

**A. I. N°** - 206977.0302/08-2  
**AUTUADO** - M C O DA SILVA E CIA LTDA.  
**AUTUANTE** - MARCO ANTÔNIO COUTO FERREIRA  
**ORIGEM** - INFAZ JACOBINA  
**INTERNET** - 22/07/2009

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0201-03/09**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS.** Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. **b) FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. MERCADORIAS CUJO IMPOSTO FOI PAGO POR ANTECIPAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.** Como foi constatada a falta de emissão de notas fiscais de saídas, mas as mercadorias estão enquadradas na antecipação tributária, deve ser exigido multa por descumprimento de obrigação acessória. **c) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS.** Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo, sendo o valor das entradas omitidas superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto calculado sobre o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. **d) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO.** A diferença das quantidades de entradas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. **e) 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, 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, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. **2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS**

INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. a) FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. b) RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. É devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas aquisições de mercadorias para comercialização, não enquadradas na substituição tributária. Exigências fiscais subsistentes. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL. ENTRADAS DE MERCADORIAS, CUJAS SAÍDAS SUBSEQUENTES OCORRERAM COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Deve-se estornar o crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. Infração caracterizada. Indeferido o pedido de diligência e de perícia fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 18/09/2008, refere-se à exigência de R\$22.527,20 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 70%, além de multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor total de R\$150,00 em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de 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, no exercício de 2006, levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Valor do débito: R\$615,99.

Infração 02: 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, exercícios de 2005 e 2006, sendo exigida a multa de R\$50,00 em cada exercício.

Infração 03: 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 entradas, no exercício de 2005. Valor do débito: R\$56,60.

Infração 04: Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis anteriormente efetuadas, sem a emissão de documentos fiscais, decorrentes da falta de registro de entrada de mercadoria em sua escrita, o que autoriza a cobrança do imposto por presunção de omissão de saídas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques no exercício de 2005. Valor do débito: R\$67,39.

Infração 05: 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque no exercício de 2005. R\$1.029,71.

Infração 06: Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de

MVA, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque nos exercícios de 2005 e 2006. Valor do débito: R\$1.375,63.

Infração 07: Operações de saídas 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, exercício de 2007, sendo exigida a multa de R\$50,00.

Infração 08: Falta de recolhimento do imposto pela constatação de mercadoria em estoque desacompanhada 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 estoques em exercício aberto (2007). Valor do débito: R\$820,59.

Infração 09: 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, em exercício aberto (2007). Valor do débito: R\$5.092,44.

Infração 10: Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis anteriormente efetuadas, sem a emissão de documentos fiscais, decorrentes da falta de registro de entrada de mercadoria em sua escrita, o que autoriza a cobrança do imposto por presunção de omissão de saídas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício aberto (2007). Valor do débito: R\$166,85.

Infração 11: 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício aberto (2007). R\$4.948,43.

Infração 12: Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício aberto (2007). Valor do débito: R\$5.981,32.

Infração 13: Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, para fins de comercialização, nos meses de junho e dezembro de 2006 e janeiro de 2007. Valor do débito: R\$303,50.

Infração 14: Recolhimento da antecipação parcial efetuada a menos, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, para fins de comercialização, nos meses de outubro de 2006 e fevereiro de 2007. Valor do débito: R\$170,49.

Infração 15: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. Aquisições em outras unidades da Federação de óleo de soja e leite em pó, nos meses de julho de 2006 e fevereiro de 2007. Valor do débito: R\$1.862,26.

O autuado, por meio de advogado com procuração à fl. 132, apresentou impugnação (fls. 126 a 130), alegando que as infrações 01, 03 e 04 não condizem com a realidade dos fatos, o que pode ser comprovado mediante revisão do lançamento realizado. Diz que estes itens do Auto de Infração não devem prosperar em razão da omissão de saídas ter base presumível e a autuação não ter

buscado informação capaz de ratificar a presunção, e se fosse procurado nada encontraria. Assevera que o levantamento fiscal encontra-se eivado por vícios, o que poderá ser comprovado mediante revisão. Quanto às infrações 02 e 07 alega que tal como os demais itens, não condizem com a realidade dos fatos, e que também poderá ser comprovado pela documentação a ser anexada aos autos, bem como pela revisão do lançamento. Relativamente às infrações 08, 09 e 10, o defendente alega que a exemplo das demais infrações, só houve a exigência fiscal em razão de erro no levantamento realizado pelo autuante, o que pode ser comprovado mediante revisão do lançamento. Alega também, que o levantamento fiscal está eivado de vícios, o que poderá ser comprovado por revisão do lançamento. Afirma que, as compras efetuadas no exercício fiscalizado, em que pese não terem sido escrituradas, têm origem conhecida, ou seja, a fonte da qual se extraiu o recurso necessário às compras foi resultado operacional do exercício anterior, o que pode ser facilmente comprovado por meio de perícia fisco/contábil, que requer, cujo resultado demonstrará inexistir débito de ICMS.

Em relação às infrações 12, 13 e 14, o defendente diz que não devem prosperar, porque não houve qualquer prejuízo ao erário estadual e não encontram amparo na Constituição Federal. Diz que o autuante deveria observar a possibilidade de recolhimento do imposto através da modalidade normal, porque se trata de contribuinte adimplente com suas obrigações, estando convicto de que o valor do tributo foi efetivamente recolhido ao erário estadual. Entende que caberia a prévia constatação de recolhimento do imposto para que se justificasse a cobrança por antecipação, sem prejuízo do questionamento jurídico de sua aplicação. Assegura que os fatos alegados podem ser comprovados mediante realização de revisão fiscal, lastreada no levantamento a ser elaborado pelo defendente para contrapor o levantamento fiscal.

Infração 15: O defendente alega que ao verificar a apuração dos fatos lançados, os responsáveis pela empresa constataram erro no levantamento fiscal, o que macula o lançamento, e que tal fato pode ser apurado mediante perícia, a qual requer, colocando-se à disposição da Junta de Julgamento Fiscal toda a documentação relativa ao período fiscalizado. Assevera que os erros constatados ficarão comprovados na revisão que for deferida, com amparo no levantamento elaborado pela empresa, que oportunamente será anexado ao PAF. Finaliza, requerendo a total improcedência do presente Auto de Infração, reiterando o pedido de realização de perícia fisco/contábil. Juntou cópias do Auto de Infração e do levantamento fiscal.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 240/241 dos autos, diz que a impugnação apresentada pelo autuado foi parcial, haja vista que não foram contestadas as infrações 05, 06 e 11. Salienta que a defesa foi insubsistente, limitando-se em afirmar que houve erros e vícios no levantamento fiscal, sem apresentar qualquer prova. Esclarece que utilizou o sistema de auditoria oficial da SEFAZ, o sistema SAFA, estando todos os demonstrativos acostados aos autos. O autuado não apresentou qualquer questionamento aceitável, foram cumpridos todos os prazos estabelecidos no RPAF, e o defendente não apontou qualquer erro no levantamento fiscal. Quanto às infrações 12, 13 e 14, o autuante diz que a exigência fiscal está de acordo com o RICMS/BA encontrando-se nos autos os demonstrativos de cada infração. Em relação à infração 15, o autuante esclarece que foi exigido o imposto com base em levantamentos realizados e fotocópias de notas fiscais e dos livros Registro de Entradas e de Apuração do ICMS anexados ao PAF. Finaliza, dizendo que o pedido de perícia fiscal é regulado pelo RPAF e não foi apresentado, em toda a defesa, nenhum fato que subsidie tal pedido.

## VOTO

Inicialmente, quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para as minhas conclusões acerca da lide. Ademais, o defendente não comprovou a necessidade de realização de diligência, considerando que se trata de levantamento fiscal vinculado aos documentos e escrituração comercial e fiscal que estão na posse do autuado, cuja prova poderia ter sido acostada aos autos. Diante dos demonstrativos

acostados aos autos pelo autuante, não foi apresentada pelo defendente qualquer prova que suscitasse dúvida quanto à correção dos valores apurados na ação fiscal, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

Quanto à alegação do autuado de que há necessidade da realização de perícia, também 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.

No mérito, constato que as infrações 01 a 12 são decorrentes de levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados de 2005, 2006 e exercício aberto, período de 01/01 a 24/09/2007, sendo apurado omissão tanto de entradas como de saídas de mercadorias e efetuado o lançamento com base nos resultados obtidos por meio dos demonstrativos acostados aos autos.

Em sua impugnação, o autuado alega que constatou inconsistências no levantamento fiscal, em relação aos itens 01, 02, 03, 04, 07, 08, 09, 10 e 12. Disse que os erros verificados no levantamento fiscal maculam o lançamento, e que tal fato pode ser apurado mediante revisão e perícia que requer, colocando-se à disposição da Junta de Julgamento Fiscal toda a documentação relativa ao período fiscalizado. Assevera que os mencionados erros ficarão comprovados na revisão que for deferida, com amparo no levantamento elaborado pela empresa, que oportunamente será anexado ao PAF.

Apesar de ter alegado a existência de erros no levantamento fiscal, o defendente não apontou qualquer equívoco nos dados quantitativos e numéricos apurados pelo autuante, nem juntou aos autos qualquer demonstrativo para comprovar suas alegações, apesar de ter afirmado que oportunamente seria anexada ao PAF tal comprovação.

De acordo com o art. 123 do RPAF/99, a impugnação do sujeito passivo deve ser acompanhada das provas que o mesmo tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art. 143 do RPAF/99).

Em relação às infrações 13 e 14, que se referem ao ICMS antecipação parcial não recolhido ou pago a menos, o defendente alega que não deve prosperar a exigência fiscal, entendendo que não houve qualquer prejuízo ao erário estadual e que não encontra amparo na Constituição Federal. Diz que o autuante deveria observar a possibilidade de recolhimento do imposto através da modalidade normal, porque se trata de contribuinte adimplente com suas obrigações, estando convicto de que o valor do tributo foi efetivamente recolhido ao erário estadual. Entende que caberia a prévia constatação de recolhimento do imposto para que se justificasse a cobrança por antecipação, sem prejuízo do questionamento jurídico de sua aplicação.

Observo que a exemplo dos itens anteriores, o defendente não trouxe aos autos qualquer comprovação da sua alegação de que houve recolhimento do imposto através da modalidade normal, e neste caso, não cabe ao órgão julgador promover a busca de provas que estão na posse do autuado, e que poderia ter sido acostada aos autos juntamente com a impugnação.

Quanto à inconstitucionalidade alegada pelo defendente em relação ao art. 97, do RICMS-BA, saliento que não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99.

Em relação à infração 15, o defendente também alega que constatou erro no levantamento fiscal, e que tal fato pode ser apurado mediante perícia, a qual requer, colocando-se à disposição da Junta de Julgamento Fiscal toda a documentação relativa ao período fiscalizado.

Como já foi comentado anteriormente, prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos para se determinar a realização de perícia, e não foi especificado pelo autuado o alegado erro nos demonstrativos elaborados pelo autuante.

Vale salientar, que de acordo com o art. 145 do RPAF/BA, “o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade”.

Observo que o estorno proporcional do crédito nas aquisições de produtos amparados por redução de base de cálculo nas saídas internas subsequentes apenas é obrigatório no tocante ao montante que exceda o limite de carga tributária fixada pelo legislador para as saídas amparadas pelo referido benefício, haja vista que, de acordo com o art. 35-A, do RICMS/BA, a fruição do benefício de redução de base de cálculo fica condicionada a não-apropriação proporcional dos créditos fiscais relativos a mercadoria entrada no estabelecimento de contribuinte ou a prestação de serviços a ele feita e ao estorno proporcional dos créditos se por ocasião da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço for imprevisível que a saída ou a prestação subsequente se dará ao abrigo da redução de base de cálculo. Portanto, a exigência fiscal neste item do Auto de Infração está amparada na legislação estadual.

De acordo com as razões defensivas, o autuado não apresentou alegações quanto às infrações 05, 06 e 11, tendo contestado os demais itens do Auto de Infração. Dessa forma, inexistente controvérsia em relação aos itens não impugnados.

Concluo pela subsistência das infrações impugnadas pelo autuado, considerando que o imposto exigido está lastreado em levantamento fiscal realizado com os documentos fiscais do autuado e apesar de o defendente ter alegado que constatou equívocos no levantamento fiscal, não foi indicado qualquer erro nos dados numéricos e quantitativos nem acostado ao presente processo qualquer elemento para contrapor a apuração efetuada pelo autuante, em seus demonstrativos.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206977.0302/08-2**, lavrado contra **M C O DA SILVA E CIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$22.527,20**, acrescido das multas de 60% sobre R\$9.834,20 e 70% sobre R\$12.834,00, previstas no art. 42, incisos II, “d”, VII, “b” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$150,00**, previstas no art. 42, incisos XXII, da mencionada Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de julho de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA