-6
AUTUADO - POP 2.000 DISTRIBUIDORA LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ VALDEMIR BRAGA SANTOS
ORIGEM - INFRAZ FEIRA DE SANTANA
INTERNET - 02.10.2006

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0274-01/06

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM A EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se como base a diferença de maior expressão monetária, no caso, o das saídas. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente subsistente. **b)** FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. MERCADORIAS ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Infração não elidida. **c)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS AINDA EXISTENTES FISICAMENTE EM ESTOQUE. Nessa situação, deve-se exigir o tributo do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário. **d)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **e)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documentação fiscal e o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Infrações subsistentes. **f)** FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. CONTRIBUINTE SUBSTITUTO. SAÍDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Descabida a exigência do tributo. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 27/06/2002 exige ICMS, no valor de R\$ 36.796,34, além da multa no valor de R\$ 40,00, pelos motivos abaixo relacionados:

Infração 1 – falta de recolhimento do imposto pela constatação 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 saídas – apurado mediante levantamento quantitativo de estoque

por espécie de mercadorias em exercício aberto, período de 01/01/2002 a 07/06/2002, no valor de R\$ 26.839,03;

Infração 2 – operações de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, efetuadas em a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto, período de 01/01/2002 a 07/06/2002, multa no valor de R\$ 40,00;

Infração 3 – falta de recolhimento do imposto pela constatação da existência de mercadorias em estoque desacompanhadas da respectiva documentação fiscal, atribuindo-se ao seu detentor a condição de responsável solidário, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias, com valores apurados mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, em exercício aberto, período de 01/01/02 a 07/06/2002, no valor de R\$ 77,78;

Infração 4 – falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo dos estoques em exercício aberto (01/01/2002 a 07/06/2002), no total de R\$ 1.227,91;

Infração 5 – falta de recolhimento do imposto devido 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 terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão de registro em sua escrita de entrada de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária apurado em levantamento quantitativo de estoques, no exercício aberto (01/01/2002 a 07/06/2002), no valor de R\$ 215,10;

Infração 6 - falta de retenção e o conseqüente recolhimento do imposto, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício aberto (01/01/2002 a 07/06/2002), no total de R\$ 8.436,52.

O autuado, às fls. 145/150, através de seu representante legalmente constituído, apresentou defesa alegando preliminarmente a nulidade da ação fiscal, em face de ausência dos demonstrativos de apuração dos “preços médios unitários”, o que implica em insegurança jurídica e cerceamento do direito de defesa. Citou o art. 46 do RPAF/99 que prevê que serão anexados ao Auto de Infração os demonstrativos e elementos indispensáveis ao esclarecimento dos fatos.

Argumentou que, apenas por cautela, os levantamentos e demonstrativos apresentados ficam expressamente impugnados, aberta a possibilidade de posterior conferência dos mesmos.

Alegou, ainda em preliminar a nulidade da autuação por ofensa ao disposto no art. 130, I, “a”, da Lei nº 7.438/99, em face da ausência do Termo de Início de Fiscalização. Que a falha apontada conduz a nulidade, inclusive, tem decidido o CONSEF em casos semelhantes, citando as Resoluções: nº 2.518/95 (1ª Câmara), nº 2845/95 (2ª Câmara), nº 0461/96 (3ª Câmara), nº 1893/95 (3ª Câmara), nº 0426/95 (4ª Câmara) e Acórdão CJF nº 0219-01/02.

Protestou dizendo que no mérito, se ultrapassadas as questões prejudiciais citadas, são improcedentes os itens da autuação.

Item 01 – disse ser indevida a cobrança do imposto a título de diferenças nas saídas, uma vez que o levantamento quantitativo atinge, em sua maioria, mercadorias com fase de tributação encerrada em etapa anterior. Mesmo se comprovada a realização de vendas sem a emissão de notas fiscais, não existe base legal para nova exigência do ICMS. Citou os Acórdãos CJF 2563/00 e

CJF nº 0109/99 (1^a e 2^a Câmaras). Também argumentou que no item 02 da autuação o autuante reconheceu a impossibilidade de autuação sobre mercadorias não sujeitas à tributação, aplicando multa formal pela omissão de saídas de mercadorias isentas. As mercadorias elencadas no regime de substituição tributária são equiparadas para efeito de auditoria de estoques a mercadorias isentas, por não estarem sujeitas a incidência do ICMS.

Na infração 03 – se mercadorias tributáveis se encontram em estoque, não houve fato gerador a fim de que se possa cobrar o ICMS, no máximo caberia multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias. O imposto será recolhido quando da efetiva ocorrência do fato gerador.

Na infração 04, disse que se devido fosse, seria mais uma prova na ineficácia do item 01, uma vez que cobra imposto por aquisição de mercadorias sujeita à substituição tributária, sem documentação fiscal e sem registro das entradas. Se a cobrança é sobre o responsável solidário haveria que se comprovar que o responsável principal por substituição não emitiu as notas fiscais de vendas e não pagou o imposto. O item revela é que entradas não foram registradas pelo autuado, não havendo indícios de provas de que o vendedor não emitiu as notas e se a substituição não foi feita.

O item 05 provoca “bis in idem”, em confronto com o item 04, já que a apuração anterior que não se conhece a apuração dos preços médios unitários, induz que os preços apurados já incluem a MVA, tratando-se de valores médios.

No item 06 se cobra a substituição sobre supostas vendas sem notas fiscais, além de se tratar de mercadorias com encerramento da fase de tributação, o pedido gera, em relação ao item 01 “bis in idem”, também, não existe prova de que as mercadorias foram vendidas sem substituição anterior. Para suportar o item contestado o fisco teria que provar que o autuado vendeu para contribuinte do ICMS com o intuito de revenda e que não houve anterior substituição.

Protestou pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, posterior juntada de novos documentos e demonstrativos e solicitou revisão fiscal, a fim de conferir os quantitativos e preços médios, a ocorrência do alegado “bis in idem”, as vendas para consumidores finais e a incorreta autuação sobre mercadorias com fase de tributação encerrada.

Requeru a nulidade ou improcedência da autuação.

O autuante, às fls. 175/178, informou que o autuado alegou cerceamento de defesa pela ausência de demonstrativo de preço médio unitário e de não anexar o Termo de Início de Fiscalização. No entanto, verifica-se na página 07 dos autos cópia do Termo de Início de Fiscalização que fora lavrado no livro de Ocorrência do contribuinte e, os demonstrativos de preços médios unitários estão apensados nas folhas 98 a 114 do processo, podendo-se deduzir que a defesa nos aspectos acima abordados está totalmente desprovida de fundamentação e justifica-se somente pelo caráter protelatório.

No mérito, comentou que a infração 01 envolve os itens com o código de mercadorias 00032, 00033, 0036, 0061, 0072, 0077, 0085, 0087, 0135, 0136, 0137, 0146, 0179, 0186, 0189 e 0191, procedimento devidamente incorporado ao RICMS e orientação contida no art. 13, I e 15, II, da Portaria 445/98.

A infração 02 envolve as mercadorias com o código 001, 002, 003, 006, 007, 008, 009 e 0059, que em razão de já ter sido objeto de tributação em etapa anterior foi aplicado multa de 01 UPF.

Infração 03 – envolvendo as mercadorias com o código 0100, 0111, 0143, 0166 e 0170 ainda em estoque e desacompanhada de documentação fiscal, sendo imputada a responsabilidade solidária, na forma do art. 39, V, do RICMS/97.

Infração 04 - envolvendo as mercadorias com o código 0014, 0064, 0067, 0068, 0078, 0117, 0118, 0120, 0122, 0123, 0124, 0140, 0153, 0167, 0172, 0173, 0174, 0176, 0177, 0178, 0180, 0182, 0184 e 0199, em que foi

constatada falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documentação fiscal.

Infração 05 envolvendo as mercadorias com o código 0064, 0078, 0122, 0123, 0124, 0153, 0167, 0172, 0173, 0184 e 0199 e se trata de falta de recolhimento do imposto devido por antecipação tributária, não se confundindo com o item 01 por se tratar de cobrança da substituição tributária.

Infração 06 - envolvendo as mercadorias com o código 0032, 0033, 0036, 0061, 0072, 0077, 0135, 0136, 0137, 0179 e 0186, se refere à falta de antecipação, na condição de contribuinte substituto relativo às saídas sem emissão de documento fiscal. O art. 353 do RICMS/97 atribui a responsabilidade pelo lançamento do imposto nas saídas internas de todas as mercadorias sujeitas à substituição tributária, procedimento que se enquadra às mercadorias referente aos códigos relacionados.

Opinou pela manutenção da autuação.

O autuado ao tomar ciência da informação se manifesta, às fls. 200/203, reitera a preliminar de nulidade sob o fundamento de que não vislumbra a comprovação de que os demonstrativos aludidos foram submetidos ao contribuinte como prevê o art. 46 do RPAF/99. Que deve ser reaberto o prazo de defesa, já que a irregularidade não pode ser sanada pela via ora adotada. Quanto a Termo de Início de Fiscalização, ao qual o profissional subscritor não teve acesso, se efetivamente constar do PAF fica renunciada a preliminar específica.

No mérito reiterou todos os termos da peça de impugnação, argumentando que a informação fiscal nada acrescenta.

O autuante, às fls. 206/207, informou que uma simples análise das folhas 175 a 178, constata-se que todos os valores lançados nos autos foram comentados na informação fiscal e que foram anexados os relatórios emitidos pelos SAFA – Sistema Automatizado de Fiscalização que também detalha os valores contidos no Auto de Infração.

À fl. 210, consta que o processo foi baixado em diligência para que a INFRAZ Feira de Santana, através do órgão competente, intimasse o autuado, comunicando-lhe da reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, entregando-lhe, no ato da intimação e mediante recibo, os demonstrativos anexados ao processo, às fls. 16 a 18, 98, 110 a 114, 179 a 190, 175 a 178 e 206/207. Havendo manifestação do autuado fosse dada ciência ao autuante.

Ao se manifestar, o autuado, às fls. 216/219, alegou que os documentos carreados servem apenas para afastar a argüição de nulidade pela falta de oferta dos mesmos ao contribuinte e, para assegurar a eficácia das demais alegações defensivas, que mais uma vez ficam renovadas.

Quanto ao Termo de Início de Fiscalização, disse ficar renunciada a preliminar específica. Contudo, no mérito, os demonstrativos apresentados não afastam a eficácia da defesa e reforçam a necessidade de revisão do feito, em detrimento do longo período que o processo ficou paralisado. Ratificou as razões defensivas em relação à todas as infrações.

VOTO

Rejeitadas as argüições de nulidade levantadas pelo defendente, uma vez que o próprio autuado renuncia a preliminar de nulidade no tocante a não apresentação do Termo de Início de Fiscalização, por ter ficado demonstrado que o mesmo se encontrava acostado à folha do livro Registro de Ocorrências. Quanto aos demonstrativos de apuração dos “preços médios unitários”, Demonstrativo de Cálculo das Omissões; Relatório das mercadorias selecionadas no levantamento; Levantamento das Entradas e Saídas, bem como Demonstrativos por Infração, foram entregues cópias dos mesmos ao autuado, informando-lhe da reabertura do prazo de defesa 30 (trinta) dias, descharacterizando o alegado cerceamento de defesa.

Rejeito o pedido de revisão por fiscal estranho ao feito, haja vista não ter sido juntado, pelo autuado, nenhum elemento de prova que justificasse o pedido, além do que os elementos constantes dos autos são suficientes para o meu convencimento e decisão da lide, também não foi trazido pelo autuado nenhum levantamento que apontasse ter havido divergência quanto ao levantamento quantitativo efetuado.

Na infração 01 – o autuante equivocadamente entende ser devido o imposto considerando as diferenças apontadas como omissão de saídas e omissão de entradas, sem, entretanto, excluir da análise aquelas cujas saídas já haviam encerrado a fase de tributação, ou seja, sem excluir as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Desta maneira, analisando as peças processuais constato que entre as mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação, foram identificadas diferenças por omissão de saídas de: Arroz, extrato de tomate (350gr) e papel higiênico 12x4 e 16x4) e, diferenças por omissão de entradas de: conjunto de mesa ferro, azeite dendê, fósforo, extrato de tomate (190 e 200g), lata de milho verde (200g), lata de ervilha (200g), leite integral 1000 lts, catchup, papel higiênico (16x4), todos os produtos identificados pelos seus respectivos códigos de controle do autuado.

Ressalto que a Auditoria de Estoques aqui em exame decorreu de levantamento quantitativo de estoques em exercício aberto, período 01/01/2002 a 07/06/2002, tendo como estoque final as quantidades efetivamente existentes em 07/06/2002, conforme documento anexado ao processo, às fls. 10/11 (Levantamento da Contagem Física do Estoque), onde o representante da empresa declara ter participado da contagem física das mercadorias relacionadas no referido documento.

Assim, como se constata tanto diferenças por omissão de saídas como por omissão de entradas, tudo em relação às mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação, antes de ser determinado qual o valor de maior expressão monetária, devem ser excluídas das diferenças apontadas como entradas sem nota fiscal, aquelas que ainda se encontram nos estoque, já que as mercadorias ainda existentes nos estoque são passíveis da exigência do imposto, a título de responsabilidade solidária, por estar caracterizada sua aquisição de mercadorias sem o correspondente documento fiscal, sendo atribuído ao detentor das mesmas, a condição de responsável solidário.

Das peças processuais, constato que a diferença de maior expressão monetária se refere a omissão de saídas de mercadorias, no entanto, como na infração 01, o autuante incluirá, no rol das omissões, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, o valor da base de cálculo fica reduzido para R\$ 80.195,35, considerando que dentre as omissões de saídas detectadas constata-se mercadorias com alíquotas diferenciadas, o ICMS devido é o abaixo demonstrado:

Ocorrência	ICMS (alíquota 7%)	ICMS (alíquota 17%)	TOTAL
07/06/2002	5.562,11	125,22	5.687,33

Assim, a infração 01, fica reduzida de R\$ 26.839,03 para R\$ 5.687,33.

No tocante a infração 02, esta alcança todas as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, cujo resultado aponta exigência de diferença por omissão de saída de mercadorias sem a emissão do documento fiscal, ou seja, se trata de um descumprimento de obrigação acessória sem previsão expressa em lei, haja vista que tais mercadorias já se encontram com a fase de tributação encerrada. Mantida, portanto, a multa de R\$ 40,00, com previsão legal disposta no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96.

A infração 03 exige imposto pela constatação de existência de mercadorias em estoque desacompanhadas de documentação fiscal e, neste caso, analisando resultado da Auditoria dos Estoques, constato que nesta infração estão arroladas aquelas mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação que ainda se encontram nos estoques do estabelecimento, conforme se verifica da contagem física realizada, em 07/06/2002, ou seja, das 42 unidades de conjuntos de mesas adquiridas sem documentação fiscal, 04 unidades ainda encontram-se nos estoques. O mesmo ocorre em relação aos itens: azeite dendê caixas 24x200 - 5 unidades, extrato de tomate Tom Atino TP 270G - 01 unidade, milho verde Twist 200G - 314 unidades e ervilha Twist 200G - 296 unidades, totalizando o valor base de cálculo de R\$ 457,53, com ICMS devido de R\$ 77,78. Mantida a autuação.

Infrações 04 e 05 – No tocante a estes itens da autuação, como a exigência do tributo se dá na entrada da mercadoria, encerrando a fase de tributação nas saídas subsequentes, já que as mercadorias se encontram arroladas dentre as enquadradas no regime de substituição tributária e, tendo as mesmas sido adquiridas sem a comprovação do competente documento fiscal de sua aquisição, haja vista ter ficado demonstrado existência de diferença por omissão de entradas, na adoção do roteiro de Auditoria dos Estoques, deve ser exigido o imposto, tanto na condição de responsável solidário, por ser o autuado o detentor das mercadorias, mesmo que estas já tenham saído mediante emissão de nota fiscal de vendas, como também o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, em função do valor acrescido.

No entanto, constato que o autuante equivocadamente exige o imposto devido apenas em relação às quantidades ainda existentes nos estoques, e não, sobre todas as omissões de entradas apontadas no levantamento quantitativo de estoques. Neste sentido, como não pode haver agravamento da infração, mantendo o lançamento do crédito tributário, em relação às infrações 04 e 05. E, com base no art. 156 do RPAF/99, que estabelece “*Ocorrendo evidência de agravamento da infração ou necessidade de lavratura de outro Auto de Infração, deverá o órgão julgador representar à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal*”, após decisão final da instância administrativa, represento à autoridade competente para instaurar novo procedimento, a salvo de falhas, para exigência da diferença cobrada a menos em relação a estes itens da autuação. A menos que o autuado, reconhecendo a irregularidade efetue o recolhimento de forma espontânea, ou seja, antes de iniciado o novo procedimento fiscal.

Já em relação à infração 06 foi exigido imposto decorrente da falta de retenção e recolhimento do imposto, na condição de contribuinte substituto, em relação às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Observo que não há o que se falar em falta de retenção nas saídas das mercadorias, haja vista que pelas cópias das folhas dos livros fiscais juntados pelo autuante, está evidenciado que o autuado, pela atividade desenvolvida, deve efetuar a antecipação tributária quando da aquisição das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, ficando, portanto, encerrada a fase de tributação nas saídas subsequentes. Descabe a exigência do tributo, neste item da autuação.

Quanto ao Acórdão CJF 2563/00 é neste mesmo sentido que o meu entendimento está sendo conduzido. Já em relação ao Acórdão CJF 0109/99, saliento que deve prevalecer a multa pelo descumprimento de obrigação acessória, como se observa da infração 02 do citado processo.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

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 206900.0043/02-6, lavrado contra **POP 2.000 DISTRIBUIDORA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o

pagamento do imposto no valor de **R\$7.208,12**, acrescido das multas de 60% sobre R\$215,10, e 70% sobre R\$6.993,02, previstas no art. 42, II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$40,00**, prevista no art. 42, XXII, da mesma Lei e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto na Lei nº 9837/05.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de agosto de 2006

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE/RELATORA

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - JULGADOR