

A. I. N.º - 207093.0011/06-8  
AUTUADO - GOTEMBURGO VEÍCULOS LTDA  
AUTUANTE - JUVÊNCIO RUY CARDOSO NEVES  
ORIGEM - INFRAZ ATACADO  
INTERNET - 30/01/07

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0009-03/07**

**EMENTA: ICMS.** 1) LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 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. Aplicação de penalidade fixa por se tratar de mercadorias com fase de tributação encerrada. b) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 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-se-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal. Não cabe a exigência de ICMS por presunção legal de omissão de saídas anteriores aplicada sobre contribuintes que comercializam exclusivamente mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária com fase de tributação encerrada. Infração nula por inadequação de roteiro de fiscalização. 2) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Falta de segurança na determinação da infração. Infração nula. Pedido de diligência indeferido. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/09/2006, reclama ICMS no valor de R\$75.379,75, com aplicação das multas de 60% e 70%, pelas seguintes irregularidades:

Infração 01- Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem a emissão se documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário- o das saídas tributáveis. Total do débito: R\$ 19.696,13, com aplicação da multa de 70%. (Exercício de 2003)

Infração 02- Falta de recolhimento do ICMS 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 o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Total do débito: R\$ 41.691,31, com aplicação da multa de 70%. (Exercícios de 2004 e 2005).

Infração 03: Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, 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 por espécie de mercadorias em exercício fechado. Total do débito: R\$13.992,31, com aplicação da multa de 60%. (Exercícios de 2003, 2004 e 2005)

O autuado, inconformado, apresenta defesa tempestivamente (fls. 222 a 235), discorrendo inicialmente sobre as infrações imputadas, aduzindo que o dever jurídico de pagar um tributo nasce quando um acontecimento no mundo social realiza a hipótese figurada na norma jurídica que a descreve. Cita os elementos do fato gerador: pessoal, material, espacial e temporal aos quais deverão corresponder todas as características do acontecimento do mundo social a que se quer atribuir a força de fazer nascer o dever jurídico de pagar o tributo. Salienta que os princípios da legalidade e tipicidade cerrada, conforme ensinamentos de Alberto Xavier, arrimada em Buhler, e que a Administração Fiscal não deve ter em mãos cláusulas gerais para a exigência de impostos. Ressalta que a Lei integrativa da norma constitucional é materialmente a Lei Complementar 87/96. Discorre sobre o instituto da substituição tributária, citando o artigo 58 e 128 do CTN, entendendo que a fiscalização pretende exigir tributo de mercadorias com fase de tributação encerrada, haja vista que o defensor comercializa com peças para veículos automotores. Ressalta que o princípio da legalidade, impõe que todos os tributos, sem exceção, são previamente tipificados em lei, e que se ninguém é obrigado a fazer ou não fazer alguma coisa senão em virtude da lei, é óbvio que a primeira entidade a obedecer a tal comando deverá ser a Administração Pública. Entende que se constata a imperiosa necessidade da tributação obedecer ao princípio da legalidade, referindo-se ao artigo 150, I da Constituição Federal. Reitera que o preposto fiscal criou uma responsabilidade para o autuado sobre mercadorias sob o regime de substituição tributária, em que já houve a tributação antecipada, e, por isso, a cobrança é indevida, como por exemplo a infração 01 e parcialmente a infração 03, no valor de R\$6.893,65. Reconhece como devido o valor de R\$50,00, para a infração 01, prevista no artigo 42, XXII, da Lei 7.014/96, por não se configurar a suposta presunção, uma vez que se trata de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais por descumprimento de obrigação acessória. Com relação à infração 02, diz que a suposta omissão de entrada decorre das inconsistências detectadas no arquivo magnético a qual só foi detectada após a conclusão da ação fiscal. Acrescenta que os relatórios de Auditoria de Estoque (SAFA), (Levantamentos Quantitativos das Entradas e Saídas) elaborados pelo autuante, constam apenas o período de 01/01/2004 a 30/06/2004, porém o período de apuração reporta-se a 01/01/2004 a 31/12/2004, e que este fato comprova que ele próprio, o autuante, se encarregou de provar a existência de inconsistência no arquivo que serviu de base para a Auditoria de Estoque em exercício fechado, implicando na suposta omissão de entradas. O defensor salienta que contratou uma empresa especializada para realizar a auditoria nos arquivos, a qual concluirá até 28/11/2006, e que após a conclusão, ocorrendo diferenças quitará nos termos da Lei 10.328/06. Quanto à infração 03 diz que não se configura, pois, trata-se de tributação reflexa, e sendo improcedente a infração 01, e a inexistência de omissão de entradas na infração 02, é improcedente o lançamento a título de falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, no valor de R\$13.992,31. Requer, ao final, a conversão deste processo em diligência, na forma dos artigos 137, "a" e "b" e 148, II, do RPAF, a improcedência da autuação, a juntada posterior de documentos e também sustentação oral.

O autuante, por sua vez, presta informação fiscal (fls. 251 e 252), dizendo que a Auto de Infração, ora guerreado, exige ICMS, relativo a três situações. Na primeira, a apuração mediante levantamento

quantitativo por espécie de mercadorias, onde se apurou omissão de saídas maior do que as omissões de entradas, relativa ao exercício de 2003. Na segunda, a apuração de omissão de entradas maior que a omissão de saídas, relativas aos exercícios de 2004 e 2005. Na terceira, o imposto devido por antecipação ou substituição tributária, correspondentes aos três exercícios. Aduz que o autuado, reconheceu a procedência da infração 01, recorrendo à alteração 21 do RICMS-BA, promovida pelo Decreto 7.886/00, e alteração 22, promovida pelo Decreto 7.902/01, que incluiu peças automotivas no regime de substituição tributária. Acrescenta que o defendant, recolheu multa de caráter acessório no valor de R\$50,00, devida pela falta de emissão de notas fiscais, no exercício de 2003, que culminou com a omissão de saídas de mercadorias. Aduz que procede a alegação defensiva, quanto à infração 01, requerendo ao CONSEF, a conversão da obrigação principal em multa de caráter acessório no valor de R\$ 50,00, devida pela falta de emissão de documento fiscal para acobertar saída de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Quanto à infração 02, mantém integralmente a autuação, uma vez que o defendant não apresentou até a presente data a retificação dos registros nos arquivos magnéticos, ditos com inconsistência. Com relação à infração 03, exclui o valor correspondente a R\$6.893,65, relativo ao exercício de 2003, e ratifica os demais nos valores de R\$3345,00 e R\$3.753,66, respectivamente, que correspondem aos exercícios de 2004 e 2005.

## VOTO

Inicialmente, indefiro o pedido de diligência suscitado, tendo em vista os elementos contidos nos autos são suficientes para o meu convencimento, consoante disposto no artigo 147 do RPAF.

O Auto de Infração em lide, reclama ICMS, relativo a três infrações detectadas pelo autuante, amparadas em levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, em exercícios fechados, correspondentes a 2003, 2004 e 2005.

Da análise das peças processuais, verifico que se trata de fiscalização autorizada pela OS 511.246/06. Constatou que o autuado na qualidade de varejista, comercializava mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária (peças para veículos), previsto no artigo 353, II, item 30 do RICMS-BA.

O autuante, em seu levantamento fiscal, apurou no exercício de 2003 base de cálculo de R\$ 6.143,67, como omissão de entradas de mercadorias e base de cálculo de R\$ 115.859,59, como omissão de saídas de mercadorias (fl.18). Nesse contexto, exigiu o imposto com base no maior valor monetário, o das saídas tributáveis. Com relação ao exercício de 2004 foi apurado o valor como base cálculo de R\$68.806,04, por omissão de entradas de mercadorias e base de cálculo de R\$ 56.218,44 (fl. 57), a título de omissão de saídas, consequentemente, exigiu o imposto com base na presunção legal de saídas de mercadorias realizadas anteriormente sem pagamento do imposto (omissão de entradas). Quanto ao exercício de 2005, a base de cálculo apurada foi no montante de R\$ 176.436,92, como omissão de entradas de mercadorias e R\$ 63.086,72 (fl. 132), como omissão de saídas. Nesse diapasão exigiu o imposto, também, com base na presunção legal de saídas de mercadorias realizadas anteriormente sem pagamento do imposto (omissão de entradas).

Consultando os autos, quanto à infração 01, entendo que não se aplica ao caso em comento a exigência de imposto por omissão de saídas de mercadorias, uma vez que as referidas mercadorias já se encontravam com a fase de tributação encerrada pela incidência da antecipação tributária, devendo ser imputada a multa de R\$ 50,00 prevista no artigo 42, XXII da Lei 7.014/96. Por conseguinte, julgo parcialmente procedente este item da autuação.

No que tange à infração 02, considero igualmente, que a presunção legal de ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, prevista no artigo 2º § 3º, III, do aludido diploma legal, não se aplica ao caso em apreço, em face das mercadorias comercializadas pelo autuado já estarem com a fase de tributação encerrada, tendo o impugnante comprovado com suas alegações a inaplicabilidade da presunção. Entendo, também, que para exigência do imposto nesta autuação, sendo apurada omissão de entradas de mercadorias exigir-se-ia o imposto devido por responsabilidade solidária, nos termos do artigo 10, I, “a” da Portaria 445/98. Ante o exposto,

considero inadequado o roteiro aplicado para o ramo de atividade econômica do autuado, e considero nulo este item da autuação.

Quanto à infração 03, verifico que o autuante exigiu o imposto relativo a falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, 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 por espécie de mercadorias em exercício fechado. Entendo que a acusação fiscal não se coaduna com a realidade fática, uma vez que o sujeito passivo não é responsável pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes, na qualidade de contribuinte substituto. A exigência do imposto deve ser efetuada por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo nos termos do artigo 10, I, “b” da Portaria 445/98, e não por retenção, tendo em vista que no caso em comento o próprio contribuinte é o responsável pela antecipação do imposto, na constatação de omissão de entradas de mercadorias de produtos submetidos ao regime da substituição tributária. Portanto, julgo nula a imputação fiscal relativa a este item por falta de segurança na determinação da infração, consoante disposto no artigo 18, IV, a, do RPAF.

Ante o exposto, com base no artigo 21 do RPAF represento à autoridade competente, para renovar o procedimento fiscal, devendo o autuante exigir o imposto por responsabilidade solidária sobre a base de cálculo apurada nos exercícios de 2003 no valor de R\$6.143,67, 2004 no montante de R\$68.806,04 e 2005 no valor de R\$ 176.436,92. Igualmente, deve exigir, também, o imposto devido por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo nos três exercícios. Quanto à multa por descumprimento de obrigação acessória previsto no artigo 42, XXII da Lei 7.014/96, relativa às omissões de saídas de mercadorias apuradas, este CONSEF, tem decidido, que a sua aplicação deve corresponder a apenas um exercício, e já foi exigido neste Auto de Infração.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo:

INFRAÇÃO N º	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	-	50,00
02	NULO	-	-
03	NULO	-	-

## 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 207093.0011/06-8, lavrado contra **GOTEMBURGO VEÍCULOS LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$50,00**, prevista no artigo 42, XXII, da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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 RA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de janeiro de 2007.

ARIVALDO SOUSA PEREIRA- PRESIDENTE

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA - RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR

