

A. I. Nº. - 210319.2809/10-7
AUTUADO - MAGAZINE DOS KITS LTDA.
AUTUANTE - JOSUÉ DE LIMA BORGES FILHO
ORIGEM - INFRAZ FEIRA DE SANTANA
INTERNET - 08. 04. 2011

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0079-01/11

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A diferença nas 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 caracterizada. 2. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. MULTA. Infração não impugnada. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração não contestada. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração não impugnada. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Infração não contestada. 6. CRÉDITO FISCAL. a) UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE DESTAQUE DO IMPOSTO. b) UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Infrações não impugnadas. 7. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Infração acatada. 8. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. Infração não impugnada. 9. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A existência de suprimento à caixa de origem não comprovada indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de saídas anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Infração comprovada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 30/09/2010, foi efetuado o lançamento do crédito tributário correspondente ao ICMS no valor de R\$451.512,60 e às multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de R\$270,00, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – deixou de recolher o ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua

escrita, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício aberto (de 01/01/2010 a 21/07/2010), exigindo-se o imposto no valor de R\$318.376,25, acrescido da multa de 100%.

Na “Descrição dos Fatos” é esclarecido que na contagem de estoque, as mercadorias “desodorante corporal Bel kit”, código 371-7 e “desodorante corporal Bel kit 100ml”, código 51-2, foram contadas conjuntamente, sendo representados nos relatórios pelo código 512 “desodorante corporal Bel kit 100ml” (somatório das quantidades existentes na empresa na contagem de estoques nos dois códigos); as mercadorias “doce em pote”, código 89-7, “doce Castellani”, código 297-9 e “doce de pote Castellani”, código 298-5, foram contadas conjuntamente, sendo representadas nos relatórios pelo código 2985 “doce de pote Castellani” (somatório das quantidades existentes na empresa na contagem de estoques nos três códigos); as mercadorias “panela de pressão 4.5”, código 4-4 e “panela de pressão 4.5 LT D. Bela”, código 287-0, foram contadas conjuntamente, sendo representadas nos relatórios pelo código 2870 “panela de pressão 4.5 LT D. Bela” (somatório das quantidades existentes na empresa na contagem de estoques nos dois códigos); e as mercadorias “sabonete de Aroeira 90 GR”, código 162-0 e “sabonete Aroeira 90 GR”, código 163-5, foram contadas conjuntamente, sendo representadas nos relatórios pelo código 1635 “sabonete Aroeira 90 GR” (somatório das quantidades existentes na empresa na contagem de estoques nos dois códigos);

02 – declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA (declaração e apuração mensal do ICMS), sendo aplicada a multa de R\$140,00 Consta que se refere aos meses abril a junho de 2010;

03 – efetuou o recolhimento a menos do ICMS correspondente à antecipação parcial, em relação à aquisição de mercadorias provenientes de fora do Estado, para fins de comercialização, nos meses de janeiro, março, maio, junho, outubro e novembro de 2009, janeiro, fevereiro e maio de 2010, exigindo imposto no valor de R\$5.754,43, acrescido da multa de 60%;

04 – deixou de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro a agosto, novembro e dezembro de 2009, janeiro a março, junho e julho de 2010, sendo exigido o imposto no valor de R\$12.246,02, acrescido da multa de 60%; Consta que se refere à venda de mercadorias para contribuintes com inscrição estadual inapta ou baixada;

05 – deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, no mês de novembro de 2009, sendo aplicada a multa de 10%, correspondente ao valor de R\$130,00. Consta que se refere à Nota Fiscal nº 1407, capturada no Sistema CFAMT;

06 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a imposto não destacado em documentos fiscais, nos meses de janeiro, fevereiro, abril e julho de 2009, fevereiro, abril e maio de 2010, sendo exigido o imposto no valor de R\$2.006,09, acrescido da multa de 60%;

07 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de janeiro, julho, agosto e novembro de 2009, sendo exigido imposto no valor de R\$2.371,11, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte utilizou crédito fiscal em valor superior ao permitido pelo Termo de Acordo estabelecido pelo art. 6º do Decreto nº. 7.799/00;

08 – deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, no mês de março de 2010, exigindo imposto no valor de R\$425,00, acrescido da multa de 60%;

09 – recolheu a menos o ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a julho, setembro e novembro de 2009 e julho de 2010, sendo exigido o imposto no valor de R\$683,70, acrescido da multa de 60%;

10 – deixou de recolher o ICMS, em decorrência de omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada, nos meses de fevereiro a junho, agosto e outubro a dezembro de 2009, sendo exigido imposto no valor de R\$109.650,00, acrescido da multa de 70%. Na “Descrição dos Fatos” consta que o levantamento se encontra demonstrado no Relatório Suprimento de Caixa de Origem não Comprovada Através de “Empréstimo de Sócio”.

O autuado apresentou impugnação às fls. 749/750, afirmando que os valores exigidos não são devidos, contestando as infrações 01 e 10. Ressalta que o autuante apontou que deixara de recolher o ICMS, baseando-se no levantamento quantitativo de estoques (infração 01), porém em seguida indicou na infração 10 que o contribuinte teria omitido saídas de mercadorias, mediante apuração efetuada com base em suprimento de caixa sem comprovação de origem.

Assevera estar evidente que o Auto de Infração encontra-se eivado de ilegalidade, principalmente por gerar tributação sobre o mesmo fato gerador. Citando Hugo de Brito Machado, diz que o fato gerador do ICMS é descrito na lei que o instituiu, sendo que no Estado da Bahia, os fatos geradores se encontram apontados no RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Alega que no presente caso, a situação aventada ocorreu, tendo em vista que a falta de emissão de documento fiscal, apurada no levantamento de estoque implica, necessariamente, e de maneira direta, na omissão de saídas, uma vez que o que se investiga é exatamente o controle de saídas e circulação de mercadorias, fato gerador do tributo, e base para aplicação das penalidades impostas no Auto de Infração.

Acrescenta que faltou ao agente do Fisco, com a devida clareza, pontuar os elementos fáticos que embasaram a autuação, sobretudo quanto às infrações 01 e 10, objeto da defesa, não conseguindo demonstrar, de maneira clara, quais as condutas infracionais e fatos constitutivos do tributo cobrado, condição imprescindível na formação do ato administrativo, em obediência aos princípios da ampla defesa, do contraditório e da motivação, dentre outros, baseando-se, exclusivamente, em mera presunção, destituída do necessário elemento probatório.

Aduz que impugna as mencionadas infrações em seus valores totais e requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente, no que concerne aos valores impugnados.

O autuante produziu informação fiscal às fls. 780 a 785, ressaltando que não concorda com as alegações defensivas, pelos motivos que passou a apresentar, entendendo que o Auto de Infração é totalmente procedente.

1 – Observa que o autuado não contestou as exigências referentes às infrações 02, 03, 04, 05, 06, 07, 08 e 09, impugnando apenas as infrações 01 e 10. Assim, concordou com os dados e valores atribuídos àquelas infrações, o que também se verifica quanto aos relatórios e provas documentais anexados (fls. 56 a 86). Salienta que o autuado parcelou parte do débito em 17/11/2010.

2 – Realça como importante relatar a motivação pela qual a INFAZ Feira de Santana emitiu a Ordem de Serviço (O.S.) nº 508.837/10, para que o autuante fiscalizasse a empresa. Tendo sido verificada grande sonegação no segmento do comércio atacadista de cosméticos e produtos de perfumaria, determinou que fossem adotados, além dos rotineiros roteiros de fiscalização, os procedimentos de auditoria de contagem de estoque em aberto.

3 – Frisa que a administração já tinha indicado o contribuinte para fiscalização, pois na O.S. continha a seguinte informação: *“Este estabelecimento foi indicado para fiscalização após uma simulação no PGF onde constatamos que o mesmo possui um ou mais indícios a seguir: Valor Adicionado Negativo, Débito a Menor do Diferencial de Alíquota ou Crédito Indevido de Material de Uso e*

Consumo...”. A partir daí, para adotar os procedimentos de fiscalização, analisou, a série histórica dos valores dos Relatórios da DMA Consolidada dos anos 2007, 2008 e 2009 (fls. 115 a 117) e do Livro de Registro de Inventário (fls. 42 a 55), deparando com números vultosos do Valor Adicionado Negativo e do Valor Total do Inventário, conforme relacionou:

EXERCÍCIO	TOTAL DAS ENTRADAS (R\$)	TOTAL DAS SAÍDAS (R\$)	VALOR ADICIONADO	VALOR TOTAL DO INVENTÁRIO
2007	985.696,84	222.670,04	-R\$750.924,53	R\$578.937,34
2008	1.878.297,61	1.754.310,49	-R\$87.895,05	R\$1.457.307,07
2009	1.430.373,74	944.066,79	-R\$403.338,37	R\$2.282.623,55

4 – Ressalta que a Lei nº 7.014/96 descreve os aspectos da hipótese de incidência do tributo: material, pessoal, espacial e temporal, apresentando uma definição de cada um deles. Aduz que a defesa leva ao entendimento de que o autuado ou desconhece os aspectos da hipótese de incidência ou tenta subestimar a capacidade de compreensão da legislação tributária por parte do autuante e, indiretamente, dos representantes do Conselho de Fazenda, quando declara que o ICMS lançado nas infrações 01 e 10 “... gera tributação sobre o mesmo fato gerador...” (fl. 779). Ou, então, a defesa foi apresentada com o intuito protelatório, com a finalidade de suspender o lançamento do crédito tributário, postergando o cumprimento da obrigação de pagar o imposto devido.

5 – Observa que o momento da concretização da hipótese de incidência relacionada à infração 01, “falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício em aberto”, teve como data de ocorrência o dia 21/07/2010.

6 – Já o momento de incidência da infração 10, “omissão de saída de mercadorias tributáveis através de suprimimento de caixa de origem não comprovada” ocorreu nas seguintes datas: 02/02/2009, 01/03/2009, 01/04/2009, 01/05/2009, 01/06/2009, 01/08/2009, 01/10/2009, 01/11/2009 e 01/12/2009. Portanto, improcede a afirmação do contribuinte de que “... o tributo incidiu sobre o mesmo fato gerador, observando as infrações impugnadas, visto que a falta de emissão de documento fiscal, apurada mediante levantamento do estoque, implica, necessariamente, e de maneira direta, na omissão de saída...” (fls. 780). Realça que, deste modo, não há qualquer correlação entre as duas infrações, nem direta, nem indireta, considerando que no Auto de Infração estão descritos os momentos da ocorrência da hipótese de incidência, onde se vê que não há conflito entre as referidas datas.

7 – Destaca que diante das disparidades entre as compras e as vendas, e do aumento considerável, a cada ano, dos estoques inventariados, conforme demonstrou, o contribuinte foi intimado (fl. 12) a apresentar a Declaração do IRPJ 2009 da empresa (fls. 118 a 134) e o livro Caixa (fls. 91 a 114), este último só apresentado e confeccionado no dia 30/09/2010, conforme se pode comprovar pela data da inserção da sua data de emissão. Neste livro, foi constatado ingresso de valores significativos, na forma de empréstimos de sócio, os quais se mostram incompatíveis com a renda de R\$6.500,00 obtida pelo sócio, conforme Declaração IRPJ (fls. 132). Salienta que, na defesa, o autuado se limitou a usar a tese de que por meio das duas infrações estava sendo cobrado ICMS sobre o mesmo fato gerador, alegando que havia correlação entre as mesmas, não procurando desconstituir os levantamentos e as provas acostadas ao processo, nem comprovar a origem dos recursos aportados na empresa.

8 – Assevera que o procedimento fiscal está fundamentado em provas concretas acostadas ao processo, indicando com clareza o infrator, as infrações praticadas pelo autuado, a base de cálculo e o valor do imposto exigido. Na descrição dos fatos que deram causa à autuação estão expressas exaustivamente as irregularidades praticadas pelo contribuinte e os documentos ou relatórios vinculados às infrações. Ademais, foram fornecidas ao autuado cópias dos relatórios elaborados, que serviram de base para levantar os valores do ICMS, conforme se comprova com a assinatura do

sócio do estabelecimento, declarando o seu recebimento. Acrescenta que o Relatório Suprimento de Caixa de Origem Não Comprovada Através de “Empréstimos de Sócio” 2009 foi entregue juntamente com o Auto de Infração (fl. 777).

Mantém o entendimento de que o Auto de Infração é inteiramente procedente, sendo necessário que se prossiga com a adoção dos procedimentos necessários à cobrança do montante exigido.

Constam às fls. 789 a 795, extratos do SIGAT/SEFAZ, correspondentes ao pagamento e ao parcelamento dos valores exigidos através das infrações 02 a 09.

VOTO

O presente Auto de Infração foi lavrado para exigir ICMS e sugerir a aplicação de multas por descumprimento de obrigações acessórias, quando foi atribuído ao sujeito passivo o cometimento de dez infrações, dentre as quais o contribuinte impugnou apenas as infrações 01 e 10, tendo acatado expressamente os demais itens do lançamento, haja vista que, inclusive, efetuou o pagamento e o parcelamento dos valores exigidos. Assim, as infrações 02 a 09 ficam mantidas de forma integral.

Observo que a infração 01 decorreu da constatação da falta de recolhimento do ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem o respectivo lançamento na escrita fiscal do contribuinte, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias. Enquanto isso, na infração 10 a acusação também se referiu à falta de recolhimento do ICMS, porém em decorrência de omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada através de suprimento de caixa de origem não comprovada.

O autuado atacou essas infrações de forma conjunta, alegando, tão somente, que as duas imputações teriam decorrido de um só fato gerador, sob a assertiva de que a falta de emissão de documento fiscal, apurada no levantamento de estoques implicaria, necessariamente, na omissão de saídas, uma vez que o que a apuração fiscal investigava exatamente o controle de saídas e a circulação de mercadorias, fato gerador do tributo, e base para aplicação das duas infrações.

O impugnante disse, também, que o autuante não teria demonstrado, de maneira clara, quais os elementos fáticos que teriam embasado essas infrações, nem teria indicado quais as condutas irregulares e fatos constitutivos do tributo cobrado, implicando em desobediência a diversos princípios constitucionais, baseando-se, apenas em presunção, destituída de elementos probatórios, além de ocorrer ilegalidade no lançamento.

Noto que o autuante, ao prestar a sua informação fiscal, rebateu, ponto por ponto, e com bastante eficiência, os argumentos defensivos. Esclareceu que ao iniciar a ação fiscal, constatou que o contribuinte vinha apresentando resultados inconsistentes ao longo dos últimos exercícios, a exemplo de valores totais de saídas de mercadorias em montantes significativamente menores que aqueles atinentes às entradas, o que o levou a desenvolver os roteiros de auditoria que culminaram com as exigências fiscais consignadas no Auto de Infração.

Quanto à alegação de que o lançamento tributário conteria ilegalidade, ressalto que as duas infrações se encontram devidamente apontadas, estando amparadas por disposição contida no RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, que regulamentou a Lei nº. 6.240/96, que trata a respeito do ICMS no Estado da Bahia, o que torna as imputações totalmente legais. No que concerne à afirmação defensiva de que teria ocorrido ofensa a vários princípios constitucionais, saliento que o Auto de Infração encontra-se fundamentado nas disposições contidas no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia, não incorrendo em nenhum dos seus dispositivos que poderiam resultar na sua invalidação. Ademais há obediência a todos os princípios que regem o processo administrativo fiscal.

No que se refere à ênfase dada pelo impugnante, ao afiançar que essas duas acusações teriam se originado de um mesmo fato gerador, noto que não existe nenhum fundamento para essa alegação,

haja vista que enquanto a infração 01 foi apurada com base em levantamento quantitativo em aberto, desenvolvido no período de 01/01/2010 a 21/07/2010, a infração 10 derivou da constatação da ocorrência de suprimentos de caixa de origem não comprovada, fatos estes verificados em outro momento, isto é, no período de fevereiro a dezembro de 2009.

Além disso, como o lançamento concernente à infração 01 derivou da apuração de saídas de mercadorias tributáveis sem a emissão de documentos fiscais, o imposto exigido se referiu exatamente às operações em questão, não tendo se originado da aplicação de nenhum tipo de presunção. Já na infração 10, aí sim, e somente neste caso, houve a aplicação da presunção de saídas anteriores, sem pagamento do tributo devido, com base na constatação de o contribuinte não comprovar a origem dos recursos indicados em sua escrita contábil.

Deste modo, conforme extraído da leitura do § 1º do art. 60 do RICMS/BA, somente assistiria razão ao sujeito passivo, se tivessem sido constatadas, simultaneamente, quaisquer omissões de receitas tributáveis, em relação às quais fosse aplicada a presunção de saídas anteriores de mercadorias tributáveis, caso em que deveria ser levado em conta, apenas, a ocorrência ou a diferença de maior valor monetário, inclusive se ficasse configurada a presunção de que as demais nela estivessem compreendidas. Ressalto, entretanto, que a adoção desse procedimento somente teria pertinência se tais fatos tivessem ocorrido em um mesmo período, o que não se deu na situação em lide.

Por outro lado, analisando os elementos de prova, em especial os demonstrativos fiscais, que se encontram acostados às fls. 13 a 33 (infração 01) e 87 (infração 10), bem como cópias reprográficas dos livros e documentos fiscais juntados pelo autuante, os quais efetivamente não foram contestados pelo contribuinte, concluo que essas duas infrações restaram plenamente caracterizadas.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **210319.2809/10-7**, lavrado contra **MAGAZINE DOS KITS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$451.512,60**, acrescido das multas de 100% sobre R\$318.376,25, de 60% sobre R\$23.486,35 e de 70% sobre R\$109.650,00, previstas no art. 42, incisos III, II, alíneas “a”, “d”, “e” e “f”, VII, alínea “a” e III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$270,00**, previstas no art. 42, incisos XVIII, alínea “c” e IX da Lei acima citada, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de março de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR