

A. I. Nº - 278937.0010/09-1  
AUTUADO - CARVALHO & VIEIRA LTDA.  
AUTUANTE - WILDE RABÊLO DIAS FILHO  
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
INTERNET - 21. 06. 2010

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJJ Nº 0149-01/10

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. 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. Infração elidida parcialmente. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Infração parcialmente subsistente. **c)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, diferenças tanto de saídas como de entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a de entradas. Após revisão fiscal realizada pela própria autuante os cálculos foram refeitos resultando na redução do débito originalmente apontado no Auto de Infração. Infração parcialmente subsistente. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Infração parcialmente caracterizada. Autuado comprova que parte das mercadorias saiu com aplicação das alíquotas corretas. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/12/2009, exige do autuado ICMS no valor de R\$ 45.660,51, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS:

1. Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas 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 apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 9.614,48, acrescido da multa de 70%;

2. Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária de sujeito passivo apurado em função do valor acrescido, de acordo com valor adicionado deduzida parcela do tributo calculado a título de cr

mercadorias de terceiro desacompanhada 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 2006, 2007 e 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 12.495,76, acrescido da multa de 60%;

3. 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 por espécie de mercadorias nos exercícios de 2007 e 2008, levando-se em conta, para o cálculo do imposto o maior valor monetário - o das saídas tributáveis-, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 8.916,47, acrescido da multa de 70%.

4. Recolheu a menos ICMS em razão de erro aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de outubro a dezembro de 2006, janeiro a dezembro de 2007, janeiro, março, maio a dezembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 14.633,80, acrescido da multa de 60%. Consta que os valores são referentes ao ICMS recolhido a menos em razão de erro na aplicação de alíquota sobre mercadorias saídas através de ECF.

O autuado apresentou defesa às fls. 344 a 350, afirmando que parte do lançamento contém erros e contraria a legislação tributária motivo pelo qual será objeto de impugnação.

Rechaça as infrações 01, 02 e 03, sustentando que a autuação parte do pressuposto que se deixou de contabilizar a entrada de mercadorias, todavia, os demonstrativos elaborados pelo autuante, apresentam equívocos que devem ser considerados para o presente julgamento.

Consigna que o autuante de posse dos registros do SINTEGRA cotejou-os com o levantamento quantitativo de estoques de sua autoria, concluindo, equivocadamente, que houve omissão de escrituração de entradas de mercadorias, em razão de algumas notas fiscais não terem sido detectadas na auditoria fiscal, uma vez que apesar de constarem no Registro 50 do SINTEGRA, não constavam do Registro 54, por erro de sistema.

Assevera que referidas notas fiscais estão devidamente registradas na escrita fiscal, não tendo ocorrido entrada de mercadorias adquiridas de terceiros, desacompanhada de notas fiscais. Observa que nos demonstrativos anexados estão elencadas notas fiscais devidamente registradas, que deveriam ser consideradas pelo autuante, no cálculo das omissões de entradas.

Registra, ainda, que está anexando o demonstrativo da base de cálculo do imposto, no qual demonstra na coluna de entradas, por quantidade de itens, a quantidade encontrada pelo autuante acrescida daquela resultante das notas fiscais, devidamente escrituradas e não consideradas no levantamento levado a efeito pelo autuante, para cálculo da nova base de cálculo, referente às infrações 01, 02 e 03, cujo débito total do ICMS importa no valor de R\$ 19.761,08.

Relativamente à infração 04, sustenta que existem diversos equívocos que não deverão prevalecer, por contrariarem a legislação tributária, conforme aponta:

1. Aplicação indistinta da alíquota de 17% para os itens “leite longa vida”, em desconformidade ao que dispõe o Decreto n. 7.826/2000 e alterações, segundo o qual deverá ser aplicada redução de base de cálculo de modo que a carga tributária seja equivalente a 7%, em relação aos produtos adquiridos neste Estado;

2. Aplicação da alíquota de 27% sobre bebidas alcoólicas, quando o Decreto Estadual nº 9.681 de 29.11.2005, com vigência até março de 2009, dava a redação ao inciso XXVI do art. 87 do RICMS-BA, segundo a qual cabia a redução de 30% na base de cálculo para bebidas alcoólicas, resultando numa alíquota de 18,9%;

3. Aplicação da alíquota de 17% para “arroz para cães”, considerando houve o recolhimento antecipado do imposto devido, consoante se ver

No que concerne ao primeiro equívoco, diz que foram relacionadas entradas de leite longa vida, fazendo-se a proporcionalidade entre aquelas oriundas de dentro do Estado e as de outras unidades da Federação, sendo apurado no exercício de 2006, que 42% das entradas são provenientes do Estado da Bahia, de modo que se aplicou o percentual de 58% na diferença do imposto calculado pelo autuante, considerando correta a alíquota de 17%, uma vez que para 42% das vendas não há qualquer diferença a ser paga, considerando-se que a alíquota aplicada pelo contribuinte está correta (7%). Registra que o mesmo procedimento ocorreu em relação aos períodos de 2007 e 2008, de modo que em 2007, 50% das entradas foram oriundas deste Estado. Em relação ao período de 2008, não se exigiu imposto referente à comercialização de leite longa vida.

Relativamente às bebidas alcoólicas, sustenta que não deverá persistir qualquer diferença, uma vez que demonstra mediante relatórios de PDVs e livros fiscais que aplicou a alíquota de 18,9%, durante todo o período, para tais itens, estando errada a autuação, seja por aplicar a alíquota de 27%, seja por considerar que não houve tributação na saída de tais mercadorias, inexistindo qualquer diferença.

No tocante ao arroz para cães, diz que procedeu a exclusão da diferença encontrada, partindo do pressuposto que deverá ser evitado o duplo recolhimento, uma vez que o ICMS foi recolhido antecipadamente, ainda que com erro.

Salienta que se aplicando as correções e ajustes acima referidos, a infração 04 deverá subsistir no exercício de 2006 no valor de R\$ 3.463,35, no exercício de 2007 no valor de R\$ 3.737,20 e no exercício de 2008 no valor de R\$ 1.404,73, totalizando o débito o valor de R\$ 8.606,28.

Conclui requerendo o julgamento pela procedência parcial do Auto de Infração. Requer, ainda, a realização de diligência por Auditor Fiscal estranho ao feito apresentando os seguintes quesitos:

*“1. As notas fiscais que, segundo o impugnante estão registradas, mas foram consideradas não escrituradas pelo auditor fiscal encontram-se em qual situação? Estão escrituradas? O cálculo do valor de ICMS em relação às infrações 01, 02 e 03 apresentado, considerando que tais notas foram escrituradas, está correto? Se não, qual o valor correto?”*

*2. As proporcionalidades entre entradas oriundas deste Estado e entradas oriundas de outros Estados da Federação, em relação aos itens da classe “leite longa vida” encontradas pelos contribuintes estão corretas? Se não, quais são os valores em relação a cada um dos períodos?”*

*3. A análise dos livros fiscais e dos relatórios PDV's possibilita concluir haver sido tributadas as bebidas em 18,9%, conforme afirmado pelo Impugnante? Se não, qual a alíquota aplicada?”*

O autuante prestou informação fiscal às fls. 644 a 646, na qual acata os argumentos defensivos relativos às infrações 01, 02 e 03, dizendo que o levantamento fiscal foi realizado de forma correta, contudo, em razão de erros existentes nos arquivos magnéticos do SINTEGRA enviados pelo autuado, no qual notas fiscais apesar de constantes no Registro 50 estavam ausentes do Registro 54, e que após a inserção das notas fiscais emitidas, os valores devidos passaram a ser os demonstrados e reconhecidos pelo autuado, no total de ICMS devido de R\$ 19.806,08.

No respeitante à infração 04, diz que o autuado impugna, parcialmente, os exercícios de 2006 e 2007 e reconhece integralmente os valores de 2008.

Com relação ao argumento defensivo referente ao leite longa vida, diz que o autuado reconhece que o produto foi tributado com 7% na saída por ECF, quando a alíquota correta é de 17%, porém solicita que a tributação ocorra de forma proporcional em razão de parte das mercadorias terem sido adquiridas na Bahia e possuir o benefício da redução de base de cálculo.

Observa que o autuado apresenta demonstrativo às fls. 358 a 373, sol. alíquota de 17% seja aplicada em 58% das vendas de leite longa vida n.

2007, e que após análise da defesa e dos cálculos apresentados pelo impugnante, acata o demonstrativo relativo ao produto leite longa vida.

Quanto à alegação defensiva referente às bebidas alcoólicas, esclarece que constam no arquivo magnético do SINTEGRA com a alíquota 0%(zero), contudo, após análise da documentação apresentada pelo contribuinte, verifica-se que as mesmas foram tributadas, motivo pelo qual entende como correta a explanação do autuado para retirá-las do Demonstrativo de Débito.

No que tange ao argumento defensivo relativo ao arroz para cães, afirma que o autuado não apresentou qualquer comprovante do pagamento antecipado, o que prova que o fato do produto contar com a alíquota 0% (zero) foi ter sido aplicado equivocadamente a ele o mesmo tratamento dispensado ao arroz, redução de 100% da base de cálculo em razão deste constar da relação da cesta básica, motivo pelo qual mantém a exigência referente a este item.

Acrescenta que após a correção dos valores, conforme citados acima, o ICMS devido nesta infração passa para R\$ 8.852,02, conforme demonstrativo que apresenta.

Finaliza mantendo parcialmente o Auto de Infração.

A 1ª JJF, considerando que o contribuinte não fora cientificado da informação fiscal e dos novos demonstrativos elaborados pelo autuante, converteu o processo em diligência à INFAZ/VITÓRIA DA CONQUISTA(fl. 649), a fim de que fosse intimado o contribuinte para ciência sobre a informação fiscal, bem como lhe fosse entregue no ato da intimação, mediante recibo específico, cópia dos novos demonstrativos elaborados pelo autuante, conforme manda o art. 127, §7º do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

Intimado o contribuinte para ciência da informação fiscal este acusa o recebimento (fls. 652/653), contudo, não se manifesta.

Consta à fl. 659, extrato do SIGAT referente ao pagamento parcial do débito.

## VOTO

Inicialmente, no que concerne ao pedido de realização de diligência formulado pelo impugnante, entendo como totalmente desnecessária a sua realização, haja vista que na defesa apresentada o autuado trouxe argumentos e elementos de provas que elidiram parcialmente a autuação, inclusive, com o acatamento pelo próprio autuante que elaborou novos demonstrativos, cujos valores foram reconhecidos pelo defendente.

Independentemente disso, os elementos acostados aos autos são suficientes para formação do convencimento por parte deste julgador, para decisão da lide. Indefiro, portanto, o pedido de diligência, com fulcro no art. 147, II, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

No mérito, relativamente às infrações 01, 02 e 03, constato que não há muito que discutir, haja vista que o impugnante comprovou a existência de notas fiscais registradas, não consideradas no levantamento levado a efeito pelo autuante, que na informação fiscal reconheceu a existência de equívocos, decorrentes de erro existentes nos arquivos magnéticos do SINTEGRA enviados pelo autuado, no qual notas fiscais apesar de constantes no Registro 50 não constavam no Registro 54, e após a inclusão das notas fiscais omitidas o valor total do ICMS devido relativo a estas infrações foi reduzido para R\$ 19.806,08, conforme demonstrativo de débito abaixo:

Infração	Data de Ocorrência	ICMS devido (R\$)
1	31/12/2006	6.794,42
2	31/12/2006	4.326,31
2	31/12/2007	197,70
2	31/12/2008	242,72
3	31/12/2007	
3	31/12/2008	
TOTAL		

Quanto à infração 04, noto que o autuado impugna parcialmente a exigência referente aos exercícios de 2006 e 2007 e reconhece integralmente os valores relativos ao exercício de 2008.

Verifico que a impugnação se sustenta apenas em três mercadorias, no caso, “leite longa vida”, “bebidas alcoólicas” e “arroz para cães.”

No respeitante ao “leite longa vida”, vejo que o autuado reconhece que o produto foi tributado com 7% na saída por ECF, quando a alíquota correta seria de 17%, contudo, solicita que a tributação ocorra de forma proporcional, ou seja, que seja aplicada a alíquota de 17% sobre o percentual de 58% das vendas no exercício de 2006 e 50% no exercício de 2007.

Isso porque, alega o autuado que parte das mercadorias foi adquirida na Bahia e gozava do benefício da redução de base de cálculo, sendo que, aplicando-se a proporcionalidade entre aquelas oriundas deste Estado e as provenientes de outras unidades da Federação, foi apurado no exercício de 2006, que 42% das entradas são provenientes do Estado da Bahia, sendo aplicado o percentual de 58% na diferença do imposto calculado pelo autuante, considerando correta a alíquota de 17%, tendo em vista que para 42% das vendas não há qualquer diferença a ser recolhida. A mesma situação ocorreu no exercício de 2007, sendo apurado que 50% das entradas foram oriundas deste Estado. Cabe registrar que no exercício de 2008 não se exigiu imposto referente à comercialização de leite longa vida.

Relevante registrar que o próprio autuante na informação fiscal, esclareceu que após análise da defesa e dos cálculos apresentados pelo impugnante, acata o demonstrativo relativo à ao produto leite longa vida.

Observe que a existência de notas fiscais tanto de entradas como de saídas, poderia permitir a apuração dos valores correspondentes às saídas ocorridas com a aplicação da alíquota incorreta de 7% realizadas pelo autuado, sem necessidade de aplicação de proporcionalidade, haja vista que é possível identificar a origem da mercadoria e, conseqüentemente, a alíquota aplicável na saída.

Contudo, no presente caso, a proporcionalidade apresentada pelo contribuinte e acatada pelo autuante tem um sentido de razoabilidade, tendo em vista que foi apurada considerando-se as aquisições no Estado da Bahia e oriundas de fora do Estado sendo realizada com base nas referidas notas fiscais.

Relativamente às “bebidas alcoólicas”, restou comprovado que foram tributadas, apesar de constar no arquivo magnético com a alíquota 0%.

Observe que a alegação defensiva de que “aplicou a alíquota de 18,9%, durante todo o período, estando errada a autuação, seja por aplicar a alíquota de 27%, seja por considerar que não houve tributação na saída de tais mercadorias, inexistindo qualquer diferença”, na realidade, diz respeito à redução da base de cálculo prevista no art. 87, inciso XXVI do RICMS/BA, vigente no período de 30/11/05 a 31/03/09, cuja reprodução faço abaixo:

*“Art. 87. É reduzida a base de cálculo:*

*(...)*

*XXVI - em 30% (trinta por cento), nas operações internas e nas operações de importação do exterior com bebidas alcoólicas, exceto cervejas e chopes.”*

Relevante registrar que o próprio autuante acata os argumentos defensivos, manifestando o entendimento de que a explanação do autuado está correta, motivo pelo qual cabe a exclusão dos valores relativos a esta mercadoria do Demonstrativo de Débito, conforme foi feito.

Com relação ao “arroz para cães,” constato assistir razão ao autuante, haja vista que o impugnante apesar de alegar que efetuou o pagamento do imposto por antecipação, não trouxe aos autos qualquer comprovação nesse sentido.

Diante do exposto, após a correção dos valores e refazimento dos cálculos, o valor devido nesta infração passa para R\$ 8.852,02, conforme demonstrativo de débito abaixo.



Data de Ocorrência	ICMS devido (R\$)
31/10/2006	2.689,11
30/11/2006	445,05
31/12/2006	454,14
31/01/2007	408,55
28/02/2007	351,77
31/03/2007	377,33
30/04/2007	218,78
31/05/2007	289,64
30/06/2007	273,14
31/07/2007	353,48
31/08/2007	455,08
30/09/2007	358,21
31/10/2007	364,68
30/11/2007	194,88
31/12/2007	212,45
31/01/2008	59,30
31/03/2008	3,15
31/05/2008	171,56
30/06/2008	371,99
31/07/2008	113,45
31/08/2008	228,85
30/09/2008	167,49
31/10/2008	106,95
30/11/2008	123,51
31/12/2008	59,48
<b>TOTAL</b>	<b>8.852,02</b>

Importante registrar que o autuado reconheceu o valor do débito remanescente no total de R\$ 28.658,10, inclusive, efetuando o pagamento, conforme comprovante de recolhimento acostado aos autos.

Por derradeiro, cabe-me consignar que a infração 02 *-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 parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque -*, forçosamente traz como precedente a infração decorrente da *falta de recolhimento de ICMS, 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 por espécie de mercadorias -*, o que não ocorreu no presente caso.

Ou seja, o autuante apenas exigiu do sujeito passivo o ICMS devido por antecipação quando deveria também ter exigido o imposto devido por responsabilidade solidária, em razão de ter adquirido mercadorias de terceiros sem documentação fiscal.

Diante disso, com fulcro no art. 156 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, represento a autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal, a fim de exigir a parcela do imposto não exigido no Auto de Infração em exame.

Voto pela PROCÊDENCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser h

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **278937.0010/09-1**, lavrado contra **CARVALHO & VIEIRA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$28.658,10**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 13.618,75 e de 70% sobre R\$15.039,35, previstas no art. 42, II, “a”, “d”, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, cabendo a homologação do valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de junho de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR