

A. I. Nº. - 295898.0052/10-6
AUTUADO - BRUMAKE COMERCIAL E SERVIÇOS LTDA.
AUTUANTE - PAULIDES FERNANDES OLIVEIRA
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 18. 04. 2011

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0083-01/11

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. a) VALOR DAS SAÍDAS SUPERIOR AO DAS ENTRADAS. Detectando-se omissão tanto de entradas como de saídas, deve ser exigido o ICMS correspondente à diferença de maior expressão monetária. No caso, deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saída omitidas. **Infração subsistente. b) OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Infração reconhecida. c) MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. c-1) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. c-2) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Constatada diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação, deve ser exigido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo (artigos 39, inciso V e 60, inciso II, alínea “b” do RICMS/BA). Mantida a exigência referente à infração 05, assim como o lançamento concernente ao exercício de 2006, no tocante à infração 03. Inadequada a acusação fiscal, relativa ao exercício de 2005, quanto à infração 03, tendo em vista que foi apurada apenas a primeira parcela a ser exigida do contribuinte, restando incompleto o levantamento do débito tributário. Recomenda-se a instauração de novo procedimento fiscal para exigir, de forma correta, o tributo porventura devido, conforme previsto no RICMS/BA, assim como no art. 10 da Portaria nº 445/98. A infração 03 resta caracterizada quanto ao exercício de 2006 e nula em relação ao exercício de 2005, enquanto que a infração 05 fica mantida. **d) 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 de estoques, 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 anteriores, também não contabilizadas. A correção na informação fiscal, de inconsistências verificadas no levantamento, resulta na redução do montante do débito. Infração parcialmente caracterizada. 2. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE O IMPOSTO RECOLHIDO E O LANÇADO NO REGISTRO DE APURAÇÃO. Documentação acostada pela defesa elide em parte a imputação. Infração mantida de forma parcial. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/2010, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$57.424,28 e da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$100,00, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – deixou de recolher o ICMS relativo à 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, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis –, no exercício de 2005, exigindo o imposto no valor de R\$10.543,96, acrescido da multa de 70%;

02 – omitiu saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria, nos exercícios de 2005 e 2006, sendo sugerida a multa no valor total de R\$100,00;

03 – deixou de recolher ICMS, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, verificado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios de 2005 e 2006, exigindo imposto no valor de R\$1.863,09, acrescido da multa de 60%;

04 – 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 2006, sendo exigido o imposto no valor de R\$14.572,64, acrescido da multa de 70%;

05 – deixou de recolher ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros, sujeitas ao regime de substituição tributária, desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício de 2006, exigindo imposto no valor de R\$2.220,78, acrescido da multa de 70%;

06 – recolheu a menos o ICMS, em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de setembro a dezembro de 2005, fevereiro a outubro e dezembro de 2006, sendo exigido o imposto no valor de R\$28.223,81, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresentou impugnação às fls. 411 a 417, destacando que apesar do bom relacionamento mantido com o Fisco e da reconhecida capacidade técnica dos prepostos fiscais da SEFAZ-BA, passará a demonstrar equívocos existentes no trabalho fiscal, os quais acarretaram a cobrança indevida do imposto.

Quanto à infração 01, entende ser parcialmente procedente, haja vista que ao realizar nova apuração, constatou que o levantamento concernente à Auditoria de Estoques encontra-se incompleto, pois a autuante contabilizou nota fiscal em duplicidade e não incluiu notas fiscais no estoque final. Para comprovar o que afirma, anexa um novo Demonstrativo contendo os valores que devem ser deduzidos dessa infração, bem como cópia das notas fiscais de entradas e saídas que não foram incluídas na contagem de estoques (fls. 419 a 478), conforme segue:

1 – Nota Fiscal nº 341.954, lançada no Demonstrativo de Auditoria de Estoques em duplicidade, gerando a omissão no valor de R\$21.422,00 e o imposto indevido no montante de R\$3.641,74;

2 – produtos constantes nas notas fiscais, conforme passou a demonstrar, que não foram incluídos na contagem do estoque, da seguinte forma:

- quanto ao produto de código 212, a Nota Fiscal nº 8.426 correspondeu a uma saída de 184 unidades, que perfizeram o total de R\$5.350,72, representando o valor a deduzir do ICMS de R\$909,62;

- no caso do produto de código 105, a Nota Fiscal de entrada nº 58.836 se referiu a 1.500 unidades, enquanto as Notas Fiscais de saídas de nºs 9.592, 9.938, 9.453, 11.002, 9.931, 9.439 e 9.993 se referiram a 1.935 unidades do produto, de modo que deve ser deduzido o ICMS no importe de R\$91,70;

- sobre o produto de código 165, não foi considerada a Nota Fiscal de entrada nº 327.330, relativa a 500 unidades e as Notas Fiscais de saídas de nºs 10.694, 9.150, 9.786, 9.192, 10.984, 10.991, 9.876, 8.930 e 11.523, concernentes a 870 unidades, gerando o valor a deduzir de R\$167,49;

- em referência ao produto de código 199, não se considerou as Notas Fiscais de saídas de nºs 10.484, 9.890, 9.818, 10.485, 9.255, 10.194 e 10.040, que representaram 230 unidades, resultando no valor do tributo de R\$181,42, a ser deduzido;

- sobre o produto de código 7089, não foi observada a Nota Fiscal de entrada nº 29.038, atinente a 13 unidades e as Notas Fiscais de saídas de nºs 11.317, 10.958, 11.462, 11.387, 9.942, 11.721, 11.308, 10.536, 11.305, 9.762 e 8.991, referentes a 48 unidades do produto, devendo ser excluído o valor de ICMS de R\$188,73;

- no produto de código 1455, não se considerou a Nota Fiscal de entrada nº 55.250, relativa a 30 unidades da mercadoria e as Notas Fiscais de saídas de nºs 9.153, 10.175, 9.352, 10.210 e 11.514, relativas a 73 unidades, gerando o valor do tributo a deduzir de R\$163,38;

- quanto ao produto de código 1458, não foram apurados os dados relativos às Notas Fiscais de entradas de nºs 56.779, 57.681, 7.163 e 53.630, atinentes a 36 unidades, assim como as Notas Fiscais de saídas de nºs 11.353, 11.114, 11.271, 10.612, 8.867 e 11.072, que corresponderam a 63 unidades, o que resultou na exclusão do ICMS no valor de R\$276,86.

Diante do exposto, requer que a infração 01 seja julgada improcedente em parte.

No que se refere às infrações 02, 03 e 05, que importam nos respectivos débitos de R\$100,00, R\$1.863,09 e R\$2.220,78, afirma que nada tem a contestar.

Ataca a infração 04, aduzindo que um levantamento contábil só se presta ao fim proposto se todas as informações forem efetivamente consideradas e se houver relação entre essas e a realidade das operações. Ressalta que após avaliar as supostas omissões de entradas e de saídas, considerou todas as operações que movimentam estoques, porém não deduziu os valores relativos às saídas que não movimentam estoques, a exemplo de remessas de mercadorias por conta e ordem de terceiros, em venda à ordem, CFOP 5.923 e/ou 6.923, que foram incluídas na conta corrente, além de não considerar algumas notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias e as vendas do registro 60R.

Visando apontar a veracidade dessas informações, anexa demonstrativos da movimentação do período fiscalizado juntamente com as cópias das notas fiscais (fls. 479 a 518), em conformidade com as seguintes planilhas: Movimentação dos produtos do Registro 54 e Saídas Extraídas do Registro 60R, Notas Fiscais contendo os CFOP que não movimentam estoque e Notas Fiscais que não foram lançadas no Demonstrativo de Auditoria Fiscal.

Discorda parcialmente do valor lançado na infração 06, assegurando que a autuante se equivocou ao incluir no mês de setembro de 2005, no demonstrativo de Auditoria da Conta Corrente do ICMS, na coluna Outros Débitos, o valor pago da antecipação parcial.

Nesse sentido, apresenta os valores que deveriam ter sido considerados pela Auditora Fiscal, que indicam para a referida ocorrência um total de créditos de R\$45.314,13, um total de débitos da ordem de R\$93.458,88, uma diferença a pagar de R\$48.144,75, um valor recolhido de R\$48.414,56, o que resulta no ICMS pago a mais de R\$269,81.

Frisa que, dessa forma, o valor exigido de R\$20.950,10 é improcedente, tendo em vista que naquele mês foi pago um valor a maior de R\$269,81. Anexa documentos às fls. 519 a 526.

Conclui, dizendo que reconhece boa parte do Auto de Infração, aquiescendo com sua procedência parcial, excluindo somente os valores relativos à inoccorrência do fato gerador do ICMS.

A autuante prestou informação fiscal às fls. 529 a 532, aduzindo que o contribuinte reconheceu a procedência das infrações 02, 03 e 05, e impugnou as infrações 01, 04 e 06, de forma que passa a analisar as razões defensivas.

Infração 01 – comenta as alegações do sujeito passivo, atinentes às notas fiscais de entradas e saídas escrituradas que não foram consideradas, além da contabilização em “duplicidade” da Nota Fiscal nº 341.954, salientando que o levantamento quantitativo foi elaborado a partir da documentação fiscal apresentada pelo autuado, sendo que eventuais notas fiscais não consideradas na ação fiscal foram apresentadas apenas na defesa. Aduz que, após as devidas verificações, as incluiu no levantamento (fls. 422 a 478). Com relação à Nota Fiscal nº 341.954, realça que procedeu à devida retificação, excluindo o registro indevido.

Após as modificações implementadas, apurou uma base de cálculo de R\$77.654,14, que corresponde ao débito no valor de R\$13.201,20. Tendo em vista, entretanto, que a exigência inicial importou no montante de R\$10.543,96, não pode onerar o valor exigido na infração, motivo pelo qual deverá o CONSEF requerer a emissão de Auto de Infração complementar.

Infração 04 – Afirma que após verificação das alegações e documentos fiscais juntados às fls. 479 a 518, confirmou a inclusão indevida das notas fiscais com CFOP 5923 e 6923, excluindo-as do levantamento. Quanto aos Registros 60R, confirma a inclusão dos registros alegados pelo autuado, conforme se comprova nos demonstrativos de fls. 89 a 149, não procedendo essa alegação. Após os ajustes, apurou novo valor a ser exigido, no importe de R\$12.221,57.

Infração 06 – concorda com a argumentação de equívoco no demonstrativo da conta corrente para a apuração do imposto no mês de setembro de 2005, quando lançara em duplicidade o valor de

R\$21.219,91, referente à antecipação parcial nas colunas “outros débitos e outros créditos”, fato que a levou a acatar a alegação, extinguindo a infração, haja vista que não restou nenhum valor a ser exigido.

Consta à fl. 582, que o contribuinte foi cientificado quanto à informação fiscal, porém não se pronunciou a respeito.

VOTO

O presente Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS e sugerir a aplicação de multa por descumprimento de obrigação de caráter formal, em razão de seis irregularidades constatadas mediante levantamento quantitativo de estoques e em virtude de ter sido apurada divergência entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS).

Observo que o sujeito passivo não impugnou o lançamento referente às infrações 02 e 05, tendo reconhecido expressamente as irregularidades apuradas nesses itens da autuação. Vejo que os procedimentos fiscais, nesses casos, foram realizados atendendo as orientações legais, tendo a exigência fiscal ocorrido de forma correta, estando alicerçada em demonstrativos que se encontram acostados ao processo. Assim, as infrações 02 e 05 ficam mantidas integralmente.

No que se refere à infração 01, que decorreu da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas no exercício de 2005, quando foi levado em consideração, para cálculo do imposto, o maior valor monetário, que se referiu ao das saídas tributáveis, observo que o impugnante trouxe em sua peça de defesa vários argumentos e provas documentais, os quais foram devidamente analisados pela autuante, que, então, refez o levantamento correspondente, quando excluiu vários itens, que originalmente tinham apresentado omissões.

Vejo que apesar de ter ressalvado que as notas fiscais trazidas na impugnação não tinham sido devidamente consideradas durante a ação fiscal, pelo fato de não terem sido oportunamente apresentadas, a autuante as acatou, assim como excluiu um valor que tinha sido lançado em duplicidade. Noto que a despeito de ter efetuado os ajustes pertinentes, inclusive com a redução da quantidade de itens que tinham apresentado omissões de saídas de 38 para 30, o que implicou na redução da base de cálculo de R\$109.291,48 (fl. 36), para R\$77.654,14 (fl. 547), o montante do valor do ICMS a ser exigido sofreu um aumento nessa revisão, passando para R\$13.201,20, pelo fato de ter ocorrido um equívoco no demonstrativo original, quando a autuante deixou de calcular e apontar os valores do tributo devido, em relação a vários dos itens que apresentaram omissões, o que implicou na indicação incorreta do ICMS no Auto de Infração no importe de R\$10.543,96, quando o valor do débito seria de R\$18.579,55 (R\$109.291,48 X 17%).

Assim sendo, a infração 01 fica mantida de forma integral, e tendo em vista que os valores consignados na autuação não podem ser majorados no presente lançamento de ofício, represento à autoridade competente, para que verifique se existem as condições necessárias para que seja programada nova ação fiscal, visando à cobrança das diferenças do tributo, a teor do art. 156 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99.

No tocante à infração 03, noto que foram apuradas omissões de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Nessa situação, o procedimento correto a ser adotado pela Fiscalização consiste na indicação de duas infrações, visando exigir, respectivamente, o ICMS devido na condição de responsável solidário, por ter adquirido de terceiros mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, assim como o imposto devido por antecipação tributária, em função do valor acrescido, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, conforme estabelecem os artigos 39, inciso V e 60, inciso II, alínea “b” do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Como esse resultado compreendeu os dois exercícios (2005 e 2006), a autuante deveria ter efetuado os dois lançamentos, na forma acima descrita, em relação aos dois exercícios, o que, em razão de algum equívoco, foi realizado apenas sobre o exercício de 2006 (fls. 45/46). Quanto ao exercício de

2005, entretanto, foi apurado e apontado o débito relativo à antecipação tributária na infração 03, mas o montante a ser exigido quanto à solidariedade deixou de ser consignado na infração 05.

Observo, por sinal, que estas duas infrações foram totalmente acatadas pelo contribuinte, o que, entretanto, não pode simplesmente representar a sua manutenção da forma como se encontra no Auto de Infração. Por estas razões, mantenho, de forma integral, a exigência relativa ao exercício de 2006, no valor de R\$888,31, enquanto que em relação ao exercício de 2005, declaro a sua nulidade, e, com base no art. 21 do RPAF/BA, represento à autoridade competente, para que determine a realização de nova ação fiscal, visando à cobrança das duas parcelas do imposto (referentes à solidariedade e à antecipação tributária), concernente a esse exercício.

A infração 04 correspondeu à apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias no exercício de 2006, 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 efetuara os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias tributáveis, realizadas anteriormente e também não contabilizadas.

A autuante agiu com acerto ao acatar as alegações defensivas e as respectivas provas documentais, que se referiram à inclusão indevida de notas fiscais concernentes aos CFOPs (códigos fiscais de operação e prestação) 5923 e 6923, excluindo-as do levantamento. No que se refere à insurgência atinente aos Registros 60R, foram mantidos, haja vista que de acordo com os demonstrativos de fls. 89 a 149, os dados em questão foram extraídos da escrita fiscal do contribuinte, não cabendo a sua exclusão. Após as modificações realizadas, a infração 04 resta parcialmente caracterizada, no montante de R\$12.221,57, em conformidade com o demonstrativo de fls. 548 a 550.

Por último, na infração 06, que tratou do recolhimento a menos do ICMS, em razão de divergências entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no LRAICMS, o sujeito passivo comprovou que no levantamento fiscal, em relação ao mês de setembro de 2005, fora consignado em duplicidade o valor de R\$21.219,91, referente à antecipação parcial nas colunas “outros débitos e outros créditos”, o que resultou da descaracterização da exigência atinente àquela ocorrência. Da análise da fl. 570, que se refere ao lançamento em questão naquele livro fiscal, concluo que, realmente, a subtração daquele valor resulta na supressão do valor apontado para aquele mês.

Observo, contudo, que a autuante concluiu a sua explanação a respeito desta infração, afirmando que “*A razão assiste ao contribuinte, fato este que nos leva a acatar a alegação extinguindo a infração.*”. Apesar de a autuante ter incorrido em equívoco ao apresentar tal conclusão, constato que o contribuinte elidiu apenas o valor em questão, não se pronunciando a respeito das demais ocorrências. Ademais, em sua impugnação consta que a discordância da defesa foi parcial, quando tratou exclusivamente a respeito daquele mês.

Assim, a infração 06, resta parcialmente mantida, no valor de R\$7.273,72, de acordo com os demonstrativos de fls. 51/52, com a exclusão da exigência referente apenas ao mês de setembro de 2005.

Diante de todo o exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração.

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 **295898.0052/10-6**, lavrado contra **BRUMAKE COMERCIAL E SERVIÇOS LTDA. LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$33.148,34**, acrescido das multas de 70% sobre R\$24.986,31 e de 60% sobre R\$8.162,03, previstas no art. 42, incisos III e II, alíneas “b” e “d” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$100,00**, prevista no inciso XXII do artigo e Lei acima citados, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Recomenda-se à autoridade competente que observe, no caso de refazimento dos atos, a ocorrência do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional, relativamente às infrações 01, 03 e 05.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras 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. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de abril de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR