

**A. I. Nº** - 269141.0041/12-5  
**AUTUADO** - PROPAN PRODUTOS DE PANIFICAÇÃO LTDA.  
**AUTUANTE** - MARCO ANTÔNIO MACHADO DE ABREU  
**ORIGEM** - INFAZ SANTO ANTONIO DE JESUS  
**INTERNET** - 25. 06. 2013

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0119-01/13

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias tributáveis apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infração caracterizada. 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. Infrações subsistentes. 2. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS SAÍDAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O próprio contribuinte informa as operações tributadas, no registro 60R (SINTEGRA) e através da emissão da nota fiscal, sem o devido recolhimento. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 23/12/12, exige imposto no valor de R\$ 21.512,57, em função das irregularidades a seguir enumeradas:

- 1) falta de recolhimento de 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 – 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 mesmo exercício. Exercícios de 2007 e 2008, no valor total de R\$ 1.146,10.
- 2) falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Exercícios de 2007 e 2008, no valor total de R\$ 11.385,81.
- 3) falta de recolhimento do imposto 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 parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado. Exercícios de 2007 e 2008, no valor total de R\$ 8.707,86.

4) deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Períodos abril/maio, agosto e outubro/dezembro 2008, no valor total de R\$ 272,80.

O autuado, às fls. 65 a 76, através de sua sócia administradora, apresentou defesa, alegando, preliminarmente, que o Auto de Infração encontra-se crivado de erros e vícios de forma, tornando-o nulo desde o seu nascimento (retroagindo ex tunc).

Diz que feriu o artigo 18, inciso II, do Decreto nº 7.629/99, que aprovou o RPAF (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal) quando não colecionou aos autos as supostas notas fiscais de entradas não registradas na contabilidade bem como também não anexou aos autos cópia das páginas dos Livros Fiscais com os lançamentos comprobatórios da infração, caracterizando preterição do direito de defesa. Diz que também não anexou aos autos, conforme o artigo 28, § 4º, inciso II e art. 41, RPAF, pois não anexou ao Auto de infração as provas necessárias à demonstração do fato argüido, tais como: notas fiscais de entradas e saída, cópia dos Livros Registro de Entradas, Saídas e Apuração de ICMS e Documentos de Arrecadação do Imposto. Pugna pela nulidade do Auto de Infração.

No mérito, alega que para demonstrar a suposta apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias o fisco elaborou uma planilha com informações obtidas através do arquivo SINTEGRA, sem, contudo, anexar aos autos as supostas notas fiscais de entradas não registradas na contabilidade. Assim, não consegue saber se todas as notas fiscais informadas pelo fornecedor em seu arquivo SINTEGRA foram escrituradas, ou não, no livro de Entradas, ficando evidente o cerceamento do direito de defesa.

Diz ainda que o Fisco deixou de contabilizar em seu levantamento as notas fiscais de entradas e saídas para vendas em veículos, bem com as vendas em veículos CFOPs 1415, 5104 e 5415; que as planilhas elaboradas com informações obtidas através do arquivo SINTEGRA não materializa a infração, mesmo porque não foram contabilizadas as operações em veículos, acima citadas. Aduz que também não foi feito o caixa do referido exercício incluindo as supostas notas de entradas não escrituradas para verificar se o caixa suportava ou não as supostas notas não escrituradas, o que também torna a infração nula.

Destaca que as mercadorias objeto da apuração é farinha de trigo, que está no regime de substituição tributária (art. 353, RICMS/97).

Discorre sobre a substituição tributária do ICMS (art. 155, XII, CF/88; art. 6º da LC nº 87/96). O Estado da Bahia instituiu a substituição tributária, através do art. 8º, inciso II, Lei 7.014/96. Diz, contudo, que o art. 9º da Lei do ICMS determina que *“Ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre as mercadorias constantes no Anexo I desta Lei.”*. Conclui que a mercadoria farinha de trigo, objeto da apuração, está com a fase de tributação encerrada. Requer o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Na infração 02 reitera as mesmas alegações e argui que como o Fisco afirma que houve falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro (substituição tributária) desacompanhadas de documentação fiscal, teria que colecionar aos autos as supostas notas fiscais não escrituradas no livro de entradas. Diz, porém, que o fisco apenas presume sem provar a falta de escrituração. Lembra que a mercadoria é farinha de trigo, que está no regime de substituição tributária. Pede o cancelamento do débito fiscal e improcedência da infração 02.

A infração 03, diz, o Fisco exige falta de recolhimento do imposto, 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 parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado.

Valem os mesmos argumentos da elaboração das planilhas com informações obtidas a partir dos arquivos SINTEGRA; a falta de apresentação dos documentos fiscais; das notas fiscais de entradas e saídas para vendas em veículos (CFOPs 1415, 5104 e 5415), ressaltando que o levantamento fiscal é da mesma farinha de trigo. Requer o cancelamento do débito fiscal.

Também na infração 04, o Fisco alega que a autuada deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, mais não colecionou nos autos as notas fiscais de saídas e cópias das páginas dos livros fiscais para demonstrar a infração, ficando evidente o cerceamento do direito de defesa, pois este tipo de infração carece de provas materiais instituídas por lei como as notas fiscais e cópia das folhas dos livros fiscais com os lançamentos das notas fiscais.

Lembra que em se tratando de farinha de trigo, mercadoria do regime de substituição tributária e, como determina o art. 9º da Lei 7.014/96, uma vez ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação. Requer o cancelamento da exigência.

A Informação Fiscal é prestada às fls. 89/90. O Auditor Fiscal repete as alegações defensivas e diz que, quanto as notas fiscais das entradas não contabilizadas, diz que somente o autuado as conhece e não as discriminou. Com relação as notas fiscais de vendas em veículos, alega que todas as saídas com CFOP 5104, (vendas efetuadas fora do estabelecimento) foram contabilizadas no levantamento fiscal, observando que a presença de outras notas elevaria o valor apurado. Explica que as operações com CFOP 5415 (remessa para venda fora do estabelecimento) e 1415 (retorno das remessas para venda fora do estabelecimento) não foram contabilizadas porque gerariam saídas em duplicidade.

Explica o autuado sobre a inclusão de farinha de trigo no regime de substituição tributária, que o item 01 não contempla o produto e tem apenas produtos tributados. O item 02 cobra o pagamento do imposto normal não recolhido proveniente das entradas não contabilizadas e o item 03 cobra o imposto devido por substituição tributária destas mesmas operações não contabilizadas.

Com relação à infração 04, a exigência é da falta de recolhimento de ICMS em razão da realização de operações tributáveis como se não fossem tributadas. Demonstrativos de fls. 60/61

Informa que houve saídas através de nota fiscal e através de ECF. O autuado não apresenta provas a favor de sua arguição. As saídas por cupons fiscais foram capturadas através dos arquivos SINTEGRA (registro 60R). As páginas dos livros fiscais não fazem provas porque os lançamentos são feitos globalizados e não item a item. Diz que nessa infração não relacionou as saídas de farinha de trigo.

Pede pela procedência do auto de infração.

## **VOTO**

Cuida o presente Processo Administrativo Fiscal do lançamento de ofício relacionado às infrações descritas e relatadas na inicial dos autos, apuradas através das omissões nos estoques do contribuinte, mediante levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, além das saídas que não foram tributadas.

Preliminarmente, argui o sujeito passivo que o Auto de Infração contém vícios de forma que o tornam nulo, que não foram colacionadas aos autos as supostas notas fiscais de entradas não registradas na contabilidade. Não houve no presente feito qualquer agressão aos direitos do contribuinte. Trata-se de uma auditoria nos estoques do estabelecimento fiscalizado, manejada pelo procedimento fiscal de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, apurado a partir das informações disponibilizadas pelo próprio autuado em seus arquivos magnéticos e cujos relatórios das omissões foram entregues ao contribuinte. Em havendo divergências no confronto com seus livros e documentos fiscais, competia-lhe trazer ao PAF as provas de tais divergências.

Posto isso, não observei nos autos quaisquer elementos que autorizem a sua nulidade, pois lavrado em obediência às regras do art. 39, RPAF/BA, não havendo justa causa por desamparo ao direito do

contribuinte. As infrações foram descritas de forma correta e clara é a origem do fato gerador das exigências, com o acostamento dos demonstrativos necessários para o exercício do contraditório e a ampla defesa. Constato, portanto, a existência dos elementos fundamentais na constituição do presente lançamento tributário; as provas que sustentam a exigência demonstram a motivação da autuação e o pedido não encontra amparo nas hipóteses do art. 18 do RPAF/BA.

No mérito, o questionamento do sujeito passivo se resume na arguição de que o Fisco deixou de contabilizar em seu levantamento as operações de vendas em veículos, que as planilhas elaboradas com informações obtidas através do arquivo SINTEGRA não materializam a infração, que não foi feito o “caixa” e que as mercadorias objeto da apuração é farinha de trigo, que está no regime de substituição tributária (art. 353, RICMS/97), que tem tributação antecipada e, por esta razão já se encontra encerrada a fase de tributação nas saídas.

O Auditor Fiscal argui que todas as vendas feitas fora do estabelecimento foram consideradas; as remessas e retornos (CFOP 5415 e 1415) não o foram para não gerar saídas em duplicidade. Diz que a primeira infração não inclui farinha de trigo, apenas as mercadorias tributadas, a infração 02 exige o imposto normal proveniente das entradas não contabilizada. A infração 03 exige o imposto devido por substituição tributária dessas mesmas entradas não contabilizadas.

Analisando as peças que compõem o presente processo, verifico demonstrativo da Auditoria de Estoque que deu suporte à infração 01, relacionando mercadorias tributáveis, fls. 07 e 28, margarina e fermento, apurando omissão de entradas, no valor de R\$ 1.125,63 e R\$ 20,47, que autoriza a presunção legal de que ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento de tais entradas com recursos de operações de saídas de mercadorias tributadas realizadas anteriormente a também não contabilizadas.

Na infração 02, a omissão de entrada apurada no produto farinha de trigo exige ICMS normal do sujeito passivo, na condição de responsável solidário por ter adquirido mercadoria desacompanhada de documento fiscal. A auditoria de estoque, fls. 08 e 29, no valor de R\$ 6.797,50 e R\$ 4.588,31, respectivamente, comprova a omissão exigida. A infração 03, a exigência recai sobre a mesma farinha de trigo e recai sobre o ICMS de responsabilidade do sujeito passivo em função do valor acrescido, deduzida da parcela da infração anterior, como crédito fiscal. A auditoria de Estoque, às fls. 09 e 30 demonstra a omissão de farinha de trigo.

O direito não assiste ao autuado, posto que as operações de vendas em veículos foram colhidas de forma acertada e as mercadorias, objeto da auditoria de estoque, foram apuradas considerando separadamente aquelas do regime normal de apuração e farinha de trigo que está no regime de substituição tributária (art. 353, RICMS/97), que tem tributação antecipada. A apuração em questão envolve o levantamento de estoque físico, não carecendo de qualquer refazimento de “caixa”, conforme o argumento defensivo.

Constato, pois, que o valor das omissões de entradas constitui indicação de realização de operações de saídas de mercadorias anteriormente realizadas, efetuadas sem a emissão de documentação fiscal e, com os recursos daquelas vendas o contribuinte efetuou o pagamento das entradas não declaradas. Tal situação tem como previsão legal o disposto no § 4º do art. 4º, da Lei 7.014/96, cabível porquanto o autuado comercializa produtos com fase de tributação encerrada, mas também produtos com tributação normal.

As infrações apreciadas restam devidamente caracterizadas, no valor de R\$ 1.146,10 (item 01), R\$ 11.385,81 (item 02) e R\$ 8.707,86 (item 03).

No tocante a infração 04, a exigência recai sobre as operações tributáveis como não tributáveis. Novamente, incabível a alegação defensiva de que não caberia a exigência, tendo em vista que farinha de trigo é mercadoria do regime de substituição tributária, com encerramento da fase de tributação. Verifico que no demonstrativo, fls. 60/61, o Auditor Fiscal relacionou mercadorias tributáveis. As mercadorias que saíram sem tributação foi informada pelo próprio contribuinte,

através do Registro 60R (SINTEGRA) e através das notas fiscais de sua omissão. Competiria ao próprio autuado trazer aos autos as provas que dessem suporte aos seus argumentos.

Infração que resta caracterizada, no valor de R\$ 272,80.

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 **269141.0041/12-5**, lavrado contra **PROPAN PRODUTOS DE PANIFICAÇÃO LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$21.512,57**, acrescido das multas de 60% sobre R\$8.980,66 e de 70% sobre R\$ 12.531,91, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “d”, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de maio de 2013

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR