

**A. I. Nº** - 102148.0026/07-4  
**AUTUADO** - DISTRIBUIDORA ITAPOAN DE VEÍCULOS LTDA.  
**AUTUANTE** - MARCOS VENICIUS BARRETO MAGALHÃES  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 27.07.2011

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0214-04/11**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. a) MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.** Deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal. Constatados lançamentos indevidos. Infração parcialmente descaracterizada. **b) RESPONSABILIDADE POR ANTECIPAÇÃO.** Fatos previstos no art. 10, I, “b” da Portaria 445/98. Infração caracterizada. **c) FALTA DE EMISSÃO DA DOCUMENTAÇÃO FISCAL CORRESPONDENTE, APURADA ATRAVÉS DE AUDITORIA DE ESTOQUE. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA** Ilícito tributário não impugnado. Infração mantida. **2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO.** Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Constatados lançamentos indevidos e em duplicidade. Infração parcialmente descaracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Negado o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 31/03/2008, refere-se à exigência de ICMS e de multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor histórico total de R\$ 47.271,95, sob a acusação do cometimento das seguintes irregularidades.

Infração 01 - Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2003 e 2004). Valor de R\$ 27.965,74. Multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96;

Infração 02 - Falta de recolhimento do tributo devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor agregado, deduzida parcela a título de crédito, por ter adquirido mercadorias de

terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entradas de mercadorias, sujeitas ao regime de substituição tributária, calculada na infração 01, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2003 e 2004). Valor de R\$ 9.788,01. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96;

Infração 03 - Omissão de saída de mercadorias isentas e / ou não tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de produtos em exercício fechado (2004). Multa de R\$ 50,00, prevista no art. 42, XII da Lei nº 7.014/96;

Infração 04 - Entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de 1% (R\$ 9.468,20), prevista no art. 42, XI da Lei nº 7.014/96.

Através de advogado regularmente constituído (instrumento de mandato à fl. 1.065), o contribuinte apresenta peça de impugnação às fls. 1.056 a 1.064.

Inicialmente, informa que a defesa versará apenas sobre as infrações 01, 02 e 04, já que reconhece como procedente a de número 03.

No que tange às infrações 01 e 02, aduz, em preliminar, a existência de nulidade por afronta ao art. 18, II e IV do RPAF/99, que transcreve. Afirmar que os demonstrativos sintéticos da auditoria de estoques indicam omissões de entradas e de saídas, sendo o valor relativo às saídas de maior expressão, o que inviabiliza a cobrança sobre as entradas efetuada no lançamento, pelo menos mediante a mesma ação fiscal e roteiro adotado para o levantamento. Assim, pela não observância do quanto disposto na Portaria número 445/98, diz não haver base legal para a exigência.

No mérito, relativamente às infrações 01 e 02, aduz que os demonstrativos apontados pelo fisco possuem uma série de divergências, motivo pelo qual os impugna de forma expressa e requer revisão fiscal, como meio de prova.

No tocante a 2004, alega que foi exigido imposto sobre um automóvel ASTRA, que teria sido comprado através da NF 48.436 e vendido através da NF 108.547, *“com o que se conclui que a nota fiscal de entrada não foi computada no Auto de Infração”*.

Afirmar que o presente lançamento fiscal também requer imposto sobre gasolina, produto não comercializado, mas utilizado para consumo. Nessa linha, as demais mercadorias são todas peças de reposição e estão sujeitas ao regime de substituição tributária. Se, por um lado, não existe compra ou venda realizadas diretamente a um único fabricante (GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA.) sem nota fiscal, o que impediria inclusive o credenciamento da concessionária e a aplicação das peças, em especial aquelas em *“garantia de fábrica”*, por outro somente se poderia aplicar a presunção consignada no Auto de Infração depois de esgotados os esforços no sentido de exigir o tributo do contribuinte substituto, nos termos do art. 125, § 1º, I a III do RICMS/BA.

Contesta o valor agregado tomado na infração 02, que é relacionada com a infração 01, pois no levantamento de estoque desta última já estão embutidas no preço médio todas as parcelas que o oneram, inclusive a própria MVA. Transcreve trechos dos arts. 8º e 10 da Portaria número 445/98. Desta forma, pondera que foi indevida a aplicação da MVA. Argumenta que o levantamento analítico apresentado revela ausência de correta padronização das mercadorias, pois vários produtos foram confundidos e tiveram os códigos trocados, pelo que reitera o pedido de revisão fiscal, em observância ainda ao art. 3º da Portaria número 445/98.

Quanto à infração 04, diz que a exigência é igualmente descabida.

Após observar que a sanção foi imposta duas vezes, exemplifica com as notas fiscais 27.530, 269.133, 17.781, 934.879, 83952-2, 83.961-2, 934.881-1, 83960-2 e 934.880-1, relativas a fevereiro e março de 2003, algumas relacionadas entre si (uma de entrada e outra de simples remessa), relativas ao mesmo produto, incluídas, portanto, em duplicidade.

Informa que as notas fiscais de números 987.973-4 e 973.484 foram emitidas contra outro contribuinte, e que aquelas de números 065733, 019541, 017132, 131680, 0368368, 428390-3, 238597, 021207, 021218, 046929, 90922, 428189, 328252, 048560, 996981, 942088, 639197, 894673-3, 0000384, 023551, 035188, 035870, 003895, 062374, 356164-3, 350861-3 e 056482-4 foram devidamente escrituradas, consoante documentação que requer prazo de 15 dias para apresentar.

Finaliza requerendo todos os meios de prova em direito admitidos - inclusive posterior juntada de documentos - revisão fiscal, nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

O autuante apresenta informação fiscal às fls. 1.094 a 1.103.

A seu ver, não há fundamento no pedido de nulidade, pois os atos e decisões tomadas por si foram levadas (os) ao conhecimento do sujeito passivo, conforme Termo de Ocorrência (declaração) de fl. 05, em que o sócio se nega a assinar documentos.

Diz que há elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator, bem como que os lançamentos se configuram legítimos. Pontua que a ciência da autuação se deu por “AR”, tendo-se em vista a negativa do autuado em tomar ciência do seu teor.

No tocante às infrações 01 e 02, entende que a Portaria número 445/98 dá fundamento à exigência de imposto quando o contribuinte adquire mercadoria sem documentação fiscal, e que a MVA foi aplicada sobre valores apurados pela própria sociedade empresária, em conformidade com o Anexo 88 do RICMS/97. Alega que, por se tratar de regime de substituição tributária, não se cobra apenas quando há omissão de entradas maior do que a omissão de saídas, *“mas tão somente quando há omissão de entrada, mesmo que esta seja menor do que a omissão de saídas”*.

Prossegue acatando as razões de defesa alusivas ao automóvel modelo ASTRA e à gasolina, de forma que as quantias exigidas nas infrações 04.05.09 e 04.05.08 em 2004 foram reduzidas para R\$ 7.858,22 e R\$ 22.605,50 respectivamente (cálculos de fl. 1.098). Entende que a MVA foi aplicada corretamente, deduzindo-se o crédito fiscal. Quanto à alegada ausência de padronização dos produtos, diz que cabe ao contribuinte informar corretamente as mercadorias comercializadas, principalmente em se tratando de arquivos magnéticos.

No tocante à infração 04, conforme demonstrativo de fl. 1.101, o autuante retirou da planilha de fls. 52 e 53 as notas fiscais de números 27.530, 934.879, 83952-2, 83.961-2, 934.881-1, 83960-2, 934.880-1, 951.042 e 973.959. Diz que não foi comprovada a escrituração das demais notas fiscais no livro Registro de Entradas, motivo pelo qual manteve a exigência do imposto relativo às mesmas.

O contribuinte apresenta manifestação sobre a informação fiscal às fls. 1.108 a 1.112.

Reitera todos os termos da peça de impugnação e pondera que não houve manifestação expressa sobre os itens 04 e 06 (fls. 1.058 e 1.059) da mesma, o que caracteriza confissão. Argumenta que, em se tratando de mercadorias com fase de tributação encerrada, não há imposto a exigir, concluindo pela ineficácia do roteiro adotado.

No mérito, repete que este Conselho poderá adotar a regra do art. 155, parágrafo único do RPAF/99. Diz que não há base legal para cálculo que toma por base MVA, pois nos preços das mercadorias entendem-se embutidos todos os valores que as oneram. Aduz que a pretensão da defesa, que não foi entendida pelo autuante, está baseada nos arts. 8º, I e II c/c 10, I, “a” e “b” da Portaria 445/98, que transcreve à fl. 1.109.

No que tange à padronização das mercadorias, alega que em momento algum foi instado a esclarecer aspectos relativos às denominações utilizadas, como também não está demonstrada, até o momento, a necessidade de agrupamento, sendo que há códigos trocados, pelo que reitera o pedido de revisão fiscal. Repete os argumentos relativos às notas fiscais de números 27.530, 269.133, 17.781, 934.879, 83952-2, 83.961-2, 934.881-1, 83960-2, 934.880-1, 987.973-4, 973.484, 065733, 019541, 017132, 131680, 0368368, 428390-3, 238597, 021207, 021218, 046929, 90922, 428189, 328252, 048560,

996981, 942088, 639197, 894673-3, 0000384, 023551, 035188, 035870, 003895, 062374, 356164-3, 350861-3 e 056482-4, que entende ensejar exigência em duplicidade ou indevida de imposto.

Conclui requerendo todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive posterior juntada de documentos, revisão fiscal, nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

O autuante apresenta nova informação fiscal às fls. 1.119 a 1.122.

Pondera que não houve confissão quanto aos itens 04 e 06 da impugnação, devidamente “rechaçados” quando da informação fiscal. Quanto às infrações 01 e 02, diz que a conduta observada na auditoria de estoque foi a correta; que o art. 8º da Portaria 445/98 não se aplica ao caso, mas sim o seu art. 10, I, “b”; que estão às fls. 174 a 183 os demonstrativos dos créditos concedidos e que reitera as argumentações relativas à padronização das informações.

No que se refere à infração 04, alega ter retirado da exigência as notas fiscais de números 27.530, 17.781, 934.879, 83952-2, 83.961-2, 934.881-1, 83960-2, 934.880-1, 951.042 e 973.959, conforme cálculos de fl. 1.101 do PAF.

Mantém a autuação, no tocante às demais notas citadas na defesa, pois o sujeito passivo não apresentou prova que as elidisce, inclusive registro das mesmas no Livro de Entradas. No tocante ao pedido de nulidade, ratifica as suas razões iniciais.

A 4ª JF – Junta de Julgamento Fiscal - julgou o lançamento parcialmente procedente, conforme documento de fls. 1.125 a 1.130.

Em seguida, foram juntados ao PAF Recurso Voluntário (fls. 1.139 a 1.143), Parecer da Procuradoria do Estado (fls. 1.151 a 1.153), Recurso de Ofício da ilustre presidente deste Conselho (fls. 1.105 e 1.161) e manifestação do sujeito passivo (fl. 1.168). Através do Acórdão CJF 0073-12/11, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal anulou a decisão de primeira instância (fls. 1.171 a 1.176), com o retorno dos autos para a Junta, de vez que o julgamento foi omisso quanto à infração 04 (exercício de 2004).

O contribuinte foi devidamente intimado (fl. 1.182). Não se manifestou.

## VOTO

Ficam preliminarmente rejeitadas as nulidades suscitadas, uma vez que foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório. O PAF está revestido de todas as formalidades necessárias, não havendo violação ou mesmo mitigação dos princípios que regem o direito administrativo ou o direito tributário, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal. Não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal.

O autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreveu as infrações, fundamentando com a indicação dos demonstrativos e documentos acostados ao PAF, bem como de seus dados e cálculos, assim como indicou o supedâneo jurídico.

Não assiste razão ao sujeito passivo quando – em preliminar – aponta irregularidade no fato de o preposto fiscal ter tomado para a cobrança o valor de menor montante entre as omissões de entradas e de saídas.

Na situação em exame, sujeita ao regime de substituição, conforme destacou a autoridade fiscal, não se cobra o imposto apenas quando há omissão de entradas maior do que a de saídas, mas simplesmente quando se constata a omissão de entradas, ainda que esta se mostre em valor menor do que a de saídas.

Nos termos dos artigos 371, I, “a”; 125, I; 322; 2º, § 3º, IV; 39, V; 50; 60, II, “b”; 936 e 938, § 3º do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97, a obrigação tributária principal, da qual decorre o lançamento, verifica-se pela falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter o autuado adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação

fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies em exercício fechado.

Exige-se o pagamento do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V). A falta de contabilização de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária indica a responsabilidade solidária do contribuinte pelo pagamento do imposto. Portanto, não enseja nulidade o fato de o auditor ter tomado a omissão de entradas para cobrança, ainda que em montante inferior à omissão de saídas, pois a situação não se subsume na previsão contida no art. 8º da Portaria 445/98, mas sim no seu art. 10, “a”.

Muito embora tenha argumentado que os levantamentos apresentados pelo fisco possuam inconsistências e ausência de correta padronização das mercadorias, o autuado, no que se refere a este último aspecto, não trouxe nenhuma prova aos autos de forma a caracterizar cerceamento de direito de defesa ou contraditório.

Constato que o autuante efetuou as devidas correções nos seus cálculos iniciais, e que foi fornecido ao contribuinte prazo para se manifestar sobre os mesmos. Por conseguinte, rejeito também a preliminar de nulidade aventada sob tal fundamento.

No tocante ao pedido de diligência e / ou revisão fiscal, não há razões para seu acolhimento, pois os autos encontram-se devidamente instruídos e não vislumbro equívocos, obscuridades ou lacunas que ensejem qualquer necessidade de esclarecimento técnico.

No mérito das infrações 01 e 02, o autuado alega que os produtos estão sujeitos ao regime de substituição tributária, e que somente se poderia aplicar a presunção consignada no Auto de Infração depois de esgotados os esforços no sentido de exigir o tributo do contribuinte substituto, nos termos do art. 125, § 1º, I a III do RICMS/BA.

Em alinhamento com o Parecer da Procuradoria do Estado (fl. 1.152), constato que é equivocada a premissa de que preço médio equivale à receita omitida, quando no roteiro de auditoria o mesmo foi calculado de acordo com as últimas aquisições do período fiscalizado.

Com relação à margem de valor adicionado – acato os fundamentos expostos no último parágrafo da fl. 1.098, junto com os primeiros da fl. 1.099 – para concluir que o procedimento fiscal foi correto, e que não procedem as razões defensivas.

Na apuração do ICMS, foi adicionada a MVA de 35%, aplicada a alíquota interna e deduzido o crédito fiscal.

Apesar de o autuante não ter grafado o crédito na coluna “ICMS NORMAL” (fls. 174/183), efetivamente, foi deduzido o valor do imposto no cálculo do ICMS-ST, a exemplo do código 10042013 (fl. 174).

O defendente não trouxe aos autos nem apontou, em nenhuma de suas manifestações no processo, onde estariam os supostos agrupamentos indevidos de mercadorias e erros de codificações.

Em se tratando de omissão de entrada, não há comprovação da origem dos produtos (art. 125, § 1º, I a III).

Conforme o que já foi acima exposto, não trata a presente cobrança de presunção, motivo pelo qual é improcedente o argumento de que somente se poderia aplicar a presunção consignada no Auto de Infração depois de esgotados os esforços no sentido de exigir o tributo do contribuinte substituto, nos termos do art. 125, § 1º, I a III do RICMS/BA.

No período autuado, as mercadorias objeto da autuação estavam sujeitas à substituição tributária interna, e não estavam contempladas em convênio ou protocolo, o que só veio a ocorrer em 2008.

Quanto à infração 02, observo que o valor lançado é decorrente da aplicação do roteiro de auditoria de estoques com base nos livros e documentos fiscais do estabelecimento autuado. Comprovadas as entradas não registradas, não há prova de que o imposto normal e o antecipado dos produtos objeto da autuação tenham sido recolhidos por parte do vendedor, o que caracteriza a responsabilidade do contribuinte pelo pagamento do ICMS relativo à margem de valor agregado, nos termos do art. 10, I da Portaria 445/98.

Por sua vez, em se tratando de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, adquiridas sem documento fiscal, e não tendo o impugnante comprovado que o imposto foi pago antecipadamente, está correta a exigência.

O auditor fiscal elaborou novo cálculo destas infrações para o exercício de 2004, retirando as quantias referentes ao automóvel modelo ASTRA e à gasolina.

Mantendo-se as quantias referentes ao período de 2003, acolho os cálculos apresentados pela autoridade fiscal à fl. 1.098 para o ano de 2004, de forma que a quantia exigida neste exercício na infração 01 reste reduzida de R\$ 27.605,50 para R\$ 22.605,50, enquanto na infração 02 de R\$ 9.661,93 para R\$ 7.858,22.

Infração 01 parcialmente elidida, de R\$ 27.965,74 para R\$ 22.965,74. Infração 02 parcialmente elidida, de R\$ 9.788,01 para R\$ 7.984,30.

Não há lide no que se relaciona à infração 03, porquanto reconhecida pelo autuado. Infração mantida.

Relativamente à infração 04, apreciadas as razões de defesa concernentes ao exercício de 2003, conforme demonstrativo de fls. 1.101 a 1.103, o autuante retirou da planilha de fls. 52 e 53 as notas fiscais de números 27.530, 934.879, 83952-2, 83.961-2, 934.881-1, 83960-2, 934.880-1, 951.042 e 973.959.

Na informação fiscal de fls. 1.119 a 1.122 o preposto do fisco afirma ter retirado também a nota de nº 17.781, fato que não constatei, pois a mesma encontra-se consignada no demonstrativo de fl. 1.101.

Noto que o impugnante comprovou o devido registro do mencionado documento fiscal. Portanto, do valor da multa consignada à fl. 1.103 (R\$ 2.613,42), deve ser diminuído aquele que é relativo à nota fiscal de número 17.781 (R\$ 19,08), resultando em uma quantia devida em 2003 nesta infração de R\$ 2.594,34.

Com exceção do lançamento com data de 06/02/2003 (NF 17.781, R\$ 19,08, fl. 1.101), acato o levantamento de fls. 1.101 a 1.103, de modo que a quantia exigida em 2003 seja modificada para R\$ 2.594,34.

Os lançamentos referentes a 2004 restam inalterados.

Sobre as demais notas fiscais citadas pelo autuado que alegou terem sido registradas pela operação de venda em relação às notas fiscais de simples remessa, na sua peça de impugnação e na manifestação sobre a informação fiscal, não foi comprovado o lançamento em livro próprio, motivo pelo qual não foram retiradas do lançamento (fl. 1.121).

Infração 04 parcialmente elidida, de R\$ 9.468,20 para R\$ 5.453,65.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 41.453,69.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **102148.0026/07-4**, lavrado contra **DISTRIBUIDORA ITAPOAN DE VEÍCULOS LTDA.**, devendo o autuado ser intimado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 30.950,04**, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 22.965,74, e de 60% sobre R\$ 7.984,30, previstas no art. 42, III e II, “d” da Lei nº 7.014/96 e dos

acréscimos legais, além das penalidades por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$ 5.503,65**, previstas no art. 42, XXII e XI da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de julho de 2011.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR