

**A. I. N°** - 124274. 0109/07-7  
**AUTUADO** - CASA CÉSAR COMERCIAL DE COSMÉTICOS LTDA.  
**AUTUANTE** - VICENTE AUGUSTO FONTES SANTOS  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 04/12/2009

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0368-03/09**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS NAS SAÍDAS DE MERCADORIAS RELATIVAS A OPERAÇÕES NÃO TRIBUTÁVEIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Fato reconhecido pelo sujeito passivo. b) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO (EXERCÍCIO DE 2005). Refeitos os cálculos, em face de equívocos apontados na defesa, invertendo-se a situação: a diferença de saídas é superior à diferença de entradas, lançando-se o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária. Reduzido o valor do débito. 2. ENTRADAS DE MERCADORIAS. a) FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO (EXERCÍCIOS DE 2002, 2003 E 2004). A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Retificados os cálculos, para correção de equívocos na transposição de valores entre planilhas, bem como para adequação do lançamento aos critérios atinentes aos contribuintes do SimBahia previstos no art. 19 da Lei nº 7.357/98, com a redação dada pela Lei nº 8.534/02, e para depuração da base de cálculo em atenção ao preceito do art. 60, I, do RICMS, haja vista que em caso de omissão de saídas com fundamento na presunção prevista no § 3º do art. 2º a base de cálculo do imposto em função de omissão de entradas é o valor do custo das entradas não registradas, sem margem de valor agregado (MVA). b) DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. OPERAÇÕES NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA. Fato não questionado pelo sujeito passivo. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Lançamento não impugnado pelo sujeito passivo. Auto**

de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 11/9/07, cuida dos seguintes fatos:

1. omissão de saídas de mercadorias cujas operações são isentas ou não tributáveis, efetuadas sem emissão de documentos fiscais, fato constatado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício fechado (2005), sendo aplicada multa de R\$ 50,00;
2. falta de recolhimento de ICMS, constatada ante a existência 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, 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 [fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2005)], sendo lançado imposto no valor de R\$ 22.648,94, com multa de 70%;
3. “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas”, [sic], relativamente aos exercícios de 2002, 2003 e 2004, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 103.542,43, com multa de 70%;
4. recolhimento de ICMS efetuado a menos por antecipação, “em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto” [sic], na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativamente a aquisições interestaduais de mercadorias “relacionadas nos anexos 69 e 88” [leia-se: mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 353 do RICMS], sendo lançado imposto no valor de R\$ 65.911,95, com multa de 60%;
5. entrada, no estabelecimento, de mercadorias não tributáveis [pelo ICMS] sem o devido registro na escrita fiscal [descumprimento de obrigação acessória], sendo por isso aplicada multa de R\$ 926,00, equivalente a 1% do valor comercial das mercadorias não registradas.

O contribuinte apresentou defesa (fls. 228/230) declarando reconhecer o débito do item 1º.

Aponta erros do lançamento do débito do item 2º. Alega que o fiscal se equivocou na transposição dos dados do Registro de Inventário para as planilhas. Aduz que, feitas as correções, o valor da omissão de saídas de mercadorias passa a ser superior ao da omissão de entradas. Juntou elementos de prova.

Com relação ao item 3º, declara reconhecer em parte a imputação. Apresentou planilha assinalando que no levantamento fiscal foram incluídas Notas Fiscais relativas a mercadorias sujeitas à substituição tributária por antecipação, em relação às quais o ICMS já estaria quitado.

Diz nada haver a contestação no tocante aos lançamentos dos itens 4º e 5º.

Aduz que os valores reconhecidos foram objeto de parcelamento.

O fiscal autuante, ao prestar a informação (fls. 325-326), refez os cálculos do imposto relativo ao item 2º, em face dos elementos apresentados pelo sujeito passivo, reduzindo o valor do imposto para R\$ 2.860,66.

No tocante ao item 3º, informa que o contribuinte estava cadastrado como empresa de pequeno porte de 1.1.02 a 31.12.03. Diz que, embora conste em algumas Notas Fiscais que foi retido o ICMS por antecipação, as Notas Fiscais são originárias de Estados que não firmaram protocolo com a Bahia e não existe DAE e nem GNRE que comprove o recolhimento do tributo, e por essa razão,

como se trata da empresa do SimBahia, foi aplicado o disposto no art. 408-C, § 1º, do RICMS. Já no período de 1.1.04 a 31.12.05, a empresa estava cadastrada na condição de normal. Explica que, no caso da falta de registro de entradas de “mercadorias antecipadas” [sic], foram calculadas as antecipações tributárias aplicando as MVAs [margem de valor agregado] indicadas no anexo 88 do RICMS, e no caso das mercadorias com tributação normal, foram aplicadas as MVAs indicadas no anexo 89 do RICMS.

Foi determinada a remessa dos autos em diligência (fl. 340) para que se desse ciência ao sujeito passivo do teor da informação fiscal e da revisão do lançamento efetuada pelo autuante.

O autuado manifestou-se (fls. 343-344) expondo sua discordância quanto ao lançamento do item 3º. Aponta uma série de Notas Fiscais dizendo que nelas consta o destaque do imposto devido por substituição, alegando que o tributo compõe o valor total da Nota, que foi pago pela empresa autuada aos seus fornecedores. Reclama que, sendo cobrado o imposto do destinatário das mercadorias, este estaria sendo apenado, pois ele repassou os valores devidos para seus fornecedores, sendo estes os responsáveis perante o erário estadual. Considera que estaria havendo cobrança do tributo em duplicidade. Pede que o lançamento seja revisto e retificado. Indica o valor considera devido. Juntou documentos.

O fiscal autuante prestou nova informação (fls. 386-387) observando que o lançamento do item 3º cuida de omissão de saída de mercadorias apurada através de entradas de mercadorias não registradas. Diz que o lançamento se baseia nos arts. 1º, I, e 2º, § 3º, IV, do Decreto nº 6.284/97 [leia-se: do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97]. Quanto à alegação do autuado de que no levantamento fiscal foram incluídas Notas Fiscais que, embora não tenham sido lançadas na escrita, estão com o imposto destacado, o fiscal contrapõe que, nos termos do inciso IV do § 3º do art. 2º do RICMS, não importa a situação tributária das mercadorias, pois se presume que as mercadorias cujas compras foram omitidas foram adquiridas com o produto das omissões de saídas de mercadorias tributáveis. Opina pela manutenção do lançamento do item 3º.

O Auto foi pautado para julgamento na sessão do dia 21 de agosto de 2008. Na sessão de julgamento, decidiu-se que se fazia necessária a realização de diligência para instruí-lo adequadamente, haja vista a alegação do autuado de que no caso do item 3º foram incluídas no levantamento fiscal mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (fls. 392-393). Foi solicitado ao fiscal autuante que fosse feito o cálculo do imposto do referido item seguindo a orientação da Instrução Normativa nº 56/07.

Em atendimento à diligência, o fiscal autuante apresentou novos demonstrativos, ficando o valor do imposto do item 3º reduzido para R\$ 69.993,45 (fls. 396/418).

Dada ciência dos novos elementos ao sujeito passivo, este se manifestou dizendo não haver nada a contestar com relação às informações prestadas pelo autuante. Aduz que requereu parcelamento parcial, e não total (fl. 421).

O Auto foi pautado para julgamento na sessão do dia 12 de fevereiro de 2009. Na sessão de julgamento, decidiu-se que se fazia necessária a realização de diligência para correção dos cálculos (fls. 428-429), haja vista que em caso de omissão de saídas com fundamento na presunção prevista no § 3º do art. 2º do RICMS a base de cálculo do imposto em função de omissão de entradas é o valor do custo das entradas não registradas, sem margem de valor agregado (MVA).

O autuante informou (fls. 431/434) que a empresa estava cadastrada no SimBahia até março de 2004 e, embora conste no demonstrativo a MVA (fls. 405-406), ela não foi aplicada no cálculo do imposto. De abril a dezembro de 2004, foi cobrado o imposto com base no art. 60, I, do RICMS porque a empresa estava cadastrada como normal. Aduz que refez o demonstrativo, excluindo a coluna que indicava a MVA, observando que não houve alteração do valor do imposto.

Foi determinada a remessa dos autos em nova diligência (fls. 444-445) tendo em vista que o fiscal autuante apresentou os demonstrativos às fls. 433-434 abrangendo apenas o exercício de 2004, e além disso nos demonstrativos às fls. 432/434 não estava suficientemente claro de que modo foram obtidos os valores devidos, pois os demonstrativos contemplavam apenas as bases de cálculo, os “créditos”, a tributação proporcional e o ICMS devido, faltando portanto a coluna “débitos”.

O autuante prestou nova informação (fls. 447/449) explicando que excluiu a coluna de MVA, embora esta não fizesse parte dos cálculos para apuração do imposto. Comenta a correção feita com relação aos valores transportados para o demonstrativo do débito, ressaltando que nas planilhas os valores estavam corretos. Diz que a diligência havia sido atendida com relação ao crédito presumido de 8%, frisando que nos novos demonstrativos constam também o valor das mercadorias, a base de cálculo da tributação proporcional, o débito do imposto e o crédito presumido, quando cabível, bem como o valor do imposto devido ou a recolher. Observa que o contribuinte contestou o imposto “reclamado” de R\$ 33.519,41 em valor histórico, conforme relatório de débito do Sigat anexo, e parcelou o restante do débito, no valor de R\$ 159.559,87. Quanto à reclamação do autuado de que parte das mercadorias incluídas na apuração do imposto diz respeito a operações “tributadas na fonte” e que não caberia a cobrança do imposto, contrapõe que, de acordo com o art. 2º, § 3º, IV, do RICMS, não importa a situação da mercadoria, pois se presume que as mercadorias omitidas pelo contribuinte foram pagas com produto das omissões de saídas tributáveis, porém a Instrução Normativa nº 56/07 indicou que se deveria aplicar a proporcionalidade, e isso foi atendido. Considera que o contribuinte tem direito a ampla defesa, porém a seu ver esta última diligência foi totalmente desnecessária, uma vez que as diligências anteriores foram atendidas em sua plenitude. Nota que os demais itens foram reconhecidos pelo contribuinte ou foram reduzidos na informação primeira. Juntou novos demonstrativos.

Dada vista dos novos elementos ao contribuinte, este voltou a manifestar-se (fl. 469) reclamando que o fiscal insiste na absurda presunção no que diz respeito à aquisição de mercadorias sem registro na escrita fiscal, haja vista que não existe a comprovação do efetivo pagamento daquelas compras nem comprovação do recebimento das mercadorias, ficando no vazio da imaginação a dedução pessoal da irregularidade apontada. Considera que o fiscal não se prendeu a aplicar minuciosamente o que determina o RICMS, pois se assim procedesse teria aplicado a penalidade de acordo com o previsto no art. 915, XI, do RICMS. Pede que se proceda à retificação do lançamento do item 3º. Chama a atenção para os demonstrativos que anexou à petição.

## **VOTO**

Este Auto de Infração é composto de 5 itens. Foram impugnados apenas os itens 2º e 3º.

O débito do item 2º foi apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias. O autuado reclamou que o fiscal se equivocou na transposição dos dados do Registro de Inventário para as planilhas. O fiscal autuante refez os cálculos, reduzindo o valor do imposto para R\$ 2.860,66. Com a revisão efetuado, inverteu-se a situação: a diferença de saídas é superior à diferença de entradas. Dada ciência ao sujeito passivo, este declarou concordar com o resultado da revisão.

O item 3º acusa “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas”. O autuado reconheceu em parte a imputação, porém alegou que no levantamento fiscal foram incluídas Notas Fiscais relativas a mercadorias sujeitas à substituição tributária por antecipação.

Em face da revelação do autuante de que em parte do período considerado no levantamento o contribuinte era inscrito como empresa de pequeno porte, foi determinada diligência para que o fiscal corrigisse o débito, ajustando-o à orientação da Instrução Normativa nº 56/07.

Em atendimento à diligência, o fiscal autuante apresentou novos demonstrativos, ficando o valor do imposto do item 3º reduzido para R\$ 69.993,45.

O Auto foi pautado para julgamento na sessão do dia 12 de fevereiro de 2009. Na sessão de julgamento, decidiu-se que se fazia necessária a realização de diligência para correção dos cálculos, haja vista que em caso de omissão de saídas com fundamento na presunção prevista no § 3º do art. 2º do RICMS a base de cálculo do imposto em função de omissão de entradas é o valor do custo das entradas não registradas, sem margem de valor agregado (MVA).

O autuante prestou informação dizendo que, embora constasse no demonstrativo a coluna da MVA, ela não foi aplicada no cálculo do imposto.

Como dos três exercícios objeto do item 3º só foi elaborado demonstrativo analítico de um dos exercícios (fls. 433-434), e tendo em vista que nos demonstrativos às fls. 432/434 não estava suficientemente claro de que modo foram obtidos os valores devidos, pois os demonstrativos contemplavam apenas as bases de cálculo, os “créditos”, a tributação proporcional e o ICMS devido, faltando portanto a coluna “débitos”, foi determinada nova diligência para sanar os vícios assinalados.

Em sua última manifestação, o autuado alega que não existe a comprovação do efetivo pagamento daquelas compras nem comprovação do recebimento das mercadorias. Isso não foi questionado na defesa. Embora não haja no processo administrativo a figura da preclusão, está patente neste caso que a regularidade das operações foi admitida na defesa, haja vista que a imputação foi reconhecida, tendo o autuado apenas questionado o fato de no levantamento fiscal terem sido incluídas Notas Fiscais relativas a mercadorias sujeitas à substituição tributária por antecipação, alegando que em relação àquelas mercadorias o ICMS já estaria quitado.

O nobre autuante fez uma confusão medonha nesse item 3º: no Auto de Infração, o fato foi descrito como omissão de saídas apurada com base na presunção do art. 2º, § 3º, do RICMS; já nos papéis de trabalho o fato foi configurado como falta de pagamento do imposto por antecipação, inclusive com MVA; depois de sucessivas diligências, apurou-se afinal o imposto com fundamento no fato narrado no corpo do Auto de Infração, excluindo-se a MVA, em observância da regra do art. 60, I, do RICMS. Além disso, houve erro apenas na transposição dos valores do demonstrativo analítico para o demonstrativo sintético: a parcela remanescente do mês de abril de 2003 é de R\$ 571,93, como consta no demonstrativo analítico à fl. 408, e não de R\$ 671,93, como foi consignado no demonstrativo sintético à fl. 396; a parcela remanescente do mês de junho de 2003 é de R\$ 621,95, como consta no demonstrativo analítico à fl. 408, e não de R\$ 661,95, como foi consignado no demonstrativo sintético à fl. 396. Acato em parte os cálculos da revisão do item 3º, sintetizados no demonstrativo à fl. 450, exceto com relação aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2004, tendo em vista que nesses meses o fiscal atribuiu o crédito presumido de 8% antes de aplicar o critério da proporcionalidade.

O demonstrativo do débito deverá ser feito com base no instrumento à fl. 450, exceto com relação aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2004, cujos valores são os do quadro a seguir:

MÊS/ANO	OMISSÃO APURADA (A)	PROPORC MERC TRIB (%) (B)	BASE DE CÁLCULO (C = A x B)	IMPOSTO APURADO (D = C x 17%)	CRÉDITO (8%) (E = C x 8%)	VALOR A RECOLHER (D - E)
01/2004	24.521,86	72,08%	17.675,36	3.004,81	1.414,03	<b>1.590,78</b>
02/2004	25.627,89	72,08%	18.472,58	3.140,34	1.477,81	<b>1.662,53</b>
03/2004	24.695,54	72,08%	17.800,55	3.026,09	1.424,04	<b>1.602,05</b>

Em face disso, o valor remanescente do imposto a ser lançado no item 3º totaliza R\$ 71.525,29.

A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, homologando-se o que já foi pago.

#### 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 nº **124274.0109/07-7**, lavrado contra **CASA CÉSAR COMERCIAL DE COSMÉTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 140.297,90**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 65.911,95 e de 70% sobre R\$ 74.385,95, previstas no art. 42, incisos II, “a”, e III, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, e das multas por descumprimento de obrigações acessórias no total de **R\$ 976,00**, previstas nos incisos XI e XXII do art. 42 da supracitada lei, mais os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05. devendo ser homologadas as quantias já pagas.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de novembro de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – JULGADORA