

A. I. Nº - 206935.0006/06-5  
AUTUADO - NAILTON SERVIÇOS E PEÇAS PARA VEÍCULOS LTDA.  
AUTUANTE - UBALDO REIS RIBEIRO  
ORIGEM - INFRAZ ITABUNA  
INTERNET - 29.09.06

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0283-02/06**

**EMENTA: ICMS.** 1. DOCUMENTOS FISCAIS. LIVROS FISCAIS. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO. Multa por falta de atendimento a intimações para apresentação de livros e documentos fiscais. Infração caracterizada através de Termo de Intimação. Argumento defensivo incapaz para elidir o descumprimento da obrigação acessória. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) FALTA DE RECOLHIMENTO b) RECOLHIMENTO A MENOS. Infrações caracterizadas. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) NULIDADE. INADEQUAÇÃO DE ROTEIRO DE FISCALIZAÇÃO. ENTRADA DE MERCADORIA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. Infração caracterizada, porém, neste caso, impõe a nulidade do lançamento, por inadequação do roteiro de fiscalização adotado, tendo em vista que o ramo de atividade do estabelecimento ser de peças para veículos, cuja totalidade das mercadorias já havia tido o ICMS pago por substituição ou antecipação tributária na operação anterior. Item nulo. b) OMISSÃO DE SAÍDAS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO. Tendo em vista que o estabelecimento comercializa operações com fase de tributação encerrada, apesar de caracterizada a infração, não subsiste a exigência fiscal, impondo a aplicação de multa de caráter formal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 08/05/2006, reclama o ICMS e MULTA no valor total de R\$ 14.125,35, em decorrência dos seguintes fatos:

1. Falta de atendimento a duas intimações para apresentação de comprovantes das operações ou prestações contabilizadas, relativamente ao livro Caixa do exercício de 2005 e o Razão dos exercícios de 2001 a 2005, sujeitando à multa no valor de R\$ 180,00, conforme documentos às fls. 10 a 13.
2. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$ 3.393,45, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos Anexo 88 do RICMS/97, correspondente aos meses de janeiro, março, abril, junho e novembro de 2001, conforme demonstrativo à fl. 14.
3. Recolhimento a menos do ICMS por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, no valor de R\$ 2.523,07, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97, no período de janeiro, fevereiro, abril, junho a dezembro de 2001, janeiro a março, junho a dezembro de 2002, janeiro

a março, maio, julho a agosto, outubro e dezembro de 2003, março, abril, junho, agosto, outubro a dezembro de 2004, janeiro a agosto, outubro a dezembro de 2005, conforme demonstrativos às fls. 15 a 19.

4. Falta de retenção e de recolhimento de ICMS, no valor de R\$ 3.541,73, na condição de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e sem o respectivo lançamento na escrita fiscal, realizadas para contribuintes localizados neste Estado, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, relativa aos exercícios de 2001 e 2002, conforme demonstrativos e documentos às fls. 36 a 51.
5. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 4.487,10, relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, relativa ao exercício de 2001, conforme demonstrativos e documentos às fls. 36 a 51.

O sujeito passivo por intermédio de seu representante legal, em sua defesa administrativa às fls. 56 a 60 impugnou a autuação na forma que segue.

Infração 01 – Contesta a acusação fiscal dizendo que os documentos solicitados não foram entregues em virtude de não ter encontrado o autuante em seu escritório particular, entendendo que deveria ser na própria SEFAZ.

Infração 02 – Alega cerceamento de defesa com base no argumento de que não foram citados nos demonstrativos os números dos documentos fiscais e respectivos valores, de modo a verificar se os valores apurados seriam de sua responsabilidade.

Infração 03 – Também foi alegado que os demonstrativos elaborados pelo autuante não demonstram quais notas fiscais se referem a compras em outros estados da Federação e não lançadas. Aduz, ainda, que sem as fotocópias das notas fiscais ficou impedido de identificar os nomes dos fornecedores.

Infrações 04 e 05 – Diz que comunicou ao autuante que o estabelecimento já havia sido fiscalizado no período de 2001 e 2002, e que as diferenças de estoque foram objeto do Auto de Infração nº 300449.0167/01.01, conforme demonstrativos apresentados às fls. 62/3. Além disso, informa que quando da mudança de condição do estabelecimento de SimBahia para Normal foi feito o levantamento de estoque e recolhido o imposto devido.

Colocando à disposição seus livros e documentos fiscais para uma possível revisão do lançamento, requer ao final a improcedência do Auto de Infração.

O autuante em sua informação fiscal às fls. 65 a 66, rebateu as informações da defesa com base no seguinte.

Infração 01 – Pondera que a entrega da documentação no seu escritório foi sugerida, na primeira intimação, para facilitar e agilizar os trabalhos de fiscalização, visto que o prazo concedido havia expirado. Ressalta que o autuado poderia ter entregue os documentos solicitados na Infaz Itabuna, através do protocolo especialmente para esse fim. Informa que a documentação foi entregue em parte, motivando a expedição de uma segunda intimação em 05/05/2006, conforme documento à fl. 13, para a entrega dos documentos restantes.

