

PROCESSO	- A. I. Nº 110427.0027/07-0
RECORRENTE	- ANACAU COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE CACAU LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0175-01/09
ORIGEM	- INFRAZ ITABUNA
INTERNET	- 30/07/2010

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0208-12/10

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 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. O contribuinte optante do Simples Nacional ao promover operação desacobertada de documentação fiscal infringiu o inciso VI do art. 386 do RICMS/97, que estabelece a não exclusão da incidência do ICMS devido, mesmo que haja recolhimento na forma do Simples Nacional. Refeito o cálculo do preço médio unitário o débito exigido foi reduzido. Infração parcialmente subsistente. Preliminar de nulidade rejeitada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0175-01/09) que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 17/12/2007, para exigir o ICMS no valor de R\$ 50.166,86, acrescido da multa de 70%, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento da falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas tributáveis, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita apurado mediante levantamento quantitativamente de estoque por espécie de mercadoria em exercício aberto.

Após análise das razões de defesa, de ser ouvido o autuante, de diligência realizada para sanar inconsistências verificadas (demonstrativo de cálculo do preço médio), terem o autuado e autuante se manifestado a respeito do resultado da diligência levada a efeito, a 1ª JJF prolatou a sua Decisão, que foi a seguinte:

*“Observo, inicialmente, que o sujeito passivo suscitou a nulidade do Auto de Infração, sob a alegação de diversas premissas de que o lançamento contém vícios formais e óbices para o exercício de seu direito de defesa e desprovido de embasamento legal e de provas materiais. Ressalto que essas argüições estão destituídas de fundamento, haja vista que o único aspecto alegado que assistia razão ao atuado em suas alegações, qual seja, a falta de demonstração da obtenção do preço médio, utilizado na apuração da base de cálculo, foi superado através de diligência para esclarecimento dessa lacuna e a ele dado ciência, fls. 47 a 51. Quanto às demais alegações, como restará demonstrado a seguir, em nada afetaram, os princípios do contraditório e da ampla defesa, a compreensão da acusação fiscal e, muito menos, se afigura nos autos qualquer falta de embasamento legal ou de provas materiais.*

*No tocante a alegação de que, por ser optante do Simples Nacional, falta competência funcional para o autuante lavrar o Auto de Infração e que é descabida a aplicação de 17%, constat espostado pelo autuado, tendo em vista que, ao ser apurada a omissão de caracterizadas por saídas de mercadorias sem emissão de documento quantitativo, resta configurado a exclusão do Simples Nacional “na opera*

Created with

 nitroPDF® professional

download the free trial online at [nitropdf.com/professional](http://nitropdf.com/professional)

documento fiscal”, estatuída no inciso VI do art. 386 do RICMS/97, vigente à época da ocorrência do fato gerador, portanto, não há que se falar descumprimento da legislação vigente.

Quanto à alegação de ilegitimidade passiva, por não restar caracterizado nos autos o encerramento da fase de diferimento a que está submetido a mercadoria objeto do Auto de Infração, consoante o art. 489 do RICMS/97, não deve prosperar, pois, apurada a entrada da mercadoria no estabelecimento autuado através de documentação fiscal com saídas sem emissão de documentação fiscal, ou seja, omissão de saídas, afigura-se materializada a ocorrência do incisos I do aludido dispositivo legal, já que o contribuinte não é industrial e se exportasse a mercadoria, operação alcançada pela imunidade, não teria motivo para não emitir a documentação fiscal. Assim, de fato comprovou-se nos autos ocorrido o momento da saída, previsto regulamentarmente, eis que o sujeito passivo não carreou aos autos a documentação fiscal para acobertar as operações de saídas.

No que diz respeito às alegações atinentes, a legibilidade da data apostada pelo próprio autuado na Declaração de Estoque, a falta de Termo de Arrecadação de Livros e Documentos e a sua ulterior devolução, e o transcurso de 97 dias entre o inicio da ação fiscal e a lavratura do Auto de Infração sem termo de Autorização de Prorrogação da Ação fiscal, verifico que o autuado não apontou qualquer aferação específica na compreensão do teor da acusação fiscal, bem como não caracterizou a existência de qualquer óbice na elaboração de sua defesa, em decorrência dessas falhas procedimentais. Por isso, não vislumbro qualquer prejuízo que maculasse o Auto de Infração de nulidade motivado por esses procedimentos. Especificamente em relação à alegada falta do Termo de Início de Fiscalização, verifico que consta à fl. 06 dos autos, a Intimação para Apresentação de Livro e Documentos Fiscais assinada pelo autuado que preenche a lacuna invocada pelo autuado, eis que, do mesmo modo noticia ao contribuinte o inicio da fiscalização.

Por outro lado, os demonstrativos de apuração e débito, superada a questão do preço médio unitário com a diligência, evidenciam de forma bastante clara a infração que o contribuinte foi acusado. Observo que contém os elementos suficientes para se determinar, com precisão, as infrações e o infrator, tendo em vista, ademais, que foram preparados com base nos documentos e livros fiscais apresentados pelo próprio contribuinte e considerando que o Auto de Infração descreve a infração e identifica com perfeição quais os dispositivos legais infringidos e aquele correspondente à multa aplicada. Deste modo, afasto, igualmente, a alegação de que através da autuação não foi observada a verdade material dos fatos.

No mérito o Auto de Infração versa sobre a falta recolhimento do imposto relativo às operações de saídas efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado através de levantamento quantitativo de estoques, em exercício aberto.

Ao atacar o Auto de Infração o impugnante alegou que por ser optante do Simples Nacional, bem como, o cacau em amêndoas ter o lançamento do ICMS deferido nas sucessivas saídas de cacau para o momento em que ocorrer a saída: “I – da mercadoria para outra unidade da Federação; II – da mercadoria para o exterior; ou III – dos produtos resultantes de sua industrialização, é descabida a exigência do ICMS, com aplicação da alíquota interna de 17%. Acrescentou que caso ficasse comprovado saídas sem emissão de documentos fiscais, caberia a aplicação de penalidade formal prevista no inciso XI ou a penalidade prevista no inciso XXII, do RICMS/97. Apresentou cálculo do preço médio unitário indicando o valor de R\$ 119,95, calculado através da média dos preços de todo o período.

A 3<sup>a</sup> JJF determinou que os autos fossem baixado em diligência para que o autuante apresentasse a demonstração do cálculo do preço médio. Atendida a diligência, foi dado ciência do resultado ao autuado, e foi colacionado aos autos onde restou evidenciado que os valores da mercadoria foram obtidos através do site da SEAGRI – Secretaria da agricultura do Estado da Bahia de acordo com a tabela de cotação do mês de setembro de 2007, pelo fato do autuado não ter emitido qualquer nota fiscal no período de apuração que pudesse servir de parâmetro para determinação da base de cálculo, conforme autoriza o art. 5º inciso I, da Portaria nº 445/98. Informou também o autuante que ao elaborar o demonstrativo do preço médio constatou uma leve divergência entre o preço médio unitário adotado no Auto de Infração, que foi de R\$ 237,60, e o apurado na diligência no valor R\$235,48 por saco, assim ressaltou que o valor do débito passa para R\$49.719,25, conforme demonstrado nas planilhas às fls. 43 a 46.

Em sua manifestação acerca da diligência, o autuado se limitou a aduzir que as planilhas não devem ser acolhidas por não haver consistência nos preços informados, pela inexistência de documento algum fazendo referência aos preços praticados no período apontado, bem como não precisou o período de freqüência para se calcular o preço médio.

Observo que não assiste razão ao autuado quando refuta aplicação da alíquota de 17% sobre a omissão de saídas apurada por ser optante do Simples Nacional, bem como pelo fato do produto cacau em amêndoas estar amparado por diferimento nas sucessivas saídas dentro do Estado, uma vez que, através de operações de saídas sem emissão de documentação fiscal, fica alcançada pelo Simples Nacional, como expressamente dispõe o inciso VI aliás, já comentado, por ocasião da análise das questões preliminares.

*Quanto à fonte das cotações dos preços do cacau obtidas através do site da SEAGRI informação oficial de domínio público e colacionada à fl. 08, questionada pelo autuado, entendo que não causa problema na fidedignidade da apuração do preço médio.*

*Depois de examinar os elementos que compõem os autos, constato, precipuamente com a demonstração do cálculo do preço médio unitário, apresentado pelo autuante no cumprimento da diligência, elaborado que fora considerando os preços do último mês do período, ou seja, de acordo com a orientação do inciso I do art. 5º da Portaria 445/98, que restou claramente comprovado com segurança a omissão de saída de 1242 sacos de cacau em amêndoas em 28/09/2007, que com a aplicação do preço médio unitário de R\$235,48 resultou no total de R\$292.446,16, cujo imposto devido com aplicação da alíquota de 17% resulta no imposto devido de R\$49.719,25.*

*Por isso, acolho o novo demonstrativo de débito carreado aos autos pelo autuante à fl. 46, que reduziu o valor do débito exigido para R\$49.719,25. Assim, a infração está parcialmente caracterizada.*

*Ante todo o exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração.”*

Ao tomar ciência da Decisão prolatada pela 1ª JJF a empresa apresenta Recurso Voluntário contra a sentença de 1ª Instância (fls. 72/74). Requer a nulidade do lançamento pela falta, nos autos, de elementos suficientes para determinação, com segurança, da infração e do infrator, além de vícios formais, que entende existentes. Para materializar seu argumento alinha os seguintes aspectos constatados nos autos: a) ilegibilidade na data apostada na “Declaração de Estoque”; b) falta de demonstração do critério utilizado para o cálculo do preço médio; d) aplicação indiscriminada da alíquota de 17% desconsiderando a sua condição de optante pelo Simples Nacional.

Quanto ao mérito, diz que, mesmo sendo comprovadas as saídas de mercadorias sem emissão de documentos fiscais, caberia, no máximo, a aplicação de penalidade formal, prevista no art. 915, inciso XI ou, alternativamente, a penalidade prevista no Inciso XXII, do RICMS/97, por descumprimento de obrigações acessórias. Nunca a exigência imediata de imposto, porque a mercadoria em questão (CACAU EM AMÊNDOAS) não é tributada, obrigatoriamente, nas sucessivas saídas internas, e não foi comprovada nenhuma hipótese de encerramento da fase de diferimento;

Afirma de que as planilhas elaboradas pelo fiscal autuante relativas ao preço médio utilizado não mereciam ser acolhidas, pois com preços inconsistentes. Além do mais, não foi apresentado qualquer documento com referência aos preços praticados do cacau no período autuado. Afora tais fatos, não foi apontado nas mesmas qual seria o período de frequência para se calcular o preço médio.

Requer a nulidade ou a improcedência da autuação com a consequente reforma da Decisão recorrida.

A PGE/PROFIS em seu Parecer (fls. 84/86) da lavra da procuradora Maria José Ramos Coelho opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto. Sintetizando a infração ora em combate e as razões recursais, ressalta de que ao contrário do afirmado, a infração fiscal está devidamente tipificada e comprovada mediante demonstrativos, notas e levantamentos fiscais elaborados com fundamento nos dados colhidos no livro Registro de Inventário do contribuinte. Os elementos essenciais à perfeição de qualquer lançamento tributário estão caracterizados na hipótese em tela, ou seja, não há dúvidas quanto aos aspectos material, pessoal, temporal, espacial e quantificador.

Ressalta que a alegação do recorrente de que o lançamento padece de vícios formais em decorrência da falta de elementos para determinar, com segurança, a infração e o infrator não merece guarida, pois consta no processo a realização de diligência fiscal, solicitada pela JJF, na qual restou demonstrado o mecanismo utilizado na apuração da base de cálculo, inclusive, a auditoria levada a efeito se encontra adequada às determinações da Portaria nº 445/98, com o objetivo de apurar as imprecisões apontadas pelo sujeito passivo.

acesso a todos os documentos e demonstrativos que instrumentaliz

De igual forma, discorda do argumento defensivo quanto à nulida

sido desconsiderada a sua condição de optante do Simples Nacional. Informa que, para o caso em tela, resta efetivamente afastada a aplicação das normas jurídicas atinentes ao Simples Nacional, *ex vi* do art. 386, inciso VI do RICMS/BA.

E, no mérito, entende serem frágeis os argumentos da empresa, já que a operação realizada pelo mesmo (operação desacobertada de documento fiscal) representa operação não alcançada pelo Simples Nacional. Em assim sendo, não pode prevalecer *as regras atinentes ao Simples Nacional e afastar a aplicação da alíquota de 17%, posto que, o contribuinte optante do Simples Nacional ao promover operação sem emissão de documento fiscal infringiu o art. 386, inciso IV, cujo preceito estabelece a não exclusão da incidência do ICMS devido, mesmo que ocorra recolhimento na forma do Simples Nacional.*

## VOTO

Passo a apreciar o Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, no sentido de o desonerar do pagamento do imposto exigido no presente lançamento fiscal e no valor decidido pela 1<sup>a</sup> Instância deste CONSEF.

O Auto de Infração atribui ao sujeito passivo tributário o cometimento da falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas tributáveis, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita apurado mediante levantamento quantitativamente de estoque por espécie de mercadoria em exercício aberto.

No seu Recurso Voluntário, a empresa volta com os mesmos argumentos apresentados na sua inicial, que passo a analisar.

Requer a nulidade da ação fiscal aduzindo os seguintes argumentos:

- a) Ilegibilidade na data apostada na “Declaração de Estoque” – o fato do Sr. Orivaldo Almeida de Oliveira (cadastro nº 2586), representante e sócio da empresa (fl. 15) que acompanhou a contagem dos estoques e quem assinou a defesa inicialmente interpresa (fl. 27), ter escrito a data desta contagem de forma que se pudesse, após, ser considerado fato motivador de alegação de nulidade do Auto de Infração, a entendo falaciosa. Afora tal fato, ao analisá-la, se constatada que tal data é o dia 28/9/2007, mesmo dia em que ele recebeu a intimação para apresentação de livros e documentos fiscais (fls. 5/6), ou seja, o início da ação fiscal. E, no mais, como bem se posicionou a 1<sup>a</sup> Instância deste Colegiado, não foi apontada qualquer afetação específica na compreensão do teor da acusação fiscal, bem como não restou caracterizada a existência de qualquer óbice na elaboração da defesa da empresa, quando impugnou o lançamento fiscal anteriormente, nem mesmo, e neste momento, com seu Recurso Voluntário.
- b) Falta de demonstração do critério utilizado para o cálculo do preço médio – este critério foi fartamente demonstrado quando a JJF solicitou ao autuante que assim procedesse, o que foi feito conforme se constata às fls. 43/46 dos autos. Na ocasião, estes documentos foram entregues à empresa e devolvido o seu prazo de defesa. Como informado pelo autuante, o preço médio foi calculado com base na cotação agrícola estabelecida para a praça de Ilhéus, à época, mediante consulta formulada ao site da SEAGRI – Secretaria da Agricultura do Estado da Bahia de acordo com a tabela de cotação do mês de setembro de 2007 (fl. 8 do PAF), pelo fato do autuado não ter emitido qualquer nota fiscal de saída no período de apuração, nem possuir estoque final que pudesse servir de parâmetro para determinação da base de cálculo. Ressalto de que a SEAGRI, para o tipo de atividade exercida pelo recorrente é o Órgão Oficial que espelha com maior fidedignidade estes preços. E, tal comportamento do fiscal autuante tem base na legislação tributária deste Estado, conforme disposições contidas no art. 5º, inciso I, da Portaria nº 445/98 e art. 60, inciso II, item “a”, 5, do RICMS/B.

*“Art. 60. A base de cálculo do ICMS, nos casos de presunção de omissão de .*

Created with

nitroPDF professional

download the free trial online at nitropdf.com/professional

**II - tratando-se de diferença apurada pelo fisco por meio de levantamento quantitativo de estoque, para efeitos de definição do valor unitário da mercadoria:**

**a) apurando-se omissão de saídas:**

**5. quando o preço não for conhecido ou não merecer fé, o preço médio praticado por outro estabelecimento da mesma praça em relação ao último mês do período objeto do levantamento.”**

No mais, o próprio autuante, ao refazer o cálculo do preço médio praticado em Ilhéus, observou leve distorção entre o preço médio unitário adotado no Auto de Infração, que foi de R\$ 237,60, e o apurado na diligência no valor R\$235,48 por saco, passando o valor do débito para R\$49.719,25, conforme demonstrado nas planilhas às fls. 43/46, o que foi acatado pela JJF.

**c) Aplicação indiscriminada da alíquota de 17% desconsiderando a sua condição de optante pelo Simples Nacional – O fato do recorrente estar enquadrado no Simples Nacional não impede de ser fiscalizado e nem de que o imposto, se devido, seja apurado através de levantamento quantitativo dos estoques de mercadorias, como determina o RICMS/BA.**

*“Art. 383. O Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional obedecerá ao disposto na Lei Complementar Federal nº 123, de 14 de dezembro de 2006*

**§ 2º Os contribuintes do ICMS, optantes pelo Simples Nacional, deverão obedecer as normas estabelecidas em resoluções do Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, denominado Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), de que trata o inciso I do art. 2º da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e, no que couber, as normas da legislação do ICMS**

**Art. 386. O recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido:**

**V - na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal;**

**VI - na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;”**

Em assim sendo, constatada a omissão de saídas, apurada através de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, como no específico caso, mesmo sendo o contribuinte enquadrado no Simples Nacional, deve-se aplicar sobre o montante omitido a forma de apuração do imposto pelo regime de tributação normal, já que são receitas omitidas advindas da comercialização que não foi apresentada à tributação.

Por tudo acima exposto, todas as arguições de nulidades não possuem base legal para serem aceitas.

No mérito, o recorrente alega de que as mercadorias estavam albergadas pelo regime do diferimento, não podendo, portanto, ser exigido o imposto. Afirma que, mesmo sendo comprovadas as saídas sem emissão de documento fiscal caberia, no máximo, a aplicação de penalidade formal, prevista no Art. 915, inciso XI ou, alternativamente, a penalidade prevista no Inciso XXII, do RICMS/97, por descumprimento de obrigações acessórias, pois a mercadoria não é tributada, obrigatoriamente, nas sucessivas saídas internas, e não foi comprovada nenhuma hipótese de encerramento da fase de diferimento.

Ao contrário do entendimento do recorrente, na presente questão, e mesmo admitindo estar ele albergado pelo regime do diferimento, o que se constatou na ação fiscal foi, justamente, a falta de pagamento do imposto nas saídas das mercadorias cujos destinatários são desconhecidos, já que sem documentação fiscal. Observo de que a amêndoas de cacau, como dispõe a legislação tributária, tem o imposto diferido nas sucessivas saídas dentro do Estado, para o momento em que ocorrer a saída: I - da mercadoria para outra unidade da Federação; II - da mercadoria para o exterior; ou III - dos produtos resultantes de sua industrialização (art. 343, inciso XII e art. 489, do RICMS/BA).

No entanto, deve ele ser lançado pelo responsável tributário sempre que se verificar qualquer fato que impossibilite a efetivação da operação ou evento futuro diferimento, tais como, entre outras, do desaparecimento da mercadoria (art. 347, inciso III, alínea “b”, do RICMS/BA). No caso, como dito, houve

adquiridas e que não mais se encontravam nos estoques de empresa quando da realização da ação fiscal.

Em assim sendo, restando encerrada a fase de diferimento é do recorrente a responsabilidade pelo pagamento do imposto, conforme comando do art. 349, do RICMS/BA.

*Art. 349. A responsabilidade tributária por substituição relativa ao imposto cujo lançamento seja diferido, correspondente às operações ou prestações antecedentes, é atribuída ao contribuinte em cujo estabelecimento ocorrer a operação, evento, fato ou circunstância que encerre a fase do diferimento.*

Pelo exposto não cabe, como pretende o recorrente, a aplicação de multa pelo descumprimento de uma obrigação acessória, e sim a exigência do imposto.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto, mantendo, em todos os termos, a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 110427.0027/07-0, lavrado contra ANACAU COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE CACAU LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$49.719,25, acrescido da multa de 70%, prevista no inciso III, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de julho de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

ROSANA MACIEL BITENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS