

A. I. Nº - 206915.0013/05-0  
AUTUADO - SUPERMERCADOS IZABELLA LTDA.  
AUTUANTE - JOSÉ JOAQUIM DE SANTANA FILHO  
ORIGEM - INFAC ALAGOINHAS  
INTERNET - 06/12/2006

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0359-03/06**

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a de saídas. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. A diferença das quantidades de entradas superior ao das saídas, apuradas 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. Refeitos os cálculos mediante diligência fiscal, o imposto apurado ficou reduzido. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Não foi comprovado o recolhimento do tributo por antecipação conforme previsto na legislação. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA DESTINADA A CONTRIBUINTE DIVERSO DO DOCUMENTO FISCAL. Comprovado nos autos que houve utilização indevida de crédito fiscal. Autuado não contestou. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 19/09/2005, refere-se à exigência de R\$55.252,74 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 70%, tendo em vista que foram constatadas as seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do ICMS 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2002. Valor do débito: R\$30.560,93.
2. Falta de recolhimento do ICMS 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2003. Valor do débito: R\$3.909,75.

3. Falta de recolhimento do ICMS 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2004. Valor do débito: R\$9.910,31.
4. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88. Valor do débito: R\$10.397,45
5. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias destinadas a contribuinte diverso do indicado no documento fiscal. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte creditou-se do ICMS destacado na sua Nota Fiscal de Saídas de ° 11.196, que tinha como destinatário Makro Atacadista S. A., na cidade de Aracaju – Sergipe, conforme cópia do documento fiscal e do livro Registro de Entradas de Mercadorias. Valor do débito: R\$474,30.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação (fls. 194 a 201), alegando em relação à primeira infração, que de acordo com as notas fiscais acostadas aos autos, há um claro erro no montante apurado pela fiscalização, sendo indicadas à fl. 195 as quantidades relativas à omissão de entradas dos produtos objeto da autuação apuradas pela empresa. Diz que, a título de ilustração, constatou que no caso do sabão minuano 200 gr, a fiscalização não observou a descrição dos produtos nos documentos fiscais, haja vista que existem diversos tipos, a exemplo de sabão barra poder desengordurante, sabão barra poder glicerinado, sabão barra poder amaciante. Salienta, também, que não foi observado pela fiscalização que alguns produtos como leite em pó e óleo de soja possuem base de cálculo reduzida.

Infração 02: Alega que não há qualquer omissão de entrada referente ao Sabão Minuano 200 gr, de acordo com as notas fiscais que acostou aos autos, e no demonstrativo de estoque elaborado pela empresa, foi apurada uma omissão de saídas de 123 unidades. Diz, ainda, que a omissão de Leite Glória Instantâneo 400 gr, é bem menor do que a apontada, de 624 unidades, haja vista que, na verdade, a omissão é de apenas 144 unidades. Ressalta, também, que não foi observado pelo autuante que alguns produtos, a exemplo de leite em pó e óleo de soja possuem base de cálculo reduzida. Pede **anulação** desta segunda infração.

Infração 03: Argumenta que, de acordo com os documentos fiscais que acostou ao presente processo, a omissão de entrada referente a Sabão Minuano 200 gr, Fósforo Guarany c/ 10 unidades, Óleo de Soja Lisa 900 ml. e Leite Ninho Instantâneo 400 gr é muito inferior ao apurado no levantamento fiscal. Diz que foi apurada no levantamento de estoque da empresa, uma omissão de entrada de apenas 7.100 unidades, e não 28.600 unidades de Sabão Minuano 200 gr. Em relação ao Leite Ninho Instantâneo 400 gr, a omissão apurada pela empresa é de 42 unidades, e não 90 unidades. O mesmo ocorre em relação ao Óleo de Soja Lisa 900 ml, em que a omissão apurada pela empresa é de 700 unidades e não 3.700. Pede a anulação desta terceira infração.

Infração 04: O autuado alega que embora o tributo não venha sendo recolhido por antecipação, vem efetuando o seu pagamento pelo regime normal de tributação, ou seja, foi cumprida a obrigação principal. Diz que houve somente o descumprimento de obrigação acessória, e jamais a falta de recolhimento do tributo, e por isso, não pode o Fisco cobrar o tributo que já se encontra devidamente recolhido no regime normal de tributação, e neste caso, o imposto é apurado de acordo com o valor real da operação comercial e não sobre a base de cálculo presumida, apurada com a aplicação da MVA. Pede, também, anulação desta infração 04. Por fim, o defendantre requer

provar o alegado por todos os meios de provas permitidas em direito, em especial, a  **prova pericial**.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 3093 a 3095 dos autos, reconhece que houve equívoco em relação ao produto Sabão Minuano 200 gr Glicerinado e barra poder amaciante, constante do levantamento fiscal, como se fossem o mesmo produto, o que foi comprovado pelas notas fiscais apresentadas pelo defendant. Quanto aos demais produtos, argumenta que não houve qualquer alegação do contribuinte em relação às suas especificações que pudessem evidenciar distorções no levantamento quantitativo realizado pela fiscalização. Assim, em relação aos demais produtos objeto da autuação fiscal, o autuante diz que mantém integralmente o resultado apurado, conforme planilhas que acostou aos autos.

Quanto aos produtos leite em pó e óleo de soja, que o contribuinte alega não ter sido considerada a redução de base de cálculo, o autuante diz que não procede a alegação defensiva, pois tal benefício foi observado e aplicado, conforme demonstrativos referentes ao Levantamento Quantitativo de Estoques anexados ao presente processo.

Em relação à infração 04, o autuante informa que o contribuinte, nas vendas dos produtos relacionados no levantamento fiscal (fls. 127, 128 e 129), não os tributa, haja vista que foram emitidas notas fiscais que acobertam tais operações sem destaque do ICMS, conforme fls. 238, 271, 423, 225, 306, 359, 283, 256, 424 e 282, dentre outras acostadas à peça de defesa do contribuinte. Portanto, o autuante argumenta que não ocorreu o recolhimento do ICMS nas operações efetuadas com as mercadorias, nem na entrada e nem na saída, e por isso, não há que se falar em bitributação. Finaliza, pedindo a procedência parcial do presente Auto de Infração, apenas corrigindo o valor exigido quanto ao Sabão Minuano 200 gr.

Intimado a tomar conhecimento da informação fiscal e dos novos demonstrativos acostados aos autos pelo autuante, o defendant apresenta nova manifestação às fls. 3103 a 3105, aduzindo que o autuante reconhece o equívoco somente em relação ao produto Sabão Minuano 200 gr, mas existe erro no montante apurado pela fiscalização em relação aos produtos Margarina Delícia 250 gr. (a omissão de saídas é de 9.172 unidades e não 16.720 unidades); Margarina Cremosy 250 gr. (a omissão é de 3.264 unidades e não 3.528 unidades); Bombril com 8 (a omissão é de 22.620 unidades e não 27.240 unidades); Óleo de Soja Soya 900 ml (a fiscalização apurou omissão de saídas e o contribuinte encontrou omissão de entrada). Disse que também há divergências em relação a outros produtos no exercício de 2002, o que também constatou no exercício de 2003 em relação ao Leite Glória Instantâneo 400 gr, tendo em vista que a omissão apurada é de 624 unidades, e a empresa encontrou 144 unidades. Referente ao exercício de 2004, o defendant aponta divergências em relação aos seguintes produtos: Margarina Delícia 200 gr, Bombril c/ 8, Óleo de Soja Soya 900 ml, Fósforo Guarany c/ 10, Óleo de Soja Lisa 900 ml, Sabão Minuano 200 gr, e Leite Ninho Instantâneo 400 gr, tendo indicado à fl. 3104 as quantidades apuradas pela empresa em relação a essas mercadorias. O defendant finaliza, pedindo que o presente processo seja baixado em diligência para a realização de prova pericial.

O presente processo foi convertido em diligência por esta 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal (fls. 3108 a 3109), para o autuante se manifestar em relação aos novos argumentos defensivos, e apurar a veracidade das divergências apontadas pelo autuado.

À fl. 3112 o PAF foi encaminhado à ASTEC/CONSEF para análise e saneamento, tendo sido designado o Auditor Fiscal Ângelo Mário de Araújo Pitombo para cumprir a diligência solicitada.

De acordo com o PARECER ASTEC N° 0107/2005 (fls. 3113/3114), o diligente informa que após a análise efetuada nos elementos apresentados pelo contribuinte, inclusive as notas fiscais de fls. 3122 a 3200 dos autos, acrescentou ao levantamento original das entradas as quantidades relativas

às notas fiscais que não tinham sido consideradas ou foram computadas incorretamente. O diligente informa, também, que após a identificação das quantidades a serem acrescentadas e corrigidas, elaborou novos demonstrativos, fls. 3117, 3118 e 3119, respectivamente, para os exercícios de 2002, 2003 e 2004, apurando novos valores do imposto devido.

À fl. 3205 o autuante registra que tomou ciência em 14/08/2006 do Parecer Astec, e o autuado foi intimado à fl. 3206 dos autos.

O contribuinte apresentou petição à fl. 3211 requerendo a juntada de instrumento de mandato, pedindo que as intimações acerca do presente processo sejam realizadas em nome dos seus novos representantes. Por isso, o PAF foi devolvido por este CONSEF à Infaz Alagoinhas (fl. 3214) para ser expedida nova intimação aos novos procuradores indicados à fl. 3211, para tomarem conhecimento do PARECER ASTEC Nº 0107/2006.

Foi expedida nova intimação (fl. 3215), sendo concedido o prazo de 10 dias para o defendant se manifestar acerca da diligência realizada pelo preposto da ASTEC. Entretanto, não houve qualquer pronunciamento pelos representantes do autuado.

## VOTO

Inicialmente observo que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados de acordo com os levantamentos e documentos acostados aos autos. Assim, não se encontram os motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para determinar a nulidade do Auto de Infração, ficando rejeitado o pedido formulado pelo defendant.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso II, do RPAF/99, tendo em vista que a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos, sendo desnecessária em vista de outras provas produzidas. Ademais, por determinação deste órgão julgador, foi realizada diligência por presposto da ASTEC, e foi dado conhecimento ao contribuinte quanto ao resultado da mencionada diligência.

No mérito, as infrações 1 a 3 são decorrentes de levantamentos quantitativos de estoques, referentes aos exercícios de 2002 a 2004, sendo apuradas diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, e exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas.

Em sua impugnação, o autuado alega que constatou inconsistências no levantamento fiscal, tendo indicado nas razões de defesa apuração divergente da fiscalização, acostando aos autos fotocópias das notas fiscais para comprovar as suas alegações.

Considerando a controvérsia entre os elementos apresentados pelo contribuinte e o levantamento fiscal, tendo o autuante acatado a alegação defensiva, apenas em relação ao Sabão Minuano 200 gr, por determinação desta 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, foi realizada diligência por preposto da ASTEC, que apurou novos valores do imposto devido, conforme demonstrativos que elaborou (fls. 3117 a 3119) após a identificação das quantidades a serem acrescentadas e corrigidas.

Observo que na realização de levantamento quantitativo de estoques são conferidas as quantidades de entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento em determinado período, tendo como referência os estoques inicial e final constantes do inventário, e sendo constatado omissão de saídas ou de entradas são apurados os preços médios, e encontrada a base de cálculo para se determinar imposto devido. No caso em exame, de acordo com os demonstrativos

elaborados pelo diligente da ASTEC, entendo que devem prevalecer os valores apurados na diligência fiscal, sendo devido o imposto, conforme abaixo:

- Quanto à primeira infração, é devido o imposto apurado à fl. 3117, no valor de R\$22.590,04, haja vista que foram constatadas diferenças tanto de entradas como de saídas no mesmo exercício, e nesse caso, a tributação deve recair sobre a diferença de maior expressão monetária, a das entradas, com base na previsão legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência daquelas operações em o pagamento do imposto, conforme art. 13, inciso II, da Portaria 445/98. Infração subsistente em parte.
- Referente à segunda infração, de acordo com o demonstrativo à fl. 3118, foi apurada a existência de omissão de saídas maior que omissão de entradas, e neste caso, é devido o ICMS, no valor de R\$2.188,09, calculado sobre R\$12.871,15, diferença de maior expressão monetária, a das saídas, consoante o art. 13, Inciso II, da Portaria 445/98. Infração subsistente em parte.
- Em relação à terceira infração, é devido o ICMS no valor de R\$7.074,70 (demonstrativo à fl. 3119), considerando que foram constatadas diferenças tanto de entradas como de saídas no mesmo exercício, e nesse caso, a tributação deve recair sobre a diferença de maior expressão monetária, a das entradas, com base na previsão legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência daquelas operações em o pagamento do imposto, conforme art. 13, inciso II, da Portaria 445/98. Infração subsistente em parte.

Vale ressaltar, que foi expedida intimação ao autuado (fl. 3215), acompanhada de cópia do PARECER ASTEC Nº 0107/2005 e respectivos demonstrativos, mas não foi apresentada qualquer manifestação, e o autuante tomou conhecimento (fl. 3206), e também não se pronunciou quanto ao mencionado parecer.

A quarta infração se refere à falta de o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no anexo 88. O débito foi apurado, conforme demonstrativos de fls. 127 a 129, e Notas Fiscais às fls. 130 a 188.

Em sua impugnação, o autuado alega que embora o tributo não venha sendo recolhido por antecipação, efetua o pagamento pelo regime normal de tributação, ou seja, foi cumprida a obrigação principal. Por isso, entende que houve somente o descumprimento de obrigação acessória, e jamais a falta de recolhimento do imposto.

Entretanto, o autuante comprova por meio de notas fiscais acostadas aos autos, que o contribuinte realizou vendas de mercadorias constantes do levantamento fiscal sem destaque do ICMS. Assim, o autuante apurou que foram emitidas notas fiscais relativas às operações de saídas sem destaque do imposto, a exemplo das fotocópias dos documentos fiscais às fls. 238, 271, 423, 225, 306, 359, 283, 256, 424 e 282.

Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar.

Concluo que é devido o ICMS por antecipação, conforme apurado pelo autuante no demonstrativo às fl. 127, 128, 129. Mantida a exigência fiscal

Quanto à infração 05, autuado não apresentou qualquer impugnação, haja vista que contestou somente as infrações 01 a 04. Assim, considero procedente o item não impugnado, tendo em vista que não existe controvérsia.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo:

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO
01	PROCEDENTE EM PARTE	22.590,04
02	PROCEDENTE EM PARTE	2.188,09
03	PROCEDENTE EM PARTE	7.074,70
04	PROCEDENTE	10.397,45
05	PROCEDENTE	474,30
<b>TOTAL</b>	-	<b>42.724,58</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206915.0013/05-0, lavrado contra **SUPERMERCADOS IZABELLA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$42.724,58**, acrescido das multas de 60% sobre R\$10.871,75 e 70% sobre R\$31.852,83, previstas no art. 42, incisos II “d”, VII “a” e III, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de outubro de 2006

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA - JULGADOR