

A. I. N ° - 274068.0010/13-5
AUTUADO - SERRANA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.
AUTUANTE - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 06/02/2014

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0010-03/14

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Constatando-se num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo de estoque, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor de maior expressão monetária. Fato não elidido. **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. Constatada diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve ser exigido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-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. Ajustes realizados pela autuante quando da informação fiscal reduzem o valor do débito. Infrações parcialmente caracterizadas. Rejeitada preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 14/06/2013 exige ICMS no valor histórico de R\$71.601,58, acrescido das multas de 100% e 60%, devido às seguintes infrações:

- 01 – falta de recolhimento do imposto, relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, 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, no valor de R\$56.159,08, acrescido da multa de 100%, no exercício de 2010;
- 02 – falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros, sujeitas ao regime de substituição tributária, desacompanhadas de documentação fiscal, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, no valor de R\$7.757,61, acrescido da multa de 100%, no exercício de 2010;
- 03 - falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurada em função do valor acrescido de margem de valor adicionado, por ter

adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documento fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, no valor de R\$7.684,89, acrescido de multa de 60%, no exercício de 2010;

Em sua defesa fls. 175/180, através de advogado, procuração fl.191, o autuado afirma que a Secretaria da Fazenda constituiu lançamento de ofício contra a Autuada, perfazendo um crédito tributário de ICMS, no valor total de R\$ 71.601,58, conforme infrações que transcreve.

Diz que a infração 01 consigna suposta falta de recolhimento de ICMS relativo à omissão de saída de mercadorias tributáveis, considerando, para efeitos de apuração, o maior valor monetário – das saídas tributáveis. Afirma que segundo a fiscal, esta apuração fora realizada conforme anexos 1, 2, 3, 4, 5, 6 e 7, e que realizou o pagamento do *quantum* que efetivamente entende como devido.

Observa, no entanto, que a fiscal errou na apuração do valor indicado, por duas razões: primeiro, a fiscal considera que houve omissão de saídas quando de fato não houve (apenas ela não percebeu a indicação do código componente); segundo, a fiscal desconsiderou a redução da base de cálculo a que faz jus a defendente à luz do Decreto 7799/00, por ter subscrito Termo de Atacadista. Afirma ter preparado planilha que anexa ao PAF, a qual indica, efetivamente, o código das mercadorias indicadas nos referidos anexos e os códigos componentes.

Explica que a título de contextualização, conforme se pode observar a respeito das mercadorias indicadas nos anexos citados, trata-se de mercadorias que são adquiridas inteiras (e recebem um código de entrada) e são vendidas (saídas) fracionadas (e recebem um código de saída, cuja verificação se dá mediante aplicação do fator).

Frisa que a fiscal supôs se tratar de omissão de saída, quando em verdade, não agrupou os códigos das mercadorias indicados para entrada e para saída, ou seja, se refeito o demonstrativo fiscal agrupando e utilizando o código componente, se verificará que houve uma falha na apuração e não omissão de saída.

Aduz que aliado a isto, está o fato de a fiscal ter desconsiderado o benefício de redução da base de cálculo ao qual faz jus a defendente, em razão da condição de atacadista. Menciona que a empresa autuada é signatária do Termo de Acordo Atacadista (Decreto. 7.799/00) e poderá 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.

Assevera que dos demonstrativos elaborados pela fiscal, se observa que esta desconsiderou a referida redução quando da aplicação da alíquota de 17% e não de 10%, como seria correto fazer. Diz que se realizado o ajuste acima indicado, ou seja, desde que se considere a redução da base de cálculo em razão da condição de atacadista da defendente, verificar-se-á que já fora recolhida a diferença exigida e que a diferença correspondente ao montante que se sobrepôs a estes ajustes já foi devidamente paga pela defendente.

A respeito das infrações 02 e 03 que dizem respeito à suposta falta de recolhimento de ICMS apurado conforme levantamento quantitativo de estoque, afirma que se referem, exatamente, às mesmas mercadorias indicadas na infração 01. Em verdade, diz que a fiscal está tentando fazer exigência tributária referente aos mesmos fatos tributáveis (mesmas mercadorias), adotando, no entanto, outro critério (omissão de entrada).

Salienta ser do conhecimento deste Conselho Estadual, que a apuração do valor devido a título de ICMS no que diz respeito a levantamento quantitativo de estoque, deve considerar, para efeito de apuração, o maior valor monetário (de saídas ou de entradas tributáveis). Afirma que na infração 01, a fiscal efetivamente realiza exigência tributária considerando o maior valor tributável – o das saídas. Nas infrações 02 e 03, sobre o mesmo fato jurídico tributável (mesmas mercadorias), ela objetiva fazer a mesma exigência, mas agora adotando outro critério. Diz que isto evidencia além da inexistência de elementos para se determinar com segurança a infração, a

ocorrência que gerou a autuação e, pior, exigência fiscal em duplicidade, o que é absolutamente vedado pelo princípio do *bis in idem*, que garante a inexistência de dupla exigência sobre a mercadoria ou serviço. Requer a improcedência do auto de infração e ainda, a produção de provas em todos os meios admitidos, em homenagem ao princípio da verdade material, especialmente a posterior juntada e apresentação de documentos, inclusive os originais dos ora apresentados, acaso impugnados.

A autuante presta a informação fiscal fls.205/208. Diz que o contribuinte em lide foi flagrado no cometimento das irregularidades apontadas no auto de infração e impugna o lançamento aduzindo as seguintes razões: (a) em relação a infração 1 – falta de agrupamento de código e que a fiscalização desconsiderou a redução do Decreto nº 7.799/00 e quanto ao restante cita ter realizado o pagamento; (b) em relação as infrações 2 e 3, alega que a fiscalização faz exigência tributária referente aos mesmos fatos tributáveis da infração 1 e alega inexistência de elementos para se determinar com segurança tais infrações.

Sobre a infração 01 diz que a impugnante pagou parte da infração e quanto ao restante alega que a fiscalização desconsiderou a redução da base de cálculo a que faz jus à luz do Decreto nº 7.799/00 e não efetuou o agrupamento de itens.

Com relação à redução da base de cálculo, diz que a interpretação da impugnante está equivocada, pois de acordo com o art. 1º do Decreto nº 7.799/00, as mercadorias 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 respectivo anexo poderá ser reduzida em 41,176%. Como se pode perceber da leitura deste dispositivo, afirma que a redução de base de cálculo não é universal e sim, condicionada a saída para contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia. Assevera que como a mercadoria saiu sem a emissão de documento fiscal, a defendente não faz jus ao benefício estabelecido no art. 1º do Decreto nº 7.799/00.

Com relação ao agrupamento dos itens, aduz que a fiscalização levou em consideração, como pode ser constatado nos anexo 3, folhas 10 e 11 e anexos 4, 5, 6 e 7, folhas 12 a 34, na coluna código ajustado. Como a impugnante apresentou uma tabela atualizada de fator de conversão, foram feitos novos demonstrativos de 10 a 16. Afirma que desta forma, o valor a cobrar da infração 1 aumentou para R\$ 59.984,67.

Sobre as infrações 02 e 03 menciona que a defendente argui que houve repetição da exigência fiscal com a infração 01.

Frisa que a arguição não procede, pois são 3 fatos geradores distintos: 1) omissão de saída maior que a entrada; 2) imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, baseado no art. 10, inciso I, “a” da Portaria 445/98; e, 3) imposto devido por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, baseado no art. 10, inciso I, “b” da Portaria 445/98. Esclarece que o valor a infração 2 foi abatido da infração 3.

Menciona que a defesa também alega inexistência de elementos para se determinar com segurança a infração. Afirma que a alegação não procede, porque consta no auto todos os elementos exigidos no art. 18 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Com relação ao agrupamento dos itens, que também reflete nas infrações 2 e 3, diz que a fiscalização levou em consideração como pode ser constatado nos anexos fls.10 e 11 e anexos 4, 5, 6 e 7, fls.12 a 34, na coluna código ajustado. Como a impugnante apresentou uma tabela atualizada de fator de conversão, foram feitos novos demonstrativos de 10 a 18. Diz que desta forma o valor a cobrar da infração 2 (imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário) diminuiu para R\$ 7.389,35 e o da infração 3 (imposto devido por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo) diminuiu para R\$ 5.518,92. Conclui opinando pela procedência parcial do auto de infração.

O autuado volta a se manifestar fls. 254/256. Primeiramente, a empresa consigna que a intimação para esta manifestação não foi enviada para o endereço da empresa, conforme devidamente informado na sua peça de impugnação. A intimação foi enviada para o endereço de uma de suas sócias, que sequer faz parte do processo administrativo fiscal. Pugna, portanto, para que qualquer outra intimação seja enviada para endereço sede da empresa, já apresentado e ora ratificado (Rua Melvin Jones, n. 237, Jardim Armação, Salvador- Bahia), sob pena de nulidade processual.

Sobre a infração 01 aduz que a fiscal autuante, em sua manifestação, sob a alegação de que o contribuinte teria apresentado tabela atualizada do valor de conversão, concluiu pela majoração desta infração para R\$ 59.984,67. Diz que tal majoração é equivocada. Primeiro porque, não é dado, no curso do procedimento administrativo fiscal, alterarem-se as bases da autuação para piorar (*reformatio in pejus*) – ao menos sem devolver ao contribuinte o direito à nova impugnação. Segundo porque, para majorar da forma como o fez, a autuante, nas informações fiscais, incluiu itens que não estavam no demonstrativo de débito vinculado a autuação (ou seja, literalmente inovou via informação fiscal, após o prazo de impugnação).

Salienta que o contribuinte apresenta impugnação ao auto de infração tendo por referência a descrição, catalogação legal e cálculos apresentados pelo fiscal que lavra o lançamento de ofício, na forma como apresentado. Diz que alterar essas bases significa modificar o parâmetro de ataque após o momento processual de apresentação de defesa, o que acarreta nítida violação ao devido processo legal no âmbito administrativo e incluir novos itens, é absolutamente vedado pelo princípio do contraditório e ampla defesa.

Observa que mesmo que se admitisse a alteração, a exigência fiscal permanece equivocada. É que a autuação disse respeito a mercadorias que são adquiridas inteiras (e recebem um código de entrada) e são vendidas (saída) fracionadas (e recebem um código de saída, componente, cuja verificação se dá mediante aplicação do fator). Diz que a fiscal, no entanto, supôs se tratar de omissão de saída, quando, em verdade, não agrupou os códigos das mercadorias indicados para entrada e para saída – e continuou a não agrupar após suas informações. Além disso, desconsiderou como já argumentado na impugnação, a redução da base de cálculo prevista pelo Decreto 7799/00. Reitera os termos da impugnação e registra que a fiscal, nas informações, persistiu nos mesmos equívocos apontados na autuação.

Em relação às outras infrações e aos demais termos da impugnação, a defendente registra que a informação fiscal não contribuiu para retificar os equívocos anteriormente demonstrados, razão porque reitera todos os termos da impugnação, requerendo o julgamento pela improcedência da autuação em relativamente às infrações e valores impugnados.

A autuante produz nova informação fiscal fls. 268/269. Diz que a segunda impugnação não trouxe novas provas ou alegação defensiva baseada na legislação do ICMS.

Afirma que a defendente alega que, não é dado, no curso do procedimento administrativo fiscal, alterar-se as bases da autuação para piorar (*reformatio in pejus*) – ao menos sem devolver ao contribuinte o direito à nova impugnação. A arguição não procede, pois a empresa tomou conhecimento da informação fiscal para se manifestar e o fez nas folhas 254 a 256.

Menciona que também se alegou que foram incluídos novos itens, porém na defesa não tem citação de nenhum código novo cobrado nos anexos 1, 8 e 9. Diz que a argumentação não procede, porque não foram incluídos novos itens. Informa que os itens do anexo 1 são os mesmos do anexo 10. Os itens do anexo 8 são os mesmos do anexo 17 e os itens do anexo 9 são os mesmos do anexo 18. Esclarece que ocorreu um novo agrupamento, conforme tabela de aplicação do fator apresentada pela defendente nas folhas 194 e 195, solicitação feita pela própria impugnante, tanto na primeira, quanto na segunda manifestação, onde pugnou pela necessidade de se fazer o agrupamento, uma vez que as mercadorias que são adquiridas inteiras (e recebem um código de entrada) e são vendidas (saída) fracionadas (e recebem um código de saída, componente, cuja verificação se dá mediante aplicação do fator).

Ressalta não proceder também, a alegação de que a fiscalização deveria agrupar os códigos das mercadorias indicadas para entrada e para saída e isto não foi feito. Diz que este procedimento foi realizado e foi justamente este novo agrupamento que resultou na alteração da autuação. Afirmar que a impugnação é inconsistente, pois considera o agrupamento que ela mesma defende, como sendo inclusão de novos itens. Com relação às demais alegações, ratifica a informação fiscal nas folhas 205 a 246. Conclui opinando pela procedência parcial da autuação.

Consta às fls. 289/291, pagamento parcial referente a parcela reconhecida pelo autuado.

VOTO

O auto de infração refere-se à falta de recolhimento do imposto, relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, 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, infração 01; falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter dado entrada em mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária desacompanhadas de documentação fiscal, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, infração 02; além da falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurada em função do valor acrescido de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias de terceiros, sem o respectivo documento fiscal, infração 03.

No mérito, a respeito da infração 01, o defendente rebateu a acusação fiscal dizendo que: (i) a autuante não agrupou os códigos das mercadorias indicados para entrada e para saída, visto que se trata de mercadorias que são adquiridas inteiras e são vendidas fracionadas (recebendo outro código de saída, que se dá mediante aplicação de um fator); e (ii) por ser signatária do Termo de Acordo Atacadista (Decreto. 7.799/00), teria direito ao cálculo do imposto apurado, com a base de cálculo reduzida em 41,176%. Disse ter feito o demonstrativo considerando estas alegações, apurando uma pequena diferença que concordou em recolher aos cofres públicos.

Quanto às infrações 02 e 03, o defendente alegou que a fiscal fez exigência tributária referente aos mesmos fatos tributáveis (mesmas mercadorias), arroladas na infração 01, adotando, no entanto, outro critério para a acusação fiscal (omissão de entradas).

Compulsando os autos, vejo que a autuante em informação fiscal fez o levantamento fiscal, fls. 209/211, levando em consideração o pleito do contribuinte quanto ao agrupamento de códigos, entretanto, afirmou que este procedimento agravou o valor cobrado, que passou de R\$56.159,08 para R\$ 59.984,67.

Quanto ao pedido de benefício do Decreto nº 7799/00, conforme corretamente afirmou a autuante, constato que o autuado não faz jus à redução de base de cálculo, considerando que o levantamento quantitativo de estoques apurou saídas de mercadorias sem o respectivo documento fiscal, portanto, impossível saber se o autuado cumpriu a condição prevista no art. 1º do citado Decreto, que é promover saídas das mercadorias para contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia.

Relativamente à alegação do contribuinte a respeito de cobrança *bis in idem* nas infrações 02 e 03, observo que a arguição não procede, pois diferentemente da infração 01 que através do levantamento quantitativo de estoques apurou omissão de saídas de mercadorias tributáveis maiores que as entradas, as infrações 02 e 03 referem-se a diferenças de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, sendo apuradas omissões de entradas.

Tratando-se de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros, desacompanhada de documentação fiscal, conforme art. 10, inciso I, alínea “a” da Portaria 445/98 e art. 39, inciso V do RICMS/97, resultando em imposto devido pelo sujeito

passivo na condição de responsável solidário, infração 02 e imposto devido por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, baseado no art. 10, inciso I, “b” da Portaria 445/98, infração 03. Registro ainda, que conforme determina a legislação, o valor da infração 2, foi abatido da infração 3. Não existe qualquer coincidência entre as mercadorias relacionadas na infração 01 e aquelas que foram arroladas para apuração das infrações 02 e 03.

Observo que a autuante ao aplicar o agrupamento de códigos conforme requerido pelo autuado, as infrações 02 e 03 ficaram reduzidas para R\$ 7.389,35 e R\$ 5.518,92, respectivamente.

Ao tomar ciência da informação fiscal, o autuado voltou a se manifestar reiterando todos os termos da defesa inicial e dizendo ser inadmissível o procedimento da autuante, que teria majorado o valor inicialmente cobrado na infração 01, com a inclusão de novos itens, o que é absolutamente vedado pelo princípio do contraditório e ampla defesa.

Da análise dos demonstrativos elaborados pela autuante quando da informação fiscal fls. 209/211, constato que ao contrário do alegado pelo autuado, não houve inclusão de qualquer novo item no levantamento fiscal. A fiscal apenas tomou por base as informações contidas na planilha elaborada pela defesa, apensada às fls.194/201 e realizou o agrupamento de códigos conforme solicitado pelo contribuinte.

Vejo, no entanto, que este procedimento agravou o crédito reclamado na infração 01 o que não se admite no curso deste processo. Diante disso, com fulcro no art. 156 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, represento à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal, a fim de exigir a parcela do imposto não exigido no Auto de Infração em exame. Entendo caracterizada a infração 01 e parcialmente subsistentes as infrações 02 e 03 nos termos dos demonstrativos elaborados pela autuante fls. 245/246.

Quanto ao pedido do impugnante de que todas as intimações sejam encaminhadas ao seu escritório de advocacia, ressalto que no foro administrativo, embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim à parte envolvida na lide, no endereço constante do seu cadastro junto ao estado, nada obsta de que seu pleito seja atendido. O Órgão Competente desta Secretaria poderá enviar as comunicações sobre o presente processo no endereço indicado.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores pagos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **274068.0010/13-5**, lavrado contra **SERRANA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$69.067,35**, acrescido das multas de 100% sobre R\$63.548,43 e de 60% sobre R\$5.518,92, previstas nos incisos III, II, alínea “d” do art. 42, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões CONSEF, 15 de janeiro de 2014.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR