

**A. I. N.º** - 206984.0005/07-3  
**AUTUADO** - PONTUAL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.  
**AUTUANTE** - HUMBERTO LIMA DE OLIVEIRA  
**ORIGEM** - INFAZ V. CONQUISTA  
**INTERNET** - 17/07/2008

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N.º 0210-03/08**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MULTA.** Tratando-se de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária deve ser aplicada penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória. Autuado elidiu a acusação fiscal. Infração insubsistente. **b) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. b.1) MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO.** A diferença das quantidades de entradas de mercadorias, apurada 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. Autuado elidiu parte da autuação. Infração parcialmente subsistente. **b2) MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Nesta condição, 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, bem como o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Autuado elidiu parte da autuação. Infrações parcialmente comprovadas. **2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. a) BENS DESTINADOS AO ATIVO. b) MATERIAIS DE CONSUMO.** É devido o pagamento do diferencial do imposto entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias destinadas ao uso, consumo do estabelecimento autuado. Autuado não impugnou as infrações imputadas. Infrações subsistentes. **3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO.** Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração subsistente. Preliminar de

nulidade rejeitada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/06/2007, reclama ICMS no valor de R\$22.935,66, com aplicação das multas de 60% e 70%, além de penalidades por descumprimento de obrigações acessórias no valor de R\$1.050,03, pelas seguintes irregularidades:

Infração 01: Omissão de saída de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, (Exercício de 2006). Valor do débito: R\$50,00

Infração 02: 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- 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, no mesmo exercício (Exercício de 2006). Valor do débito: R\$3.779,99

Infração 03: Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (Exercício de 2006). Valor do débito: R\$12.522,53

Infração 04: Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente de omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado (Exercício de 2006). Valor do débito: R\$6.373,29

Infração 05: Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Valor do débito: R\$259,85

Infração 06: Deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Consta na descrição dos fatos que se trata de infração referente à nota fiscal de nº 137342 capturada no sistema CFAMT. Valor do débito: R\$66,03

Infração 07: Deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal. Consta na descrição dos fatos que se trata de descumprimento de obrigação acessória decorrente da falta de registro de notas fiscais de devolução de mercadorias remetidas para industrialização a pedido do contribuinte, cujas mercadorias foram faturadas através das notas fiscais de nºs 834835, 170430, 562562, 786013, 261001 e 261003, 493.674, estas, devidamente escrituradas no livro Registro de Entradas da empresa. Valor do débito: R\$934,00

O autuado apresenta impugnação, às folhas 1.256/1.276 (Vol. IV), discorrendo inicialmente sobre as infrações imputadas. Diz que a fiscalização cometeu alguns equívocos principalmente quanto ao levantamento de estoques relativo ao exercício de 2006, pois não incluiu o estoque inicial de diversos produtos, como também incluiu indevidamente notas fiscais de saídas canceladas e entradas computadas por quantidades menores. Protesta quanto às infrações 01 a 04 e pede a nulidade das infrações 01, 03 e 04 por serem reflexas. Acrescenta que o autuante aplicou

percentual de MVA a maior incidente sobre produtos enquadrados no regime de substituição tributária e sobre produtos sujeitos à pauta fiscal (biscoitos), que na época da ocorrência do fato gerador não havia mais previsão legal, sendo tal percentual de 30%, e não 45%, aplicado pelo autuante. Aduz que de idêntica maneira utilizou MVA de 120% para farinha de trigo, descumprindo a legislação que determinava a utilização de pauta fiscal para os referidos produtos. Acosta ao presente processo demonstrativo às folhas 1.258 a 1.275, para comprovar suas alegações, concluindo que o valor de R\$49.615,00 representa a omissão de entrada e R\$7.957,94 corresponde à omissão de saída, resultando em imposto a recolher no valor de R\$8.434,55 e ICMS antecipado no valor de R\$2.530,36. Quanto ao valor relativo à omissão de saída, entende que nos termos do artigo 13 da Portaria 445/98 não há imposto a recolher, eis que havendo concomitantemente omissão de entradas e de saídas o imposto é calculado sobre o montante da omissão de maior valor monetário, e no caso em apreço correspondeu às entradas de mercadorias. Quanto ao produto biscoito Águia Maria cujo valor da omissão corresponde a R\$290,70, entende que o ICMS é pago na operação de entrada, encerrando a fase de tributação, devendo ser imputada multa no valor de R\$50,00. Finaliza, requerendo que o presente Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente.

O autuante, por sua vez produz informação fiscal às folhas 1.855/57 (Vol.VI), recorrendo inicialmente sobre as alegações defensivas. Diz que após a analisar os demonstrativos elaborados pelo Safa e com base nas provas fornecidas pelo contribuinte, concluiu favoravelmente aos argumentos apresentados pela defesa, referente aos equívocos e inconsistências ocorridos no levantamento de estoque. Com relação às notas fiscais de saídas canceladas incluídas no levantamento quantitativo de estoque, justifica dizendo que nos arquivos do Sintegra, os campos dos seus respectivos registros, são representados por números e/ou letras, para identificar a sua utilidade, sendo que no campo "Situação", a letra "N" representa uma efetiva entrada ou saída de mercadorias e a letra "S" notas fiscais canceladas. Afirma que, por erro, conforme relatórios do Sistema Auxiliar de Auditoria - AN-VII-UF, inserido ao Sistema de Auditoria Fiscal Automatizado - Safa, anexos às folhas n.ºs 1.861 a 1.882 do presente processo, o arquivo magnético fornecido pelo contribuinte consta, nos meses de janeiro a abril de 2006, apenas a situação "N", e que somente a partir do mês de maio é que indicam as duas situações. Assevera que com relação às saídas, é como se não tivesse ocorrido o cancelamento de notas fiscais naquele período, resultando na inconsistência que provocou erros nas quantidades dos produtos arrolados no levantamento e movimentados naquele período (janeiro a abril de 2006), conforme relação numérica das notas fiscais e quantidades informadas nas planilhas acostadas na defesa, que foram analisadas criteriosamente. Apresenta demonstrativo à folha 1.856, acatando as alegações defensivas no tocante aos equívocos cometidos nas quantidades inventariadas no estoque inicial do sujeito passivo. No que tange às notas fiscais de entrada, assevera que foram comprovados os equívocos nas quantidades de três produtos consideradas no levantamento e constantes dos documentos fiscais. Aduz que com referência ao produto código 3271 constante da nota fiscal 037339, verificou que é adquirido na embalagem 50 X 50g e vendido na embalagem 25x50g, sendo que no arquivo magnético fornecido pelo contribuinte consta a quantidade declarada no documento fiscal, ou seja, 100, quando o correto seria 200 em função da embalagem de saída, duplicando a quantidade total. Quanto ao produto código 2528 - constante da nota fiscal 52530, é adquirido na embalagem de 24X300g e vendido na embalagem de 03X300, que resultaria na quantidade de 480 unidades, sendo que na informação do arquivo magnético, a referida quantidade foi dividida por dez, sendo informado equivocadamente o montante de 48 unidades. Com relação ao produto código 2762 constante da mesma nota fiscal, é adquirido na embalagem de 24X50g e vendido na embalagem 12X50g, duplicando a quantidade total, sendo que no arquivo magnético consta a quantidade de 12 unidades, resultando em divisão equivocada por dez. No que tange à aplicação equivocada da MVA, diz que a quantidade de omissão de entrada do produto código 1782 (Biscoito), considerando que nos levantamentos de estoques as omissões de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária são consideradas como

operação interna, conclui pelo acolhimento da alegação defensiva quanto a MVA de 30% e não 45% conforme indicado na apuração do débito. Acata, também, a aplicação de pauta fiscal para a Farinha de Trigo, ao invés de MVA de 120% consoante levantamento fiscal. Conclui, reduzindo o valor total do Auto de Infração para R\$12.274,79, acatando o pedido do autuado pela procedência parcial do Auto de Infração.

Esta 3ª JfF decidiu converter o presente processo em diligência à Infaz de origem, para que o autuante adotasse as seguintes providências:

“1- Elabore novo demonstrativo de cálculo das omissões relativo às infrações 02 a 04, a exemplo das folhas 09 a 27, incluindo as quantidades omitidas ou não consideradas no levantamento original.

2- Informe os valores remanescentes por infração.

Após as providências requeridas, a Infaz Vitória da Conquista deverá intimar o autuado, para tomar ciência do resultado da diligência realizada, e entregue, mediante recibo, cópia dos novos demonstrativos ao impugnante, concedendo-lhe o prazo de 10 dias para sua manifestação, querendo”.

O autuante atendeu à diligência requerida, prestando esclarecimentos às folhas 1.886/1.887, e juntando aos autos novos demonstrativos às folhas 1.888/1.899, aduzindo que após as correções, o levantamento quantitativo de estoque, de acordo com os novos demonstrativos juntados às folhas nºs 1888 a 1898, apresenta o seguinte resultado: infração 02: R\$353,49; infração 03: R\$ 8.434,64; infração 04: 2.530,39; total geral: R\$11.318,52. Acrescenta que não foi contemplada a infração 01, (multa fixa R\$ 50,00) constante do levantamento original e incluída no Auto de Infração, em razão dos novos demonstrativos do levantamento de estoque apurados após as correções, não apresentarem omissões de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, conforme Demonstrativo de Cálculo das Omissões anexo às folhas nº 1888 a 1995. Assevera que nos demonstrativos elaborados pelo contribuinte conforme folhas nºs. 1273 e 1274, constam alguns equívocos na apuração das omissões de alguns produtos: as mercadorias códigos 1477, 1478 e 2442 as quantidades omitidas estão corretas, porém, as omissões são de entradas e não de saídas como considerou na defesa, e a mercadoria código 1782 não houve diferença e o autuado considerou omissão de saída de 10 unidades. Salaria que no levantamento quantitativo de estoque foi constatado, também, omissão de saídas em valor inferior à omissão de entradas, conforme demonstrativo anexo às folhas nº 1899. Quanto ao erro na aplicação da MVA (120%) de farinha de trigo não há o que corrigir em razão dos novos demonstrativos não apresentarem omissões do produto. Diz que após os esclarecimentos e os demonstrativos juntados às folhas nº 1886 a 1896 o Auto de Infração apresenta os seguintes valores:

Infração 02	353,49
Infração 03	8.434,64
Infração 04	2.530,39
Infração 05	259,85
Infração 06	66,03
Infração 07	934,00
Total	12.578,40

A Infaz Vitória d Conquista intimou o autuado para tomar conhecimento do resultado da diligência requerida por esta 3ª JfF, para se manifestar no prazo de 10 dias (fls. 1.900/1), não havendo mais protestos pelo defendente.

Consta à folha 1.881, extrato do sistema SIGAT, informando o parcelamento no valor original de R\$12.274,79.

## **VOTO**

Inicialmente, rejeito a nulidade suscitada pelo autuado, pois presentes todos os pressupostos de validação do processo. O Auto de Infração foi lavrado com a observância das exigências regulamentares, notadamente o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, em seu artigo 18 e o autuado arguiu, apenas, de forma genérica, a nulidade do Auto de Infração, sem citar os vícios formais ou materiais que poderiam macular o lançamento de ofício.

No mérito, o Auto de Infração em lide foi lavrado para exigência de ICMS relativo a sete irregularidades já descritas no início deste relatório.

Constato que o autuado não impugnou as infrações 05 a 07, por isso, considero procedentes as irregularidades não contestadas por inexistência de controvérsias.

Da análise das peças processuais relativas às infrações 01 a 04, contestadas pelo autuado, verifico que o autuante elaborou demonstrativo às folhas 09 a 17, elencando as mercadorias selecionadas para a realização do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, apurando como base de cálculo para as omissões de entrada o valor total de R\$97.409,91 e o montante de R\$21.215,76, a título de omissões de saídas. Por conseguinte, considerou o maior valor monetário para a exigência fiscal destes itens do presente Auto de Infração.

Do valor total da base de cálculo considerada como omissão de entrada, o autuante segregou o valor correspondente às mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária (R\$74.592,82), remanescendo o montante de R\$22.817,09, cujo imposto foi exigido sobre mercadorias com tributação normal.

O autuante acatou as alegações defensivas do autuado e após a diligência requerida por esta JJF, adotou a mesma metodologia para elaboração dos novos demonstrativos às folhas 1.888/1.899. Tais procedimentos resultaram nos valores remanescentes das infrações 01 a 04 que passo a analisar.

### **INFRAÇÃO 01:**

Da análise das peças processuais, quanto à infração 01, que se refere à omissão de saída de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, em levantamento de estoque relativo ao exercício de 2006, verifico que o autuante elaborou demonstrativo às folhas 10 e 17, apurando a ocorrência de omissão de saída no valor de R\$15.843,15, do produto Biscoito Águia Maria, código 1782, exigindo a multa de R\$50,00, prevista no artigo 42, inciso XXII, da Lei 7.014/96, por se tratar de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária nos termos do artigo 353, II, item 11.4.2 do RICMS-BA. Entretanto, o autuante na 2ª informação retificou o demonstrativo desta infração à folha 1.889, quando ficou constatada a inexistência de omissão de saída deste produto. Ademais, o autuante exigiu o imposto pelo maior valor monetário no confronto das omissões de entrada e saída, e lançou o imposto referente à responsabilidade solidária e antecipação tributária nas infrações 03 e 04. Portanto, considero improcedente a infração imputada relativa a este item.

### **INFRAÇÃO 02:**

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-.

Verifico que o autuante após as alegações defensivas elaborou novo demonstrativo de débito à folha 1.896, reduzindo o valor do débito para R\$353,49, fato não contestado pelo defendente, após ser intimado para manifestar-se sobre o novo montante apurado. Por conseguinte, julgo procedente em parte este item do Auto de Infração.

**INFRAÇÃO 03:**

Com relação à infração 03, que se refere à falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, observo que o autuante elaborou novo demonstrativo à folha 1.897, mantendo apenas o produto biscoito “salt cracker águia”, código 01848, no levantamento fiscal, reduzindo o débito para R\$8.434,64, valor reconhecido pelo autuado, tendo recolhido o valor devido através de parcelamento conforme extrato à folha 1881. Por conseguinte, mantenho parcialmente procedente a infração imputada.

**INFRAÇÃO 04:**

Observo que se trata de falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, apurado através de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias. Constato que houve equívoco do autuante na aplicação da MVA para as mercadorias biscoitos e farinha de trigo, no levantamento original, tendo sido fixados os percentuais de 45% e 120%, respectivamente, contrariando a legislação vigente. Verifico que o autuante elaborou novo demonstrativo de débito à folha 1.898, mantendo apenas o produto biscoito “salt cracker águia”, código 01848, no levantamento fiscal, reduzindo o débito para R\$2.530,39, aplicando corretamente a MVA no percentual de 30%, para as operações internas, conforme previsto no artigo 353, II, item 11.4.2, e Anexo 88, item 12.2.1, do RICMS-BA. Verifico, ainda, que o valor foi reconhecido pelo autuado, tendo recolhido o montante devido através de parcelamento conforme extrato à folha 1.881. Por conseguinte, concluo pela procedência parcial da infração imputada.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL deste Auto de Infração, conforme quadro abaixo:

<i>INFRAÇÃO N °</i>	<i>CONCLUSÃO</i>	<i>IMPOSTO</i>	<i>MULTA %</i>
01	IMPROCEDENTE	-	-
02	PROCEDENTE EM PARTE	353,49	-
03	PROCEDENTE EM PARTE	8.434,64	-
04	PROCEDENTE EM PARTE	2.530,39	-
05	PROCEDENTE	259,85	-
06	PROCEDENTE	66,03	-
07	PROCEDENTE	-	934,00
TOTAL		11.644,40	934,00

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº206984.0005/07-3, lavrado contra **PONTUAL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$11.644,40**, acrescido das multas de 10% R\$66,03, 60% sobre R\$2.790,24 e R\$8.788,13, previstas no artigo 42, incisos II, alíneas “a”, “d” e “f”, e III, da Lei nº 7.014/96, e penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$934,00**, prevista no artigo 42, inciso ,da mencionada Lei, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de julho de 2008.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA - RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – JULGADORA