

PROCESSO - A. I. N° 124274.0109/07-7
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - CASA CÉSAR COMERCIAL DE COSMÉTICOS LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0368-03/09
ORIGEM - INFAC FEIRA DE SANTANA
INTERNET - 10/05/2011

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0088-12/11

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. 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. 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). Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do art. 169, I, “a”, item 1, do RPAF/99, com vistas ao reexame da Decisão proferida nos autos do presente PAF que julgou parcialmente procedente, reduzindo a exigência fiscal.

O lançamento de ofício foi lavrado em 11/09/2007, para exigir imposto e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$193.079,32, em decorrência de cinco irregularidades, das quais aquelas de números 2 e 3 são objeto do recurso interposto:

Infração 02: 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%;

Infração 03: “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%;

A 3ª JJF entendeu, por unanimidade, julgar o A.I. parcialmente procedente com base nas considerações a seguir transcritas, a partir do voto proferido pelo ilustre relator de Primeira Instância em que decidiu pela redução de valores das infrações 02 e 03, mantendo as demais exigências não impugnadas pelo contribuinte, *in verbis*.

“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 efetuada, 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 refeito 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 | PROPORC MERC TRIB (%) | BASE DE CÁLCULO | IMPOSTO APURADO | CRÉDITO (8%) | VALOR A RECOLHER |
|---------|-----------------|-----------------------|-----------------|-----------------|--------------|------------------|
|---------|-----------------|-----------------------|-----------------|-----------------|--------------|------------------|

| | (A) | (B) | (C = A x B) | (D = C x 17%) | (E = C x 8%) | (D - E) |
|---------|-----------|--------|-------------|---------------|--------------|----------|
| 01/2004 | 24.521,86 | 72,08% | 17.675,36 | 3.004,81 | 1.414,03 | 1.590,78 |
| 02/2004 | 25.627,89 | 72,08% | 18.472,58 | 3.140,34 | 1.477,81 | 1.662,53 |
| 03/2004 | 24.695,54 | 72,08% | 17.800,55 | 3.026,09 | 1.424,04 | 1.602,05 |

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.”

Devidamente cientificado da Decisão proferida pela 3ª JJF, conforme documento acostado à fl. 489, o contribuinte protocolizou Recurso Voluntário no dia 07/01/2010, intempestivo, conforme consta nos autos - texto do ofício 059/10, fl. 490.

VOTO

O presente Recurso interposto de ofício pelos julgadores da 3ª JJF deste CONSEF tem por objeto reapreciar do Acórdão de nº 0368-03/09 que impõe sucumbência da fazenda pública estadual em razão às infrações 2 e 3, na forma estabelecida pelo art. 169, I do RPAF/BA.

O Auto de Infração, lavrado em 11/09/2007, exige ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória que monta em R\$193.079,32, entretanto, a 3ª JJF decide por exonerar o contribuinte de parte do quanto lhe é exigido, reduzindo a exigência fiscal para R\$141.273,90.

Cuidando das questões trazidas pelo Recurso de Ofício, passo a tratar das infrações 2 e 3.

A infração 2 diz respeito à 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.

Contra o levantamento original o contribuinte reclamou de que o fiscal autuante laborou em equívoco na transposição dos dados do livro Registro de Inventário para as planilhas. O fiscal autuante reconhece o equívoco apontado e refez os cálculos. Do novo cálculo se verifica que a diferença das saídas passa a ser superior à diferença das entradas, o que também implicou na redução da exigência do tributo de R\$22.648,94 para R\$2.860,66. A JJF, acertadamente, acata o novo demonstrativo com a redução da exigência fiscal.

Registro que o contribuinte se manifesta, fls. 343/344, reconhece como correto o valor trazido pela informação fiscal de fls. 325/326.

Com respeito à infração 3, a exigência fiscal se dá em razão da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas. Aqui, o contribuinte reconhece parte da imputação e informa que o fiscal autuante incluiu em seu levantamento notas fiscais relativas a mercadorias sujeitas à substituição tributária por antecipação.

Por seu turno, o autuante informa que, em parte do período fiscalizado o contribuinte estava inscrito como empresa de pequeno porte. A JJF converteu o PAF em diligência para que o fiscal autuante procedesse às correções do débito, ajustando-o à orientação da Instrução Normativa nº 56/07, o que reduziu a exigência fiscal para R\$ 69.993,45.

Mais uma vez o Auto de Infração foi convertido em diligência, desta feita para nova correção dos cálculos, tudo porque nos casos 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). A propósito desta diligência, o fiscal autuante informou que a coluna “MVA” do seu demonstrativo não foi aplicada no cálculo do imposto.

A JJF verificou que para apenas um dos três exercícios fiscalizados foi elaborado demonstrativo

analítico (fls. 433-434). Resolve então converter o PAF em nova diligência para aclarar o modo como foram obtidos os valores devidos, vez que os demonstrativos contemplavam as colunas com as bases de cálculo, os créditos, a tributação proporcional e o ICMS devido, sem considerar ausente a coluna dos débitos.

Das sucessivas diligência, todas com o fim de esclarecer os fatos e proporcionar a necessária segurança àqueles que têm o ofício de instruir o feito e proferir Decisão, ficou determinado, à luz do disposto no art. 60, I do RICMS, o valor do imposto a ser exigido do contribuinte, excluindo-se a MVA.

Ficou esclarecido que em razão do erro na transposição dos valores do demonstrativo analítico, fl.408, para o sintético, fl. 396, a parcela remanescente do mês de abril de 2003 é, efetivamente, de R\$ 571,93. O mesmo aconteceu na parcela remanescente do mês de junho de 2003, cujo valor correto é de R\$ 621,95, como consta no demonstrativo analítico à fl. 408.

A JJF entendeu corretos os cálculos trazidos pelo fiscal autuante, fl. 450, derivados das diligências realizadas, à exceção dos números relativos aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2004, tudo porque entende a JJF que nos referidos meses o autuante atribuiu o crédito presumido de 8% antes de aplicar o critério da proporcionalidade. Elabora quadro que indica os corretos valores do imposto a serem exigidos referentes aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2004, informando também o valor total da infração 3, no montante de R\$71.525,29.

Verifico que as reduções verificadas nos itens 2 e 3 do Auto de Infração em apreço derivam de varias diligências que findaram por impor correções ao levantamento fiscal original, o que torna irreparável a Decisão recorrida. Voto pelo não provimento do Recurso interposto de ofício, mantendo a Decisão recorrida tal como prolatada.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **124274.0109/07-7**, lavrado contra **CASA CÉSAR COMERCIAL DE COSMÉTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido 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 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, além 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, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de abril de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS