

PROCESSO - A. I. N° 206900.0043/02-6  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - POP 2.000 DISTRIBUIDORA LTDA. (POP 2.000)  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJJ nº 0274-01/06  
ORIGEM - INFAS FEIRA DE SANTANA  
INTERNET - 18/09/2007

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0302-11/07**

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Constatadas, no 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. 2. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. CONTRIBUINTE SUBSTITUTO. SAÍDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Não é cabível a exigência do tributo. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente processo foi encaminhado para esta Câmara de Julgamento Fiscal, na forma de Recurso de Ofício, para exame da Decisão exarada pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, consoante Acórdão nº 0274-01/06, que julgou Procedente em Parte o Auto de infração nº 206900.0043/02-6, lavrado em 27/06/2002, o qual reclama a cobrança do ICMS, no valor de R\$36.796,34, com aplicação das multas de 60% e 70%, além da multa fixa no valor de R\$40,00 decorrente da imputação das seguintes infrações:

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 sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, 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, consequentemente, 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 correlato 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, consequentemente, 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 apresentou impugnação tempestiva (fls. 145/150), 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, prevendo que serão anexados ao 96 os demonstrativos e elementos indispensáveis ao esclarecimento dos fatos.

Sustentou, também 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, apontando que a falha conduz à nulidade e fazendo menção a diversas decisões do CONSEF/BA sobre a matéria.

Na defesa da Infração 1, 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, asseverando que ainda se comprovada a realização de vendas sem a emissão de notas fiscais, inexiste base legal para nova exigência do ICMS.

Quanto a Infração 2, argumentou que o autuante, ao aplicar multa formal pela omissão de saídas de mercadorias isentas, reconheceu a impossibilidade de autuação sobre mercadorias não sujeitas à tributação.

No que concerne à Infração 3, alude que se mercadorias tributáveis se encontram em estoque, não houve fato gerador para a cobrança do ICMS, no máximo caberia multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias.

Tangentemente à Imputação 4, declara que se devido fosse dito imposto, neste caso 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. Logo, se a cobrança é sobre o responsável solidário, haveria de se comprovar que o responsável principal por substituição não emitiu as notas fiscais de vendas e não pagou o imposto.

Na defesa do item 5, ressalta haver *bis in idem*, em relação ao item 4, já que a apuração anterior induz que os preços apontados estão incluídos da MVA, tratando-se de valores médios.

Finalmente, sobre a Incrépção 6, onde se cobra a substituição sobre vendas sem notas fiscais, argumenta que, além de se tratar de mercadorias com encerramento da fase de tributação, o pedido gera, em relação ao item 01, *bis in idem*, também inexistindo prova de que as mercadorias foram vendidas sem substituição anterior. Assim, para suportar o item contestado o fisco teria de provar que o autuado vendeu para contribuinte do ICMS com o intuito de revenda e que não houve anterior substituição.

Conclui pedindo a Nulidade ou Improcedência da autuação.

O autuante, em sua informação fiscal (fls. 175/178), aduz que não tem cabimento à alegação do autuado de cerceamento de defesa pela ausência de demonstrativo de preço médio unitário e de falta de juntada do Termo de Início de Fiscalização, na medida em que se observa, na página 07 dos autos, cópia do Termo de Início de Fiscalização, o qual fora lavrado no Livro de Ocorrência

do contribuinte, enquanto os demonstrativos de preços médios unitários estão apensados às folhas 98 a 114 do processo.

No mérito, analisou separadamente cada uma das defesas apresentadas para as seis imputações, citando a base e a fundamentação que nortearam a sua autuação, opinando pela manutenção total do auto.

Em seguida, a JJF decidiu baixar o processo 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 e se houvesse manifestação do autuado fosse dada ciência ao autuante.

O autuado manifestou-se às fls. 216/219, admitindo renunciar a preliminar quanto ao Termo de Início de Fiscalização, enquanto, no mérito, renova as razões defensivas, enfatizando a necessidade de revisão do feito.

A Junta de Julgamento Fiscal, após análise, rejeitou as arguições de nulidade levantadas pelo defensor, até porque o próprio autuado renuncia a preliminar de nulidade no tocante a não apresentação do Termo de Início de Fiscalização, ao passo em que relativamente 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 os demonstrativos por Infração foram entregues cópias deles ao autuado, sendo-lhe reaberto o prazo de defesa de 30 (trinta) dias, descharacterizado, assim, o alegado cerceamento de defesa.

Decidiu pela parcial procedência da Infração nº 1, admitindo que 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, tendo o Relator constatado as diferenças por omissão de saídas e de entradas dos produtos, identificados pelo respectivo código de controle, indevidamente incluídos no lançamento. Assevera, também, o Relator, que 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 no estoque (Levantamento Contagem Física do Estoque - fls. 10/11), já que as mercadorias são passíveis da exigência do imposto a título de responsabilidade solidária, sendo atribuído ao detentor a condição de responsável solidário.

Decide, então, a JJF pela redução do lançamento do item 01 nos termos abaixo:

*“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 incluiria, 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 à Infração 2, a Junta de Julgamento Fiscal se posicionou pela manutenção da multa de R\$40,00 por descumprimento de obrigação acessória em razão das mercadorias comercializadas pelo autuado, sem a emissão de documento fiscal, já estarem com a fase de tributação encerrada.

Sobre a Infração 3, entenderam os julgadores que a acusação fiscal deve ser mantida, pois 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, totalizando o valor base de cálculo de R\$457,53, com ICMS devido de R\$77,78, restando mantida a autuação.

No que concerne às Imputações 4 e 5, a JJF decidiu manter o lançamento dos créditos tributários, representando, após Decisão final da instância administrativa, 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, salvo se o autuado, reconhecendo a irregularidade, efetue o recolhimento de forma espontânea, ou seja, antes de iniciado o novo procedimento fiscal.

Tangentemente à Infração 06, na qual foi exigido o imposto decorrente da falta de retenção e recolhimento, na condição de contribuinte substituto, nas operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, a JJF decidiu pela insubsistência do lançamento, pois o autuado, pela atividade desenvolvida, conforme documentos nos autos (cópias de livros fiscais), trata-se de mercadorias sujeitas ao regime de antecipação tributária, portanto, já encerrada a fase de tributação nas saídas subsequentes.

Assim, acordaram os julgadores, por unanimidade, julgar Procedente em Parte o Auto de infração em epígrafe, recorrendo, em obediência à legislação em vigor, para uma das Câmaras do CONSEF.

## VOTO

Após detido estudo deste PAF, o qual versa sobre seis infrações, descritas detalhadamente no relatório, constato serem apenas as Imputações intituladas como de nºs 1 e 6, objetos do presente Recurso de Ofício.

Da análise minuciosa de toda a proceduralidade, firmo posicionamento no sentido de ser a Decisão recorrida irretocável, na medida em que julgou, corretamente, pela procedência parcial da infração caracterizada como nº 1, haja vista que, de conformidade com os elementos informativos existentes nos autos, se depreende não ser cabível a imputação tal como apontada, por se tratar de Auditoria de Estoques, levantamento quantitativo de estoques em exercício aberto, período 01/01/2002 a 07/06/2002, tendo o autuante, ao proceder o levantamento, deixado de excluir as mercadorias, cuja comercialização está submetida ao regime de substituição tributária, portanto, já com a fase de tributação encerrada nas saídas.

Nesse contexto, afigura-se justa e legal a Decisão da JJF ao proceder a correção do levantamento de estoque, considerando, somente, as mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação, sendo constatado que a diferença de maior expressão monetária refere-se a omissão de saídas de mercadorias, ficando a base de cálculo para a infração, reduzida para R\$80.195,35.

Outrossim, incensurável a aplicação das alíquotas diferenciadas do ICMS (7% e 17%), considerando-se que dentre as omissões de saídas detectadas encontram-se mercadorias com tratamento tributário diferenciado. Mantendo o quadro constante da fl. 226 dos autos, reduzida a infração para o valor de R\$5.687,33, mais a multa de 70% .

Em relação à exigência contida na infração rotulada como de nº 6, de igual modo, alinho-me à Decisão da Junta de Julgamento Fiscal pela insubsistência do item, decorrente da sua falta de retenção e recolhimento, na condição de contribuinte substituto, lastreada no levantamento da existência de operações de saídas tributáveis sem pagamento do imposto, porquanto, o sujeito passivo, em consonância com a verificação das peças processuais referentes à atividade desenvolvida (cópias de folhas dos livros fiscais, juntadas pelo autuante), deve comercializar suas mercadorias deve recolher o imposto sob o regime da substituição tributária das entradas de mercadorias objeto do levantamento, logo já se apresentando, na saída, com a fase de tributação encerrada.

Nesse passo, acompanho o decisório da 1ª Instância, eis que, na espécie concreta versada, é incabível a exigência do tributo.

De todo o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício advindo da 1<sup>a</sup> JJF, confirmando a Decisão recorrida, por se encontrar em estrita obediência aos ditames legais.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de infração nº 206900.0043/02-6, lavrado contra **POP 2.000 DISTRIBUIDORA LTDA. (POP 2.000)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total 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 por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$40,00**, prevista no art. 42, XXII, da mesma lei, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto na Lei nº 9837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de agosto de 2007.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS