

**A. I. N°** - 206984.0005/08-1  
**AUTUADO** - PROVISÃO DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.  
**AUTUANTE** - HUMBERTO LIMA DE OLIVEIRA  
**ORIGEM** - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**INTERNET** - 28.10.09

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACORDÃO JJF N° 0369-04/09**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS.** Esta situação constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. **b) FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. MERCADORIAS ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Infração caracterizada. c) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. c.1) PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. c.2) MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS AINDA FISICAMENTE EM ESTOQUE.** Deve-se exigir o imposto na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal. **e) ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO.** Infrações 1, 2, 4 e 5 subsistentes. Refeito os cálculos atendendo os critérios de proporcionalidade entre saídas tributadas e não tributadas o que resultou em redução do débito da infração 3. Infração subsistente em parte. **2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. a) TOTAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. **b) PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO.** Mantida a exigência fiscal das infrações 6 e 7. Infrações não elididas. **3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO.** Descumprimento de obrigações acessórias. Multas de 10% e de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Não comprovado que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória em relação às infrações 7 e 8 o que justificaria a absorção da multa da obrigação acessória pela da obrigação principal. Infrações caracterizadas. Não

acolhidas as arguições de nulidades. Auto de Infração  
**PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/09/08, exige ICMS no valor de R\$41.398,78, acrescido de multas de 60% e 70%, além de multas por descumprimento de obrigações acessórias totalizando R\$68.630,90, referente às seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento do ICMS relativo à 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, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis - R\$652,26;
2. Omissão de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, multa - R\$50,00;
3. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferença tanto de entrada 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- R\$597,28;
4. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro sem documentação fiscal e conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado - R\$150,31;
5. Falta de recolhimento do ICMS, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzido a parcela calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhado de documentação fiscal, decorrente da omissão de registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado - R\$30,06;
6. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/BA - R\$15.817,08;
7. Deixou de recolheu o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização - R\$24.151,79;
8. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10% sobre o valor não registrado - R\$67.011,70;
9. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 1% sobre o valor não registrado - R\$1.569,20.

O autuado, na defesa apresentada (fls. 644 a 653) inicialmente discorre sobre as infrações, preliminarmente, suscitou a nulidade do Auto de Infração sob argumento de que o autuante “deixou de acostar aos autos documentos que comprovadamente assegurem afirmar a entrada de mercadorias” no seu estabelecimento, o que no seu entendimento implica em cerceamento ao seu direito de defesa. Transcreve a ementa do Acórdão JJF 0800/00 que se refere à situação análoga e

requer a nulidade da autuação por ausência de elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator, fundamentada no art. 18, IV do RPAF/BA.

Da mesma forma, requer a nulidade das infrações 1 a 5, relativas a omissões apuradas em levantamento quantitativo de estoques, sob o argumento de que o autuante não entregou os demonstrativos referentes ao trabalho de estoque à impugnante “impresso” e sim em arquivos magnéticos com mídia corrompida, tendo em vista que não foi possível ser “lido” por seus computadores para posterior impressão. Requer a nulidade destas infrações por ausência de elementos que caracterizem as infrações, que não serão objeto de defesa, exceto no que se refere à aplicação da proporcionalidade.

No mérito, afirma que existem outros equívocos que precisam ser enfrentados conforme argumentos que passou a expor.

Afirma que “as infrações 01, 02, 03, 04 e 05 cuidam de apurar omissão de saídas presumidas, nos termos do § 3º do art. 3º do RICMS/97”, em decorrência de falta de registro de entradas, mas que não há menção expressa no enquadramento legal e que no seu entendimento enseja a aplicação do critério da proporcionalidade definido na IN 56/07.

Com relação à infração 7, diz que houve exigência da obrigação principal acrescida da multa de 60% pelo seu descumprimento, mas encontra-se inscrita no cadastro normal do ICMS sujeitando-se a apuração do imposto por meio de conta corrente fiscal.

Argumenta que considerando que as mercadorias foram tributadas nas saídas subseqüentes, o ICMS antecipação parcial não poderia ser exigido e sim, aplicada multa de 60% sobre o valor do imposto que deixou de ser antecipado, nos termos do art. 915, §1º, I cc II, “d” do RICMS/BA, que transcreveu à fl. 650. Transcreve a ementa do Acórdão JF 0061-03/08 cuja decisão foi pela conversão da exigência do imposto em multa. Requer que o ICMS exigido nesta infração seja convertido em multa.

Relativamente à infração 8, que trata da aplicação de multa de 10% por não ter escriturado notas fiscais, afirma que grande parte das notas fiscais já tinha sido objeto de exigência do imposto na infração 7, conforme relação apresentada à fl. 651.

Argumenta que a aplicação da multa de 60% sobre a obrigação principal absorve a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória contida na infração 8, razão pela qual requer sua exclusão, nos termos do art. 42, §5º da Lei nº 7.014/96. Transcreve a ementa dos Acórdãos JF 0224-03/03 e JF 0956/01 para reforçar o seu posicionamento.

No que se refere à infração 9, afirma que algumas notas fiscais, conforme relacionou à fl. 652, apesar de não terem sido registradas na escrita fiscal por se tratar de aquisição de material de uso/consumo “foram devidamente escrituradas no caixa”, motivo pelo qual requer a improcedência desta infração.

Finaliza pedindo que o Auto de Infração seja julgado nulo em relação às infrações 1 a 8, por serem constituídas desprovidas de provas e a procedência parcial das mesmas em função das razões expendidas.

O autuante na sua informação fiscal (fls. 655 a 659), esclarece inicialmente que as infrações 1 a 5 referem-se à omissões de saídas apuradas em levantamento quantitativo de estoques. Contesta o argumento defensivo de que todas as infrações se remetem à presunção prevista no art. 2º, §3º do RICMS/BA, em razão de que abaixo de cada infração foram indicados os respectivos dispositivos legais infringidos.

Diz que acata a aplicação da proporcionalidade prevista na IN 56/07 apenas em relação às infrações 3 e 4, contemplando a proporcionalidade na planilha de cálculo do ICMS devido com base na DMA 2006, fazendo constar os valores apurados nas infrações citadas, cujas cópias foram entregues ao autuado.

Com relação ao argumento defensivo de que a mídia contendo os arquivos dos demonstrativos de estoques estava corrompida, afirma que não procede, visto que foi gerada em PDF e devidamente testada antes da entrega ao contribuinte, tudo conforme documento juntado à fl. 639. Contudo, para não prevalecer uma justificativa contra outra, afirma que serão fornecidos novos demonstrativos do levantamento quantitativo de estoques devidamente impresso ou em mídia, caso seja aceita, mediante recibo de comprovação de sua integridade, bem como dos novos demonstrativos juntados ao processo.

Ressalta que no momento as empresas fiscalizadas na sua maioria requerem o fornecimento de demonstrativos em meio magnético para proporcionar maior facilidade na sua análise.

Com relação às infrações 6 a 9, no que se refere às alegações defensivas de que o Fisco deve comprovar a entrada das mercadorias no estabelecimento autuado, observa que todos os documentos juntados ao processo indicam como destinatário o próprio autuado e somente ele pode oferecer prova em contrário e não o Fisco.

De forma específica, afirma que o autuado não entrou em detalhes em relação à infração 6, alegando apenas que parte das mercadorias não foram adquiridas pelo estabelecimento; na infração 7, requer exclusão da exigência do imposto; a infração 8, foi objeto da infração 7 e na infração 9, por se tratar de mercadorias de uso/consumo, foram escrituradas no caixa.

Observa que o autuado não apresentou qualquer prova para elidir as acusações.

No que se refere às infrações 7 e 8, observa que os contribuintes em geral deixam de escriturar notas fiscais nas suas escritas fiscal e contábil para omitir também as saídas das mesmas mercadorias, cabendo prova em contrário por parte do contribuinte, o que não aconteceu neste caso. Entende que independente da multa aplicada por descumprimento da obrigação acessória, é lícita a cobrança do imposto correspondente do ICMS antecipação parcial.

Transcreve esclarecimentos contidos no site da SEFAZ acerca do recolhimento do ICMS antecipação parcial e multa, afirmando que na situação presente o autuado não fez prova do que alegou o que no seu entendimento presume que as mercadorias saíram sem notas fiscais e é devido o imposto e a multa respectiva.

Relativamente à infração 9, diz que o autuado não trouxe provas ao processo. Requer a procedência parcial do Auto de Infração.

Considerando que os demonstrativos impressos relativos às infrações 1 a 5 foram entregues ao autuado após a informação fiscal e concedido prazo de dez dias para se manifestar, a 4ª JJF decidiu converter o processo em diligência (fl. 673) para que o autuado fosse intimado para tomar conhecimento da reabertura do prazo de defesa.

A Inspetoria Fazendária expediu diversas intimações por meio dos Correios (Aviso de Recebimento), conforme documentos juntados às fls. 674/688, a primeira para o estabelecimento autuado (Av. Piauí, 102, bairro Feirinha, Vitória da Conquista), em seguida para o endereço atual constante do banco de dados da Secretaria da Fazenda: Rua Salmo, 165, bairro Tomba, Feira de Santana, não tendo sido encontrado, foram emitidas intimações para o endereço dos sócios José Carlos Andrade Costa e Ana Lúcia Costa Trindade. Também por não terem sido encontrados, foi feita intimação por meio do Edital 08/09 publicado no Diário Oficial de 07/08/09 e não havendo manifestação por parte da empresa e responsáveis, os autos retornaram ao CONSEF.

## VOTO

Inicialmente, rejeito o pedido de nulidade suscitado pelo autuado relativo à alegação de que não foram juntados aos autos documentos que assegurassem a entrada de mercadorias em seu estabelecimento, tendo em vista que conforme documento juntado à fl. 639 declarou ter recebido todos os demonstrativos que deram suporte ao presente lançamento, inclusive cópias de notas fiscais coletadas no sistema de Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito

(CFAMT), o que possibilitou exercer seu direito de defesa relativo ao que está sendo acusado. Além do mais, as infrações foram descritas de forma clara, fazendo-se acompanhar de demonstrativos e documentos probatórios, ou seja, contém elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator, ao contrário do que foi alegado.

Da mesma forma, não acolho a nulidade suscitada relativa às infrações 1 a 5, sob o argumento de que não foram entregues os demonstrativos impressos correspondentes e não conseguiu abrir os arquivos magnéticos por a mídia estar corrompida, tendo em vista que em momento posterior foram entregues todos demonstrativos impressos. Em atendimento a diligência determinada pelo CONSEF reabrindo o prazo de defesa, não tendo sido encontrada a empresa no endereço informado à Secretaria da Fazenda, foram expedidas intimações pessoais aos sócios responsáveis, que também não tendo sido encontrados, foi feita intimação editalícia sem que houvesse manifestação por parte do estabelecimento autuado. Portanto, entendo que o motivo alegado de não recebimento dos demonstrativos em meio impresso foi saneado, possibilitando ao sujeito passivo o exercício do seu direito de defesa e não acato a nulidade pretendida.

No mérito, o presente processo faz exigência de ICMS relativo a diversas infrações: omissões apuradas em decorrência de levantamento quantitativo de estoques (1 a 5); falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial e total e multas pelo não registro de entradas de mercadorias.

Com relação às omissões apuradas decorrentes de levantamento quantitativo de estoques nas infrações 1 a 5, o autuado não contestou em nenhum momento os valores e quantidades apontadas nos demonstrativos elaborados pelo autuante, argumentando apenas que não havia menção expressa do enquadramento legal e que não foi aplicado o critério da proporcionalidade definido na IN 56/07.

Com relação à primeira alegação, verifico que em todas as infrações foram indicados os dispositivos regulamentares, inclusive os artigos correspondentes da Port. 445/98 o que possibilita identificar a condição de cada infração (omissão de saída, multa por falta de emissão de documento, omissão de entrada, responsabilidade solidária e por antecipação). Por isso, não acato tal alegação.

Relativamente ao pedido de aplicação da proporcionalidade prevista na IN 56/07, sua previsão legal é aplicável às situações em que o imposto é exigido por meio de presunção legal (art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96). Ao prestar a informação fiscal, o autuante acatou o pedido formulado pelo recorrente e refez o demonstrativo original das infrações 3 e 4, conforme demonstrativos juntados às fls. 659 e 660, reduzindo o débito original.

Concordo com o posicionamento do autuante, em relação à infração 3, tendo em vista que foi apurado omissão de entrada de mercadorias e exigido ICMS a título de presunção legal prevista no art. 2º, §3º do RICMS/BA (art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96) e aplicado corretamente o critério da proporcionalidade em consonância com as saídas tributadas ocorridas no exercício de 2006, conforme cópia da DMA daquele exercício, relativa ao contribuinte, acostada à fl. 661. Acato o demonstrativo de débito refeito pelo autuante à fl. 659, devendo ser reduzido o débito desta infração de R\$597,28 para R\$242,92.

Com relação à infração 4, foi apurada omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária. No enquadramento foram indicados os artigos 2º, §3º, IV e 39, V além de outros do RICMS/BA. O primeiro enquadramento refere-se à exigência do imposto decorrente de presunção de ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, em vista da escrituração indicar entradas de mercadorias ou bens não registradas e o segundo relativo a responsabilidade solidária face a identificação de posse de mercadorias para comercialização, desacompanhadas da documentação fiscal.

Já a descrição da infração indica “Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documentação fiscal”, prevista no art. 39, V, com base de cálculo definida art. 60, II, “b”, tudo do RICMS/BA, em

consonância com o art. 10, I, “a” da Port. 445/98.

Dessa forma, discordo do posicionamento do autuante, no que se refere à infração 4, em razão de que o ICMS apurado desta omissão de entrada de mercadorias não foi exigido a título de presunção legal e sim na condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias enquadradas no regime de substituição (infração 4) e o ICMS por antecipação correspondente (infração 5), devendo serem mantidas na íntegra as infrações 4 e 5.

Pelo exposto, devem ser mantidos integralmente os valores exigidos nas infrações 1, 4 e 5, mantido o valor da multa aplicada na infração 2. Infrações subsistentes. Reduzido o débito da infração 3 para R\$242,92. Infração subsistente em parte.

No que se refere à infração 6, o autuado não adentrou ao mérito da acusação limitando-se ao pedido de nulidade que foi apreciado nas preliminares. Assim sendo, tendo sido juntado ao processo cópia dos demonstrativos e notas fiscais correspondentes, cujas cópias foram entregues ao autuado, restou caracterizada o cometimento da infração, devendo ser mantida esta infração na sua integralidade. Infração subsistente.

Relativamente à infração 7, na defesa apresentada o autuado alegou que foi exigido ICMS antecipação parcial acrescido da multa de 60%, porém sendo inscrito no cadastro normal do imposto afirmou que tributou as saídas subseqüentes e pediu que fosse mantida apenas a multa por descumprimento de obrigação acessória.

Na informação fiscal, o autuante contestou tal pedido, afirmando que não foram apresentadas provas de que deu saída das mercadorias tributadas.

Verifico que o ICMS ora exigido a título de antecipação parcial (art. 352-A do RICMS/BA), a legislação do imposto prevê o direito de utilizar o valor do imposto antecipado parcialmente pelos contribuintes inscritos na condição de contribuinte normal, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e para fins de apuração do imposto a recolher.

Como não foi trazido ao processo qualquer prova de que o contribuinte deu saída das mercadorias objeto da autuação, não acato a alegação de que tributou as mercadorias no momento que deu saída das mesmas. Entendo que o contribuinte deveria juntar ao processo documentos fiscais que comprovassem o que foi alegado e como isso não ocorreu implica em simples negativa de cometimento da infração.

Por isso, a infração deve ser mantida na sua integralidade. Infração subsistente.

Com relação à infração 8, que trata da aplicação de multa de 10% por não ter escriturado notas fiscais, o autuado alegou que parte das notas fiscais já tinha sido objeto de exigência do imposto na infração 7, conforme relação apresentada à fl. 651, argumentando que a aplicação de multa de 60% absorve a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória contida na infração 8, motivo pelo qual solicitou a sua exclusão.

Conforme previsto no parágrafo 4º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, as multas são cumulativas quando resultarem, concomitantemente, do descumprimento de obrigação tributária acessória e principal, enquanto o § 5º do mesmo dispositivo e diploma legal prevê que a multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela multa para o descumprimento da obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória.

Na situação presente, tendo sido exigido ICMS na infração 5 relativo à falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, é assegurado ao contribuinte fazer uso do valor do imposto exigido, logo não há uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória pela não escrituração das notas fiscais, cuja multa foi aplicada nesta infração. Saliento que a decisão contida no Acórdão JJF 0224-03/03 não pode servir de parâmetro para a situação presente, tendo em vista que aquela decisão trata de omissão de saídas e de entradas concomitantemente, situação diferente da presente, em que foi exigido imposto não pago (antecipação parcial) e

multa pela não escrituração de documentos fiscais. Infração não elidida.

Quanto à infração 9, na defesa apresentada o autuado afirmou que algumas notas fiscais, conforme relacionou à fl. 652, apesar de não terem sido registradas na escrita fiscal, foram devidamente “escrituradas no caixa”, o que foi contestado pelo autuante na informação fiscal prestada, alegando falta de provas.

Constatado que nesta infração foi aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória, em decorrência do não registro na escrita fiscal de notas fiscais de entradas de mercadorias não tributáveis. Logo, mesmo que o autuado tenha escriturado na escrita contábil (caixa), não fez prova de que escriturou as notas fiscais objeto da autuação nos livros fiscais, o que caracteriza o descumprimento de obrigação acessória, e dessa forma, correta a aplicação da multa correspondente. Infração caracterizada.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206984.0005/08-1**, lavrado contra **PROVISÃO DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$41.044,42** acrescido das multas de 60% sobre R\$39.998,93 e de 70% sobre R\$1.045,49, previstas no art. 42, II, “d” e III, da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias totalizando **R\$68.630,90**, previstas no art. 42, IX, XI e XXII da citada Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de outubro de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

ANTONIO CESAR DANTAS OLIVEIRA - JULGADOR