

A. I. Nº - 269114.0208/10-3
AUTUADO - CONTICAR SERVICE PNEUS E VEÍCULOS LTDA.
AUTUANTE - CARLOS RAIMUNDO DA SILVA PEREIRA DE SOUZA
ORIGEM - INFRAZ VAREJO
INTERNET - 24.08.2011

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0236-04/11

EMENTA: ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES PAGOS E OS ESCRITURADOS NO LIVRO FISCAL. Ilícito tributário não impugnado. Infração mantida. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS ISENTAS E / OU NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA. A infração 02 não guarda relação com a de número 03, na medida em que aquela diz respeito a omissões de saídas e esta a omissão de entradas, inclusive de produtos distintos, sujeitos ao regime de substituição, e por isso não assiste razão ao contribuinte quando defende a tese de que a penalidade por descumprimento de obrigação acessória deve ser absorvida pelo ilícito referente ao descumprimento da obrigação principal da infração 03. Infração caracterizada. b) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Provada em parte a existência de aquisições de mercadorias sem documentação fiscal. Assim ocorrendo, o adquirente assume a responsabilidade pelo imposto devido por quem lhe vendeu sem documentação fiscal, e, por conseguinte, sem prova de que o tributo foi pago (responsabilidade solidária). Refeitos os cálculos, reduzindo-se o valor do crédito tributário. Infração parcialmente descaracterizada. c) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. A empresa adquiriu produtos sem documentos fiscais, sendo, portanto, devido o imposto sobre o valor acrescido (antecipação tributária), haja vista tratar-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Refeitos os cálculos, reduzindo-se o valor do crédito tributário. Infração 04 parcialmente descaracterizada. 3. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE INVENTÁRIO. FALTA DE ENCADERNAÇÃO. MULTA. Descumprimento de obrigação acessória. Fato provado nos autos. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/06/2010, exige ICMS e penalidades por descumprimento de obrigações acessórias no valor histórico de R\$ 6.963,67, em razão das irregularidades abaixo especificadas.

Infração 01 – Recolhimento a menor, devido ao desencontro entre a quantia recolhida e a escriturada no Livro Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS) em março de 2008. Valor lançado de R\$ 391,00 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b” da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 – Omissão de saídas de mercadorias isentas e / ou não tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apurada através de levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2007). Multa de R\$ 50,00, prevista no art. 42, XXII da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 – Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas sujeitas ao regime de substituição tributária, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de produtos em exercícios fechados (2007/2008). Valor lançado de R\$ 4.552,99 e multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96.

Infração 04 – Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, calculado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela a título de crédito, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentos fiscais, decorrente da omissão do registro de entradas sujeitas ao regime de substituição, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de produtos em exercícios fechados (2007/2008). Valor lançado de R\$ 1.919,68 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Infração 05 – Utilização e / ou apresentação de livros fiscais fora das especificações de impressão e / ou numeração e / ou costura e / ou encadernação estabelecidas no RICMS/BA. Multa de R\$ 50,00, prevista no art. 42, XXII da Lei nº 7.014/96.

O autuado ingressa com impugnação às fls. 192 a 210, através de advogado regularmente constituído, conforme procuração de fl. 211.

Após sintetizar os ilícitos que lhe foram imputados, informa que à época da ocorrência dos fatos exercia as atividades de venda de pneus, peças e veículos novos, assim como prestação de serviços automotivos, tributados pelo ISSQN.

Dentre essas, preponderava a revenda de pneus, sujeita ao regime de substituição, na condição de distribuidor da Continental do Brasil Produtos Automotivos Ltda.. Desse modo, o imposto das suas operações de saídas foi pago no momento da aquisição dos produtos junto aos fabricantes. O pagamento de ICMS no regime de substituição tributária impede eventuais cobranças relativas às operações subsequentes.

Por outro lado, para fins de garantia e assistência técnica, há exigência do documento fiscal por parte do consumidor, fato que enseja a necessidade de revisão da autuação e elide a presunção. Também não foi observada a proporcionalidade do faturamento que envolvia operações com e sem débito do tributo estadual (IN 56/97), nos termos dos documentos de números 02 a 05, anexados à defesa.

As diferenças de estoques encontradas são ínfimas, fato que não representa comprovação de sonegação tributária (o que afirma em respeito ao princípio da razoabilidade), mas sim indícios de erros de contagem, os quais, a seu ver, são demonstrados nos documentos de números 06 a 13 e 15 a 21.

Em preliminar de nulidade relativa às infrações 03 e 04, assevera que a insegurança e incerteza concernente aos dados do “Levantamento Quantitativo de Saídas” de 2007 repercutem na auditoria de estoques do mencionado exercício.

A citada incerteza decorre do fato de o levantamento, “*apesar de fazer referência a suposta existência de cupons fiscais que justificariam as saídas, não tratou de os identificar por dia de emissão e o número de ordem seqüencial, pois eles aparecem simplesmente como “CF”*” (sic).

No que concerne às saídas ocorridas por meio de notas fiscais, todos os campos pertinentes foram preenchidos (número do documento, modelo e quantidade de mercadorias), o que não se deu relativamente às saídas através de cupons fiscais.

A título exemplificativo, à fl. 198, relaciona 08 produtos cujas informações – referentes ao exercício de 2007 - lançadas no “*Demonstrativo de Cálculo das Omissões*”, estão, na sua concepção, equivocadas, consoante documentos de números 06 a 14.

No que tange ao levantamento do exercício de 2008, afirma estar eivado de idênticos vícios, consoante planilha de fl. 199 e documentos de números 15 a 20.

Outro erro diz respeito ao produto com código 8073402 (doc. 21), em relação ao qual o fisco entendeu existir omissão de entrada de 02 unidades. Ocorre que essas duas unidades foram adquiridas através da NF 826 (doc. 22) e revendidas em 27/12/2008, “*mas a entrada no estoque se deu em 08/01/2009*”.

Ademais, no que se refere a 2008, a nulidade é ainda mais acentuada, uma vez que sequer há a certeza de que foi anexado ao processo o respectivo levantamento de saídas, razão pela qual lhe é impossível verificar os dados e exercer o seu direito de defesa.

Em observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa, requer a nulidade das infrações 03 e 04, seja total, seja apenas referente ao exercício de 2008.

No mérito, pondera que não existem diferenças originadas da auditoria de estoques, e que o “*Extrato de Movimentações*” (docs. 06 a 13 e 15 a 21) elide a acusação fiscal.

Volta a afirmar, com arrimo em decisão deste Conselho e no princípio da razoabilidade, que as diferenças de estoques encontradas são ínfimas, situação que não representa comprovação de sonegação tributária, mas sim indícios de erros de contagem, plenamente justificáveis, em face das peculiaridades de sua atividade empresarial, que descreve às fls. 222/223.

Em seguida, apresentando planilha com percentuais à fl. 205, repete o pedido de aplicação da proporcionalidade prevista na IN 56/97, tendo em vista o fato de que aufera receitas sujeitas ao ISSQN e ao regime de substituição tributária.

Alega que a infração 02 deverá ser julgada improcedente, em razão de ter sido absorvida pela infração 03, já que a ausência de emissão de documentos fiscais (infração 02) é pressuposto lógico para o inadimplemento do ICMS (infração 03).

Com relação à infração 05, diz que o Livro Registro de Inventário entregue cumpria os requisitos legais, não havendo qualquer vício na sua conformidade material, visto que encadernado e devidamente escrutinado.

Requer diligência por fiscal estranho ao feito e apresenta quesitos à fl. 208.

Conclui pleiteando a produção de provas por todos os meios admitidos, a nulidade ou a improcedência das infrações 02, 03, 04 e 05.

Na informação fiscal, de fl. 277, o autuante registra que o “*Levantamento Quantitativo de Saídas*” referente a 2008 foi anexado e que a auditoria de estoques foi refeita, tendo juntado novos levantamentos.

Devidamente intimado, com reabertura de prazo de defesa (fl. 349), o contribuinte se manifesta às fls. 351 a 356.

Argumenta que, embora o demonstrativo de 2008 tenha sido efetivamente colacionado aos autos, ainda padece dos mesmos vícios daquele de 2007, os quais os tornam imprestáveis para os fins a que se destinam, trazendo como consequência a nulidade da autuação referente a tais exercícios, principalmente devido à falta de identificação dos cupons fiscais, o que malfere seu direito de defesa.

Prosegue aludindo que os equívocos até agora apontados foram constatados com base em extrato de movimentação, constante de seu sistema de controle interno, e são meramente

exemplificativos. Podem existir inúmeros outros erros que deixaram de ser registrados em virtude da falta de identificação dos cupons fiscais.

No mérito, diz que o autuante, em sua revisão fiscal, não teria corrigido todas as incongruências verificadas nos levantamentos iniciais. No quantitativo de 2007, por exemplo, foi abatido apenas o valor correspondente à suposta diferença de saídas do produto de código 61.750: PNEU 175/65 R14 86T TL.

Resume os erros que entende restantes – relativos ao exercício de 2007 – na planilha de fl. 354.

No que se refere a 2008, o autuante corrigiu tão somente os dados relativos aos produtos de códigos 8072099 e 8072386: PNEU 225/45 R17 91W TL FR e PNEU 225/60 R15 96V TL CPC2. Restaram outros equívocos, relacionados à fl. 355.

Requer a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração.

Em nova informação fiscal, de fls. 362 a 365, o autuante contesta as alegações de que há exigência de documentos fiscais pelos consumidores para fins de assistência técnica ou garantia, de que as saídas não poderiam ser tributadas (em face da antecipação tributária), de que a infração 02 é absorvida pela infração 03 e de que são ínfimas as diferenças encontradas.

Pondera que saneou os vícios iniciais do procedimento ao apresentar o quantitativo do ano de 2008.

Quanto à identificação dos cupons fiscais, alega que as razões de defesa são falaciosas e que o método utilizado não inviabiliza a autuação, pois há uma consolidação mensal dos mesmos, apresentando as quantidades por período de cada item. Destaca que na maioria dos meses as vendas foram unitárias.

Além disso, ao apontar os supostos equívocos relativos aos exercícios 2007/2008, o sujeito passivo apenas copiou os demonstrativos de omissões e considerou erro da fiscalização aquilo que foi encontrado como omissão.

Relativamente a 2007, a correção dos estoques finais dos produtos de códigos 61750 e 8070329 foi efetuada, para 0 (zero) e 6 (seis), respectivamente.

Igualmente, em relação a 2008, corrigiu os estoques iniciais dos produtos 8072099 e 8072386, para 6 (seis) e 4 (quatro), respectivamente. O apontado equívoco, concernente ao produto 8073402, em relação ao qual a venda se deu antes da entrada no estoque, na verdade demonstra uma confissão de omissão de entrada.

O contribuinte tomou por base para a sua defesa documentos de controle interno, que não possuem valor probante ou legal para legitimar as suas pretensões, fato injustificável e inadmissível, pois estava de posse dos demonstrativos, livros e documentos fiscais.

Não há proporcionalidade há ser considerada, uma vez que o que se cobra é o valor realmente auferido pelo sujeito passivo nas operações designadas no Auto de Infração, e não hipotéticas operações anteriores.

Os Livros de Inventário do autuado foram apresentados sem a encadernação obrigatória, o que pode ser observado pelas marcas dos furos existentes nas fotocópias das respectivas páginas (fls. 141 a 187), o que demonstra terem sido entregues em um simples classificador.

Protesta pela “*manutenção das infrações elencadas*”.

VOTO

A primeira infração não foi impugnada pelo defendant. Assim, com fundamento no art. 140, RPAF/99, a mesma não terá o mérito apreciado neste julgamento.

Infração 01 mantida.

Quanto à validade do procedimento fiscal, é preciso sublinhar que o mesmo ocorreu na forma prevista na Portaria 445, de 10 de agosto de 1998, que dispõe sobre o alcance da metodologia nos

levantamentos quantitativos de estoques por espécies de mercadorias em exercícios abertos ou fechados.

O levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de produtos do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado (colhidos no Livro Fiscal, no primeiro e no último dia do exercício auditado), levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como as suas expressões monetárias (art. 1º).

A apuração de débitos mediante esse tipo de auditoria requer criterioso rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se o estoque inicial, as entradas, as saídas e o estoque final, relativamente a cada item objeto do levantamento (art. 3º, I).

Ao analisar os elementos dos autos, em especial os levantamentos de fls. 43 a 88 (infrações 02, 03 e 04, fls. 89, 92 e 94) e 320 a 346 (infrações 03 e 04, fls. 304 a 319), concluo que o autuante trabalhou corretamente, e não à margem do art. 2º do RPAF/99 ou das normas da Portaria 445/98, conforme alegou o sujeito passivo.

Os cupons fiscais estão devidamente especificados, por produto, período (exercício social) e respectivas quantidades, de modo que é perfeitamente possível ao autuado identificar as operações e impugná-las, no exercício do seu direito de defesa previsto no art. 2º, RPAF/99. Observe-se, por exemplo, aqueles designados às fls. 334 a 338.

A irregularidade relativa à falta de apresentação do levantamento do exercício de 2008 foi saneada, com reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias (fl. 349), de modo que fica rejeitada a preliminar de nulidade suscitada pelo defendant.

Os autos encontram-se devidamente instruídos e não vislumbro dúvidas ou obscuridades remanescentes que ensejam a necessidade de qualquer esclarecimento técnico, em função de que indefiro o pedido de diligência por fiscal estranho ao feito.

No mérito, a infração 02 não guarda qualquer tipo de relação com a de número 03, na medida em que aquela diz respeito a omissões de saídas e esta a omissão de entradas, inclusive de produtos distintos, sujeitos ao regime de substituição, e por isso não assiste razão ao contribuinte quando defende a tese de que a penalidade por descumprimento de obrigação acessória deve ser absorvida pelo ilícito referente ao descumprimento da obrigação principal da infração 03.

Infração 02 caracterizada.

Com relação às infrações 03 e 04, o imposto é exigido na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentos fiscais (infração 03) e por responsabilidade do próprio sujeito passivo, calculado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado (infração 04). Não cabe, portanto, cogitar a inexigibilidade do tributo por encerramento da fase de tributação ou até mesmo a proporcionalidade prevista na IN 56/97, visto que não se trata de presunção.

Os argumentos concernentes aos pedidos de notas fiscais por parte de consumidores para efeitos de garantia ou assistência técnica, bem como à pequena dimensão das diferenças constatadas (no entender do impugnante) possuem natureza subjetiva, não estão acompanhados de provas que possam elidir as acusações (art. 143, RPAF/99), e por isso não serão acatados.

Os alegados equívocos – supostamente cometidos pelo fisco – consubstanciados nas planilhas de fls. 198, 199, 354 e 355, têm como origem meros documentos de controle interno (fls. 243 a 272, denominados “*Extratos de Movimentações*”), sem valor legal de prova, o que faz incidir a norma do art. 143, RPAF/99.

Outra impropriedade no levantamento quantitativo apontada pelo sujeito passivo diz respeito ao produto com código 8073402 (fls. 273/274), em relação ao qual, nos seus dizeres, o fiscal entendeu existir omissão de entrada de 02 unidades. Alega que essas duas unidades foram adquiridas

através da NF 826 e revendidas em 27/12/2008, “*mas a entrada no estoque se deu em 08/01/2009*”. Não é o que demonstra o documento de controle interno de fl. 273, onde está registrada uma venda de 02 unidades em 27/12/2008, e 02 compras, de 06 unidades, uma em 08/01/2009 e outra em 20/01/2009. Não há indícios de que o contribuinte tenha razão.

Com a saída registrada no dia 27/12/2008, o estoque ficou negativo em 02 unidades, o que fez prova da omissão de entrada apurada. Não é razoável acatar o lançamento de 02 unidades, cuja entrada ocorreu em exercício posterior, de acordo com os documentos apresentados, para elidir a infração constatada.

A revisão efetuada pela autoridade fiscal foi correta. Relativamente a 2007, a correção dos estoques finais dos produtos de códigos 61750 e 8070329 foi efetuada, para 0 (zero) e 6 (seis), respectivamente. No que tange ao exercício de 2008, corrigiu os estoques iniciais dos produtos 8072099 e 8072386, para 6 (seis) e 4 (quatro), respectivamente.

No que se refere à infração 03, foi provada em parte a existência de aquisições de mercadorias sem documentação fiscal. Assim ocorrendo, o adquirente assume a responsabilidade pelo imposto devido por quem lhe vendeu sem documentação fiscal, e, por conseguinte, sem prova de que o tributo foi pago (responsabilidade solidária).

Quanto à infração 04, restou demonstrado que a empresa adquiriu produtos sem documentos fiscais, sendo, portanto, devido o imposto sobre o valor acrescido (antecipação tributária), haja vista tratar-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Acato os demonstrativos de fls. 279 a 346, elaborados pelo autuante, de modo que a infração 03 (04.05.08) fique modificada de R\$ 4.552,99 para R\$ 4.034,85 (R\$ 2.088,39 em 2007 e R\$ 1.946,46 em 2008), e a infração 04 (04.05.09) de R\$ 1.919,68 para R\$ 1.694,23 (R\$ 864,61 em 2007 e R\$ 829,62 em 2008).

Infrações 03 e 04 parcialmente elididas.

Quanto à infração 05, resta plenamente caracterizada, o que concluo após a análise das fls. 141 a 187, onde constatei o ilícito apontado pelo autuante (utilização e / ou apresentação de livros fiscais fora das especificações de impressão e / ou numeração e / ou costura e / ou encadernação estabelecidas no RICMS/BA).

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, de modo a reduzir o montante lançado para a cifra de R\$ 6.220,08.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269114.0208/10-3**, lavrado contra **CONTICAR SERVICE PNEUS E VEÍCULOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 6.120,08**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 2.085,23 e 70% sobre R\$ 4.034,85, previstas no art. 42, II, “b” e “d” 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\$ 100,00**, previstas no art. 42, XXII da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de agosto de 2011.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

PAULO DANILLO REIS LOPES – RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR