

**PROCESSO** - A. I. Nº 180642.0003/11-3  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - M5 INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. (M. OFFICER)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0272-01/12  
**ORIGEM** - INFRAZ VAREJO  
**INTERNET** - 12/06/2013

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0155-11/13

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **1.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OPERAÇÕES DE ENTRADAS E DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Exigência do imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a de operações de entradas, com base na presunção legal de que a falta de registro de entradas destas mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações de vendas anteriormente realizadas e também não contabilizadas, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Refeitos os cálculos das infrações 1, 2 e 3 com a revisão fiscal realizada pelo autuante. Reduzidos os valores exigidos em face de provas trazidas aos autos pelo autuado. Infrações parcialmente subsistentes. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O presente processo foi encaminhado para esta Câmara, na forma de Recurso de Ofício, para exame da Decisão exarada pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0272-01/12, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 180642.0003/11-3, lavrado em 26/09/2011, o qual reclama a cobrança do ICMS, e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de R\$131.935,87, decorrente de cinco infrações, sendo objetos deste Recurso, as imputações números 1, 2 e 3 assim descritas:

**INFRAÇÃO 1** - Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$113.463,11, acrescido da multa de 70%, 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 realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no exercício fechado de 2007;

**INFRAÇÃO 2** - Falta de recolhimento de ICMS, no valor de R\$2.553,00, acrescido da multa de 70%, devido na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração

das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2007;

INFRAÇÃO 3 - Falta de recolhimento de ICMS, no valor de R\$ 893,58, acrescido da multa de 60%, devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão de registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, no exercício fechado de 2008.

Obedecidos os trâmites legais, o contribuinte, através de procurador, apresentou impugnação tempestiva (fls. 533 a 546) e manifestação de fls. 616 a 625 e o autuante prestou a informação fiscal de praxe (fls. 564 a 571), e nova informação às fls. 634 a 637.

Em seguida a 1ª JJF, converteu o processo em diligência à INFRAZ VAREJO, fl. 646, tendo o diligente prestado esclarecimentos às fls. 650/651 e o sujeito passivo cientificado, não se pronunciou.

Dando sequência, a Junta de Julgamento Fiscal analisou e decidiu a lide administrativa na seguinte literalidade:

*"Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir crédito tributário no valor total de R\$131.935,87, relativo a cinco irregularidades atribuídas ao autuado.*

*Inicialmente, cabe-me apreciar a nulidade do lançamento de ofício arguida pelo impugnante com fundamento no art. 18, II, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF-BA), sob o fundamento de não estarem presentes nos autos todas as provas que respaldam as acusações, prejudicando a verificação dos dados e valores apresentados e inversão do ônus da prova, uma vez que é dever do Fisco provar as infrações, conforme previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 333, I, do Código de Processo Civil (CPC).*

*O exame dos elementos acostados aos autos permite constatar que não procede a arguição defensiva, haja vista que a autuação está fundamentada em lançamentos da escrita fiscal do próprio contribuinte, cujos valores foram demonstrados às fls. 47 a 63, 64/65 e 66/67, dos autos.*

*Em verdade, os dados obtidos pela Fiscalização foram fornecidos pelo próprio contribuinte através de arquivos magnéticos, sendo-lhe assegurado o direito de ampla defesa, o qual foi exercido plenamente, com a identificação de equívocos no levantamento levado a efeito pelo autuante, os quais foram reconhecidos quando da informação fiscal, inclusive com a redução substancial do valor do débito originalmente apontado no Auto de Infração, conforme será visto na apreciação do mérito.*

*Diante disso, não acolho a nulidade arguida, haja vista que incorreu quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/BA, especialmente a do inciso II, invocada pelo autuado.*

*No que concerne ao pedido de realização de perícia para comprovação das razões defensivas, não vislumbro necessidade ou indispensabilidade de sua realização, para solução do litígio. 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. Efetivamente, não é o caso do Auto de Infração em exame, haja vista que a matéria é de amplo conhecimento dos julgadores. Indefiro, portanto, o pedido de realização de perícia, com fulcro no artigo 147, inciso II, alíneas "a" e "b", do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.*

*No mérito, verifico que o autuado alega que a autuante considerou nos arquivos magnéticos do Registro Tipo 60 os lançamentos correspondentes a descontos (DESC) e cancelamentos (CANC) como se fossem vendas, equívocos estes que distorcem a realidade. Alega ainda que a autuante desprezou as determinações fixadas na Portaria 445/98, que estabelece o agrupamento dos itens afins. Argumenta também que comercializa mercadorias tributadas a alíquota de 17%, 12% e até 0%, bem como com mercadorias isentas e com o pagamento do ICMS por substituição tributária, razão pela qual não poderia a autuante ter presumido que a omissão era decorrente de mercadorias tributadas unicamente a alíquota de 17%.*

*Vejo que na informação fiscal a autuante admitiu a existência de erro, entretanto, atribuiu ao contribuinte o equívoco, em razão de ter elaborado seus arquivos magnéticos em desconformidade com a legislação do ICMS vigente, pois registrou indevidamente os descontos "DESC" e cancelamentos "CANC" no Registro 60R, onde deveria constar exclusivamente o Identificador da Situação Tributária/ Alíquota do ICMS, no caso, F – Substituição Tributária, I – Isenta, N – Não incidência, 17% (ou outra alíquota).*

O exame das razões defensivas, contestação da autuante e demais elementos acostados aos autos, permite-me concluir que assiste razão à Fiscalização, haja vista que, efetivamente, os cancelamentos “CANC” e descontos “DESC”, devem ser registrados no “Registro 60A”, e não no “Registro 60R”, conforme procedido pelo contribuinte, o que implicou na distorção do resultado apresentado no levantamento quantitativo de estoque levado a efeito pela autuante. Observo que a autuante trouxe aos autos a comprovação dos equívocos incorridos pelo contribuinte, conforme elementos acostados aos autos.

Verifico que a autuante efetuou as correções no levantamento quantitativo, excluindo todos os “Registros 60R” com descontos “DESC” e cancelamentos “CANC”. Contudo, mesmo com tais exclusões permaneceram diferenças em alguns itens de mercadorias arroladas no levantamento, o que resultou em valores menores em relação aos originalmente exigidos nas infrações 01, 02 e 03 – todas referentes a levantamento quantitativo de estoque – conforme discorro a seguir.

No que tange à infração 01, exige-se ICMS por presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não contabilizadas, prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, sob o fundamento de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos das referidas mercadorias com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção legal. Portanto, trata-se de presunção legal relativa cujo ônus da prova da improcedência cabe ao contribuinte e não ao Fisco, conforme aduzido pelo impugnante.

Constatou que com as correções realizadas pela autuante, inclusive no tocante às quantidades de mercadorias, ainda permaneceu como diferença de maior expressão monetária, a das operações de entrada, passando o valor do ICMS originalmente exigido no Auto de Infração de R\$113.463,11 para R\$2.158,63.

Cabe registrar que esta Junta de Julgamento Fiscal, em razão de o autuado haver alegado que comercializava mercadorias amparadas por isenção, não tributáveis e com o imposto pago por substituição tributária, converteu o feito em diligência, a fim de que fosse observado pela autuante o critério da proporcionalidade previsto na Instrução Normativa nº 56/07, editada pela Superintendência da Administração Tributária (SAT).

Ocorre que a autuante cumprindo a diligência esclareceu que o contribuinte não comercializa mercadorias isentas ou não tributadas, como alegara em sua defesa, e que as mercadorias tributadas e sujeitas à substituição tributária foram separadas, conforme os relatórios anexados aos autos, o que realmente resta comprovado.

Quanto à aplicação pela autuante da alíquota de 17%, observo que a exigência do pagamento do imposto de que cuida este item da autuação está embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem pagamento do imposto. Ou seja, realização de operações de saídas de mercadorias sem documentação fiscal, situação na qual o RICMS/97 estabelece que é aplicável a alíquota de 17% (art. 632, VII, c/c art. 50, I) e não outras alíquotas, conforme aduzido pelo impugnante.

Diante disso, a infração 01 é parcialmente subsistente no valor de R\$2.158,63.

No respeitante às infrações 02 e 03, observo que sendo constatada diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação, deve ser exigido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo.

Assim é que, no caso da infração 02 a exigência diz respeito à falta de recolhimento de ICMS, devido na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício de 2007.

Verifico que com as correções efetuadas pela autuante, excluindo acertadamente todos os “Registros 60R” com descontos “DESC” e cancelamentos “CANC”, o valor originalmente exigido no Auto de Infração foi reduzido.

Entretanto, constato que na informação fiscal a autuante incorreu em equívoco ao consignar que o valor do ICMS deste item da autuação foi reduzido de R\$893,58 para R\$6,33, pois, verdadeiramente, o valor correto é o que se encontra no novo demonstrativo que elaborou acostado aos autos (fl. 609), o qual aponta como devido o ICMS no valor de R\$18,09. Relevante registrar que o novo demonstrativo foi entregue ao contribuinte, inexistindo, desse modo, qualquer ofensa ao seu direito de ampla defesa e do contraditório.

Diante disso, a infração 02 é parcialmente subsistente no valor de R\$18,09.

No que tange à infração 03, a exigência diz respeito à falta de recolhimento de ICMS, devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito

fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão de registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, estando diretamente vinculada com a infração 02.

Vale dizer que as correções feitas pela autuante no levantamento quantitativo de estoques, na infração 02, resultaram, por consequência, na redução do valor do ICMS originalmente apontado no Auto de Infração na infração 03.

Porém, constato que também nesta infração a autuante incorreu em equívoco ao prestar a informação fiscal, pois, consignou que o valor do ICMS deste item da autuação foi reduzido de R\$2.553,04 para R\$18,00. Em verdade, o valor correto é o que se encontra no novo demonstrativo que elaborou acostado aos autos (fl. 607), o qual aponta como devido o ICMS no valor de R\$6,33. Também aqui cabe registrar que o novo demonstrativo foi entregue ao contribuinte, existindo, desse modo, qualquer ofensa ao seu direito de ampla defesa e do contraditório.

Apesar de não ter afetação quanto à validação do lançamento de ofício, haja vista que nenhum prejuízo trouxe para o contribuinte, cabe-me registrar que neste item da autuação foi indicado no Auto de Infração como sendo referente ao exercício de 2008, quando, na realidade, diz respeito ao exercício de 2007. Importante consignar que os papéis de trabalho elaborados pela autuante indicam claramente se tratar do exercício de 2007, mesmo porque não poderia ser diferente, tendo em vista a relação direta desta infração com a infração 02, a qual foi consignada corretamente no Auto de Infração como sendo referente ao exercício de 2007. Ademais, o contribuinte foi cientificado e recebeu cópia dos referidos demonstrativos, tendo exercido plenamente o seu direito de ampla defesa.

Dessa forma, a infração 03 é parcialmente subsistente no valor de R\$6,33.

No que concerne à infração 04, observo que decorreu da falta de fornecimento de arquivo magnético exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, tendo sido indicada a multa de 1% sobre o valor das operações ocorridas no período fiscalizado.

Verifico que o contribuinte foi intimado (fls. 06 a 09), para corrigir os erros constantes nos arquivos magnéticos identificados na Listagem Diagnóstico, no prazo de 30 (trinta) dias, contudo, não atendeu a solicitação.

Saliento que em relação à obrigatoriedade de entrega dos arquivos magnéticos, o art. 708-A do RICMS/97 estabelece que:

**“Art. 708-A. O contribuinte do ICMS usuário de SEPD deverá entregar o arquivo de que trata este capítulo, referente ao movimento econômico de cada mês, a partir do mês de outubro de 2000, inclusive, contendo a totalidade das operações de entrada e de saída e das prestações de serviços efetuadas e tomadas”.**

Vale observar que o arquivo magnético fornecido pelo contribuinte é recebido e submetido a teste de consistência, e por isso, a legislação prevê que a sua recepção pela SEFAZ não caracteriza que o arquivo entregue atende às exigências, especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95.

No presente caso, após a constatação das inconsistências, o contribuinte foi intimado, quando foram indicadas pormenorizadamente quais as inconsistências e irregularidades encontradas, para que tivesse condições de efetuar os ajustes necessários, procedimento que não adotou apesar de ter sido concedido o prazo de 30 (trinta) dias, na forma do § 5º do art. 708-B do RICMS/97.

Diante disso, considerando que o procedimento fiscal foi efetuado com observância da legislação do ICMS, quanto à necessidade de intimação específica ao contribuinte para a necessária correção dos arquivos, conforme acima exposto, e se as inconsistências não foram sanadas, isto equivale à falta de entrega dos arquivos, o que conduz à subsistência da autuação.

Quanto à infração 05, verifico que o autuado reconheceu e efetuou o pagamento do valor do débito apontado neste item da autuação, conforme comprovante acostado aos autos.

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento realizado.”*

Em atendimento ao artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal.

## VOTO

Consoante exposto no relatório, versa o Auto de Infração sobre cinco infrações, sendo objeto do presente recurso aquelas rotuladas com os números 1, 2 e 3, as quais foram julgadas parcialmente procedentes.

As imputações epigrafadas se reportam a falta de recolhimento de ICMS decorrente de auditoria, efetuada por levantamento quantitativo de estoque, sendo a infração 1 apurada por presunção legal, exigindo-se o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária (operações de entradas) e as de nºs 2 e 3, respectivamente, considerando o imposto devido sobre mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, na condição de responsável solidário e por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo.

Com efeito, examinada minuciosamente a procedimentalidade, constata-se ter sido a autuação exemplarmente julgada, desmerecendo qualquer tipo de reforma, porquanto os argumentos sustentados pelo sujeito passivo e acolhidos pela JJF se encontram alicerçados em elementos probantes satisfatórios.

Válido ressaltar que a própria autuante acatou as alegações defensivas, na sua informação fiscal (fls. 564/571) e anexos (fls. 572/611) relativamente às ditas infrações, chancelando os argumentos do autuado.

Assim é que, após os ajustes e correções efetuados pela auditora, com base nos novos elementos apresentados pelo contribuinte, decorreu a redução do valor do débito originalmente exigido de R\$113.463,11 para R\$2.158,63 na infração 1; de R\$2.553,00 para R\$18,09 na infração 2 e de R\$893,58 para R\$6,33 na infração 3, com refazimento dos demonstrativos referentes às imputações, os quais foram integralmente acatados pela Junta de Julgamento Fiscal.

Nesse quadro circunstancial, posiciono-me no sentido de considerar os aludidos documentos probatórios fidedignos e convincentes para o deslinde do caso concreto e, consequentemente, acompanho, na íntegra, a Decisão da JJF, na vertente de se apresentarem parcialmente procedentes os lançamentos apontados nas infrações de nºs 1, 2 e 3, remanescendo os valores indicados nos demonstrativos de débito de fls. 652 a 656.

Concludentemente, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício apresentado pela 1ª JJF, mantendo, na íntegra, a Decisão recorrida, por se encontrar em consonância com o Direito e a Justiça.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 180642.0003/11-3, lavrado contra M5 INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$2.183,05, acrescido das multas de 70% sobre R\$2.176,72 e 60% sobre R\$6,33, previstas, respectivamente, no artigo 42, incisos III e II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação tributária acessória, no valor total de R\$15.026,18, previstas nos incisos XIII-A, “j” e XI, do mesmo dispositivo legal, com os acréscimos moratórios conforme previsto na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o pagamento efetuado.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de maio de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS