

**PROCESSO** - A. I. Nº 232948.0212/10-2  
**RECORRENTE** - WCN COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA. (WCN  
COMÉRCIO IMPORTAÇÃO)  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0224-01/11  
**ORIGEM** - INFRAZ ATACADO  
**INTERNET** - 27/11/2012

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0354-11/12**

**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 saídas omitidas. Infração subsistente. **b)** 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, 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 correspondentes com recursos decorrentes de operações anteriores, também não contabilizadas. Infração mantida. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. LANÇAMENTO NO LIVRO FISCAL SEM A COMPROVAÇÃO DO COMPETENTE DOCUMENTO FISCAL. A comprovação parcial de recolhimento de duas parcelas do ICMS pelo contribuinte, como descredenciado, reduz o montante do débito. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Versam os autos de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão em referência que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 29/12/2010 para exigir ICMS no valor de R\$84.779,91 por imputar o cometimento de cinco infrações, sendo objeto do Recurso as seguintes:

INFRAÇÃO 1 – 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 2007, exigindo o imposto no valor de R\$11.769,95, acrescido da multa de 70%;

INFRAÇÃO 2 – 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\$40.911,44, acrescido da multa de 70%;

INFRAÇÃO 4 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de abril e agosto de 2006, julho, agosto e novembro de 2007, sendo exigido imposto no valor de R\$27.648,80, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte creditou-se indevidamente de valor do imposto recolhido da antecipação parcial;

Em Primeira Instância o contencioso administrativo foi dirimido com base nos fundamentos esposados no voto condutor, nestes termos:

*“As infrações 01 e 02 se originaram do desenvolvimento do roteiro específico de auditoria de levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados. Vejo que o impugnante não trouxe elementos que pudesse elidir tais exigências tributárias, limitando-se a alegar que não recebera os documentos fiscais que haviam sido entregues ao autuante durante a ação fiscal, afirmando que esse fato o teria impedido de elaborar a sua defesa. Observo que, de forma contrária, o autuante esclareceu que toda a documentação questionada já tinha sido disponibilizada ao contribuinte quando da ciência do Auto de Infração, que, entretanto, optara por não retirá-la naquela oportunidade. Além disso, existem elementos nos autos atestando que os referidos documentos foram devidamente entregues ao impugnante num momento posterior, quando, inclusive, foi reaberto o seu prazo de defesa, não constando do processo nenhuma manifestação a respeito.*

*Nessas duas infrações foram constatadas diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias normalmente tributáveis, situação na qual deve prevalecer a ocorrência referente à diferença de maior expressão monetária. Na infração 01, que se referiu ao exercício de 2007, a omissão que teve maior repercussão monetária correspondeu à omissão de saídas, enquanto que na infração 02, relativa ao exercício de 2006, o valor das entradas omitidas foi superior ao das saídas.*

*Saliente que ao contrário do quanto afirmado pelo impugnante, nessas duas situações não ocorreu nenhuma confusão ou contradição, pois, conforme estabelece o § 1º do art. 60 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, nos casos em que são apurados os dois tipos de omissão, deve prevalecer tão somente a exigência que represente maior expressão monetária, presumindo-se que a outra omissão se encontra nela compreendida.*

*Deste modo, na infração 01, como a omissão que prevaleceu foi aquela relativa às operações de saídas, neste caso foi exigido o imposto referente às próprias operações de saídas omitidas, o que torna o lançamento totalmente correto, estando a apuração apontada nos demonstrativos acostados às fls. 161 a 165 (Demonstrativo do Cálculo das Omissões) e 91 e 92 (Demonstrativo das Saídas de Mercadorias Tributáveis). Infração mantida*

*Na infração 02 o lançamento também foi feito de forma correta, quando preponderou a omissão de entradas sobre a de saídas, tendo sido 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 com mercadorias tributáveis, e também não contabilizadas. Observo que essa previsão tem respaldo no quanto disposto no inciso IV do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96.*

*Os demonstrativos correspondentes a essa infração se encontram às fls. 86 a 90 (Demonstrativo do Cálculo das Omissões) e 83 a 85 (Demonstrativo das Entradas de Mercadorias Tributáveis Maior que a de Saídas), não existindo nenhum reparo a ser feito, motivo pelo qual considero, também, a infração 02 totalmente comprovada.*

*Vale aqui consignar que tendo em vista que a apuração dos montantes dos débitos atinentes às infrações 01 e 02 se baseou nos documentos e livros fiscais do contribuinte, não há o que se falar na ocorrência de bis in idem, mesmo porque o lançamento em questão decorreu do resultado do levantamento quantitativo de estoques realizado pelo autuante e tendo em vista que os dados apontados não foram elididos pelo sujeito passivo.*

*Por fim, na infração 04 foi exigido o tributo atinente à utilização de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do documento comprobatório do direito ao referido crédito, tendo sido esclarecido que o contribuinte se creditara indevidamente de valores relativos ao imposto decorrente da antecipação tributária parcial. Ao atacar este item da autuação, o contribuinte apenas alegou que o autuante incorreria em equívoco, que consistira em considerar apenas os créditos de ICMS relativos à antecipação, sem atentar para os valores referentes à antecipação como descredenciado.*

Após analisar a documentação juntada pelo autuante, que se refere às Relações de DAEs pagos pelo contribuinte, constatei que dentre os montantes recolhidos pelo impugnante nas competências compreendidas na autuação, apenas os valores de R\$773,18 e R\$270,26, relativos ao mês de novembro de 2007, e que se referiam à rubrica “ICMS antecipação de descredenciado”, não haviam sido considerados pelo autuante quando do levantamento fiscal. Observo que, entretanto, na fase de informação fiscal, de forma correta, o autuante deduziu tais importâncias dos valores exigidos.

Deste modo, não havendo nenhuma dúvida quanto ao acerto do levantamento procedido pela Fiscalização, a infração 04 resta parcialmente caracterizada, no montante de R\$26.605,36, alterando-se o débito relativo ao mês de novembro de 2007 para R\$365,80, permanecendo inalterados os valores relativos aos demais períodos.

Diante do exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração, cabendo a homologação dos valores recolhidos.”

Por intermédio de Recurso Voluntário de fls. 235/239, o sujeito passivo se insurgiu contra o teor do julgado da base, pontuando em síntese, que sempre agiu com lisura e boa-fé, e que o Fisco não entendeu os termos da sua defesa, a qual destaca que todas as mercadorias por si comercializadas são adquiridas de grandes fornecedores, sempre com documentação fiscal.

Disse que o preposto fiscal ao constatar a suposta falta do registro de notas fiscais de entrada, o que pode ter ocorrido por erro da sua contabilidade, mas que as suas alegações podem ser confirmadas com verificação do cadastro sincronizado da SEFAZ-BA. Além disto, alegou que a falta de escrituração de notas de entrada somente lhe causaria prejuízo e não ao Fisco, por ficar impedida de utilizar eventuais créditos.

Acentuou que nas aquisições, em sua maioria, que o ICMS foi pago sob o regime do ST pelo fornecedor e ou por antecipação, por si mesmo, em Barreiras.

Adiante, se reportou à infração 2, alegando que o autuante verificou que todas as notas de entradas junto aos fornecedores escrituradas ou não, e concluiu que, como as saídas foram menores, que houve operação de entrada com recursos provenientes de suposto “Caixa 02”.

Nessa esteira, afirmou, ainda, que o erro que ocorre para escrituração da entradas pode ocorrer para escrituração de saídas e que, por isso, deveriam ser levantadas todas as notas de entrada de 2006 e 2007, escrituradas ou não, através de consulta aos fornecedores, para verificação se estas entradas, acrescidas de estoque anterior, e sobre estes se havia eventual divergência entre estas – entradas – e as saídas, comparando-as com o estoque final do período fiscalizado, para ainda verificar se após a substituição e/ou antecipação tributária, se remanesce saldo do imposto a ser recolhido, requerimento este que os julgadores de primeiro grau inaceitaram.

No que toca à infração 4, relativa aos créditos por si utilizados, alegou que o Fisco limitou-se a acatar os comprovantes do recolhimento apresentados, esclarecendo que não conseguiu a cópia de todos os comprovantes, porém que o Fisco pode facilmente obter através do seu sistema da SEFAZ.

Por fim, requereu a realização da diligência por fiscal entrando ao feito para verificação das notas emitidas por seus fornecedores no período fiscalizado (2006 e 2007), cotejando-as com os estoques lançados no período, e com as saídas realizadas, escrituradas, anexando o comprovante do ICMS por si só recolhido. Requeru ainda, perícia contábil e efeito suspensivo do RV, pugnando por fim pelo provimento.

A PGE/PROFIS, às fls. 246/249, proferiu Parecer pelo improvimento do Recurso Voluntário sob o entendimento de que as razões recursais são genéricas, que não comprovam as alegadas contradições das infrações 1 e 2 e que, à luz do § 1º, do art. 60, do RICMS-BA em sendo constatados dois tipos de omissão, deve prevalecer apenas a que representa maior expressão monetária, presumindo-se que a outra omissão se encontra nela compreendida, e que o sujeito passivo não logrou comprovar suas alegações.

Quanto à infração 4, de igual modo, entendeu que o autuado não apresentou provas capazes de legitimar a utilização de crédito fiscal, devendo ser mantida a exigência, tudo a atrair a aplicação das regras do art. 142 e 143 do RPAF BA.

## VOTO

Por força da súplica recursal interposta pelo contribuinte, devolve-se a esta CJF o exame e julgamento das infrações 1, 2 e 4 contidas no lançamento de ofício em virtude do julgado de base tê-lo declarado Procedente em Parte.

Inicialmente, quanto ao pedido de diligência, rejeito e assim posicione-me considerando o teor da informação fiscal de fls. 212 a 214, de que foi reaberto o prazo de defesa ao contribuinte, mas que nenhuma defesa foi apresentada. E acerca da infração 04, como constato, não foi por ele coligido aos autos nenhum documento para confirmar suas alegações. Noto, também, que foi feita revisão fiscal pelo autuante com a dedução dos valores já recolhidos, conforme os DAEs apresentados pela defesa, a qual, em verdade, busca transferir ao Fisco o seu ônus probatório, se limitando a alegar, como visto, que não conseguiu apresentar toda a documentação que lhe foi solicitada, sob o entendimento de que nada impede que o autuante proceda à verificação junto ao sistema SEFAZ. Deste modo, ao assim agir, fez atrair para o caso em foco as disposições dos arts. 142 e 143 do RPAF-BA.

Por outro lado, considero, também, que a discussão da matéria não demanda, em absoluto, análise e Parecer por “experts”, como genericamente o recorrente requereu, o que rejeito.

Avançando no mérito, infiro, como supra relatado, que o recorrente sustenta na sua tese de defesa que todas as notas fiscais de aquisição de mercadorias do período fiscalizado foram entregues ao autuante no curso dos trabalhos de fiscalização; que considerou ambas as infrações 1 e 2 contraditórias, isto porque, como disse, o Fisco quanto à infração 1, apurou omissão de saídas de mercadorias tributáveis, com base nas entradas que não teriam sido escrituradas, o que, segundo o contribuinte, significava que haviam sido consideradas as notas fiscais de aquisição, para, ao mesmo tempo e, contradiatoriamente, como entendeu, considerar que houve supostas vendas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, tendo constado da autuação o valor das saídas.

Já quanto à infração 2, defende que o preposto fiscal, mesmo de posse das notas fiscais de aquisição, entendeu que foram efetuadas com Recursos provenientes de vendas anteriores sem nota fiscal, e que lhe autuou pelo valor das entradas, o que, conforme alega o sujeito passivo, houve um *bis in idem*, eis que, como reafirmou, todas as notas fiscais de aquisição foram apresentadas, com o tributo recolhido e que não houve omissão.

Além disto, alegou que existem notas fiscais correspondentes a todas as mercadorias entradas são coincidentes com os estoques do período. Ora, isto consiste em meras alegações desacompanhadas, pois, das provas correlatas, o que não pode ter o condão de infirmar a acusação fiscal fulcrada em legítima presunção prevista no § 4º, do art. 4º da Lei nº 7.014/96.

A par disto, como visto, alega o recorrente, também, de que não houve um levantamento criterioso e que, em face dos erros ali constatáveis, caberia uma nova auditoria contábil, para a devida correção, por serem ambas as irregularidades insubstinentes e contraditórias entre si. Sem razão o recorrente. Como bem se depreende do julgado de primeiro grau, este apresenta clara e precisa fundamentação e, como foi ali aclarado, à luz do art. 60, § 1º do Decreto nº 6.284/97, em tendo sido apuradas duas omissões – como se sucedeu no caso dos autos -, há de prevalecer a que representa a maior expressão monetária.

Assim, no ano de 2007, a maior omissão foi a de saídas e no ano de 2006 foi a de entradas omitidas superior ao das saídas. Nisto não reside, por conseguinte, qualquer incongruência, como entendeu descabidamente o recorrente.

Logo, em relação à infração 1, concluo que do levantamento quantitativo, que resultou nos demonstrativos de fls.161/165 com os cálculos das omissões e o de 91/92, que apresenta o demonstrativo de saídas de mercadorias tributáveis, a infração restou caracterizada e demonstrada à saciedade.

A mesma sorte segue a infração 2, com preponderância das omissões de entrada sobre as de saídas, estando, de igual modo, evidenciado nos demonstrativos de fls. 86/90 (do cálculo das omissões) juntamente com o de fls. 83/85, nos quais consta a apuração detalhada das mercadorias tributáveis maior do que a de saídas.

Pelo que, do cotejo dos autos, confirmo que o trabalho de auditoria foi correto, tendo inclusive se lastreado nos próprios documentos fiscais trazidos pela defesa, que ensejou, como visto, em redução do débito tributário.

Ademais, vale mencionar que o contribuinte, por seu turno, não cuidou de apresentar documentos outros que infirmassem a acusação fiscal na integralidade. Aliás, como requereu no Recurso, pretendeu que o Fisco fizesse a prova por si, o que não é legítimo e fez atrair aplicação das regras dos arts. 142 e 143 do RPAF.

Considero, por conseguinte, que o levantamento quantitativo levado a efeito pelo autuante e acatado pela JJF está correto, não tendo logrado o sujeito passivo de apresentar provas elisivas, a caracterizar ambas as imputações.

A mesma direção segue a infração 4, vez que, além da alegação recursal ter cunho nitidamente genérico, o recorrente não apresentou provas bastante de que a utilização do crédito foi pertinente e que pode validamente se creditar dos valores do ICMS quando da antecipação parcial. Mantida a imputação por estar igualmente caracterizada.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 232948.0212/10-2, lavrado contra WCN COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA. (WCN COMÉRCIO IMPORTAÇÃO), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$83.736,47, acrescido das multas de 70% sobre R\$52.681,39, 60% sobre R\$30.350,59 e de 50% sobre R\$704,49, previstas nos incisos III, II, “b”, VII, “a” e I, “a”, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de outubro de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA - RELATORA

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS