

A. I. Nº - 110427.0005/10-7
AUTUADO - CASA PADIM ATACADO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - NÉLIO MANOEL DOS SANTOS
ORIGEM - INFAZ ITABUNA
INTERNET 28.09.2011

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0246-05/11

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL PARA USO E CONSUMO. 2. LIVRO E DOCUMENTO FISCAL. RECOLHIMENTO A MENOS. DIFERENÇAS APURADA ATRAVÉS DA CONTA CORRENTE FISCAL. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO; RECOLHIMENTO A MENOS. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO E MATERIAL DE CONSUMO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infrações reconhecidas e parceladas pelo autuado. Exigências subsistentes. 5. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE ENTRADAS E DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Exigência de maior expressão monetária. Presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributadas. Aplicação da proporcionalidade às mercadorias tributadas. Infração subsistente em parte. 6. ENTRADA DE MERCADORIA NÃO CONTABILIZADA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Presunção legal de omissão de saídas tributadas. Acolhidas em parte as razões de defesa. Infração subsistente em parte. 7. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Acolhidas as razões de defesa. Infração insubsistente. Rejeitado o pedido de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/06/2010, exige o débito, no valor de R\$ 531.504,36, conforme documentos às fls. 13 a 417 dos autos, em razão das seguintes irregularidades:

- 1 Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 639,40, no mês de abril/07, inerente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento (CFOP 2556).
- 2 Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 207.044,38, 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 omissões 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 realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício de 2008.
- 3 Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, com ICMS exigido de R\$ 155.581,10, apurada através de entradas de mercadorias e/ou bens não registrados nos exercícios de 2006, 2007 e 2008;
- 4 Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$ 12,81, em função de divergência entre as Notas Fiscais nºs 9868, 10430 e 10634 e os lançamentos nos livros fiscais próprios (RSM e RAICMS);

- 5 Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$ 9.800,06, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos Anexos 88 e 89;
- 6 Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, no valor de R\$ 153.036,96, no período de julho/2007 a dezembro/2008, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de açúcar provenientes de outras unidades da Federação, deixando de observar a pauta fiscal instituída pela Instrução Normativa nº 36/2007.
- 7 Deixou de recolher o ICMS por antecipação parcial, no valor de R\$ 2.488,45, inerente aos meses de abril/2007 e novembro/2008, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e adquiridas para fins de comercialização;
- 8 Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 1.990,97, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição interestadual de mercadorias destinadas ao ativo fixo;
- 9 Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 910,23, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição interestadual de mercadorias destinadas a consumo.

O autuado, através de sua procuradora devidamente habilitada, às fls. 422 a 432 dos autos, apresenta impugnação ao lançamento de ofício, na qual, preliminarmente, arguiu a nulidade do Auto de Infração em razão de:

1. Imputar falta de recolhimento do ICMS apenas por presunção sem, contudo, delinear os critérios para presunção, pois ao deixar de juntar aos autos cópias das notas fiscais relacionadas no demonstrativo indicativo de que não foram registradas, uma vez que foram detectadas através do relatório CFAMT, não demonstrou a verdade material da possível irregularidade, assim como, sem as cópias, prejudicou a ampla defesa do contribuinte. Aduz ainda que, do mesmo modo, não foi possível identificar as notas fiscais que deram origem à suposta infração 03;
2. Inexistência de intimações obrigatórias, para esclarecimentos, em face da existência do princípio do contraditório assegurado na Constituição Federal, mesmo na fase que precede à lavratura do Auto de Infração e da imposição da multa.

No mérito, quanto à primeira infração, aduz o apelante que os materiais para uso e consumo do estabelecimento, relativo às Notas Fiscais de nºs 13324 e 21306, cujo diferencial de alíquota foi objeto de pagamento, foram devolvidos dentro do próprio mês de abril de 2007 e lançados idênticos valores a débito do ICMS, conforme está escriturado nos livros Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS. Assim, segundo o defendente, mesmo com a utilização do crédito indevido, também pelas saídas das mercadorias devolvidas, foram lançadas indevidamente a débito, anulando o crédito anteriormente utilizado, não existindo nenhuma diferença de ICMS a ser recolhida.

Inerente à segunda infração, após reiterar suas alegações de nulidade do Auto de Infração, aduz que, dos documentos fiscais constantes do demonstrativo, foram encontradas as seguintes Notas Fiscais de nºs: 3, 8784, 8393, 237829, 32805, 248884, 249377, 249379 e 231, no montante de R\$ 62.335,42. Diz, ainda, que comercializa apenas produtos da cesta básica, cuja alíquota é 7%, sendo que, na suposta infração, caso não seja nula, o autuante equivocadamente aplicou alíquota de 17%, sabendo, também, que o Decreto nº 9.733/05, assim como art. 78-A do RICMS, reduziu a base de cálculo das operações internas com arroz, feijão, fubá e farinha de milho em 100%. Portanto, segundo o autuado, caso prospere a suposta infração, a alíquota a ser aplicada é de 7% e zero para arroz e feijão.

No tocante à terceira infração, do mesmo modo da suposta infração 2, alega o autuado que não foram juntados aos autos e nem entregues os demonstrativos para que o contribuinte pudesse identificar as supostas notas fiscais de entradas de mercadorias não registradas. Reitera o pedido de nulidade da infração.

Em relação à quarta infração, aduz que a suposta infração se trata de arredondamento de cálculo do programa fiscal utilizado pela contabilidade, pois não se deixou de recolher o ICMS em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios, cujo valor de R\$ 12,81 é irrisório e ínfimo, levando-se em conta o volume de transações de saídas. Assim, defende que não se deve considerar como infração, pelo seu valor irrelevante e pelo princípio da economia processual e custo benefício.

Referente à quinta infração, aduz o autuado ser improcedente a suposta exigência, visto que o autuante equivocou-se ao calcular o crédito da Nota Fiscal de nº 18402, pois o valor correto é de R\$ 558,00 e não R\$ 538,00, logo não há diferença a recolher de R\$ 20,00. Também, em relação às Notas Fiscais de nºs 316 e 317, emitidas por José Carlos Ferreira Júnior – ME, o ICMS substituição foi devidamente pago, uma vez que as referidas notas fiscais transitaram no posto de fiscalização Benito Gama, onde as mercadorias foram apreendidas (Termo de Apreensão e Ocorrência nº 269130.0322/06-5), em 31/06/2006, somente sendo liberada após comprovação do pagamento do ICMS. Concluiu que não existe a suposta infração, na qual se quer cobrar ICMS nos valores de R\$ 4.824,00 e R\$ 1.206,00, conforme consta da planilha juntada ao PAF. Quanto às demais notas fiscais que constam da planilha do exercício de 2007, no valor total de R\$ 3.528,00, diz que foram objeto de parcelamento para quitação do ICMS. Assim, aduz ser a infração improcedente.

Quanto à sexta infração, entende o autuado que a pauta aplicada pela SEFAZ é muito superior aos preços praticados no mercado, implicando numa carga tributária excessiva. Aduz que, neste aspecto, a justiça e a jurisprudência têm se pronunciado contra a aplicação de pauta fiscal, como base de cálculo para cobrança de impostos. Cita decisões.

Inerente à sétima infração, diz o autuado que não assiste razão ao autuante, nesta suposta infração, ao alegar que o contribuinte deixou de recolher o ICMS antecipação parcial ou recolheu a menor, pois, na verdade, o preposto fiscal se equivocou quando deixou de observar que algumas notas fiscais eram referente a material de uso e consumo e remessa de devolução, onde também o mesmo cobra em duplicidade a Nota Fiscal nº 11911, no valor de R\$ 1.814,40, sendo que o próprio reconheceu o pagamento dessa nota fiscal no mês de fevereiro de 2007 e cobra a mesma em abril de 2007. Apresenta demonstrativo relativo às Notas Fiscais de nºs 21306, no valor de R\$ 8.824,28, e 19385, no valor de R\$ 8.432,80, do que afirma que as notas fiscais foram glosadas indevidamente, pois a de nº 21306 o autuante cobra na infração 1, ao alegar que foi utilizado crédito fiscal indevido por ser de uso e consumo, logo, não poderá cobrar antecipação parcial da mesma Nota Fiscal de nº 19385, com CFOP 6921, que é uma remessa de devolução, não podendo ser cobrada a antecipação parcial. Diz ser insubsistente a infração.

Quanto às infrações 8 e 9, diz que foram devidamente pagos e/ou parcelados os valores exigidos, conforme DAEs e Denúncia Espontânea nºs 600000.2696/08-0 e 60000.2118/08-7, anexados aos autos, nos valores totais respectivos de R\$ 31.923,65 e R\$ 22.905,20. Assim, entende que foi elidida a infração.

Pede que o Auto de Infração seja julgado nulo e, se sanadas as irregularidades, improcedente.

O autuante, em sua informação fiscal, às fls. 496 a 501, quanto à preliminar de nulidade de que não foram juntadas aos autos as notas fiscais de entradas não registradas, relativas à infração 03, aduz que, apesar de haver requisitados os mencionados documentos, só após a conclusão do procedimento fiscal os referidos documentos foram enviados pela GETRA – Gerência de Trânsito, e recebidos pelo autuante. Ressalta que algumas das notas fiscais, constantes do demonstrativo de fls. 74/75, já teriam sido requisitadas anteriormente, em outros procedimentos fiscais, assim como outras também não foram localizadas. Assim, procedeu a exclusão dos valores relativos aos referidos documentos, deixando tão somente os referentes às notas fiscais cujas cópias foram juntadas aos autos, com a consequente entrega ao autuado.

Em seguida, aduz ser inócua a alegação do autuado de que não foi intimado para prestar esclarecimento sobre a falta de recolhimento ou recolhimento a menor do imposto, haja vista

inexistir previsão legal neste sentido. Assim, entende que o procedimento fiscal atende a todas as exigências legais.

No mérito, quanto à primeira infração, aduz o autuante caber razão ao defendente quando afirma que, apesar de utilizado o crédito fiscal relativo às notas fiscais aludidas no Auto de Infração, as mercadorias foram devolvidas, com débito do imposto devidamente escriturado no Registro de Saídas. Assim, o preposto fiscal afirma que esta infração deverá ser excluída do lançamento fiscal.

Inerente à segunda infração, o autuante esclarece que se trata de exigência apurada através de auditoria de estoques, prevalecendo, no caso, as diferenças de entradas, não cabendo o argumento defensivo de que não foram juntadas aos autos cópias das notas fiscais que originaram as diferenças, visto que as notas fiscais, tanto de entradas quanto de saídas, do período auditado, foram relacionadas nas planilhas (fls. 130 a 417), logo, o levantamento não guarda qualquer relação com o CFAMT, como sugere o impugnante.

Quanto à alegação de que o autuante não indicou quais as operações de saídas originaram a presunção, aduz não ter fundamento, pois, como já foi dito, trata-se de auditoria de estoque.

Ainda, com referência à alegação de que o estabelecimento comercializa produtos da cesta básica, tributados à alíquota de 7%, e que alguns destes produtos têm redução da base de cálculo em 100%, esclarece o autuante que o contribuinte comercializa também mercadorias sujeitas à alíquota de 17%, a exemplo de óleo comestível e açúcar. Por esta razão, a alíquota aplicada há de ser 17% e não alíquota diferenciada, uma vez que o tipo da infração não permite identificar quais mercadorias foram omitidas. Assim, mantém o lançamento fiscal.

No tocante à terceira infração, diz o autuante que, após os devidos ajustes no demonstrativo de fls. 74/75, excluindo as notas fiscais não recebidas, bem como as registradas, que constaram indevidamente da infração, remanesce a infração no valor de R\$ 116.648,55, conforme planilhas e documentos às fls. 502 a 566 dos autos.

Em relação à quarta infração, a qual o autuado aduz que a divergência ocorreu por arredondamento de cálculo, informa o autuante que os documentos causadores das divergências estão mencionados na própria infração – Notas Fiscais de Saídas n^{os} 9868, 10430 e 10634 - constando o detalhamento no demonstrativo de fl. 76, podendo os lançamentos serem verificados e constatados no livro Registro de Saídas, às fls. 69, 70 e 71 dos autos. Mantém a exigência.

Relativamente à quinta infração, o autuante acata a alegação defensiva de que o valor correto do crédito da Nota Fiscal de n^o 18402 é de R\$ 558,00 e que não há diferença a recolher de R\$ 20,00. Porém, quanto às Notas Fiscais de n^{os} 316 e 317, constantes do demonstrativo de fl. 78, apesar de o contribuinte alegar que a mercadoria foi objeto de apreensão no Posto Fiscal Benito Gama, não comprova o pagamento do imposto devido por substituição tributária. Quanto aos demais valores e documentos citados na infração, aduz o autuante que não há nos autos qualquer comprovação do recolhimento das diferenças reclamadas. Mantém a exigência com exclusão apenas do valor de R\$ 20,00, referente à Nota Fiscal de n^o 18402, remanescendo o valor de R\$ 9.780,06.

Pertinente à sexta infração, cuja exigência decorre do recolhimento a menor da antecipação do ICMS nas aquisições interestaduais de açúcar, por não ter sido aplicada a pauta fiscal (Instrução Normativa n^o 36/2007), tendo o contribuinte apenas alegado que a pauta fiscal aplicada é muito superior aos preços praticados no mercado, implicando numa carga tributária excessiva, do que cita jurisprudência, o autuante aduz que não lhe compete observar jurisprudência acerca da aplicação de pauta fiscal, mas, sim, apenas cobrar o imposto através do Auto de Infração, deixando o mérito para apreciação pelo CONSEF. Assim, mantém na íntegra a infração.

Quanto à sétima infração, relativa à exigência do ICMS antecipação parcial, tendo o autuado alegado que algumas notas fiscais referem-se a material de uso e consumo do estabelecimento; que foi cobrado em duplicidade o valor de R\$ 1.814,40 da Nota Fiscal n^o 11911; que a Nota Fiscal n^o 21306 foi objeto da infração 1 e que a Nota Fiscal n^o 19385 foi uma remessa para devolução, concluiu o autuante que as alegações do autuado são procedentes e a exigência é insubsistente.

No tocante às infrações 8 e 9, as quais exigem o ICMS devido por diferença de alíquotas nas aquisições de bens para o ativo fixo e materiais de uso e consumo, tendo o defendente alegado ter pago o imposto mediante Denúncias Espontâneas nºs 600000.2696/08-0 e 60000.2118/08-7, informa o autuante que os valores declarados nas aludidas Denúncias foram apropriados como pagamento nos demonstrativos de fls. 109/115, remanescendo as importâncias lançadas. Mantém a exigência.

À fl. 567 dos autos, consta intimação ao sujeito passivo para tomar conhecimento da Informação Fiscal e dos demonstrativos feitos pelo autuante, com fornecimento de cópia, sendo-lhe concedido o prazo de dez dias para se manifestar, caso queira.

O contribuinte, às fls. 570 a 572 dos autos, em nova manifestação, requer que sejam apreciadas todas as preliminares relevantes arguidas na defesa, principalmente a de nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa, em razão de o autuante deixar de juntar ao PAF documentos, notas fiscais e demonstrativos indicativos de que não foram registradas notas fiscais de entradas de mercadorias, a fim de sustentar a presunção da suposta infração. Diz ainda que, inclusive o autuante, na sua informação fiscal, volta a afirmar que entregou o demonstrativo ao autuado, sem juntar prova ou protocolo da entrega, pois, na verdade, os demonstrativos não constam do PAF e não foram entregues ao autuado para conferência e possível contestação.

No mérito, quanto à primeira infração, diz que *“Nada a declarar, uma vez, que o próprio Fiscal Autuante, admite o equívoco, requerendo na informação a exclusão do lançamento fiscal.”* (sic)

Em relação à segunda infração, diz que *“Novamente o Fiscal Autuante, não junta ao PAF as cópias das notas fiscais que supostamente não foram contabilizadas, prevalecendo o requerimento de nulidade desta infração, com fundamento amplamente substanciado na defesa, que já foram juntados as cópias das notas fiscais com os respectivos lançamento no livro de registro de entradas de mercadorias, cópias no PAF, não observado pelo Fiscal Autuante. Deve, portanto, esta suposta infração ser nula e o Auto de Infração Improcedente.”* (sic)

Inerente à terceira infração, diz que também o autuante não junta ao PAF as cópias das notas fiscais que supostamente não foram contabilizadas, prevalecendo o requerimento de nulidade desta infração. Aduz, também, que as infrações dois e três se confundem e ao mesmo tempo se completam, ensejando a duplicidade de autuação.

No tocante à quarta infração, diz o autuado que *“Nada a acrescentar, ratificamos os fundamentos da defesa apresentada, não se deve considerar uma diferença de valor irrelevante de R\$12,81, pelo princípio da economia processual e administrativa, pelo custo benefício do lançamento fiscal e posterior cobrança pelo Fisco.”* (sic)

Referentemente à quinta infração, ratifica os termos da defesa apresentada, aduzindo que esta suposta infração foi elidida com a comprovação do pagamento do ICMS devido, do que anexa cópia de DAE e do Auto de Infração nº 269130.0322/06-5 (fls. 573/574), como prova do pagamento referente às notas fiscais de nº 316 e 317.

Pertinente à sexta infração, diz que o próprio autuante reconhece que apenas cabe ao CONSEF corrigir os equívocos por ele praticados, uma vez que o ICMS foi corretamente calculado e devidamente pago. Assim, o autuado ratifica em todos os termos a defesa apresentada.

Quanto à sétima infração, diz o autuado que *“Nada a declarar, uma vez, que o próprio Fiscal Autuante, admite o equívoco, requerendo na informação a exclusão do lançamento fiscal.”* (sic)

Inerente às infrações 8 e 9, o autuado discorda do autuante, quando o mesmo informa que os valores dos parcelamentos, realizados via denúncia espontânea, foram todos apropriados no demonstrativo. Ratifica todos os termos da defesa e pede a improcedência das supostas infrações.

Em nova informação fiscal, à fl. 576 dos autos, o autuante esclarece que são vários os demonstrativo e levantamentos que servirão de base para a lavratura do Auto de Infração. Assim, para facilitar o trabalho, relacionou todos em um só recibo, com a denominação de “RECIBO DE

ENTREGA DE DEMONSTRATIVOS E LEVANTAMENTOS”, detalhando inclusive em duas colunas os números das folhas que compõem o processo e a denominação do tipo de demonstrativo ou levantamento, conforme consta da fl. 418 do PAF, devidamente assinado pelo funcionário responsável por toda parte burocrática da empresa, sendo este que sempre se apresentou ao representante do fisco, recebeu as intimações (fls. 9 e 10), fez a entrega dos livros e documentos, prestou esclarecimentos, recebeu de volta todo material (fl. 419) e recebeu também o Auto de Infração e seus anexos. Desta forma, entende comprovado que os demonstrativos foram entregues ao autuado, no encerramento da ação fiscal, à exceção das cópias das notas fiscais não registradas, que lhe foram entregues posteriormente, por motivos já citados na contestação, cujos documentos e os demonstrativos devidamente retificados foram recebidos pelo defendente em 01/09/2010, conforme consta da intimação e do respectivo Aviso de Recebimento “AR” de fls. 567/568. Diz, ainda, que a prova inequívoca do recebimento das notas fiscais remanescentes e do demonstrativo devidamente retificado, além do “AR”, é a manifestação que ao autuado apresenta às fls. 570/572, pois a própria intimação de fl. 567 informa que o referido material segue em anexo. Por fim, ratifica todos os termos da informação fiscal prestada às fls. 496 a 503 dos autos.

Instado a se manifestar, querendo, acerca da nova informação fiscal realizada pelo autuante, conforme intimação à fl. 577 dos autos, o autuado apresenta novo expediente (fls. 580/581), onde reitera a sua preliminar de nulidade do Auto de Infração, por cerceamento de defesa, sob a alegação de que o autuante deixou de juntar ao PAF documentos, notas fiscais e demonstrativos indicativos de que não foram registradas notas fiscais de entradas de mercadorias, do que alega não saber como o fiscal chegou aos valores apurados na infração 3, no montante de R\$ 155.581,10, o qual, quando da informação fiscal, foi retificado para R\$ 116.648,55, prejudicando seu direito de defesa. Assim, requer que o mesmo seja julgado totalmente improcedente.

Às fls. 584 a 586 dos autos, foram anexadas comprovantes do SIGAT (Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária) do parcelamento realizado pelo autuado relativo integralmente às infrações 1, 4, 5, 6, 8 e 09 do aludido Auto de Infração.

Em pauta suplementar, esta 5ª JJF converteu o PAF em diligência para que o autuante aplicasse às exigências 2 e 3 a proporcionalidade relativa ao percentual de participação das mercadorias sujeita ao regime normal de apuração do ICMS, incidentes nas operações de saídas, prevista na Instrução Normativa 56/2007, como também fornecesse cópia ao autuado, mediante recibo, consignando expressamente a entrega dos novos levantamentos fiscais decorrente da aludida proporcionalidade, assim como das notas fiscais e dos demonstrativos constantes às fls. 502 a 566 dos autos.

Em atendimento à diligência, às fls. 594 e 595 dos autos, o autuante efetuou a proporcionalidade da exação fiscal às mercadorias tributadas, obtendo, em relação à segunda infração, o valor do ICMS de R\$ 12.795,34 e, em relação à terceira infração, o ICMS de R\$ 8.231,91, sendo: R\$ 2.477,04, inerente ao exercício de 2006; R\$ 4.324,18, ao exercício de 2007, e R\$ 1.430,69, ao exercício de 2008, consoante cálculo da proporcionalidade das mercadorias, às fls. 596 e 597 dos autos.

Às fls. 598 e 599 dos autos, o contribuinte foi cientificado do resultado da diligência, tendo, naquela oportunidade, recebido cópia dos demonstrativos e de todas as notas fiscais apensadas às fls. 502 a 566, como também da própria informação fiscal e dos demonstrativos de fls. 594 a 597, sendo-lhe concedido o prazo de dez dias para, querendo, se manifestar, contudo manteve-se silente.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o débito no total de R\$ 531.504,36, relativo a nove irregularidades, sendo as infrações 1, 4, 5, 6, 8 e 9 objeto de reconhecimento pelo sujeito passivo dos débitos indicados no lançamento de ofício, ao efetuar o parcelamento integral, consoante extratos às fls. 584 a 586 dos autos, desistindo da defesa apresentada, relativa às referidas infrações, tornando-a prejudicada, conforme previsto pelo art. 122, IV do RPAF/BA. Assim, a contenda se restringe apenas às infrações 2, 3 e 7 do Auto de Infração.

Preliminarmente, rejeito o pedido de nulidade arguido pelo autuado, pois entendo que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, visto que inexistia previsão de intimações obrigatórias ao contribuinte para esclarecimentos antes da lavratura do Auto de Infração, como também em razão das intervenções realizadas nos autos, tendo sido anexados documentos fiscais relativos à terceira infração, os quais foram entregues ao sujeito passivo e lhe concedido prazo para se manifestar, conforme ocorreu, inclusive elidindo parte da aludida exigência ao comprovar o efetivo registro da parte das notas fiscais, a exemplo do documento à fl. 442 dos autos.

No mérito, em relação à segunda infração, inerente à auditoria de estoque no exercício de 2008, na qual exige o ICMS de R\$ 207.044,38, após aplicar a proporcionalidade às mercadorias tributadas, correspondente a 6,18% das mercadorias adquiridas para comercialização, consoante fl. 596 dos autos, conforme prevê a Instrução Normativa nº 56/2007, o autuante apurou o valor remanescente do ICMS de R\$ 12.795,34.

Como bem ressaltou o autuante em sua informação fiscal, por se tratar de diferenças de entradas apurada através de auditoria de estoques, não cabe o argumento defensivo de que não foram juntadas aos autos cópias das notas fiscais que originaram as diferenças, pois se tratam de documentos fiscais em poder do próprio contribuinte, os quais foram relacionados às fls. 130 a 417 dos autos, assim como, por se tratar de uma presunção legal de omissão de saídas anteriores, cabe a alíquota de 17% sobre a receita de vendas omitida.

Também há de salientar que, assim como a terceira infração, por ficar caracterizada, por presunção legal, prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº. 7.014/96, a existência de uma omissão de receita de vendas anteriores a qual serviu de suporte para a aquisição das mercadorias adquiridas sem documentação fiscal, tais exigências (infrações 2 e 3) não se confundem entre si, inexistindo a duplicidade da exação, como alegado pelo defendente, pois ambas as infrações se tratam de receitas de vendas omissas que se completam, haja vista a necessidade do desembolso financeiro para as aquisições das mercadorias, não contabilizadas, tanto na infração dois, quanto na infração três.

Assim, mesmo no exercício de 2008 da infração 3, único exercício em comum com a infração 2, inexistia a duplicidade da exigência fiscal quando se tratar de produtos diversos os itens que serviram de base para apurar a omissão de receita aplicada nas suas aquisições.

Porém, no exercício de 2008, por existir identidade das mercadorias arroz e feijão entre as citadas infrações, há de se analisar a repercussão destas mercadorias, conforme a seguir:

No caso do item “ARROZ”, do qual se apurou entradas não contabilizadas de 692.713 kg na auditoria de estoque, sob especificação “TODOS”, conforme fl. 116, e também, na infração 3, entradas de 1.500 kg de arroz não contabilizadas, conforme Nota Fiscal de nº 7122 (fl. 558), verifico que por se tratar de uma nota fiscal emitida em 07/04/2009, não deveria compor do levantamento de notas fiscais não registradas, às fls. 502 e 503 dos autos. Logo, por se tratar de documento de exercício diverso ao fiscalizado, não influenciou na auditoria de estoque realizada no exercício de 2008, visto que, acertadamente, tal nota fiscal não consta das entradas relacionadas às fls. 130 a 151 dos autos.

Quanto às Notas Fiscais de nºs 248884, 249377 e 244379, às fls. 561 a 563, relativas à aquisição de arroz, as mesmas não compõem a base de cálculo da infração 3, consoante se pode verificar à fl. 503, e constam da relação de entradas da auditoria de estoque, conforme fls. 146 e 147 do PAF. Assim, as referidas notas fiscais não ensejaram em duplicidade da exigência e nem influenciaram no resultado da infração 2.

Contudo, inerente à Nota Fiscal de nº 5814, à fl. 565, relativa à aquisição de 200 fardos de arroz (600 kg), por constar da base de cálculo da infração 3 (fl. 503) e não constar da relação de entradas da infração 2 (fls. 130 a 151), verifico que ensejou na duplicidade da exigência e influenciou no resultado da auditoria de estoque, visto que, se considerarmos a entrada de 600 kg no levantamento fiscal de fl. 116 dos autos, a diferença de entradas sem nota fiscal de arroz de 692.713 kg reduz para 692.113 kg, que ao preço unitário de R\$ 1,39/kg resulta na redução da base de cálculo do

imposto em R\$ 834,00 (600 kg x R\$ 1,39), passando o valor total de R\$ 1.217.908,12 para R\$ 1.217.074,12, que aplicado o índice proporcional às mercadorias tributadas de 6,18% (fl. 596), resulta na base de cálculo de R\$ 75.215,18, que à alíquota de 17% implica no ICMS exigido de R\$ 12.786,58.

Por outro lado, uma vez cobrado o imposto referente à omissão de receita de venda anterior, cujo recurso foi aplicado na compra do item “arroz”, conforme apurado na auditoria de estoque, inclusive com a inclusão da Nota Fiscal não registrada de nº 5814, não cabe mais a exigência do imposto relativa à omissão de receita de venda aplicada na aquisição do arroz relativo à Nota Fiscal de nº 5814, pois tal encargo financeiro já foi considerado quando do levantamento de estoque.

A mesma análise serve para o item “FEIJÃO”, sob especificação “TODOS”, da auditoria de estoque (fl. 116), onde consigna a diferença de entradas não contabilizadas de 2.868.163 kg, cujas Notas Fiscais de nºs 2880 e 5815, às fls. 534 e 564, relativas à aquisição de feijão, compõem a base de cálculo da infração 3, consoante se pode verificar à fl. 503, e também da relação de entradas da auditoria de estoque, conforme fls. 141 e 142 do PAF, do que se conclui pela duplicidade da exigência, porém não influencia no resultado da infração 2 (auditoria de estoque).

Por fim, ainda quanto à infração 2, há de se ressaltar que os itens “MARGARINA SOYA” e “ÓLEO DE SOJA”, apesar de constarem da infração 3, não foram objeto de análise, pois não compõem da base de cálculo das “Omissões de Saídas Anteriores”, relativa à terceira infração (fls. 502/503).

Diante de tais considerações, subsiste parcialmente a infração 2, no valor de R\$ 12.786,58.

No tocante à terceira infração, a qual exige o ICMS de R\$ 155.581,10, em razão da constatação de omissão de saídas de mercadorias apurada através de entradas de mercadorias não registradas, conforme demonstrado às fls. 74 e 75 dos autos, cujas notas fiscais foram obtidas através da relação CFAMT, o autuante, após considerar as comprovações das notas fiscais registradas, apurou o valor remanescente de R\$ 116.648,55, consoante demonstrado às fls. 502 e 503 dos autos, sendo R\$ 49.147,64, relativo ao exercício de 2006; R\$ 44.350,56, ao exercício de 2007 e R\$ 23.150,35, ao exercício de 2008. De tais resultados foram aplicados índices proporcionais às mercadorias tributadas de 5,04%, 9,75% e 6,18%, respectivamente, apurando o imposto devido de R\$ 2.477,04, R\$ 4.324,18 e R\$ 1.430,69, no montante de R\$ 8.231,91 (fl. 597).

Da análise dos documentos fiscais que dão suporte à referida relação às fls. 502 e 503 dos autos, a qual serviu de base para a aplicação da proporcionalidade, conforme foi consignado na análise da infração anterior, a Nota Fiscal de nº 7122 (fl. 558), no valor comercial de R\$ 1.675,50, por ter sido emitida em 07/04/2009, deve ser excluída do levantamento fiscal relativo ao exercício de 2008.

Já a Nota Fiscal de nº 5814, à fl. 565, no valor de R\$ 7.400,00, relativa à aquisição de 600 kg de arroz, por já ter sido objeto da exigência relativa à auditoria de estoque, conforme já dito, não cabe mais a exigência do imposto relativa à omissão de receita por falta de registro fiscal, sob pena de duplicidade da cobrança, devendo ser excluída do levantamento fiscal do exercício de 2008.

Igualmente a Nota Fiscal de nº 5815, à fl. 564, no valor de R\$ 92.000,00, relativa à aquisição de 40.000 kg de feijão, por já ter sido objeto da exigência relativa à auditoria de estoque, também não cabe mais a exigência do imposto relativa à omissão de receita por falta de registro fiscal, devendo ser excluída do levantamento fiscal do exercício de 2008.

Por fim, quanto à Nota Fiscal de nº 2880, à fl. 534, no valor de R\$ 100.000,00, relativa à aquisição de 40.000 kg de feijão, por ter sido emitida em 27/03/2008, deve ser excluída do levantamento fiscal relativo ao exercício de 2007, conforme consignada à fl. 503 dos autos, descabendo sua locação para o exercício de 2008, sob pena de ensejar duplicidade da exigência, uma vez que já foi devidamente considerada na auditoria de estoque.

Assim, diante de tais considerações, da base de cálculo apurada para o exercício de 2007 da terceira infração, que era de R\$ 260.885,63, à fl. 503, após a exclusão do valor de R\$ 100.000,00, relativo à Nota Fiscal nº 2880, passou para R\$ 160.885,63, que aplicado o índice proporcional às

mercadorias tributadas de 9,75% (fl. 596), resulta na base de cálculo de R\$ 15.686,35, que à alíquota de 17% implica no ICMS exigido de R\$ 2.666,68, para o aludido exercício de 2007.

Já para o exercício de 2008, a base de cálculo que era de R\$ 136.178,50 (fl. 503), após a exclusão dos valores de R\$ 1.675,50, relativo à Nota Fiscal nº 7122; R\$ 7.400,00, relativo à Nota Fiscal nº 5814 e R\$ 92.000,00, relativo à Nota Fiscal nº 5815, passou para R\$ 35.103,00, que aplicado o índice proporcional às mercadorias tributadas de 6,18% (fl. 596), resulta na base de cálculo de R\$ 2.169,37, que à alíquota de 17% implica no ICMS exigido de R\$ 368,79, para o aludido exercício de 2008.

Assim, subsiste parcialmente a infração 3, no valor de R\$ 5.512,51, sendo R\$ 2.477,04, relativo ao exercício de 2006; R\$ 2.666,68, para o exercício de 2007, e R\$ 368,79, para o exercício de 2008.

Por fim, em relação à sétima infração, inerente à exigência relativa à antecipação parcial, o próprio autuante conclui pela improcedência da exação fiscal, uma vez que a Nota Fiscal nº 11911 foi considerada em duplicidade no levantamento fiscal (fl. 106), sendo comprovado o pagamento no mês de fevereiro e, em consequência, deve ser excluído o valor de R\$ 181,44, exigido no mês de abril/2007. Já a exigência de R\$ 882,44, relativa à Nota Fiscal nº 21306 (fl. 106), por compor da infração 1 (fl.73), na qual exige a utilização de crédito indevido por se tratar de material de uso e consumo, cuja exigência foi reconhecida e parcelada pelo autuado, sendo, portanto, indevida a cobrança do ICMS antecipação parcial, por não se tratar de mercadoria. Quanto à exigência de R\$ 1.424,58, relativa à Nota Fiscal nº 19385, à fl. 449 do PAF, restou comprovado que se trata de operação de devolução de vasilhames – CFOP 6921, descabendo a exigência. Infração 7 insubsistente.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 184.689,52, sendo procedentes as infrações 1, 4, 5, 6, 8 e 9, enquanto que a infração 2, subsiste em parte no valor de R\$ 12.786,58; a infração 3, subsiste em parte no valor de R\$ 5.512,51 (sendo R\$ 2.477,04, relativo ao exercício de 2006; R\$ 2.666,68, ao exercício de 2007, e R\$ 368,79, ao exercício de 2008), e a infração 7, é insubsistente, devendo-se homologar os valores já recolhidos (fls. 584/586).

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **110427.0005/10-7**, lavrado contra **CASA PADIM ATACADO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 184.689,52**, acrescido das multas de 60% sobre R\$166.390,43 e 70% sobre R\$18.299,09, previstas no art. 42, nos incisos II, alíneas “a” e “d”; VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, com os devidos acréscimos legais, devendo-se homologar os valores recolhidos.

Esta Junta recorre de ofício, desta 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, 20 de setembro de 2011.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/ RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA