

PROCESSO - A. I. Nº 274068.0009/13-7
RECORRENTE - SERRANA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA. (MIX IDEAL ATACADO)
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0249-02/13
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 14/03/2014

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0040-12/14

EMENTA. ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** VALOR DAS SAÍDAS SUPERIOR AO DAS ENTRADAS. Detectando omissão tanto de entrada como de saídas, deve ser exigido o ICMS correspondente à diferença de maior expressão monetária, no caso as operações de saídas. Nesta situação o contribuinte não faz jus a fruição do benefício fiscal de que trata o Decreto nº 7.799/00 (Termo de Acordo Atacadista). Infração 1 subsistente. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (frango congelado, cerveja em lata, açúcar, refrigerante, massa, etc.), exige-se o ICMS na condição de responsável solidário (artigos 39, V; 60, II, “n”, RICMS-BA) com multa de 70% e por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, com multa de 60%. Infrações 2 e 3 subsistentes. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 2ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal em 07/11/2013 (Acórdão de fls.173/177) que julgou Procedente, por unanimidade, o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 14/06/2013, com o objetivo de exigir o débito no valor de R\$22.540,05 (vinte e dois mil, quinhentos e quarenta reais e cinco centavos), acrescido das multas de 60% sobre R\$2.858,22 e de 70% sobre R\$19.681,83 previstas no art. 42, nos incisos II, “d”; e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, em decorrência da constatação de infrações, relativas ao ano exercício 2009, consoante documento às fls 1 e 2. dos autos em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01. Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Valor lançado de R\$13.342,28 com multa de 70%. Tudo conforme os ANEXOS 1, 2, 3, 4, 5, 6 e 7, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte.

Infração 02. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 6.339,55, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro 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 no exercício fechado, conforme os ANEXOS 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 e 8, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte

Infração 03. Falta de recolhimento do ICMS, por antecipação tributária, no valor de R\$2.858,22, 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, conforme os ANEXOS 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 e 9, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte.

Após a apresentação da defesa (fls.138/142) e da correspondente informação fiscal (fl. 160/166), a instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 2ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração, o que fez nos seguintes termos:

VOTO

Preliminarmente, verifico presentes, no Processo Administrativo Fiscal em tela, os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos fiscais reclamados, estando o lançamento de ofício de acordo com o estabelecido nos termos dos artigos 39, RPAF BA (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal) e 142 do CTN (Código Tributário Nacional).

O presente Auto de Infração reclama crédito tributário no valor total de R\$22.540,05, relativo às infrações descritas e relatadas na inicial dos autos todas apuradas por levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, seja por falta de recolhimento do imposto relativo omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documento fiscais, seja, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e seja por falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, todas respaldadas por demonstrativos devidamente elucidativos, claros e incisivos, através dos Anexos 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8 e 9, acostados às fls. 05 a 41 dos autos.

Em relação a apuração do levantamento quantitativo, relativo a infração 01, quanto aos produtos, volume de compras e vendas, estoque e preço médio apontados, vê-se que não há questionamento da defendente, a lide se instala em relação a apuração da base de cálculo. Alega a defendente que é signatário do Termo de Acordo Atacadista, na forma do Decreto nº 7.799 de 09 de maio de 2000, em que autoriza aos contribuintes signatários ter sua base de cálculo reduzida em 41,176%, nas operações de saídas internas destinadas a contribuintes inscritos no CAD – ICMS do Estado da Bahia, o que lhe possibilita ter uma carga tributária de 10% $\{17\% \times [(100-41,176)/100]\}$ e não 17% como se apresenta no demonstrativo Anexo 1 acostado às fls. 5 a 6 dos autos, conforme se depreende da leitura do art. 1º do citado dispositivo legal abaixo destacado:

Art. 1º Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176% [...] (Grifo acrescido)

Cabe destacar, entretanto, que, para o Contribuinte usufruir da fruição do benefício citado, fica condicionada à celebração de Termo de Acordo específico, a ser firmado entre o Estado da Bahia, representado pela Secretaria da Fazenda, através da Diretoria de Administração Tributária - DAT da circunscrição fiscal do contribuinte e o interessado, no qual são determinadas as condições e procedimentos aplicáveis ao caso.

Dentre essas condições destaca-se a de que tal Termo de Acordo não se aplica ao contribuinte que esteja irregular com as suas obrigações tributárias principais e acessórias. Ora, a autuação é por conta de omissão de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, por conseguinte, sem a respectiva escrituração nos livros fiscais competentes, o que em nenhum momento é combatido pelo defendente.

Logo não tem porque lograr êxito a arguição do defendente em requerer a aplicação das disposições do Termo de Acordo do Decreto nº 7.799 de 09 de maio de 2000, com a aplicação da alíquota de 10% sobre a omissão apurada e não a alíquota 17% assertivamente apontada pela Fiscal Autuante no demonstrativo de débito da infração 01 (fl. 05/06), já que efetivamente o defendente encontrava-se irregular perante aos termos do acordo assinado, por conta da própria omissão levantada. Ademais, o Termo de Acordo somente ampara as operações com Notas Fiscais emitidas regularmente, que não foi o caso objeto em análise. Infração 01 subsistente.

Quanto às infrações 02 e 03 o defendente alega tratar-se do mesmo fato jurídico tributável, o que não acosta aos autos nenhum elemento probante de tal assertiva. Há de se ressaltar que, nos termos do art. 143 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Na realidade tratam-se as atuações de omissão de entradas, seja, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V) e seja por falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária (RICMS/97, art. 125), decorrentes dessas próprias aquisições, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, todas respaldadas por demonstrativos devidamente elucidativos, conforme os ANEXOS 1, 2, 3, 4, 5, 6 e 7, com o débito da infração 02 apurado no ANEXO 8 (fl. 40) e o débito da infração 03 apurado no ANEXO 9 (fl. 41).

Sobre a alegação defensiva do autuado de que as infrações 02 e 03 geram uma exigência fiscal em duplicidade, não logra êxito, pois, como a própria fiscal destaca em sua manifestação, o valor do débito do imposto cobrado na infração 02 (fl. 40) foi considerado como crédito no demonstrativo de débito da infração 03 (fl. 41) na forma da legislação, afastando em definitivo o “bis in idem” alegado pelo defendente.

Ademais, há de ressaltar que, no demonstrativo de débito da infração 01 (fl. 06/07), se vê claramente que não se está cobrando o imposto cobrado na infração 02, nem tampouco o da infração 03, o que também se afasta o “bis in idem” para essa possível situação, que não é o caso em comento, aliás, tal afirmação, pode ser verificada na última coluna do demonstrativo de débito da infração 01, em que todos os produtos objetos da infração 02 e 03, encontram-se com o valor zero de exigência de débito do imposto.

Sobre a outra assertiva de improcedência arguida pela defendente, em relação às infrações 02 e 03, de que na infração 01 foi tomado para apuração do valor devido a título de ICMS o maior valor monetário identificado no levantamento quantitativo – o das saídas; por sua vez nas infrações 02 e 03, que diz ser ao mesmo fato jurídico tributável (mesmas mercadorias), faz a exigência, à luz do seu entendimento, adotando outro critério – o de entrada, em que estaria indo de encontro a legislação (Portaria nº 445), onde se deve adotar um dos critérios, o de maior expressão monetária.

De fato o art. 13 da Portaria nº 445, datada de 10/08/1998, expedida pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoque por espécie de mercadoria, apresenta duas situações de orientação de procedimento fiscal, perfeitamente excludentes, ou seja, quando se detecta tanto omissão de entradas como de saídas de mercadorias no desenvolvimento do roteiro de levantamento quantitativo de estoque, deve-se adotar o de maior expressão monetária, porém em relação aos resultados econômicos homogêneos encontrados decorrentes do levantamento quantitativo, que não é o caso objeto em análise – a infração 01 diz respeito às mercadorias com tributação normal, por sua vez as infrações 02 e 03, dizem respeito às mercadorias da substituição tributária.

*Ampliando a discussão sobre o roteiro de auditoria mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício fechado, objeto da presente autuação, há de se observar que podem advir diversos cenários de resultado fiscal. Na situação dos autos, verifica-se que foi apurado no exercício de 2009, o seguinte: (i) em relação às mercadorias com tributação normal, foram constatadas diferenças de entradas e saídas, cobrando-se o imposto incidente sobre a omissão real de operações de saídas de mercadorias tributáveis, a qual representou o maior valor monetário (artigo 60, II, “a”, c/c seu § 1º, do RICMS/97) – infração 01; (ii) em relação às mercadorias tributadas pelo regime da substituição tributária, foram constatadas diferenças nas entradas de mercadorias e, por esse motivo, foi exigido o ICMS: **a)** por solidariedade, o ICMS-ST, pelo fato de o contribuinte ter adquirido os produtos desacompanhados de documentação fiscal, sujeitas ao regime de Substituição Tributária (artigo 124, I, c/c artigo 61, inciso II, “a”, do RICMS/97) – infração 02; **b)** por antecipação tributária, de responsabilidade do sujeito passivo, com a adição da MVA (artigo 125, II, c/c artigo 61, inciso II, “a”, do RICMS/97) – infração 03.*

Como tal, o art. 13 da Portaria nº 445, é taxativo na orientação de procedimento fiscal em roteiro de levantamento quantitativo de estoque: encontrando o valor da omissão de saídas maior que o da omissão de entradas (inciso I do art. 13), deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas é o que se procedeu na infração 01, em relação as mercadorias com tributação normal; por outro lado, apurando o valor da omissão de entradas maior do que o da omissão de saídas (inciso II do art. 13), em relação às mercadorias acobertada pelo instituto da Substituição Tributária, deve-se tomar outros procedimentos para a cobrança do imposto devido, como assim procedeu o Fiscal Autuante no Auto de Infração em tela, por ser mercadorias acobertada pelo instituto da Substituição Tributária, na condição de responsável tributário solidário, cobrar o ICMS-ST, é o que ocorreu com a infração 02; por conseguinte cobrar o imposto por antecipação tributária, que é o caso da infração 03; sendo que, nessas duas últimas proposições, o valor do débito do imposto cobrado na infração 02 (fl. 40) deve ser considerado como crédito no demonstrativo de débito da infração 03 (fl. 41), afastando o “bis in idem”. Aliás, foi assim que procedeu assertivamente a Fiscal Autuante na ação fiscal. Infração 02 e 03 subsistentes.

*Por todo o exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração em tela.*

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, reconhecendo a procedência da Infração 1 e informando ter realizado o seu pagamento, mas reiterando as mesmas razões aduzidas em sede de impugnação, no que se refere às Infrações 2 e 3.

Para fins de pagamento da Infração 1, o Recorrente usufruiu dos benefícios da Lei nº 12.903/13 promoveu ao reconhecimento e recolhimento, entretanto, apenas parcial, no valor de R\$ 7.634,29.

VOTO

Inicialmente, recebo o Recurso Voluntário e reconheço a sua tempestividade.

Analisando as peças processuais, constato que na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto nos artigos 39, 41 e 42, do RPAF/99, sendo as infrações descritas de forma clara, estando fundamentadas nos demonstrativos e documentos fiscais que as embasam, estando elas determinadas, com segurança, bem como identificado o infrator. Não vislumbro nos autos qualquer vício que inquine o lançamento de nulidade e a lide tem transcorrido no âmbito do devido processo legal.

No que se refere à Infração 1 o recorrente reconheceu a sua procedência e, ao que parece, equivocadamente, realizou o pagamento apenas parcial da mesma, remanescendo valores a serem exigidos.

No que se refere às Infrações 02 e 03 apenas repetiu seus argumentos de defesa, e insiste em aduzir *de que na infração 01 foi tomado para apuração do valor devido a título de ICMS o maior valor monetário identificado no levantamento quantitativo – o das saídas; por sua vez nas infrações 02 e 03, que diz ser ao mesmo fato jurídico tributável (mesmas mercadorias), havendo, portanto, uma dupla exigência.*

Ocorre que entendo não assistir razão ao Recorrente, isto porque, da análise dos levantamentos quantitativos (pags. 5 e 6), em que pese o autuante tenha relatado todas as mercadorias objeto do presente lançamento, não exigiu, na Infração 1, o imposto relativo às Infrações 2 e 3. Tal conclusão é clara ao se analisar o referido anexo e constatar que na coluna final, que reporta o valor do ICMS a ser exigido, as mercadorias constantes das Infrações 2 e 3 estão com a exigência de ICMS “zerada”.

Por sua vez, a agente autuante transportou as referidas mercadorias para o anexo 8 (Infração 2) e anexo 9 (Infração 3), chegando, de forma clara, ao resultado do lançamento.

Tal procedimento fora, inclusive, explicado nas legendas do anexo 01, e seguem as diretrizes da Portaria nº 445, datada de 10/08/1998.

Por sua vez, tal procedimento foi claramente analisado pelo julgador de piso, que demonstrou não ter havido a dupla exigência, em que pese o recorrente insista em tais argumentos.

Assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, devendo ser mantida a Decisão recorrida, devendo ser homologados os valores recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **274068.0009/13-7**, lavrado contra **SERRANA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA. (MIX IDEAL ATACADO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$22.540,05**, acrescido das multas de 70% sobre R\$19.681,83 e 60% sobre R\$2.858,22, previstas no art. 42, III e II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o pagamento parcial relativo à Infração 1, com benefícios da Lei nº 12.903/13.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de fevereiro de 2014.

CARLOS FABIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ - REPR. DA PGE/PROFIS