Infração 02 – Discordou do argumento defensivo dizendo que no Demonstrativo de Apuração Fiscal à fl. 14, estão especificadas claramente as notas fiscais e os valores das mercadorias, e se acaso houvesse dúvida quanto ao destinatário das mercadorias deveria ter sido juntado prova

documental. Quanto a alegação de que a exigência fiscal já havia sido objeto de outra fiscalização, sugere que o autuado apresente cópia do Auto de Infração nº 300449.0167-01/01, acompanhado dos respectivos levantamentos fiscais. Salientou que o demonstrativo apresentado à fl. 62 não está assinado e não permite o confronto com o seu trabalho fiscal.

Infração 03 – Considerou descabidas as alegações defensivas, esclarecendo que nos demonstrativos do levantamento fiscal às fls. 15 a 19 encontram-se detalhados cada documento fiscal. Quanto a existência física das notas fiscais, aduz que torna-se desnecessários pois os originais encontram-se em poder do autuado.

Infrações 04 e 05 – Rebateu a alegação defensiva de já haver ocorrido outras ações fiscais dizendo que o fisco tem o poder de repetir outros procedimentos fiscais no mesmo período, deduzindo, se for o caso, os valores já cobrados. Explica que a sua ação fiscal foi autorizada pela Ordem de Serviço nº 505219/06 da SAT/DAT/SUL para realização de auditoria de maior profundidade. Afirma que as mercadorias arroladas no levantamento quantitativo são outras diferentes das que foram fiscalizadas no mencionado auto de infração. Manteve a autuação, dizendo que o autuado não apresentou como contra-prova nenhum documento que confirme seus argumentos defensivos. Sobre a alegação de que já havia pago o ICMS sobre o estoque quando do desenquadramento do SimBahia para Normal, o autuante argumentou que o imposto exigido neste processo diz respeito a omissão de saídas.

O processo foi submetido a pauta suplementar do dia 24/06/2006, sendo decidido que os autos contêm todos os elementos necessários para a sua instrução para fins de julgamento.

## VOTO

Analizando o Auto de Infração no plano formal, observo que em momento algum o sujeito passivo ficou impedido de exercer a ampla defesa e o contraditório, pois na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no artigo 39, do RPAF, com a entrega de todos os papéis de trabalho relativos aos demonstrativos que originaram o lançamento tributário das infrações imputadas, conforme declaração subscrita pelo representante legal do autuado à fl. 52, os quais permitiram ao autuado a verificação dos respectivos documentos fiscais e dos números levantados.

No mérito, verifico que as infrações são concernentes a: 1) falta de apresentação dos comprovantes das operações realizadas no ano de 2005, sendo aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória; 2) falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária; 3) recolhimento a menos por antecipação tributária; 4) falta de retenção e recolhimento, nas operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, apurada através de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias; e 5) omissão de saídas caracterizada pela constatação, de diferença de entradas no ano de 2001, através de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias.

Os papéis de trabalho de todos os itens, relativos a: Intimações para entrega dos livros fiscais e contábeis (fls. 10 e 13); Demonstrativo do levantamento do Recolhimento e Retenção do ICMS – Mercadorias sob o regime de Substituição Tributária (fls. 14 a 19); Levantamento Quantitativo das Entradas 2001/2002; Levantamento Quantitativo das Saídas 2001/2002; Demonstrativo do Cálculo do Preço Médio, Demonstrativo do Cálculo das Omissões, Demonstrativo da Omissão de Entradas de Mercadorias Tributadas, Demonstrativo da Omissão de Saídas – Substituição Tributária – Falta de Retenção (fls. 21 a 51), que instruem a autuação foram entregues cópia ao autuado, conforme comprova a assinatura do representante legal do autuado na declaração à fl. 52.

Quanto à infração 01, a multa no valor de R\$ 180,00 foi aplicada por descumprimento da obrigação acessória, em razão da falta de apresentação de comprovantes de operações ou prestações contabilizadas. Conforme consta no Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais à fl. 13, o autuado foi intimado pela segunda vez a apresentar os documentos assinalados (Livro Razão e Caixa de 2005), servindo de prova de que realmente não houve o

atendimento de tal pedido. O autuado alegou que os documentos solicitados não foram entregues em virtude de não ter encontrado o autuante em seu escritório particular. Mantendo a multa, pois, se realmente o autuado não encontrou o autuante no endereço indicado, poderia ter feito a entrega, mediante protocolo, na repartição fiscal.

Subsiste esta infração, ressaltando-se inclusive que por se tratar de segunda intimação, conforme previsto no artigo 42, inciso XX, da Lei nº 7.014/96, poderiam ter sido aplicadas as multas de R\$ 90,00 no primeiro pedido, e R\$ 180,00 no segundo, totalizando R\$ 270,00. Mantendo o valor da multa lançada no valor de R\$ 180,00.

Com relação às infrações 02 e 03, inerente a falta de recolhimento e recolhimento a menos da antecipação tributária correspondente a aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não acato o argumento defensivo de que ocorreu cerceamento de defesa, uma vez que nos levantamentos às fls. 14 a 19, encontram-se indicados em cada coluna, o número da nota fiscal; estado de origem; data de emissão; valor da operação; produtos; MVA; a base de cálculo; o ICMS apurado; o ICMS destacado no documento fiscal; os valores recolhidos; e a diferença a recolher, e os dados foram obtidos através dos documentos fiscais que estão de posse do autuado, e ele recebeu cópia dos demonstrativos de apuração do débito, permitindo-lhe a conferência e a comprovação de qualquer equívoco na apuração do débito.

Na defesa fiscal o autuado limitou-se a alegação de cerceamento de defesa com base no argumento de que não foram citados nos demonstrativos os números dos documentos fiscais e respectivos valores. Mantido o lançamento destes itens, pois, ao contrário do que alegou o autuado, os demonstrativos de apuração são auto-explicativos e o autuado recebeu cópia deles e não comprovou qualquer erro na sua apuração do débito.

Sobre as infrações 04 e 05, as exigências fiscais foram apuradas com base nas diferenças de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária e também nas diferenças de entradas de mercadorias tributadas, nos exercícios de 2001 e 2002.

O débito destas infrações foi apurado através de levantamento quantitativo de estoques, e encontra-se devidamente demonstrado nos docs. fls. 20 a 51, cujos demonstrativos constam especificadas e relacionadas às quantidades das entradas e das saídas e o número dos respectivos documentos fiscais; os estoques inicial e final, o demonstrativo de estoque, o cálculo do preço unitário médio e a demonstração de apuração do débito.

A infração 04 diz respeito à atribuição ao autuado da responsabilidade por substituição, por ter deixado de reter o imposto, na condição de sujeito passivo por substituição, sobre omissão de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, conforme demonstrativo às fls. 36 e 51.

Já a infração 05, o lançamento em discussão tem por fundamento o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, em razão da constatação de omissão de entradas, cuja presunção legal é de que a existência de entradas de mercadorias não registradas autoriza a presunção da ocorrência de operações (anteriores) tributáveis sem pagamento do imposto. A omissão de entradas que serviu de indício para a aplicação da presunção legal de ocorrência de saídas de mercadorias efetuadas anteriormente e não declaradas ao fisco, foi apurada através do levantamento à fl. 35.

O artigo 123 do RPAF/99, prevê que “é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação.” Na defesa, o sujeito passivo fez alegações sem qualquer comprovação.

Contudo, quanto a infração 04, observo que o estabelecimento comercializa na totalidade com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, conforme valores declarados nas

DMA's constantes no INC – Informações do Contribuinte da Secretaria da Fazenda. Nessa condição, todas as operações de aquisições estão submetidas ao regime de substituição tributária por antecipação, não sendo devido exigir o imposto a título de retenção nas operações subsequentes, de acordo com o inciso II do artigo 7º da Portaria nº 445/98. A constatação de omissão de saídas de mercadorias com fase de tributação encerrada ensejaria a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória. Desta forma, não subsiste a exigência de imposto, impondo a aplicação da multa de R\$ 50,00, conforme previsto no artigo XXII da Lei nº 7.014/96.

No tocante a infração 05, considero descabida a alegação defensiva de que o estabelecimento já havia sido fiscalizado no período de 2001 e 2002, e que as diferenças de estoque foram objeto do Auto de Infração nº 300449.0167/01-01, pois, conforme verifiquei através do Acórdão JJF nº 2131-03/01 do CONSEF, o referido auto de infração não trata de exigência fiscal apurada por meio de auditoria de estoques, mas sim de antecipação tributária.

Vale frisar mais uma vez que o estabelecimento tem como atividade econômica o comércio varejista de peças para veículos automotores, que via de regra são mercadorias com fase de tributação encerrada por força do sistema de substituição tributária.

O Conselho de Fazenda – CONSEF tem entendido em diversos processos em nome de contribuintes que tem como atividade econômica o comércio de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, que não é adequada a aplicação de roteiros de auditoria para aplicação da presunção legal de que cuida o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 quando as operações na quase totalidade estiverem sujeitas ao pagamento do imposto por antecipação.

Em conformidade com o posicionamento que este Conselho de Fazenda vem adotando, para situações similares, entendo que este tipo de auditoria não deve ser aplicado para a atividade da empresa autuada, tendo em vista que no período de 2001, todas as operações de aquisições de mercadorias estão enquadradas no regime de substituição tributária, e, portanto, com fase de tributação encerrada, não havendo omissão no pagamento do ICMS, sendo inaplicável o disposto no § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96.

Assim, julgo nula a infração 05, ficando representada a Inspetoria Fiscal para que, em nova ação fiscal, do período fiscalizado, seja aplicado outros roteiros de Auditoria Fiscal/Contábil, para averiguação de supostas irregularidades.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## 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 206935.0006/06-5, lavrado contra **NAILTON SERVIÇOS E PEÇAS PARA VEÍCULOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 5.916,52**, acrescido da multa de 60% prevista no artigo 42, II, “a” e “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multas no total de **R\$ 230,00**, previstas nos incisos XX, “b” e XXII, do citado dispositivo legal, e dos acréscimos moratórios, na forma estabelecida pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de agosto de 2006.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR