

A. I. Nº - 152629.0007/12-8  
AUTUADO - CARLOS CEZAR VIEIRA  
AUTUANTE - ALÍCIO BORGES DOS SANTOS  
ORIGEM - INFRAZ ITABUNA  
INTERNET - 12/09/2013

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0139-05/13**

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL E SUBMETIDAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Está comprovado e admitido pelo impugnante que o levantamento quantitativo que apurou os resultados obtidos nas infrações, foi efetuado com base no art. 936 do RICMS-BA, sendo comprovado a existência de aquisições de mercadorias sem documentação fiscal, de modo que o adquirente assumiu, por isso, a responsabilidade pelo imposto devido por quem lhe vendeu as mercadorias sem documentação fiscal. A justificativa de que não teve o crédito pelas entradas e suportou o ônus pelas saídas, também não se sustenta, visto que não há qualquer comprovação de recolhimento do ICMS devido, nem tampouco o tipo de infração à legislação cometida no item 1 admite crédito pelas entradas devido à ausência de notas fiscais de aquisição. No caso da segunda infração, foi cobrado o imposto apenas sobre o valor acrescido, sendo considerado o crédito lançado no item 1. Infrações subsistentes. 2. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA DE MERCADORIAS ISENTAS OU NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA. Infração expressamente admitida e não impugnada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

No Auto de Infração lavrado em 19/12/2012, foi efetuado lançamento de ICMS no valor total de R\$24.822,05,em razão das seguintes infrações à legislação do ICMS:

INFRAÇÃO 1 – Falta de recolhimento do imposto, 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 em exercício fechado, sendo lançado o valor de R\$15.713,59 acrescido das multas de 70% e 100%.

INFRAÇÃO 2 – 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 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, sendo lançado o valor de R\$8.958,55, acrescido de multa de 60%.

INFRAÇÃO 3 – Omissão de saída de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, sendo lançado o valor de R\$150,00, multa fixa de R\$50,00 por exercício (2009, 2010 e 2011).

O impugnante apresenta defesa à fls. 68/69 onde diz que as duas primeiras infrações referem-se a mercadorias vendidas com notas, entretanto adquiridas sem notas fiscais, por ter o levantamento efetuado pelo autuante, constatado quantidade total constantes das notas fiscais de saídas superiores à quantidade total constante das notas fiscais de entradas, sendo que esta qual seja a quantidade das entradas superiores às quantidades das saídas.

Admite que toda razão tem o autuante, pois efetivamente alguns dos seus fornecedores deixaram de emitir suas notas fiscais, as quais deveriam ser emitidas e que deveriam ser escrituradas pelo autuado.

Entretanto, alega que não deixou de cumprir sua própria obrigação de emitir as notas fiscais no momento das saídas das mercadorias, como determina o art. 201, I do RICMS/97, tendo, assim, cumprido sua obrigação tributária.

Justifica ser o ICMS um imposto não cumulativo, como consta do art. 28 da Lei nº 7014/96, cuja não cumulatividade se materializa através do mecanismo de conta corrente fiscal por período de apuração, (art. 29 da mesma lei), em que o débito corresponde ao imposto calculado sobre as saídas tributadas e o crédito corresponde ao imposto anteriormente cobrado relacionado com as entradas de mercadorias. Assim, do valor devido pelo contribuinte, abate-se o valor pago pelo seu fornecedor.

Que quando o fornecedor efetuou venda sem emissão de nota fiscal para o autuado, tal fornecedor não possibilitou ao autuado o uso do crédito, tendo, portanto, o autuado suportado integralmente o ônus do ICMS sobre suas saídas, o qual inclui o ICMS devido por seu fornecedor, o mesmo ICMS que o autuado pretende cobrar do autuado. Em sendo assim, conclui, não houve PERDA para os cofres do Estado da Bahia.

Quanto ao segundo item, que aponta falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio autuado, em razão de aquisição de mercadorias sem documentação fiscal, o autuado faz as mesmas alegações do item anterior, porquanto é preciso contemplar o crédito fiscal nos cálculos do autuante.

Por fim, em relação ao terceiro item, o autuante não tem nenhuma objeção à autuação e efetuará o pagamento do valor cobrado dentro do prazo legal. Assim, considerando as alegações, pede o autuante seja o auto considerado improcedente em relação aos itens contestados.

O autuante apresentou informação fiscal às fls. 73/76, onde apresenta as seguintes ponderações: que o Autuado é uma Empresa de Pequeno Porte com apuração do imposto através de conta corrente fiscal, tendo sido fiscalizado no período de 01/01/2009 a 31/12/2011, em levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, quando ficou evidenciado que adquiriu mercadorias de terceiros sujeitas ao regime de substituição tributária desacompanhadas de documentação fiscal e a consequente falta de escrituração das entradas nos livros fiscais próprios.

Que Autuado admite que assiste razão quanto à aquisição de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal e “que efetivamente alguns dos seus fornecedores deixaram de emitir suas notas fiscais”. Entretanto, argumenta que não deixou de cumprir sua obrigação de emitir as

notas fiscais no momento das saídas das mercadorias, tendo, assim, cumprido sua obrigação tributária.

Alega, ainda, que os fornecedores que lhe venderam sem emissão de notas fiscais não lhe possibilitaram o uso de crédito fiscal, tendo suportado integralmente o ônus do ICMS sobre suas saídas, pedindo, assim, seja contemplado esse pretenso crédito fiscal nos cálculos do autuante.

Aduz que é preciso argumentar que a defesa do Autuado padece de vícios formais, tendo sido carreada ao processo cópia reprográfica do documento de identificação do titular da empresa datada de outubro de 2004 e sem autenticação de cartório nem conferida e visada por funcionário encarregado, conforme previsto no art. 8º, § 1º. do RICMS/BA.

Vislumbra-se, também, indício de que a assinatura exarada na defesa não tenha sido da lavra do titular da empresa. Primeiro porque a assinatura constante da petição de defesa às fls. 69, numa análise perfuntória, não se assemelha com a assinatura constante da cópia do documento de identificação do titular da empresa anexa às fls. 71; segundo, porque o titular da empresa nunca está no estabelecimento comercial nem nunca comparece à repartição fazendária quando solicitado, sendo os assuntos de interesse da empresa tratados e resolvidos por pessoa interposta, representada por José Nilson Góes de Moraes, que possui instrumento de procura outorgada pela empresa há mais de 11 anos para tratar de seus interesses, demonstrando ser o verdadeiro titular da empresa.

Analizando os termos da defesa, o próprio Autuado confessa a prática das infrações apontadas no presente Auto de Infração. O Autuado adquiriu mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária desacompanhadas de documentação fiscal, também deixando de registrar essas entradas nos seus livros fiscais próprios e não recolhendo o imposto devido, tudo apurado em levantamento quantitativo de estoque nos exercícios de 2009, 2010 e 2011.

Para eximir-se da obrigação de pagar o imposto reclamado, o Autuado diz que “*não deixou de cumprir sua obrigação de emitir as notas fiscais no momento das saídas das mercadorias*” e que “*quando o fornecedor efetuou venda sem emissão de nota fiscal para o autuado, tal fornecedor não possibilitou ao mesmo o uso do crédito, tendo, portanto, o autuado suportado integralmente o ônus do ICMS sobre suas saídas*”.

Sugere que o imposto tenha sido pago quando das vendas das mercadorias, pelo sistema normal de apuração. Mas, ainda que inadmissíveis e inconsistentes os argumentos do Autuado, não há apuração de saldo devedor de ICMS normal (código de receita 0759) nos seus livros fiscais nem há registro de pagamentos de ICMS sob a mesma rubrica no sistema de arrecadação da SEFAZ em todo o período fiscalizado. É fato incontestável e confesso que o Autuado adquiriu mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária desacompanhadas de documentação fiscal, não as registrando nos livros fiscais próprios, com o único desiderato de sonegar o imposto devido.

As fundamentações na defesa do Autuado não elidem a responsabilidade de pagar o crédito reclamado no presente Auto de Infração com todos os seus consectários. Ao contrário, corroboram os lançamentos efetuados pelo Autuante. O imposto exigido é devido conforme demonstrado no Auto de Infração e o Autuado não comprovou seus pagamentos, sob argumento de que pagou quando das saídas das mercadorias.

A ação fiscal foi realizada com amparo legal e de forma transparente. O Auto de Infração, juntamente com os demonstrativos e cópias do livro Registro de Inventário, contêm todos os elementos necessários à perfeita compreensão da ação fiscal.

Face ao exposto, não se deve prosperar o pedido do Autuado de improcedência do Auto de Infração, nos termos que aduz, devendo a ação fiscal ser julgada totalmente Procedente.

## VOTO

Inicialmente, aprecio a argumentação feita pelo autuante quanto a eventuais vícios formais da defesa, defendendo a sua inépcia. Um dos princípios em que se pauta o processo administrativo fiscal é o da informalidade, visando exatamente facilitar o autuado em exercitar seu direito à impugnação nos autos, em cumprimento ao preceito constitucional do exercício da mais ampla defesa.

Na hipótese de um terceiro vir apresentar defesa reconhecendo determinados aspectos do julgamento com o fito de prejudicar o autuado, isto isoladamente não traz prejuízos ao impugnante, pois a admissão da infração não representa confissão de dívida, como é o caso aqui em lide, em que o impugnante admite as duas primeiras e mais importantes infrações sem, contudo, aceitar o lançamento tributário, além do que, o julgador pode independente da confissão do impugnante, decretar de ofício a nulidade ou improcedência das infrações, desde que não vislumbre nos autos a necessária legalidade do lançamento tributário.

Assim, ainda que comprovado qualquer vício formal na impugnação, deixar de julgar a presente lide representa riscos desnecessários à Fazenda Pública por eventualmente ser argüido o descumprimento do devido processo legal, ensejando uma possível nulidade do processo administrativo. Assim, dou prosseguimento ao julgamento da lide processual.

Verifico que os demonstrativos fls. 10/51, são referente à movimentação de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, sendo obedecidos os preceitos da Portaria nº 445/98, não constatando qualquer vício formal que implique em nulidade do lançamento.

O impugnante, embora expressamente admita o cometimento das 3 infrações, apenas acolhe a procedência da infração 3, refutando as demais, alegando falta de prejuízos ao erário. Assim, fazem parte da lide, as infrações 1 e 2.

Na primeira, por falta de recolhimento do imposto, 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, e a segunda pelo imposto devido por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo, ambas infrações apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado.

A admissão das duas infrações fica evidenciada quando o impugnante diz textualmente que “*assiste toda razão ao autuante quando faz esta afirmação, que efetivamente alguns dos seus fornecedores deixaram de emitir suas notas fiscais, as quais deveriam ser emitidas e que deveriam ser escrituradas pelo autuado*”, mas que “*não deixou de cumprir sua obrigação de emitir as notas fiscais no momento das saídas das mercadorias*” e que “*quando o fornecedor efetuou venda sem emissão de nota fiscal para o autuado, tal fornecedor não possibilitou ao mesmo o uso do crédito, tendo, portanto, o autuado suportado integralmente o ônus do ICMS sobre suas saídas*”.

Está comprovado e admitido pelo impugnante que o levantamento quantitativo que apurou os resultados obtidos nas infrações, foi efetuado com base no art. 936 do RICMS-BA, sendo comprovado a existência de aquisições de mercadorias sem documentação fiscal, de modo que o adquirente assumiu, por isso, a responsabilidade pelo imposto devido por quem lhe vendeu as mercadorias sem documentação fiscal.

O argumento do impugnante, de que emitiu notas fiscais de saída, não é elemento de comprovação que o referido tributo foi pago, tanto o decorrente da responsabilidade solidária, nos termos do art. 39, V, do RICMS, como o imposto de responsabilidade própria. Não há comprovação de destaque e recolhimento do ICMS nas saídas, existindo, portanto, perfeita legalidade na lavratura do Auto de Infração, havendo tão somente cumprimento de obrigação acessória na emissão das notas fiscais de saída, sem, contudo haver a tributação.

A justificativa de que não teve o crédito pelas entradas e suportou o ônus pelas saídas além do devido, também não se justifica, visto que no caso da primeira infração, o fato gerador da

obrigação tributária decorre da falta de comprovação do destaque e a retenção por parte do emitente, do ICMS normal que deveria constar no documento fiscal na aquisição; diante da ausência desses documentos, é impossível o aproveitamento do crédito, dada a impossibilidade de concedê-lo sem a devida comprovação documental de aquisição das mercadorias.

No caso da segunda infração, o fato gerador do imposto decorre do valor acrescido, tomando-se por base da margem de valor agregado nas vendas subsequentes pelo varejo, e neste caso, foi considerado o crédito correspondente do ICMS cujo lançamento foi feito na primeira infração. Assim, as infrações 1 e 2 acabam abarcando a carga tributária total da operação desde a saída do fornecedor das mercadorias ao impugnante, incluindo a venda do varejo em razão da substituição tributária, devido à ausência dos documentos fiscais, mas não há que se falar em cumulatividade desde que foi abatido no cálculo da segunda infração, o ICMS lançado na primeira. Infrações 1 e 2 procedentes.

Face ao exposto, considero voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **152629.0007/12-8**, lavrado contra **CARLOS CEZAR VIEIRA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$24.672,05**, acrescido da multa de 60% sobre R\$8.958,55, 70% sobre R\$2.064,19 e 100% sobre R\$13.649,31, previstas nos incisos II, “d” e III, do art. 42, da Lei nº 7.014/9, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$150,00**, prevista no inciso XXII, do supracitado diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de agosto de 2013.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

LUIZ ALBERTO AMARAL OLIVEIRA - JULGADOR