

0A. I. Nº - 233080.0403/10-1
AUTUADO - COMERCIAL BRANDÃO LTDA.
AUTUANTE - ROBERTO COUTO DOS SANTOS
ORIGEM - INFRAZ/JACOBINA
INTERNET - 10.12.2010

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0353-02/10

EMENTA: ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro de apuração. Fato comprovado. 2. 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, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base 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. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente subsistente. **b)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. 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. Infração subsistente. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. É devido o pagamento a título de antecipação parcial do ICMS, no mês subsequente a entrada neste Estado, pelo contribuinte credenciado que adquirir para comercialização mercadorias não enquadradas na substituição tributária, em valor correspondente a diferença entre a alíquota interna e a interestadual. Infração subsistente. Reenquadramento da penalidade proposta pelo autuante, para o art. 42, inc. II, letra "f", da Lei nº 7.014/96, para os fatos geradores ocorridos até 28/11/2007, antes da edição da Lei nº 10.846/07. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração lavrado em 30/03/2010, para constituir o ICMS no valor histórico de R\$5.431,86, em razão de:

1 - Recolheu a menos o ICMS, no valor de R\$ 40,94, em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS.

2 - Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 4.879,51, 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- com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, nos mesmos exercícios de 2006, 2007 e 2008.

3 – Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas, no valor de R\$214,80, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto de 2009.

4 – Falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, no valor de R\$296,61.

O autuado, folhas 261/268, impugna o lançamento tributário, alegando que na infração 01 o autuante cometeu um equívoco, ao incluir em seu demonstrativo, valores do imposto já recolhidos, conforme DAE's fls. 269 e 270.

Quanto a infração 02, referente aos Demonstrativos de Cálculos das Omissões, exercícios 2006, 2007 e 2008, o autuante deixou de considerar os saldos iniciais dos estoques, dessa forma, resultou em omissões de entradas inexistentes, conforme nossos demonstrativos, fls.263 a 266, e cópias dos inventários, fls. 273 a 417.

Relativamente a infração 03, no demonstrativo das omissões de saídas, o autuante se enganou nas quantidades de saídas, ocasionando uma infração indevida, conforme demonstrativo fl. 267.

Ao final, requer a improcedência do Auto de Infração.

O fiscal autuante, fls. 418/419, ao prestar a informação fiscal, em relação a infração 01, frisa que os DAE's apresentados pela defesa forma recolhidos após ação fiscal, inclusive após ter recebido cópia do CD com os arquivos magnéticos das infrações, conforme recibo firmado à folha 252, datado de 18/03/2010.

Quanto a infração 02, acata os argumentos defensivo e refez os demonstrativos, folhas 420 a 595, resultando na redução do valor do imposto de R\$.879,51 para R\$ 99,56, conforme abaixo:

DATA OCORR	ICMS DEVIDO	FLS.
31/12/2006	154,20	479
31/12/2007	105,00	538
31/12/2008	240,36	595
TOTAL	499,56	

Em relação a infração 03, assevera o preposto fiscal que o levantamento fiscal foi realizado com base nos dados informados pelo contribuinte nos arquivos SINTEGRA. Quanto ao demonstrativo elaborado pela defesa, o mesmo foi realizado de forma sintética, impossibilitando a identificação de qualquer suposta irregularidade no levantamento fiscal.

Ao finalizar, opina pela redução da infração 02 e manutenção integral das demais.

O autuando recebeu cópia da informação fiscal e dos novos demonstrativos, sendo intimado para se manifestar no prazo legal, entretanto, silenciou.

À folha 651, foi acostado pela Coordenação Administrativa do Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária, consta

histórico de R\$ 1.413,33.

VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir ICMS e aplicar multa em decorrência de quatro infrações.

Na infração 01 é imputado ter recolhido a menos o ICMS, no valor de R\$ 0,94, em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS.

Entende que a infração em tela restou caracterizada, uma vez que o argumento defensivo de que a fiscalização teria cometido o equívoco de incluir em seu demonstrativo valores do imposto já recolhidos, não pode acolhido.

Os DAE's acostados pela impugnante, fls. 269 e 270, ao contrário da alegação defensiva foram pagos após o início da ação fiscal, inclusive após o contribuinte ter recebido cópia do CD com os arquivos magnéticos das infrações, conforme recibo firmado à folha 252, datado de 18/03/2010, enquanto a data de pagamento 29/03/2010.

Logo, o procedimento da fiscalização foi correto, não tendo o sujeito passivo apresentado nenhum argumento ou elemento de prova capaz de elidir a infração 01, restando a mesma caracterizada.

Na infração 02 é imputado ao autuado a falta de recolhimento do imposto, 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- com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, nos mesmos exercícios de 2006, 2007 e 2008.

Em sua defesa o sujeito passivo comprovou que o autuante não considerou os estoques iniciais no levantamento quantitativo, fato que foi acatado pelo preposto fiscal autuante, o qual refez o levantamento fiscal, resultando na redução do ICMS devido.

Acolho os novos demonstrativos revisados pela fiscalização, uma vez que o sujeito passivo comprovou que nos levantamentos que embasaram a infração a fiscalização não considerou os estoques iniciais, resultando em omissões de entradas inexistentes, conforme nossos detalhado pela defesa, fls.263 a 266, e cópias dos inventários, fls. 273 a 417.

Ressalto que o autuado recebeu cópia da informação fiscal e dos novos demonstrativos, sendo intimado para se manifestar no prazo legal, entretanto, silenciou.

Ante ao acima exposto, acato o resultado da revisão fiscal uma vez que restou comprovado que o fiscal autuante, durante a ação fiscal, não considerou os estoques iniciais das mercadorias objeto da autuação. Assim, a infração 02 restou parcialmente caracterizada conforme demonstrativos às folhas 420 a 595, ficando reduzida de R\$ 4.879,51 para R\$ 499,56, conforme abaixo:

DATA OCORR	ICMS DEVIDO	FLS. DOS AUTOS
31/12/2006	154,20	479
31/12/2007	105,00	538
31/12/2008	240,36	595
TOTAL	499,56	

Na infração 03 é imputado a falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas, efetuadas sem a emissão de documentos

sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto de 2009.

Em sua defesa o contribuinte diz que houve erro da fiscalização, apresentando um levantamento genérico.

Entendo que o demonstrativo apresentado pela defesa não é capaz de elidir a autuação, pois o mesmo deveria ter sido elaborado analiticamente, constando os dados e números das notas fiscais, as mercadorias e as quantidades constantes em cada um dos documentos fiscais que embasaram a infração, como consta no levantamento fiscal, o qual foi entregue ao contribuinte

Logo, a infração 03 restou comprovada.

Na infração 04 é imputado ao autuado deixar de recolher o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização.

Em sua peça defensiva, o sujeito passivo não impugnou a infração.

Interpreto o silêncio do impugnante com reconhecimento tácito da infração. Ademais, a mesma encontra-se embasada nos demonstrativos às folhas 253 a 258 dos autos.

Em relação a penalidade aplicada no Auto de Infração em lide, considerando a alteração legislativa promovida pela Lei nº 10.847/07, no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, com efeitos a partir de 28/11/07, que acrescentou a expressão “inclusive antecipação parcial” no referido dispositivo legal que capitula a multa pela falta de recolhimento do ICMS, nos casos de antecipação tributária.

O Conselho de Fazenda, o qual já firmou entendimento contrário ao conteúdo da mesma, conforme diversos Acórdãos da 1^a e da 2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, apenas a título de exemplo, cito os acórdãos nºs CJF N°s. CJF N° 0222-12/09, CJF N° 0232-12/09, CJF N° 0252-12/09, CJF N° 0255-12/09, CJF N° 0269-12/09, CJF N° 0270-12/09, CJF N° 0274-12/09, CJF N° 0279-12/09 e CJF N° 0301-12/09.

Acompanho a tese defendida nas decisões majoritárias acima citadas, as quais foram embasadas em pareces dos ilustres representantes da PGE/PROFIS. De fato, no sentido estrito, os institutos da antecipação parcial e a antecipação são institutos diversos. Na primeira, ocorre apenas a antecipação de parte do ICMS, não havendo encerramento da fase de tributação e não se aplica as mercadorias enquadradas na Substituição Tributária. Enquanto que na segunda, uma vez realizada antecipação do ICMS, o que somente ocorre sobre as operações com mercadorias enquadradas na Substituição Tributária, a fase de tributação é encerrada.

Nos diversos acórdãos acima apontados, tem sido citado o posicionamento da PGE/PROFIS pela impossibilidade de aplicação da multa prevista no art. 42, II, “d”, do mesmo artigo, para as infrações relativas a antecipação parcial, considerando que antes da alteração legislativa promovida pela Lei nº 10.847/07, o dispositivo normativo não abarcava a figura da antecipação parcial, referindo-se o mesmo ao instituto da substituição tributária. Entretanto, como já se encontrava previsto no ordenamento jurídico tributário estadual, à época da ocorrência dos fatos, a previsão punitiva tributária, consignada no art. 42, inc. II, alínea “f”, esse fato possibilita aplicar multa de 60% para as hipóteses de não recolhimento da antecipação parcial, para todas as categorias de contribuintes, uma vez que o referido dispositivo prevê a aplicação de sanção quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa da prevista no inc. II, do art. 42, que importe em descumprimento de obrigação principal.

É importante ressaltar que, conforme previsão expressa do art. 19 do RPAF/99, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal. No mesmo sentido, o Código Tributário Nacional – CTN nos artigos 142 e 149, ao tratar do lançamento tributário, estabelece que compete

penalidade cabível, podendo, entretanto, essa proposição ser revista de ofício, pela instância julgadora, visando o devido enquadramento legal do fato tributável.

Nessa direção, no caso em lide, houve equívoco no enquadramento da multa, no art. 42, inc. II, “d”, quando o correto seria o art. 42, inc. II, letra “f”, todavia, esse equívoco, não implicou em modificação do núcleo da exigência fiscal, que remanesce inalterada e circunscrita à cobrança do ICMS da antecipação parcial.

Seguindo essa linha de raciocínio, a multa aplicada pelo autuante, prevista no art. 42, inc. II, “d”, da Lei nº 7.014/96, foi equivocada, haja vista que a referida penalidade era aplicável apenas nas hipóteses da falta de pagamento do ICMS devido por antecipação tributária propriamente dita. Para a falta de pagamento de ICMS devido por antecipação “parcial”, a pena correta, à época, era a prevista na alínea “f” do inciso II do artigo 42 da citada Lei, porém esse fato não implicou em modificação no núcleo da exigência fiscal, que remanesce inalterada e circunscrita à cobrança do ICMS da antecipação parcial.

Por tudo acima exposto, retifico o dispositivo da multa indicada para a prevista na alínea “f” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, no mesmo percentual de 60%, uma vez que esta era a pena prevista na lei para a irregularidade à época dos fatos geradores ocorridos até 28/11/2007.

Logo, a infração 04 restou caracterizada.

Pelo exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA EM PARTE** do Auto de Infração, no valor de R\$1.051,91, conforme abaixo, homologando-se os valores efetivamente recolhidos:

INFRAÇÕES	JULGAMENTO	ICMS DEVIDO
1	PROCEDENTE	40,94
2	PROCEDENTE EM PARTE	499,56
3	PROCEDENTE	214,80
4	PROCEDENTE	296,61
TOTAL		1.051,91

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 233080.0403/10-1, lavrado contra **COMERCIAL BRANDÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.051,91**, acrescido das multas de 60% sobre R\$337,55 e de 70% sobre R\$714,36, previstas no art. 42, inciso II, “b” e “f” e inciso III, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de novembro de 2010.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

ANGELO MÁRIO DE ARAUJO PITOMBO – JULGADOR