

**A. I. Nº** - 209470.0006/13-2  
**AUTUADO** - UNIVERSO DOS COSMÉTICOS LTDA. -  
**AUTUANTE** - JOSÉ ADELIA AMORIM BOTELHO  
**ORIGEM** - INFAZ ITAPETINGA  
**INTERNET** - 26.08.2014

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0154-05/14**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES.** a) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. **b) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.** MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Provada a existência de aquisições de mercadorias sem documentação fiscal. Assim ocorrendo, o adquirente assume a responsabilidade pelo imposto devido por quem lhe vendeu as mercadorias sem documentação fiscal e, por conseguinte, sem prova de que o tributo foi pago (responsabilidade solidária). **2) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA.** MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO (COMBUSTÍVEIS). LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. A empresa adquiriu mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária sem documentos fiscais, sendo, portanto, devido o imposto sobre o valor acrescido (antecipação tributária). **3. DOCUMENTOS FISCAIS.** CUPONS FISCAIS - ECF. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Utilização de alíquota zero nas saídas de mercadorias com tributação normal. Exigência do imposto à alíquota de 17%. Infração não elidida pelo contribuinte. **3. ARQUIVOS MAGNÉTICOS.** FALTA DE ENTREGA DE ARQUIVO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. A multa em discussão decorre do fato de o contribuinte não ter informado, nos prazos previstos na legislação, o chamado “Registro 74”, relativo aos dados do inventário dos exercícios de 2010 e 2011. Intempestividade no cumprimento da obrigação acessória. Mantida a penalidade. Não acatado o pedido de exclusão ou redução das penalidades por descumprimento de obrigação principal ao argumento

de serem excessivas e confiscatórias. Aplicação do art. 167, do RPAF/99. Auto de Infração **PROCEDENTE**.  
Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 26/12/2014, para exigir ICMS e multa, no valor de R\$ 37.218,59, com as seguintes imputações:

Infração 01 - Falta de Recolhimento do ICMS no valor de R\$32.460,72, relativo às omissões de entrada detectadas conjuntamente com omissões de saídas, sendo R\$17.231,06 de 2010 e R\$15.229,66 de 2011, sendo as respectivas bases de cálculo das entradas superiores às das saídas, em cada exercício, ensejando a cobrança a partir delas, conforme indicado o texto da infração.

Infração 02 - Falta de Recolhimento do ICMS no valor de R\$636,87, também oriundos dos dois exercícios, relativo à parcela da antecipação considerada devida por solidariedade, em relação à aquisição a terceiros de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, que também restaram, conforme o enunciado, sem escrituração nos livros próprios.

Infração 03 - Falta de Recolhimento do ICMS no valor de R\$213,61, ainda decorrente da infração 01, desta vez relativo à parcela de responsabilidade do próprio Autuado, em razão da antecipação devida por substituição tributária, já deduzidos os valores dos créditos de origem, como informado.

Infração 04 - Deixou de Recolher o ICMS no valor de R\$1.147,39 em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas nos livros de saídas, vendas estas realizadas por meio do equipamento ECF da empresa, com alíquota zero.

Infração 05 - Faltou entregar arquivos magnéticos nos prazos previstos na legislação - Reg. 74. Multa de R\$1.380,00 sobre os exercícios de 2010 e 2011 (meses de dez/2011 e dez/2012). Valor total exigido: R\$2.760,00.

Foi apresentada defesa subscrita pelo sócio da empresa autuada, apensada às fls. 88 a 93 do PAF.

Preliminarmente, o contribuinte protestou pelo reconhecimento da tempestividade da peça defensiva.

Afirmou em seguida que as infrações não poderiam prevalecer haja vista terem sido formuladas dissociadas do direito e da realidade fática. Pontuou, em seguida, que todo o trabalho fiscal debruçou-se exclusivamente sobre o levantamento quantitativo dos estoques da empresa, sobre o qual foram formalizadas as 03 (três) primeiras infrações e que vários itens revendidos pela empresa ocorreram com alíquota zero, sendo em verdade tributados normalmente, conforme teor da 4ª infração. A tributação teria sido processada para todos os produtos à alíquota de 17%. Pediu a revisão de toda listagem de produtos que compõem os levantamentos fiscais.

Disse não entender por qual razão de uma só rotina de verificação - o levantamento quantitativo de estoques - resultou 03 (três) infrações simultâneas. Entende que houve excesso de exação no trabalho fiscal, pois a primeira infração, da forma como está disposta, aponta para duas ocorrências concomitantes: omissões de entradas e omissões de saídas de mercadorias.

Sustenta que ninguém pode ser responsabilizado pelo mesmo fato com duas infrações distintas, pois necessariamente uma deve estar englobada pela outra, de acordo com o princípio da consunção. O mesmo vale para o direito tributário. Se um ato é caminho para a realização de outro, aquele deve ser englobado por este. O preposto fiscal também decidiu pela utilização da base de cálculo de maior valor, calculando o ICMS e a multa pertinente a partir dessa apuração.

Entende também que as omissões de entrada se correlacionem com as omissões de saída, com o efeito de uma reduzir a outra, ou seja, o resultado apurado no ano de 2010 teve reflexos no inventário de 2011, mas nada disso foi considerado no trabalho fiscal. Da mesma forma, ocorrida

a infração de 2010, esta gerará a contabilização de créditos de ICMS que diminuirá o valor do tributo a ser pago em 2011, o que não foi levado em consideração pelo auditor fiscal. Reiterada o argumento de que no caso em exame houve a sobreposição de infrações, o que é inadmitido pelo direito.

Da mesma forma, sustenta a defesa, as omissões de saídas não podem ser desprezadas, porque, se aconteceram, par e passo com as omissões de entradas, por certo serão fenômenos multilaterais, que se confundem. Desenvolveu o seguinte raciocínio: *"Com certeza, se houvesse a evidência de que uma dada empresa vendeu produtos sem nota fiscal, apropriando-se desta receita para adquirir em seguida novos produtos sem nota fiscal, uma coisa não estaria intimamente ligada à outra?"* Tudo isso deveria ter sido levado em consideração para que seja feita justiça no caso concreto. Sugere, portanto, a ocorrência de bitributação, em ofensa às disposições da Constituição Federal e no Código Tributário Nacional vigentes no país.

Ainda, quanto ao levantamento quantitativo de estoques, acredita que o trabalho produzido na empresa possa conter erros de nomenclatura, na atribuição de códigos e descrições, por causa da utilização de um sistema ainda antigo de processamento. Pede que se penalize a empresa por essas incorreções, todavia, não concorda com os resultados apurados no levantamento que resultou nas 03 (três) infrações vinculadas à auditoria de estoques.

Por último, contesta a multa aplicada no Auto de infração, afirmado ser a mesma inapropriada, confiscatória e atentatória contra a sobrevivência da empresa.

No tocante à infração nº 5 em que se cobra multa por não terem sido enviados os arquivos magnéticos, a defendente relatou que a omissão apurada não envolvia os arquivos inteiros da empresa, mas tão somente os inventários finais dos respectivos anos. No entanto, foram utilizados justamente estes "inventários finais não enviados" para dar suporte ao levantamento quantitativo de 2010 e 2011, substanciados na infração 01 e consequentemente, 02 e 03.

Pede que essa multa seja excluída, por considerá-la injusta, pois houve o resgate das informações no sistema de dados das operações da empresa, resultando, ao final, na entrega dos inventários em meio magnético. Postula, portanto, pela exclusão da multa derivada da ausência dos arquivos.

Ao finalizar a peça defensiva formulou pedido pela anulação integral do Auto de Infração.

O autuante, na informação fiscal (fls. 98/99), afirmou, inicialmente, que a defesa não é específica e abordou as questões de forma geral.

Em relação à infração 5 disse que o contribuinte não apresentou os arquivos magnéticos em sua totalidade, pois faltava o registro 74 (inventário), deixando assim de cumprir uma obrigação acessória, passível de penalidade. Em seguida relatou que a empresa foi intimada para que o arquivo completo fosse transmitido (doc. fl. 08), todavia, o contador da empresa, os entregou em formato Excel (fls. 09 a 11), sendo posteriormente convertido em TXT (arquivo texto), possibilitando assim a execução do roteiro de estoques.

Quanto às infrações 1, 2 e 3, discorreu que estão relacionadas entre si, ou seja, as imputações são correlatas, vez que houve omissão de entradas, inclusive de mercadorias enquadradas no regime da ST, sendo constituídos os créditos relacionados ao ICMS normal, por solidariedade e o ICMS-ST.

Em relação aos códigos dos produtos declarou que tanto nas entradas como nas saídas todas as mercadorias apresentavam códigos distintos, mas com a mesma descrição, razão pela qual procedeu ao agrupamento dos itens para que não houvesse distorção (fls. 41 a 42 e fls. 78 a 79).

Para a infração 4 registrou que a apuração do imposto decorreu de operações com mercadorias tributadas, registradas no ECF com alíquota zero, conforme planilhas apensadas às fls. 18 a 25 e 45 a 65, e cupons fiscais juntados às fls. 37 a 38 e 74 a 75. Informou, ainda, que as planilhas e relatórios que apresentavam muitas folhas foram gravados em CD (fl. 80).

Ao concluir a peça informativa, formulou pedido pela PROCEDÊNCIA, “in totum” do Auto de Infração em lide.

### VOTO

No presente Auto de Infração as três primeiras imputações estão relacionadas ao levantamento quantitativo de estoques, sendo apurada omissão de entradas de mercadorias em valor superior às omissões de saídas. O levantamento englobou mercadorias com tributação normal e alcançadas pelo regime de substituição tributária (ST).

Nesta situação a exigência do tributo, em relação às mercadorias sujeitas à tributação normal, é feita em função do valor da presunção de receitas relativas a operações não contabilizadas, tendo como base de cálculo o valor da própria omissão de entradas. Este foi o fato tipificado no item 1 do Auto de Infração

Para se evitar exatamente a duplicidade de exigências fiscais, bitributação ou o "bis idem" reclamado pelo sujeito passivo é que a legislação prevê a cobrança tão somente da omissão de maior valor monetário. Essa é a orientação contida no Portaria 445/98, no seu art. 13, inc. II, norma que foi citada no corpo do Auto de Infração.

Para as infrações 2 e 3, aplicou-se a orientação contida no art. 10, I, letra "a", da mencionada Portaria. É que no bojo do levantamento fiscal foram encontradas omissões de entradas de mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária. Neste caso a tributação dessas mercadorias é realizada no AI em separado, posto que submetidas a regime distinto de apuração do imposto. No caso concreto, considerando que essas mercadorias saíram do estabelecimento do sujeito passivo sem tributação nas operações subsequentes, o imposto a ser exigido envolve a tanto parcela devida pelo próprio contribuinte, por solidariedade, visto ter adquirido mercadorias desacobertas de documento fiscal, como também o ICMS-ST, de sua responsabilidade, em função do enquadramento específico das mercadorias omitidas.

Do ponto de vista legal o levantamento fiscal está, portanto, em conformidade com os preceitos normativos contidos no RICMS e Portaria 445/98, não incorrendo nas ofensas ao direito apontadas pelo contribuinte na peça defensiva.

Quanto à base probatória em que se lastreou a acusação fiscal a mesma teve por origem os arquivos magnéticos fornecidos pelo próprio contribuinte com o complemento dos dados relativos aos inventários finais e iniciais, entregues à autoridade fiscal no curso da fiscalização. O contribuinte, por sua vez, afirmou, na peça impugnatória, que a empresa pode ter incorrido em erros de nomenclatura, na atribuição de códigos e descrições, por causa da utilização de um sistema ainda antigo de processamento de dados. Disse que poderia até ser penalizado por essas incorreções, todavia, não concordou com os resultados apurados no levantamento que resultou nas 03 (três) infrações vinculadas à auditoria de estoques.

Ocorre que o sujeito passivo manifestou tão somente sua irrisignação, mas não apresentou no PAF qualquer prova documental ou material que efetivamente elidisse o levantamento quantitativo de estoques. Por outro lado, a auditoria fiscal foi detalhadamente apresentada nos demonstrativos juntados ao processo (fls. 41 a 42 e fls. 78 a 79), razão pela qual a simples negativa de cometimento da infração não é suficiente para afastá-la. Aplica-se ao caso as disposições do art. 143, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7629/99.

Não acolho também o pedido formulado na inicial para que se o levantamento quantitativo seja totalmente revisto em procedimento à parte, em razão, principalmente, da ausência de provas que revelassem o desacerto da autuação fiscal.

No tocante à infração 4, a apuração do imposto decorreu de operações com mercadorias tributadas, registradas no ECF com alíquota zero, conforme planilhas apensadas às fls. 18 a 25 e 45 a 65, e cupons fiscais juntados às fls. 37 a 38 e 74 a 75. Em razão das planilhas e relatórios

apresentarem muitas folhas, foram gravados em CD (*compact disc*), juntado à fl. 80 do PAF, com posterior entrega ao sujeito passivo.

O contribuinte também não elide essa infração com a juntada ao PAF de provas materiais ou documentais que demonstrassem que as operações de saídas de mercadorias com tributação normal, promovidas através de seus ECF (equipamento emissor de cupom fiscal), tenham ocorrido à alíquota prevista na lei, de 17%. Mantenho também este item do Auto de Infração.

Na infração 5 foi aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória em razão da falta de entrega dos arquivos magnéticos, nos prazos previstos na legislação - Reg. 74, sendo exigida a multa de R\$1.380,00 sobre os exercícios de 2010 e 2011 (meses de dez/2011 e dez/2012), totalizando esta infração a quantia de R\$2.760,00

O contribuinte argumentou, em sua defesa, que a omissão apurada não envolvia os arquivos inteiros da empresa, mas tão somente os inventários finais dos respectivos anos. No entanto, foram utilizados justamente estes "inventários finais não enviados" para dar suporte ao levantamento quantitativo de 2010 e 2011, consubstanciados na infração 01 e consequentemente, 02 e 03. Pede que essa multa seja excluída, por considerá-la injusta, pois houve o resgate das informações no sistema de dados das operações da empresa, resultando, ao final, na entrega dos inventários em meio magnético.

A penalidade aplicada na ação fiscal é devida visto que o contribuinte deixou de apresentar à SEFAZ-Ba, nos meses de dezembro de 2010 e 2011, o arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações e sem o nível de detalhe exigido na legislação. Ausente, à época da entrega, o registro 74, correspondente aos inventários dos exercícios fiscais mencionados. Essa omissão só foi corrigida posteriormente, por ocasião da ação fiscal, quando os estoques inventariados pela empresa foram entregues, ao auditor fiscal, no formato de planilha eletrônica Excel, convertidas posteriormente em arquivo texto (TXT) para uso no levantamento quantitativo.

A conduta de entrega, no curso da ação fiscal, afasta a penalidade de 1%, que poderia ter sido aplicada de forma cumulativa com a multa de R\$ 1.380,00, incidente sobre o valor das saídas ou entradas de mercadorias ou prestações serviços, prevista no mesmo dispositivo legal (art. 42, inc. XIII-A, letra "j, da Lei nº 7.014/96). No entanto, intempestividade no cumprimento da obrigação tributária ficou caracterizada, em razão da não entrega do arquivo completo à SEFAZ-BA, ao final dos exercícios de 2010 e 2011, com o nível de detalhe exigido na lei, motivo pelo qual mantenho a exigência fiscal lançada no item 5 do Auto de Infração.

No que se refere às penalidades por descumprimento de obrigação tributária principal, em especial as que foram lançadas nos itens 1, 2, e 3 do A.I, o contribuinte afirmou que as mesmas são inapropriadas, confiscatórias e atentatórias contra a sobrevivência da empresa.

O pedido subsidiário da impugnante de exclusão ou adequação da penalidade decorrente do descumprimento da obrigação principal, com base na alegação defensiva do caráter confiscatório da multa, acarretando ofensa às garantias constitucionais, não há como ser acolhido. As penalidades lançadas no Auto de Infração estão previstas em Lei (art. 42, inc. II, letra "d" e inc. III, da Lei nº 7.014/96), não se incluindo na competência deste órgão julgador administrativo a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de norma vigente no ordenamento, nos termos previstos no art. 167 do RPAF, aprovado Decreto nº 7.629/99.

Diante do acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração pelo,

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **209470.0006/13-2**, lavrado contra **UNIVERSO DOS COSMÉTICOS LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$34.458,59**, acrescido das multas de 100%, sobre R\$33.097,59 e 60%

sobre R\$1.361,00, prevista no art. 42, incisos III e II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$2.760,00**, previstas no inciso XIII-A, "j", do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de agosto de 2014.

ANGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIM – JULGADOR