

**A. I. Nº** - 207101.0003/11-8  
**AUTUADO** - VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S/A  
**AUTUANTE** - NEUSA MARIA GOMES VIEIRA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 06. 03. 2012

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0011-01/12**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS.** A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infrações 01 e 07 subsistentes. **b) SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.** A lei atribui ao atacadista filial de indústria a condição de sujeito passivo por substituição, relativamente ao imposto a ser retido nas operações de saídas que efetuar, para fins de antecipação do tributo referente às operações subsequentes realizáveis pelos adquirentes. Infrações 02 e 08 caracterizadas. **2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) CREDITAMENTO EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS.** Alegação defensiva de que já havia efetuado o estorno da parcela excedente não restou comprovada. **b) Autuado não comprova a legitimidade dos créditos fiscais.** Infrações 03 e 05 subsistentes. **3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERNAS. FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.** A lei atribui ao atacadista filial de indústria a condição de sujeito passivo por substituição, relativamente ao imposto a ser retido nas operações de saídas de mercadorias – cimento -que efetuar, para fins de antecipação do tributo referente às operações subsequentes realizáveis pelos adquirentes. Infração subsistente. **4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.** Nos termos do art. 2º, inciso IV c/c o art. 4º, inciso XV, ambos da Lei nº 7.014/96, é devida a exigência de ICMS referente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento. Restou comprovado que as notas fiscais arroladas na autuação não foram objeto de apuração do ICMS referente à diferença de alíquotas. Infração 06 caracterizada. Indeferido o pedido de realização de perícia com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/99. Não apreciado o pedido formulado pelo impugnante para redução das multas, em razão de se referirem a descumprimento de obrigação principal, cuja competência é da Câmara

Superior deste CONSEF. Auto de Infração **PROCEDENTE**.  
Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 06/09/2011, exige crédito tributário no valor de R\$ 1.377.316,73, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 79.478,92, acrescido da multa de 70%;
2. Falta de retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 15.105,24, acrescido da multa de 60%;
3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de agosto, setembro, novembro e dezembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 63.572,34, acrescido da multa de 60%;
4. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro a dezembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 15.325,07, acrescido da multa de 60%;
5. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de outubro a dezembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 732.518,55, acrescido da multa de 60%;
6. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadoria oriunda de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de fevereiro, junho a agosto e outubro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 428.146,29, acrescido da multa de 60%;
7. Falta de recolhimento do imposto referente a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurado através do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias no exercício de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 39.587,87, acrescido da multa de 70%;
8. Falta de retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 3.582,45, acrescido da multa de 60%.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 500 a 518), afirmando que não procedem as imputações apontadas no Auto de Infração, razão pela qual requer desde logo sua anulação ou redução.

Rechaça a infração 01, salientando que esta deve ser analisada por três ângulos para que se entenda de forma direta a sua inviabilidade.

Como primeiro ângulo de análise, diz que na apuração da infração a autuante levou em conta os meros arquivos magnéticos que apresentavam erros quantitativos quanto aos produtos indicados, o que se sana com a observação dos livros Registros de Saída e Registro de Entrada que junta aos autos, demonstrando a perfeita quantificação do estoque e, por decorrência, a inexistência de

qualquer saída sem a emissão de documento fiscal. Diz, ainda, que para comprovação deste tópico, de logo, requer a feitura de perícia técnica dos livros juntados e outros documentos que se venha a juntar posteriormente, como forma de demonstrar a inexistência da infração.

Como segundo ângulo de análise, alega que mesmo tendo ocorrido uma saída da forma mencionada, houve presunção de valores das mercadorias para o lançamento do tributo, onde os valores apontados não apresentaram qualquer base fática ou material suficiente para se tornarem precisos.

Como terceiro ângulo, sustenta que detém créditos fiscais suficientes para a cobertura das operações, onde o valor supostamente devido poderia ser descontado sem qualquer problema, inexistindo qualquer dano para a Fazenda Pública.

Insurge-se contra a infração 02, afirmando que esta infração detém base na anterior, logo, todos os argumentos utilizados na defesa anterior devem ser considerados para este item da autuação.

No que tange à infração 03, alega que a solução se apresenta de forma simplificada, pois, conforme documentação anexada, os créditos fiscais indevidos já foram devidamente estornados, o que revela a insubsistência da infração.

No que concerne à infração 04, sustenta que a autuante incorreu em equívoco, porquanto não há que se falar em atribuição de responsabilidade por substituição no caso em tela, e os fundamentos para tal conclusão são extraídos do Protocolo ICMS 11/85 e também do art. 356 do RICMS-BA, conforme passa a explicar.

Diz que é cediço que o principal fato gerador do ICMS é a operação relativa à circulação de mercadorias, sendo que, como a circulação de mercadorias opera-se, em geral, em cadeia disseminada desde o produtor até os destinatários finais, a Constituição Federal autoriza o legislador, em concretização ao princípio da praticabilidade tributária, a instituir a figura da responsabilidade tributária “para frente”, de modo a criar um fato gerador presumido relativo a situações ainda não ocorridas (mas que provavelmente ocorrerão), antecipando-se, assim, o recolhimento do tributo devido por toda a cadeia para o início da operação. Invoca e transcreve o § 7º do art. 150 da Constituição Federal, para afirmar que a despeito de amplamente contestada, não há dúvidas de que a figura da substituição tributária “para frente” encontra-se encampada em nosso ordenamento constitucional, todavia, o mecanismo dessa substituição, deve ser bem compreendido de modo a evitar iniquidades por “bis in idem”, como se pretende com a autuação ora vergastada. Explica, dizendo que após a análise das notas fiscais utilizadas como base da infração, observou-se que tal é relativa ao produto: Cimento Portland CP II Z 32 – revenda, já tendo se operado o recolhimento do ICMS-ST por toda a cadeia quando da saída da mercadoria do estabelecimento do vendedor originário.

Salienta que noutros termos, na aquisição de cimento branco e outros que realiza o ICMS-ST já é recolhido no início da cadeia, pelo primeiro produtor. E assim o é por força da Cláusula Primeira do Protocolo ICMS 11/85, cuja redação reproduz.

Consigna que conforme se infere o ICMS-ST incidente na operação de circulação de cimento branco ou qualquer outro adquirido são devidos e recolhidos pelo primeiro “elo” da cadeia de circulação, ou seja, por aqueles que lhe alienam ditas mercadorias.

Frisa que uma análise perfunctória da lista de notas fiscais acostada aos autos do processo demonstra que grande parte das operações autuadas refere-se à revenda de cimento branco e de outros tipos, no caso, Cimento Branco CPB, Cimento Branco Irajazinho e Cimento Portland CP II Z 32 – revenda.

Destaca que, em casos como tais, além do Protocolo ICMS 11/85 também o RICMS-BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, afasta a possibilidade de nova exigência do ICMS-ST, conforme se afere de seu art. 356, cujo teor transcreve. Acrescenta que o art. 353, do mesmo regulamento é imperativo conforme disposição que reproduz.

Assevera que se percebe, desta feita, que é a própria legislação local de regência que determina que uma vez antecipado o ICMS devido, as operações internas subsequentes ficam desoneradas.

Diz que não poderia ser diferente, uma vez que entendimento contrário conduziria a “bis in idem”, porquanto legitimaria a cobrança do ICMS no início da cadeia relativamente ao fato gerador presumido e também em cada uma de suas etapas seguintes, quando efetivamente concretizado o fato gerador antes presumido, com a saída da mercadoria revendida.

Sustenta que a autuante se descurou da análise dos valores de ICMS-ST já recolhidos na origem da operação, com a aquisição de cimento branco e de outras espécies efetuada por compra direta para ulterior revenda; pretende, assim, lançar nova exação relativamente a fatos geradores que já foram objeto de tributação na origem, o que se revela proscrito pelo ordenamento jurídico pátrio.

Aduz que para a análise e mensuração de tais divergências e pretensão de bitributação, faz-se mister a realização de perícia contábil, a qual desde logo requer.

Afirma que por tais razões, tendo em vista que o tributo cobrado mediante o Auto de Infração ora vergastado já fora pago na origem, não há que se falar em nova tributação em seu desfavor.

No que tange à infração 05, consigna que trouxe à Fiscalização os conhecimentos de transporte relativos aos créditos fiscais tomados, bem como protesta pela juntada ulterior de outros, demonstrando, assim, a validade dos créditos fiscais e fazendo falecer a autuação fiscal.

Registra que, para que tal apuração seja efetuada de forma bilateral, cabe a realização de perícia a qual requer no sentido de que sejam apurados os documentos e comparados com os créditos fiscais lançados.

Relativamente à infração 06, salienta que conforme já consolidado no Conselho da Fazenda Estadual da Bahia, os bens adquiridos sob a rubrica de ativo fixo não devem necessariamente refletir em desembolso de imposto por parte do contribuinte, uma vez que a Lei Complementar nº 87/96, bem como a Lei Ordinária nº 7.014/96, em seu art. 29, concedeu ao contribuinte o direito ao crédito fiscal decorrente das aquisições de bens destinados ao ativo permanente a partir de 01/11/96. Invoca e transcreve ementas referentes a julgamentos do CONSEF, no caso, o ACÓRDÃO JJF Nº 0049/01 e ACÓRDÃO CJF Nº 0010-11.

Aduz que é cediço que também nesses casos a legislação complementar federal autoriza o aproveitamento dos valores pagos nas operações anteriores como crédito de ICMS a ser utilizado pela empresa adquirente, em decorrência da concretização do princípio da não-cumulatividade tributária, conforme o art. 155, § 2º, I, da CF. Reproduz o art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, para afirmar que é desnecessário dizer-se que as suas determinações devem ser integralmente seguidas pela legislação estadual.

Frisa que conforme se percebe as mercadorias destinadas ao uso ou consumo da empresa, bem como as destinadas ao ativo fixo, não se sujeitam à tributação, porquanto não podem ser consideradas como mercadorias, uma vez que saem da operação de circulação.

Destaca que o próprio RICMS/BA é que define o conceito de bem de uso e consumo em seu art. 93, V, “b”, segundo o qual se entende por mercadorias destinadas ao uso e consumo aquelas que *“não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação”*.

Assevera que na condição de destinatário final de tais mercadorias, não há que se falar em pagamento do ICMS por sua parte, uma vez que não é contribuinte do imposto, seja a título de sujeição passiva direta, no caso, do alienante dos bens, efetivo contribuinte, seja a título de substituição tributária, inexistente no caso em tela porque não haverá operações posteriores.

No respeitante à infração 07, consigna que deve ser avaliada por três ângulos para que se entenda de forma direta a sua inviabilidade.

Como primeiro ângulo de análise, diz que na apuração da infração a autuante levou em conta os meros arquivos magnéticos que apresentavam erros quantitativos quanto aos produtos indicados, o

que se sana com a observação dos livros Registro de Saída e Registro de Entrada juntados aos autos, demonstrando a perfeita quantificação do estoque e, por decorrência, a inexistência de qualquer saída sem a emissão de documento fiscal. Acrescenta que para a comprovação deste tópico, de logo, requer a realização de perícia técnica dos livros juntados e outros documentos que se venha a juntar posteriormente, como forma de demonstrar a inexistência da infração.

Como segundo ângulo de análise, alega que mesmo tendo ocorrido uma saída da forma mencionada, houve presunção de valores das mercadorias para o lançamento do tributo, onde os valores apontados não apresentaram qualquer base fática ou material suficiente para se tornarem precisos.

Como terceiro ângulo, sustenta que detém créditos fiscais suficientes para a cobertura das operações, onde o valor supostamente devido poderia ser descontado sem qualquer problema, inexistindo qualquer dano para a Fazenda Pública.

No que diz respeito à infração 08, consigna que detém base na infração anterior, logo, todos os argumentos utilizados na defesa anterior devem ser considerados para este item da autuação.

Frisa que as provas que demonstram a regularidade de suas atividades, em razão de sua grande quantidade, encontram-se acostadas no CD-rom que anexa à defesa.

Alega que tendo em vista que a situação retratada de equívoco da autuante é tipicamente de fato, e a fim de provar suas alegações, requer a realização de perícia técnica por profissional habilitado a ser designado por este órgão julgador, vez que os cálculos apresentados pela Fiscalização não concernem à realidade do ocorrido.

Apresenta como quesitos a ser respondidos pelo perito os seguintes:

- “1. Quanto às infrações 01, 02, 07 e 08, após a observação dos documentos juntados, há alguma diferença de estoque a justificar a suposição de saída de mercadorias sem notas fiscais? Houve a apuração de algum erro material nos arquivos digitais que levou a esta acusação? O preço médio apurado detém qual composição? Está condizente com a realidade das mercadorias e os preços de venda praticados à época?
2. Quanto às infrações 03 e 05, após a juntada dos documentos anexados, resta algum valor a ser recolhido ao Fisco? Os créditos a maior foram estornados na sua totalidade? Os conhecimentos de transporte são condizentes com os créditos tomados?
3. Quanto às infrações 02, 04 e 08, após a observação das contabilidades dos contribuintes substituídos, resta algum valor a ser pago pela defendente?
4. Ao final, resta algum crédito ou débito para a defendente?”

Consigna que nomeia como assistente técnica de perícia a senhora Leila Maia dos Santos, com domicílio profissional no endereço declinado no preâmbulo da peça de defesa, onde deverá receber todas as intimações necessárias.

Alega que se não bastassem todas as impropriedades expostas acima, o Auto de Infração ora contraditado, indicou multas de 60% e 70%, em decorrência das pretensas infrações que lhe foram cominadas irregularmente.

Afirma que se trata de encargo que viola frontalmente o princípio da proporcionalidade e o princípio constitucional limitador do Poder de Tributar, qual seja, o do não-confisco, consagrado no art. 150, IV, da Constituição Federal. Invoca e reproduz posição doutrinária de Ricardo Corrêa Dalla, bem como jurisprudência dos tribunais sobre a matéria.

Sustenta que o entendimento não poderia ser diferente, uma vez que multas aplicadas de modo desproporcional servem única e exclusivamente como medida usurpadora do patrimônio do contribuinte, e não como medida educadora.

Requer a anulação ainda que parcial do Auto de Infração em lide, a fim de que seja reduzida a multa aplicada para o patamar de 20% sobre o valor do tributo devido.

Conclui requerendo o acolhimento da defesa, para que seja julgado total ou parcialmente improcedente o Auto de Infração, inclusive com anulação/redução da multa infligida, bem como reitera o pedido de produção da prova pericial.

A autuante prestou informação fiscal (fls. 532 a 539), esclarecendo, inicialmente, como foi apurado o débito fiscal das infrações.

Contesta os argumentos defensivos referentes às infrações 01 e 07, salientando que não procedem as alegações do impugnante de que não foram observados os lançamentos escriturados nos livros Registro de Entradas e de Saídas, pois a Auditoria de Estoque - Levantamento Quantitativo Por Espécie de Mercadorias é elaborada tomando-se como base os valores dos estoques iniciais e finais escriturados nos livros Registro de Inventários e os valores das entradas e das saídas das mercadorias selecionadas nos períodos fiscalizados devidamente escrituradas no livro Registro de Entradas e no livro Registro de Saídas.

No que tange à infração 01, diz que foi apurada no exercício de 2008, omissão de saídas, tudo devidamente comprovado pelos demonstrativos anexados ao Auto de Infração às fls. 28 a 51 dos autos, assim como, pelas cópias dos livros Registro de Inventários contendo os Estoques finais de 31/12/2007 e 31/12/2008 (fls. 325 a 334 dos autos).

Quanto à infração 07, observa que foi apurada no exercício de 2009 omissão de saídas, tudo devidamente comprovado pelos demonstrativos anexados ao Auto de Infração às fls. 311 a 320 dos autos, assim como, pelas cópias dos livros Registro de Inventário, contendo os Estoques finais em 31/12/2008 e 31/12/2009 (fls. 330 a 337 dos autos).

Afirma que a alegação do autuado de que houve presunção dos valores para o lançamento do tributo, também não procede, pois a base de cálculo foi apurada conforme previsto no artigo 60, inciso II, alínea “a”, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 e também na Portaria 445/98.

No que concerne à perícia requerida pelo impugnante para estas infrações, assevera que este não cumpre o que determina o artigo 145 do RPAF, pois não juntou à sua defesa qualquer prova de suas alegações, tais como documentos, levantamentos e demonstrativos que justificasse a solicitação.

Invoca e transcreve o art. 143 do RPAF/BA, no sentido de que “a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção da legitimidade da autuação fiscal.”

Com relação às infrações 02 e 08, afirma que o autuado faz as mais absurdas alegações, tais como, que várias das notas fiscais levadas à tributação dizem respeito a operações que destinaram mercadoria a destinatários finais que não são contribuintes do ICMS. Ou seja, que não são devedores do mencionado tributo, não havendo, pois, que se falar em substituição tributária, e que se não mais haveria operação subsequente tributável, não há de se falar em ICMS-ST.

Salienta que as infrações 02 e 08 dizem respeito à Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis enquadradas no Anexo 88, apuradas na Auditoria de Estoque - Levantamento Quantitativo Por Espécie de Mercadorias nos exercícios de 2008 e 2009.

Questiona: “*Desta forma, como se falar em Notas Fiscais? como se falar que os destinatários não são contribuintes do ICMS? e, principalmente, como se falar que não haveria operação subsequente tributável?*”.

Diz que lhe parece não ter o autuado assimilado as infrações 02 e 08 que se referem a saídas de mercadorias tributáveis enquadradas no Anexo 88, sem a devida emissão da competente nota fiscal. Afirma que se não houve a emissão de nota fiscal, consequentemente não houve a retenção e o recolhimento do ICMS-ST, devido à sua qualidade de sujeito passivo por substituição.

Relativamente à infração 03, contesta o argumento defensivo de que os créditos fiscais indevidos já foram devidamente estornados, revelando assim a insubsistência da infração, haja vista que não apresentou nem em papel nem em meio magnético qualquer comprovação do efetivo estorno dos valores utilizados indevidamente nos meses de agosto, setembro, novembro e dezembro de 2008.

Sustenta que a infração está devidamente comprovada, conforme cópias do livro Registro de Entradas nº 03 (fls. 79 a 154 dos autos) e das notas fiscais de entradas por amostragem ( fls. 155 a 215 ).

Destaca que como prova também que a empresa não efetuou o estorno, foi anexado ao Auto de Infração cópia do livro Registro de Apuração do ICMS referente aos exercícios de 2008 (fls. 357 a 442 dos autos) e de 2009 ( fls. 449 e 498 dos autos ), onde obrigatoriamente deveria ter sido escriturado no Quadro “DÉBITO DO IMPOSTO 003- Estorno de Créditos”, discriminando os valores indevidamente utilizados.

No tocante à infração 04, esclarece que a mercadoria Cimento, com o código NCM 2523, foi recebida do Estado de Sergipe sem a antecipação do imposto, sendo, em conformidade com o artigo 353 do RICMS/BA, de responsabilidade do contribuinte alienante, no Estado da Bahia, o lançamento e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a ser realizadas pelos adquirentes deste Estado.

Afirma que desta forma, a alegação do autuado de que o imposto fora recolhido na origem, fazendo referência ao artigo 356 não procede, haja vista que a infração foi lavrada em total obediência ao disposto no artigo 353 do RICMS/BA.

No que tange à infração 05, salienta que o autuado escriturou no seu livro Registro de Apuração do ICMS nº 03, nas folhas fls. 148, 149, 164, 165, 180 e 181 (fls. 232 a 240 dos autos ), na coluna: “CRÉDITO DO IMPOSTO 006-OUTROS CRÉDITOS” a título de “PARCELA A APROPRIAR-10/2008” no mês de outubro de 2008 no valor de R\$ 244.172,85; a título de “PARC.CRÉDITO ICMS CTRC INTERATIVA-02/07 A 10/098” no mês de novembro de 2008 no valor de R\$ 244.172,85; e a título de “PARC.CRÉDITO ICMS CTRC INTERATIVA-02/07 A 10/08” no mês de dezembro de 2008 no valor de R\$ 244.172,85.

Salienta que em 11/08/2011 o contribuinte foi intimado, conforme 3ª intimação à fl. 15 dos autos, para apresentar os comprovantes de créditos fiscais utilizados nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2008, concedendo-lhe um prazo de 10 úteis. Acrescenta que, como a intimação não foi atendida, emitiu outra intimação em 29/08/2011, no caso, a 4ª intimação conforme consta à fl. 18 dos autos, solicitando, novamente, os comprovantes do crédito fiscal utilizado nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2008, sendo que o autuado mais uma vez não atendeu a intimação, portanto, não apresentando a Fiscalização qualquer documentação comprobatória.

Frisa que a alegação do autuado de que trouxe à Fiscalização os conhecimentos de transporte relativos aos créditos fiscais não procede.

Destaca que para comprovar a utilização do crédito fiscal anexou ao Auto de Infração as DMAs referentes aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2008, às fls. 229, 230 e 231 dos autos.

Quanto à infração 05, discorda da realização de perícia requerida pelo autuado, afirmando que este não cumpre o que determina o artigo 145 do RPAF, pois não juntou à sua defesa qualquer prova de suas alegações, tais como os Conhecimentos de Transporte alegado, ou qualquer outro elemento que justificasse a solicitação.

Invoca o art. 143 do RPAF/99, para dizer que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção da legitimidade da autuação fiscal.

Com relação à infração 06, diz que o autuado alega que as mercadorias destinadas ao ativo fixo, não se sujeitam à tributação, porquanto não podem ser consideradas como mercadorias, uma vez que saem da operação de circulação. Alega, também, que como é o destinatário final das mercadorias, não há que se falar em pagamento do ICMS por sua parte, uma vez que não é o

contribuinte do imposto, seja a título de sujeição passiva direta, seja a título de substituição tributária, inexistindo no caso em tela porque não haverá operações posteriores.

Frisa que quando da verificação para aplicação da AUDIF-243-AUDITORIA DOS BENS DO ATIVO PERMANENTE, constatou divergências entre o valor apurado na Auditoria e o valor efetivamente recolhido pelo autuado.

Esclarece que intimou o autuado para apresentar as Planilhas referentes ao recolhimento do ICMS “Complementação de Alíquotas Uso/Consumo e Ativo Fixo no Exercício de 2008”, tendo o autuado atendido a intimação e apresentado planilha (fls. 256 a 260), na qual constam todas as notas fiscais objeto da complementação de alíquotas efetuada pelo autuado no exercício de 2008.

Observa que comparando a quantidade de Notas Fiscais de Entradas e o valor apurado na Auditoria e a quantidade das Notas Fiscais discriminadas na Planilha apresentadas pelo autuado e o valor efetivamente recolhido, constatou que 30 (trinta) Notas Fiscais devidamente escrituradas no livro Registro de Entradas nº 03 pelo CFOP 2551, fls. 77, 271, 274, 275, 286, 298, 299, 302, 303, 305, 313, 318, 331, 347, 357 e 409 (fls. 292 a 310 dos autos), não estavam discriminadas na Planilha apresentada, resultando assim a diferença de R\$ 428.146,30 apurada na Auditoria.

Consigna que foi elaborado outro Demonstrativo com apenas as 30 Notas Fiscais de Entradas e apurado o valor da Infração de R\$ 428.146,30.

Sustenta que a infração está devidamente comprovada pelos demonstrativos anexados ao Auto de Infração ( fls. 242 a 247 ); pela Planilha apresentada pelo autuado (fls. 256 a 260); pelo “Comprovante da Arrecadação por Receita” ( fl. 261 ); pelas Notas Fiscais nºs: 50162, 1965, 1984, 724, 784, 793, 2559, 2403, 2558, 2560, 154996, 132781, 61807, 61969, 61806, 808, 837, 2776, 61808, 838, 2533, 2531, 2565, 2567, 2570, 2572, 2938, 2921, 2872 e 2610 ( fls. 262 a 291); e pelas cópias do livro Registro de Entradas nº 03 (fls. 292 a 310 ).

Assevera que as alegações do autuado de que as mercadorias destinadas ao Ativo Imobilizado não se sujeitam a tributação não procede, bem como a alegação de que como destinatário final das mercadorias, não há que se falar em pagamento do ICMS, uma vez que é contribuinte do imposto, seja por sujeição passiva ou a título de substituição tributária, é totalmente improcedente.

Esclarece que a infração 06 foi lavrada em total obediência ao disposto nos artigos 1º, § 2º, inciso IV; 5º, inciso I; 36, § 2º inciso XI e 69 todos do RICMS/97, cujo texto transcreve.

Quanto à argumentação defensiva sobre o excessivo valor das multas infligidas, consigna que as multas apontadas nas infrações 01, 02, 03, 04, 05, 06, 07 e 08, foram determinadas pelo disposto no artigo 42 da Lei nº 7.014/96. Salienta que não está em sua competência julgar leis, mas sim cumprir fielmente o determinado na legislação vigente.

Finaliza mantendo integralmente o Auto de Infração.

## **VOTO**

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de oito infrações à legislação do ICMS atribuídas ao autuado.

Inicialmente, cabe-me consignar que nos termos do art. 167 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, não se incluem na competência dos órgãos julgadores, a declaração de inconstitucionalidade, razão pela qual os argumentos defensivos de inconstitucionalidade de ato normativo infraconstitucional não podem ser apreciados por esta Junta de Julgamento Fiscal.

No que concerne à realização de perícia para comprovação das razões defensivas, conforme suscitado pelo impugnante nas diversas infrações, inclusive para responder aos quesitos apresentados na peça de defesa, não vislumbro nenhuma necessidade ou indispensabilidade de sua realização. Isto porque, a perícia consiste em exame realizado por técnico ou pessoa habilitada – perito- dotada de conhecimentos especializados sobre determinada matéria. Na realidade, o perito



supre a insuficiência de conhecimentos específicos sobre a matéria objeto da lide por parte do julgador, não sendo este o caso do Auto de Infração em exame. Indefiro, portanto, o pedido de realização de perícia, com fulcro no artigo 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/99.

Considerando que as infrações 01 e 02 estão diretamente relacionadas, serão analisadas conjuntamente, sendo a infração 02 consequência da infração 01, no que diz respeito às mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, tendo sido apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2008.

Na infração 01 é imputada ao sujeito passivo a falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita.

Já na infração 02, a acusação fiscal diz respeito à falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita.

Verifico que o autuado insurge-se contra estas duas infrações, sustentando que:

- a autuante levou em conta os meros arquivos magnéticos que apresentavam erros quantitativos quanto aos produtos indicados, o que diz se sana com a observação dos livros Registros de Saída e Registro de Entrada, que junta aos autos, demonstrando a perfeita quantificação do estoque e, por decorrência, a inexistência de qualquer saída sem a emissão de documento fiscal, requerendo a realização de perícia técnica dos livros juntados e outros documentos que venha a juntar posteriormente, como forma de demonstrar a inexistência da infração;
- mesmo tendo ocorrido uma saída da forma mencionada, houve presunção de valores das mercadorias para o lançamento do tributo, onde os valores apontados não apresentaram qualquer base fática ou material suficiente para se tornarem precisos;
- detém créditos fiscais suficientes para a cobertura das operações, onde o valor supostamente devido poderia ser descontado sem qualquer problema, inexistindo qualquer dano para a Fazenda Pública.

Noto, também, que a autuante contesta os argumentos defensivos, afirmando que não procedem as alegações do impugnante de que não foram observados os lançamentos escriturados nos livros Registro de Entradas e de Saídas, pois a Auditoria de Estoque - Levantamento Quantitativo Por Espécie de Mercadorias é elaborada tomando-se como base os valores dos estoques iniciais e finais escriturados nos livros Registro de Inventários e os valores das entradas e das saídas das mercadorias selecionadas nos períodos fiscalizados devidamente escrituradas no livro Registro de Entradas e no livro Registro de Saídas.

No que tange à infração 01, diz que foi apurada no exercício de 2008, omissão de saídas, tudo devidamente comprovado pelos demonstrativos anexados ao Auto de Infração às fls. 28 a 51 dos autos, assim como, pelas cópias dos livros Registro de Inventários contendo os Estoques finais de 31/12/2007 e 31/12/2008 (fls. 325 a 334 dos autos).

Observe que o levantamento quantitativo levado a efeito pela autuante foi realizado utilizando o roteiro de fiscalização AUDIF-207 – AUDITORIA DE ESTOQUE, tendo utilizado os dados registrados pelo autuado constantes nos livros e documentos fiscais de entrada e saída e no livro Registro de Inventário, informados pelo sujeito passivo. Ou seja, salvo a comprovação de existência de erros em tais registros realizados pelo próprio contribuinte, os dados ali constantes refletem a realidade dos fatos.

Constato que a autuante anexou aos autos os demonstrativos referentes ao levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, bem como o livro Registro de Inventário escriturado pelo contribuinte contendo os estoques finais de mercadorias em 31/12/2007.

Verifico que nos demonstrativos elaborados pela autuante foram especificados todos os documentos fiscais com as mercadorias respectivas, não tendo o sujeito passivo apontado objetivamente qualquer equívoco da autuante.

Em verdade, a alegação defensiva de que a autuante levou em conta os meros arquivos magnéticos que apresentavam erros quantitativos quanto aos produtos indicados, não pode prosperar, haja vista que no levantamento realizado a autuante considerou os registros existentes nos livros e documentos fiscais do autuado. Ademais, em nenhum momento da defesa o autuado identificou a existência de qualquer erro, tanto de escrituração como no levantamento levado a efeito pela autuante.

Também não procede a alegação defensiva de que- mesmo tendo ocorrido uma saída da forma mencionada na autuação, houve presunção de valores das mercadorias para o lançamento do tributo, onde os valores apontados não apresentaram qualquer base fática ou material suficiente para se tornarem precisos, haja vista que não se trata de presunção, mas sim de constatação de omissão de saídas, o que por si só se constitui em comprovação da irregularidade.

Quanto à alegação de existência de créditos fiscais suficientes para a cobertura das operações, onde o valor supostamente devido poderia ser descontado sem qualquer problema, inexistindo qualquer dano para a Fazenda Pública, certamente tal argumentação não é aplicável ao caso em exame, haja vista que a existência de créditos fiscais não pode ser considerada para elidir a irregularidade de omissão de saídas de mercadorias, pois nesta situação cabe a exigência de imposto e imposição de multa sem possibilidade de compensação com créditos fiscais porventura existentes, por falta de amparo legal.

É certo que cabe ao contribuinte quando pretende impugnar o lançamento de ofício, exercer o seu direito de defesa de forma plena, apresentando todos os elementos que fundamentam as suas razões.

Nesse sentido, o art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, assim determina:

*Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação.*

Ora, na defesa apresentada o autuado não identificou objetivamente qualquer erro no levantamento realizado pela autuante, limitando-se a requerer a realização de perícia, cuja realização foi rejeitada, conforme aduzido acima. Certamente, não observou também a determinação contida no art. 143 do RPAF/99, no sentido de que a *simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal*.

Diante disto, considero integralmente subsistentes as infrações 01 e 02.

No que concerne à infração 03 - *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais* – verifico que o autuado afirma que a documentação apresentada comprova que os créditos fiscais indevidos já foram estornados, o que revela a insubsistência da infração. Contudo, não identifica quando ocorreram os alegados estornos.

Por outro lado, constato que a autuante demonstra claramente a infração, conforme cópias do livro Registro de Entradas nº 03 (fls. 79 a 154 dos autos) e das notas fiscais de entradas acostadas, por amostragem, às fls. 155 a 215.

Outro aspecto relevante suscitado pela autuante que comprova a ausência de estorno, diz respeito à cópia do livro Registro de Apuração do ICMS referente aos exercícios de 2008 (fls. 357 a 442) dos autos) e de 2009 (fls. 449 e 498) dos autos, onde se verifica que não consta o alegado estorno, haja vista que obrigatoriamente deveria ter sido escriturado no Quadro “DÉBITO DO IMPOSTO 003- Estorno de Créditos”, com a indicação dos valores indevidamente utilizados.

Desta forma, considero subsistente a infração 03.

Entretanto, cumpre-me registrar que a multa indicada no Auto de Infração como sendo a prevista no art. 42, inciso VII, da Lei nº 7.014/96, no percentual de 60%, se apresenta equivocada, haja vista que a correta é a prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” do mesmo Diploma legal.

Diante disto, retifico de ofício a multa apontada no Auto de Infração para a prevista no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, no mesmo percentual de 60%.

No respeitante à infração 04 - *Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado* -, verifico que o autuado alega que a autuante incorreu em equívoco, porquanto não há que se falar em atribuição de responsabilidade por substituição no caso em tela, e os fundamentos para tal conclusão são extraídos do Protocolo ICMS 11/85 e também do art. 356 do RICMS/BA.

Argumenta que os produtos objetos da autuação Cimento Branco CPB, Cimento Branco Irajazinho e Cimento Portland CP II Z 32 -, destinados para revenda, observando que quando se trata de operação interestadual com cimento, há imposição de substituição tributária no momento da venda, restando indevido o pagamento do tributo na operação posterior, pois quanto aos produtos antes citados, houve a aquisição cuja obrigação de recolher o ICMS substituto da operação posterior, ou seja, a revenda que efetuará é do vendedor originário, razão pela qual entende não existir nenhum imposto a ser exigido.

Certamente, não se tratasse o autuado de estabelecimento filial atacadista de indústria teria razão em sua argumentação.

Isto porque, a mercadoria objeto da autuação – cimento – está sujeita ao regime de substituição tributária, conforme o Protocolo nº 11/85, cabendo ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto relativo às operações subsequentes.

Nos termos do Protocolo nº 11/85, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com cimento de qualquer espécie, posição 2523 do sistema NBM/SH, entre contribuintes do ICMS situados nas unidades federadas signatárias deste protocolo, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subsequentes saídas ou na entrada para o uso ou consumo do destinatário. O Estado de Sergipe, onde está situado o remetente assinou sua adesão através do Protocolo ICM 22/87, efeitos a partir de 01/01/88.

A Lei nº 7.014/96, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia dispõe que, nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas. Nesse sentido, determina o art. 373 do RICMS/BA que nas operações interestaduais entre Estados signatários de convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo regime de substituição tributária, é atribuída ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto, em favor da unidade federada destinatária, na condição de sujeito passivo por substituição, regra extraída do Convênio ICMS 81/93.

Conforme os dispositivos acima mencionados que recepcionaram as disposições dos Convênios e Protocolos – inclusive o Protocolo nº 11/85 -, as operações interestaduais relativas à substituição tributária são regidas conforme o disposto nestes dispositivos regulamentares e nos Convênios e Protocolos para esse fim celebrados entre a Bahia e as demais unidades da Federação interessadas.

Ocorre que, conforme previsto no art. 355, I do RICMS/BA, não se fará à retenção ou antecipação do imposto no caso de transferência de estabelecimento industrial localizado nesta ou em outra unidade da Federação, para estabelecimento filial atacadista do mesmo titular – condição do autuado -, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto nas operações internas subsequentes, equiparando-se nestas operações à própria indústria.

*“Art. 355. Não se fará a retenção ou antecipação do imposto nas operações internas, nas aquisições de outra unidade da Federação ou do exterior e nas arrematações de mercadorias importadas e apreendidas ou abandonadas, quando a mercadoria se destinar:*

*I - a estabelecimento filial atacadista situado neste Estado, no caso de transferência de estabelecimento industrial ou de suas outras filiais atacadistas, localizado nesta ou em outra unidade da Federação, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto referente às operações internas subsequentes, hipótese em que aplicará a MVA prevista para a retenção por estabelecimento industrial, observado o disposto no § 2º do artigo seguinte;”*

Em conformidade com o disposto no art. 353, II do RICMS/BA, são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo, o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado, no caso do produto em questão, relacionado no item 14 - cimento – NCM 2523.

Conforme a autuação a mercadoria cimento, com o código NCM 2523, foi recebida pelo autuado originada do Estado de Sergipe sem a antecipação do imposto, sendo, em conformidade com o artigo 353, II, do RICMS/BA, de responsabilidade do contribuinte alienante, no Estado da Bahia, o lançamento e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes realizadas pelos adquirentes deste Estado.

Desta forma, o autuado sendo responsável pela retenção e recolhimento do ICMS tanto pelas operações próprias, como das fases subsequentes, no momento que realizou operações de vendas da mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária (cimento), deveria fazer a retenção e o recolhimento do imposto no momento que realizasse vendas internas para outros contribuintes.

Diante disto, restando comprovado que o autuado estava obrigado a realizar a retenção e recolhimento do ICMS-ST na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas vendas das mercadorias objeto da autuação, esta infração é integralmente subsistente. Infração mantida.

Quanto à infração 05 - *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito* – observo que o autuado afirma que trouxe à Fiscalização os conhecimentos de transporte relativos aos créditos fiscais tomados, bem como protesta pela juntada ulterior de outros, demonstrando, assim, a validade dos créditos fiscais e fazendo falecer a autuação fiscal.

Noto, também, que a autuante rechaça o argumento defensivo, salientando que o autuado escriturou no seu livro Registro de Apuração do ICMS nº 03, nas folhas fls. 148, 149, 164, 165, 180 e 181 (fls. 232 a 240 dos autos), na coluna: “CRÉDITO DO IMPOSTO 006-OUTROS CRÉDITOS” a título de “PARCELA A APROPRIAR-10/2008” no mês de outubro de 2008 no valor de R\$ 244.172,85; a título de “PARC.CRÉDITO ICMS CTIC INTERATIVA-02/07 A 10/098” no mês de novembro de 2008 no valor de R\$ 244.172,85; e a título de “PARC.CRÉDITO ICMS CTIC INTERATIVA-02/07 A 10/08” no mês de dezembro de 2008 no valor de R\$ 244.172,85.

Frisa que a alegação do autuado de que trouxe à Fiscalização os conhecimentos de transporte relativos aos créditos fiscais não procede.

Destaca que para comprovar a utilização do crédito fiscal anexou ao Auto de Infração as DMAs referentes aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2008, às fls. 229, 230 e 231 dos autos.

Nesta infração, a exemplo do que ocorreu com a infração 03, o autuado não indicou ou identificou os documentos e lançamentos que poderiam elidir a autuação.

Observo que a autuante intimou o autuado em 11/08/2011, conforme 3ª intimação à fl. 15 dos autos, para apresentar os comprovantes de créditos fiscais utilizados nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2008, concedendo-lhe um prazo de 10 úteis. Como a solicitação não foi atendida a autuante emitiu outra intimação em 29/08/2011, no caso, a 4ª intimação conforme consta à fl. 18 dos autos, reiterando o pedido de que fossem apresentados pelo autuado os comprovantes do crédito

fiscal utilizado nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2008, sendo que o autuado mais uma vez não atendeu a intimação, portanto, não apresentou a Fiscalização qualquer documentação comprobatória.

Na realidade, limitou-se na peça de defesa a dizer que trouxe à Fiscalização os conhecimentos de transporte relativos aos créditos fiscais tomados, bem como protestou pela juntada ulterior de outros, requerendo de forma genérica a realização de perícia para que sejam apurados os documentos e comparados com os créditos fiscais lançados.

Diante disto, considero integralmente subsistente a infração 05.

Contudo, cabe nesta infração o mesmo que foi dito com relação à infração 03, com relação à multa imposta. Ou seja, a multa indicada no Auto de Infração como sendo a prevista no art. 42, inciso VII, da Lei nº 7.014/96, no percentual de 60%, se apresenta equivocada, haja vista que a correta é a prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” do mesmo Diploma legal.

Diante disto, retifico de ofício a multa apontada no Auto de Infração para a prevista no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, no mesmo percentual de 60%. Infração subsistente.

Quanto à infração 06 - *Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadoria oriunda de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento* -, observo que o autuado alega que conforme já consolidado no Conselho da Fazenda Estadual da Bahia, os bens adquiridos sob a rubrica de ativo fixo não devem necessariamente refletir em desembolso de imposto por parte do contribuinte, uma vez que a Lei Complementar nº 87/96, bem como a Lei Ordinária nº 7.014/96, em seu art. 29, concedeu ao contribuinte o direito ao crédito fiscal decorrente das aquisições de bens destinados ao ativo permanente a partir de 01/11/96. Invoca e transcreve ementas referentes a julgamentos do CONSEF, no caso, os ACÓRDÃO JJF Nº 0049/01 e ACÓRDÃO CJF Nº 0010-11.

Frisa que conforme se percebe as mercadorias destinadas ao uso ou consumo da empresa, bem como as destinadas ao ativo fixo, não se sujeitam à tributação, porquanto não podem ser consideradas como mercadorias, uma vez que saem da operação de circulação.

Assevera que na condição de destinatário final de tais mercadorias, não há que se falar em pagamento do ICMS por sua parte, uma vez que não é contribuinte do imposto, seja a título de sujeição passiva direta, no caso, do alienante dos bens, efetivo contribuinte, seja a título de substituição tributária, inexistente no caso em tela porque não haverá operações posteriores.

Contrariamente ao entendimento manifestado pelo autuado, o entendimento consolidado neste CONSEF é que é devida a exigência de ICMS, referente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de bens destinados para uso, consumo ou ativo imobilizado do estabelecimento, de acordo com o artigo 2º, inciso IV e artigo 4º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96, abaixo reproduzido:

*“Art. 2º O ICMS incide sobre:*

*...*

*IV- a entrada ou a utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subseqüentes.*

*Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*...*

*XV- da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja*

*prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.*

O artigo 17, inciso XI e § 6º da mesma Lei 7.014/96, determina que a base de cálculo do imposto, nas hipóteses do inciso XV do art. 4º, é o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, nos casos do inciso XI, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre o valor ali previsto.

Considero que restou caracterizada a infração em tela, haja vista que o levantamento levado a efeito pela autuante constatou divergências entre o valor apurado na Auditoria e o valor efetivamente recolhido pelo autuado.

Na realidade, verifico que a autuante elaborou demonstrativo referente a 30 (trinta) notas fiscais, no caso, as Notas Fiscais nºs: 50162, 1965, 1984, 724, 784, 793, 2559, 2403, 2558, 2560, 154996, 132781, 61807, 61969, 61806, 808, 837, 2776, 61808, 838, 2533, 2531, 2565, 2567, 2570, 2572, 2938, 2921, 2872 e 2610 (fls. 262 a 291), que apesar de estarem devidamente escrituradas pelo contribuinte no livro Registro de Entradas nº 03, com o CFOP 2551, não foram computadas na apuração do ICMS referente à diferença de alíquotas, o que resultou na diferença de R\$ 428.146,30 apurada na Auditoria, conforme demonstrativo elaborado pela autuante às fls. 242 a 247.

Assim sendo, considero integralmente subsistente a infração 06.

No que concerne às infrações 07 e 08, da mesma forma como foi feita a análise das infrações 01 e 02, cabe a análise destas duas infrações, isto é, conjuntamente, tendo em vista que estão diretamente relacionadas, sendo a infração 08 consequência da infração 07, tendo sido apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2009.

Na infração 07, é imputada ao sujeito passivo a falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita.

Já na infração 08, a acusação fiscal diz respeito à falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita.

Verifico que o autuado insurge-se contra estas duas infrações, sustentando que:

- a autuante levou em conta os meros arquivos magnéticos que apresentavam erros quantitativos quanto aos produtos indicados, o que diz se sana com a observação dos livros Registros de Saída e Registro de Entrada, que junta aos autos, demonstrando a perfeita quantificação do estoque e, por decorrência, a inexistência de qualquer saída sem a emissão de documento fiscal, requerendo a realização de perícia técnica dos livros juntados e outros documentos que venha a juntar posteriormente, como forma de demonstrar a inexistência da infração;
- mesmo tendo ocorrido uma saída da forma mencionada, houve presunção de valores das mercadorias para o lançamento do tributo, onde os valores apontados não apresentaram qualquer base fática ou material suficiente para se tornarem precisos;
- detém créditos fiscais suficientes para a cobertura das operações, onde o valor supostamente devido poderia ser descontado sem qualquer problema, inexistindo qualquer dano para a Fazenda Pública.

Noto, também, que a autuante contesta os argumentos defensivos, afirmando que não procedem as alegações do impugnante de que não foram observados os lançamentos escriturados nos livros Registro de Entradas e de Saídas, pois a Auditoria de Estoque - Levantamento Quantitativo Por Espécie de Mercadorias é elaborada tomando-se como base os valores dos estoques iniciais e

finais escriturados nos livros Registro de Inventários e os valores das entradas e das saídas das mercadorias selecionadas nos períodos fiscalizados devidamente escrituradas no livro Registro de Entradas e no livro Registro de Saídas.

No que tange à infração 07, diz que foi apurada no exercício de 2009, omissão de saídas, tudo devidamente comprovado pelos demonstrativos anexados ao Auto de Infração às fls. 28 a 51 dos autos, assim como, pelas cópias dos livros Registro de Inventários contendo os Estoques finais de 31/12/2007 e 31/12/2008 (fls. 325 a 334 dos autos ).

Observe que o levantamento quantitativo levado a efeito pela autuante foi realizado utilizando o roteiro de fiscalização AUDIF-207 – AUDITORIA DE ESTOQUE, tendo utilizado os dados registrados pelo autuado constantes nos livros e documentos fiscais de entrada e saída e no livro Registro de Inventário, informados pelo sujeito passivo. Ou seja, salvo a comprovação de existência de erros em tais registros realizados pelo próprio contribuinte, os dados ali constantes refletem a realidade dos fatos.

Constato que a autuante anexou aos autos os demonstrativos referentes ao levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, bem como cópia do livro Registro de Inventário escriturado pelo contribuinte contendo os estoques finais de mercadorias em 31/12/2008.

Verifico que nos demonstrativos elaborados pela autuante foram especificados todos os documentos fiscais com as mercadorias respectivas, não tendo o sujeito passivo apontado especificamente qualquer equívoco incorrido pela autuante.

Na realidade, a alegação defensiva de que a autuante levou em conta os meros arquivos magnéticos que apresentavam erros quantitativos quanto aos produtos indicados, não pode prosperar, haja vista que no levantamento realizado a autuante considerou os registros existentes nos livros e documentos fiscais do autuado. Ademais, em nenhum momento da defesa o autuado identificou a existência de qualquer erro, tanto de escrituração como no levantamento levado a efeito pela autuante. Também não procede a alegação defensiva de que- mesmo tendo ocorrido uma saída da forma mencionada na autuação, houve presunção de valores das mercadorias para o lançamento do tributo, onde os valores apontados não apresentaram qualquer base fática ou material suficiente para se tornarem precisos, haja vista que não se trata de presunção, mas sim de constatação de omissão de saídas, o que por si só se constitui em comprovação da irregularidade. Quanto à alegação de existência de créditos fiscais suficientes para a cobertura das operações, onde o valor supostamente devido poderia ser descontado sem qualquer problema, inexistindo qualquer dano para a Fazenda Pública, certamente tal argumentação não é aplicável ao caso, haja vista que a existência de créditos fiscais não pode ser considerada para elidir a irregularidade de omissão de saídas de mercadorias, pois nesta situação cabe a exigência de imposto e imposição de multa sem possibilidade de compensação com créditos fiscais porventura existentes.

Conforme dito linhas acima, cabe ao contribuinte quando exerce o seu direito de defesa apresentar todos os elementos que fundamentam as suas razões, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações. (art. 123 do RPAF/99).

Ora, na defesa apresentada o autuado não identificou qualquer erro no levantamento realizado pela autuante, limitando-se a requerer a realização de perícia, cuja realização foi objeto de análise e conseqüente indeferimento, com fulcro no art. 147, II, “a”, do RPAF/99.

Diante disto, considero integralmente subsistentes as infrações 07 e 08.

Por derradeiro, no que concerne à redução da multa, conforme requerido pelo autuado, convém salientar que se tratando de multas por descumprimento de obrigação principal, a sua dispensa ou redução ao apelo da equidade, é de competência da Câmara Superior deste CONSEF, falecendo, portanto, competência a esta Junta de Julgamento Fiscal para apreciar o pedido.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 207101.0003/11-8**, lavrado contra **VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.377.316,73**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 1.258.249,94 e de 70% sobre R\$ 119.066,79, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “e”, “f”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de fevereiro de 2012.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR