

**PROCESSO** - A. I. Nº 206889.0002/10-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SUPERMERCADO ISAMAR LTDA.  
**RECORRIDOS** - SUPERMERCADO ISAMAR LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0258-01/10  
**ORIGEM** - INFAZ CRUZ DAS ALMAS  
**INTERNET** - 30/09/2011

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0297-12/11

**EMENTA: ICMS. 1.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. VALOR DAS ENTRADAS SUPERIOR AO DAS SAÍDAS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. 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 correspondente ao valor das entradas 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 decorrentes de operações também não contabilizadas. A correção de inconsistências, efetuada na fase de informação fiscal, implicou na redução dos valores exigíveis. Infração parcialmente subsistente. **2.** DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigações acessórias. Multas de 10 % e 1% sobre o valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infrações acatadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **NÃO CONHECIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão da 1ª JJF que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe, bem como de Recurso de Ofício interposto em razão de o referido julgamento ter desonerado o contribuinte de parte do débito tributário que inicialmente lhe foi imputado, a rigor do art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99.

O Auto de Infração, lavrado em 31/03/2010, exige imposto e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$47.141,47, em razão de três irregularidades, contudo, apenas a de nº 1 é motivo dos Recursos interpostos, como segue:

**Infração 1** - deixou de recolher o ICMS, 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 os pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias tributáveis realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no exercício de 2007, sendo exigido imposto no valor de R\$39.277,76, acrescido da multa de 70%. Consta que de acordo com a Instrução Normativa nº 56/2007 foi observada a proporcionalidade das saídas tributáveis, conforme demonstrativo Anexo I;

**Infração 2** - deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a abril, junho, agosto e outubro de 2006, sendo aplicada a multa de 10%, correspondente ao valor de R\$7.164,46, conforme demonstrativo Anexo II;

**Infração 3** - deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a julho, setembro e outubro de 2006, sendo aplicada a multa de 1%, correspondente ao valor de R\$699,25, conforme demonstrativo Anexo II.

A 1ª JF, após análise das peças processuais, proferiu Decisão, abaixo transcrita, pela procedência em parte da autuação, para exigir do autuado o pagamento do imposto no valor total de R\$16.496,00, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, “*in verbis*”.

*“Verifico que por meio do presente Auto de Infração foi atribuído ao sujeito passivo o cometimento de três irregularidades. Na infração 01, a acusação correspondeu à falta de recolhimento do ICMS em decorrência da constatação da existência de omissões tanto de saídas como de entradas 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 ao deixar de contabilizar as entradas, o contribuinte efetuara os pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias tributáveis realizadas anteriormente.*

*Constato que o impugnante se insurgiu contra este item do lançamento, trazendo várias alegações acompanhadas das respectivas provas documentais. Em vista dos elementos disponibilizados pelo impugnante, quais sejam notas fiscais de entrada, demonstrativos e páginas do livro Registro de Entradas, ao proceder a Informação Fiscal, o autuante, de forma acertada, acatou os argumentos defensivos, o que resultou na modificação dos resultados correspondentes ao levantamento originalmente realizado.*

*Assim é que foi excluída a mercadoria “leite em pó Dalui BL 50x200g”, uma vez ter ficado esclarecido que o mesmo não fora incluído dentre os produtos selecionados para realização do levantamento quantitativo, em função de ser classificado com mais de uma denominação, ocorrendo, entretanto, um lapso com a inclusão dos valores correspondentes no demonstrativo de débito.*

*Foram feitos os ajustes, igualmente, em relação a diversos produtos, haja vista que o autuante reconheceu que incorrera em equívoco ao considerar a sua apresentação ora em caixas ou outros tipos de apresentação, ora em unidades, de modo que uniformizou as unidades de medidas adotadas para todas as mercadorias objeto do levantamento.*

*Em decorrência das alterações acima delineadas, os números indicados no demonstrativo de fls. 11/12, que apontavam uma omissão de entradas de mercadorias no valor de R\$764.880,38 e uma omissão de saídas de R\$67.217,06, no novo demonstrativo, acostado às fls. 643/644, passou a apresentar uma omissão de entradas de R\$141.601,19, enquanto que as mercadorias cujas saídas foram omitidas passaram a representar o montante de R\$69.332,69.*

*A partir do novo valor que representou as omissões de entradas, de R\$141.601,19, o autuante apontou a base de cálculo de R\$50.778,19, após aplicar a proporcionalidade das saídas tributadas de 35,86%, implicando na alteração do valor do débito para R\$7.286,67, conforme demonstrativos acostados às fls. 642 a 644.*

*Observo, entretanto, que neste ponto o autuante se equivocou ao fazer uso de uma “alíquota média” dentre aquelas aplicadas pelo contribuinte nas operações internas realizadas, que resultou no índice de 14,35%. Não acato, entretanto esse procedimento, tendo em vista o entendimento reiterado deste CONSEF, no sentido de que nos casos de exigência do ICMS decorrente de presunção de saídas anteriores de mercadorias sem pagamento do imposto, o que correspondente ao caso em tela, a proporcionalidade deve ser adotada tão somente no que se refere à comprovação de que o contribuinte realiza operações com mercadorias com fase de tributação encerrada ou sem incidência do tributo. Acrescento que essa diretriz se encontra em consonância com a disposição contida na Instrução Normativa nº 56/2007, que versa a respeito da aplicação da proporcionalidade nas situações similares ao presente caso, onde não se encontra prevista a aplicação da proporcionalidade entre as alíquotas.*

*Assim, aplicando a alíquota que deve ser utilizada nessas situações, ou seja, de 17%, sobre a base de cálculo apurada na revisão realizada pelo autuante, no montante de R\$50.778,19, encontro o valor do ICMS remanescente a ser exigido, que representa o valor de R\$8.632,29, o que torna a infração 01 parcialmente caracterizada.*

*Quanto aos demais itens da autuação, que se referiram à entrada no estabelecimento de mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal, vejo que enquanto a infração 02 correspondeu a produtos sujeitos à tributação, a infração 03 tratou de mercadorias não tributáveis. Observo que o autuado não se insurgiu contra estas imputações, tendo efetuado o pagamento correspondente, utilizando-se dos benefícios concedidos pela Lei nº 11.908/10. Deste modo, as infrações 02 e 03 restam totalmente caracterizadas.*

*Diante de todo o exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração, cabendo a homologação dos valores recolhidos.*

Em razão da sucumbência imposta à Fazenda Pública, a 1ª JF recorre de ofício da Decisão prolatada para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso

I, alínea “a”, item “1”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10 de outubro de 2000.

Vale ressaltar que antes mesmo de proferida a Decisão de primeiro grau, com base na revisão fiscal que se fez na fase de instrução, o contribuinte retorna aos autos para informar dos pagamentos das infrações com os benefícios concedidos pela Lei nº 11.908/2010, dizendo:

*“Tendo em vista que o julgamento não ocorrera até a data final determinada na Lei da Anistia, realizou o pagamento do valor referente às infrações 02 e 03, calculadas em R\$ 7.164,46 e R\$ 699,25, respectivamente, com a dedução prevista na lei, qual seja, 90% (noventa por cento) conforme o art. 2º, inciso II, totalizando R\$ 786,37, e quanto à infração 01 realizou o pagamento da mesma no valor pleiteado na Defesa Administrativa, sem a aplicação de multas nos termos do art. 10, inciso I da Lei da Anistia”.*

Devidamente cientificado o Recorrente protocoliza manifestação que intitula de Recurso Voluntário, com o fito de informar que realizou os cálculos apresentados na defesa onde pleiteou a redução da base de cálculo e, da apreciação feita pela 1ª JJF, viu a infração 1 ser reduzida para o valor de R\$7.286,67.

Pleiteia a homologação dos valores recolhidos ao erário, ao tempo em que pugna pelo pagamento do valor residual com base na Decisão de primeira instância administrativa. Faz juntar o DAE que comprova o valor recolhido, fls. 668.

Há nos autos, extrato do SIGAT à fl. 673, a demonstrar o recolhimento indicado.

A PGE/PROFIS, com Parecer da lavra da Dra. Maria Helena Cruz Bulcão, verifica que os relatórios do SIGAT acostados aos autos comprovam o pagamento do recorrente de acordo com a Lei de Anistia.

Acrescenta que devem ser homologados os valores recolhidos, cabendo ao contribuinte ainda o pagamento residual. Ressalva que o PAF ainda esta pendente de julgamento. Nesse sentido, entende que devem ser acatados os argumentos recursais, no que tange a homologação dos valores efetivamente recolhidos, devendo, entretanto, ser aguardado o julgamento do Recurso de ofício, referentemente à infração 1.

## VOTO

Trata o presente de Recurso de Ofício e Voluntário, o primeiro interposto pelos julgadores da 5ª JJF deste CONSEF tem por objeto reapreciar do Acórdão de nº 0258-01/10 que impõe sucumbência à Fazenda Pública estadual em ralação à infração de nº 1 na forma estabelecida pelo art. 169, I do RPAF/BA. O segundo, interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF.

Tratando especificamente dos motivos das autuações em comento, temos duas infrações que exigem ICMS em razão omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, e multa por descumprimento de obrigação acessória em razão do fornecimento de informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação, requeridos mediante intimação, com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais.

Tratando inicialmente do Recurso de Ofício, verifico que tem essência unicamente na infração 1. A referida infração exige ICMS em razão de haver o contribuinte deixado de recolher o imposto verificado na apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, com base na presunção legal de que ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias tributáveis realizadas anteriormente e também não contabilizadas.

Da compulsão dos autos pude verificar que a sucumbência imposta à Fazenda pública derivou das razões e elementos de prova trazidos pelo contribuinte em sede de defesa, quais sejam notas fiscais de entrada, demonstrativos e páginas do livro Registro de Entradas. Ressalte-se que os referidos elementos foram, como bem asseverou o julgador de primo grau, acatados e

processados, de maneira a modificar, substancialmente, o levantamento fiscal original, reduzindo a exigência fiscal para R\$7.286,67.

A 1ª JJF, acertadamente, acatou a revisão realizada pelo fiscal autuante, entretanto, verificou foi utilizada “uma alíquota média dentre aquelas aplicadas pelo contribuinte nas operações internas realizadas, que resultou no índice de 14,35%”, e procedeu à correção para a alíquota de 17%, com o fundamento de que nos casos de exigência do ICMS decorrente de presunção de saídas anteriores de mercadorias sem pagamento do imposto, a proporcionalidade deve ser adotada tão somente no que se refere à comprovação de que o contribuinte realiza operações com mercadorias com fase de tributação encerrada ou sem incidência do tributo.

O equívoco verificado pela douta JJF é absolutamente procedente, haja vista que são reflexos dos comandos da Instrução Normativa nº 56/2007, que regula a matéria, versando especificamente a respeito da aplicação da proporcionalidade, inclusive, como no caso em tela, da aplicação da proporcionalidade entre as alíquotas.

Por tudo o quanto exposto, considerando que a sucumbência da Fazenda Pública advém do fato de que foram trazidos aos autos pelo contribuinte elementos que tiverem o condão de reduzir a exigência fiscal original, tudo corroborado pelo próprio fiscal autuante e pela 1ª JJF, que por seu turno, procedeu aos ajustes necessários, não há que se fazer qualquer reparo à Decisão recorrida.

A manifestação do contribuinte, intitulada como Recurso Voluntário, vejo que não reúne condições de ser recebido como tal, visto que não se insurge contra a Decisão de Primeira Instância, limitando-se, apenas, a informar os pagamentos efetuados com os benefícios da Lei nº 11.908/10, os quais restam comprovados nos autos, conforme extrato do SIGAT, fls. 673/674, o que, por si só, já autorizam a competente homologação dos valores recolhidos ao erário. Quanto ao valor que remanesce, R\$1.345,62, derivado do julgamento “*a quo*”, e reconhecido pelo recorrente, encontra-se em aberto, podendo o contribuinte proceder ao recolhimento a qualquer tempo.

Por tudo o quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e, quanto ao dito Recurso Voluntário, entendo que NÃO DEVE SER CONHECIDO, em razão da evidente falta de motivação processual e fática.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **NÃO CONHECER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206889.0002/10-0**, lavrado contra **SUPERMERCADO ISAMAR LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.632,29**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$7.863,71**, prevista nos incisos IX e XI do mesmo artigo e lei acima citados, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de setembro de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

CLÁUDIA MAGALHÃES GUERRA - REPR. DA PGE/PROFIS