

A. I. Nº - 207095.0502/14-8  
AUTUADO - LATICÍNIOS A. VINHAS LTDA.  
AUTUANTE - JOSÉ PEDRO ROBERTSON DE SOUSA  
ORIGEM - INFAC FEIRA DE SANTANA  
INTERNET - 13. 10. 2014

1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0199-01/14

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA.

**a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a.1)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. As notas fiscais arroladas na autuação dizem respeito a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, sendo devido o imposto por antecipação, conforme a acusação fiscal. Incabível a aplicação do prazo de recolhimento do imposto até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, haja vista que o autuado não preenche os requisitos indispensáveis previstos no RICMS/BA, para habilitar-se ao recolhimento no referido prazo. Infração subsistente. **a.2)** RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Restou comprovado que o autuado recolheu a menos o ICMS atinente às notas fiscais arroladas neste item da autuação. Planilha elaborada pelo autuante identifica claramente os valores do ICMS recolhidos e os valores efetivamente devidos, exigindo a diferença. Infração subsistente. **b)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. **b.1)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. As notas fiscais arroladas nesta infração comprovam que o autuado não recolheu o ICMS devido por antecipação parcial. Infração subsistente. **b.2)** RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração caracterizada. 3. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. Incerteza quanto à existência ou não das omissões de saídas, pelo menos nos valores apurados. Impossibilidade técnica de depuração dos dados. Infração nula. 4. EMBARAÇO A AÇÃO FISCAL. FALTA DE ENTREGA DE LIVROS E DOCUMENTOS AO FISCO, NÃO OBSTANTE INTIMAÇÃO NESSE SENTIDO. MULTA Infração subsistente. 5. ARQUIVO MAGNÉTICO. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD. FALTA DE ENTREGA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.. MULTA. Infração caracterizada. 6. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. FALTA DE APRESENTAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.. MULTA. Infração caracterizada. 7. INSCRIÇÃO CADASTRAL. FALTA DE SOLICITAÇÃO DE BAIXA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 02/06/2014, formaliza a constituição de crédito tributário no valor de R\$277.317,56, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou exterior relacionadas nos anexos 88 e 89, nos meses de março, julho, agosto, novembro e dezembro de 2012, janeiro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.872,11, acrescido da multa de 60%;
2. Efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou exterior relacionadas nos anexos 88 e 89, nos meses de janeiro e maio de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$2.784,05, acrescido da multa de 60%;
3. Falta de recolhimento do 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 – a 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 de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$261.474,63, acrescido da multa de 100%;
4. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, nos meses de junho, agosto, outubro e dezembro de 2012, janeiro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$4.409,38, acrescido da multa de 60%;
5. Recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação com fins de comercialização, no mês de novembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$17,39, acrescido da multa de 60%;
6. Dificultou a ação fiscalizadora a não atender as intimações fiscais, inclusive à publicada no Diário Oficial, anexada, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$460,00;
7. Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD – ou o entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na legislação tributária, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$1.380,00. Consta que: *A partir do mês de fevereiro de 2013, conf. Relatório Resumo, anexo;*
8. Falta de apresentação da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$460,00. Consta que: *A partir de dez/2012;*
9. Descumpriu obrigação tributária acessória sem penalidade prevista expressamente na Lei do ICMS, sendo imposta multa no valor de R\$460,00. Consta que: *Encerrou as atividades, estando INAPTO desde jan/2013, porém, deixou de solicitar BAIXA da Inscrição estadual no CAD-ICMS.*

O autuado apresentou defesa (fls. 58 a 62) na qual impugna todos os itens da autuação.

No que tange à infração 01, afirma que, ao contrário do que acusa o autuante a sua escrita fiscal não contempla qualquer operação que seja submetida ao regime da antecipação tributária, bem como, e se houvesse, o vencimento seria no dia 25 de cada mês, e não no dia 09 como consta na descrição da autuação.

No que concerne à infração 02, consigna que a sua discordância versa sobre os valores apurados, haja vista que a verificação que realizou apresenta o valor do tributo a ser recolhido a título de antecipação vencida em 30/01 de R\$1.958,71, devidamente e recolhido em 27/02/2012. Já quanto à antecipação relativa a 30/05/2012, diz que o valor correto é R\$2.513,23, devidamente recolhido em 01/08/2012, tendo sido identificado até, o pagamento em duplicidade feito na data de 17/09/2012.

Quanto à infração 03, aduz que neste item da autuação existem aspectos não contábeis de falhas na escrita, em razão do sistema utilizado para a Escrituração Digital, devidamente autorizado pela SEFAZ, ter apresentado uma série de divergências com a contagem física de estoque, repercutindo tanto na totalização mensal de saídas como de entradas.

Afirma, contudo, que a forma como foi obtido o valor do débito, a presunção de omissão de saídas, pode e é afastada pela “Escrita Tributária” da empresa para tributos federais. Mais especificamente, se a presunção é que receitas não contabilizadas do exercício anterior é que permitiram a aquisição, a existência de resultado positivo, na conta lucros, superior ao valor presumido, elide a presunção e descharacteriza a infração, segundo diz, como restará provado.

Relativamente à infração 04, assevera que a inconsistência está no valor apurado quanto à ocorrência 30/10/2012, uma vez que não existiu operação com antecipação parcial devida.

No respeitante às infrações 06, 07, 08 e 09, diz que se fundam no excesso de formalismo, oriundo do entendimento da Fiscalização. Indaga se uma empresa que teve encerrada suas atividades por falta de fôlego financeiro, pode ser apenada e instada a pagar um saldo devedor de tributos em parte indevidos, e ainda ser ainda obrigada a gerar despesas outras para fechar, inclusive comprar ou assinar Diário Oficial do Estado. Diz que é um excesso do poder de fiscalizar que espera ver suprimido por este CONSEF.

Salienta que não consta dos autos nenhum documento comprovando que tenha recebido qualquer das notificações, para apresentar ou entregar documentos.

Finaliza requerendo que o Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente. Requer, ainda, a apresentação de todas as provas em direito admitidas, em particular a juntada posterior de documentos e demonstrativos, a produção de prova pericial, para demonstrar a exatidão dos números contestados.

O autuante prestou informação fiscal (fl. 86) consignando que o autuado solicita a procedência parcial do Auto de Infração, contudo, não demonstra que montante acatou e recolheu como devido.

Diz que a peça defensiva é puramente protelatória, haja vista que não foi juntado qualquer documento ou prova contrária a imputação, apenas relatando os fatos e valores.

Registra que o estabelecimento e as sócias, por deixarem de atender a intimação para apresentação de livros e documentos fisco-contábeis, foram intimados por Edital publicado no DOE, conforme consta nos autos, e mesmo assim ficaram silentes. Observa que a infração 06 reporta-se a esses fatos.

Conclui mantendo o Auto de Infração.

## VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre nove infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado.

No que tange à infração 01, verifico que o autuado alega que, contrariamente a acusação fiscal, a sua escrita fiscal não contempla qualquer operação submetida ao regime da antecipação tributária, bem como, e se houvesse, o vencimento seria no dia 25 de cada mês, e não no dia 09 como consta na descrição no Auto de Infração.

Do exame dos documentos arrolados neste item da autuação, constato que não procede a alegação defensiva, haja vista que as notas fiscais relacionadas dizem respeito sim a mercadorias cujas operações estão sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação.

Quanto à alegação defensiva de que o vencimento seria no dia 25 de cada mês e não no dia 09 conforme consta no Auto de Infração, certamente não procede.

Isso porque, a admissibilidade de recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária no prazo de até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, consoante o §2º do artigo 332 do RICMS/BA/12, está condicionada ao preenchimento cumulativamente dos requisitos

abaixo indicados por parte do contribuinte regularmente inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS do Estado da Bahia (CAD-ICMS):

- possua estabelecimento em atividade no Estado da Bahia há mais de 06 meses e já tenha adquirido mercadoria de outra unidade da federação;
- não possua débito inscrito em Dívida Ativa, a menos que a sua exigibilidade esteja suspensa;
- esteja adimplente com o recolhimento do ICMS;
- esteja em dia com as obrigações acessórias e atenda regularmente as intimações fiscais.

Ora, no presente caso, resta evidente que o autuado não preenche pelos menos dois dos requisitos acima indicados, haja vista que não se encontra adimplente com o recolhimento do ICMS, assim como não está em dia com as obrigações acessórias e não atendeu regularmente as intimações fiscais, desse modo, não fazendo jus a fruição do prazo de recolhimento do ICMS de até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, conforme pretendido.

Diante disso, este item da autuação é subsistente.

Quanto à infração 02, apesar de o autuado haver recolhido no mês de janeiro o valor de R\$1.958,71, verifico que no demonstrativo elaborado pelo autuante “OMISSÃO e RECOLHIMENTO A MENOS da ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA DO ICMS”, fls. 23/24, o valor efetivamente devido neste mês, a título de antecipação tributária, foi de R\$2.552,65. Desse modo, remanesce o valor a recolher de R\$593,94, conforme exigido na autuação. Registro que o levantamento atinente a este mês diz respeito apenas às Notas Fiscais eletrônicas nº.s 39.730 e 3.142, cujas chaves de acesso constam no referido demonstrativo.

Quanto ao valor exigido referente ao mês de maio de 2012, constato que o valor efetivamente devido foi de R\$4.703,34, sendo que o autuado recolheu o valor de R\$2.513,23, remanescendo, desse modo, o valor de R\$2.190,11 a recolher. Observo que o levantamento atinente a este mês diz respeito apenas às Notas Fiscais nºs 173.192, 378.669, 45.260 e 45.301, cujas chaves de acesso constam no referido demonstrativo.

Desse modo, esta infração é subsistente.

Relativamente à infração 03, observo que diz respeito à falta de recolhimento do ICMS constatada pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a 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.

Verifico que se trata de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, situação na qual o exercício financeiro da empresa já se encontra encerrado, portanto, sendo possível dispor do livro Registro de Inventário com os estoques existentes no inicio e no fim do período a ser fiscalizado.

A Portaria nº 445/98 - *que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias* – estabelece no seu art. 3º, I, que a apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer criterioso rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se o estoque inicial, as quantidades entradas, as quantidades saídas e o estoque final, relativamente a cada item objeto do levantamento.

No seu art. 8º, I, dispõe a referida Portaria 445/98 que para fins de apuração do débito de ICMS com base na presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem pagamento do imposto, na determinação da base de cálculo do imposto, deve-se apurar o valor da receita não contabilizada, que corresponde ao custo das entradas omitidas, em função do preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria.

A análise da planilha elaborada pelo autuante “LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE – OMISSÃO DE ENTRADAS”, fls. 30 a 51 dos autos, permite constatar que, na determinação da base de cálculo do imposto, o valor da receita não contabilizada, que corresponde ao custo das entradas omitidas, foi apurado em função do preço médio das saídas, quando deveria ter sido apurado em função do preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, inclusive conforme dispõe a referida Portaria nº 445/98.

Por certo que tal vício poderia ser sanado mediante a realização de diligência, a fim de que o autuante refizesse o levantamento utilizando o preço médio correto – em função das entradas – e, obviamente, com a reabertura do prazo de defesa de trinta dias, para que o contribuinte pudesse exercer plenamente o seu direito de defesa.

Vejo também que no levantamento não foi observada a proporcionalidade orientada pela Instrução Normativa nº 56/2007, haja vista que, comprovadamente, o contribuinte comercializa mercadorias sujeitas à substituição tributária, portanto, que deveriam ser excluídas do cálculo do ICMS devido.

Vale registrar que a inobservância da proporcionalidade acima aduzida, também poderia ser sanada mediante a realização de diligência, a fim de que o autuante refizesse o levantamento excluindo os valores referentes às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, do cálculo do ICMS devido.

Ocorre que, na referida planilha “LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE – OMISSÃO DE ENTRADAS”, verifica-se que não consta qualquer registro sobre o estoque inicial e o estoque final, referente a cada item de mercadoria arrolada no levantamento, constando apenas as quantidades de entradas e as quantidades de saídas.

Ora, a ausência de indicação dos estoques – inicial e final – que são elementos indispensáveis na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, implica na falta de certeza e liquidez quanto à infração imputada ao autuado.

Cabe consignar que, diversamente dos vícios acima apontados, a ausência de indicação dos estoques – inicial e final – no levantamento realizado, não permite o saneamento, haja vista que a elucidação, no presente processo, implicaria uma nova ação fiscal.

Dante disso, é nula a infração.

Recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 de Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99.

No respeitante à infração 04, alega o autuado que a inconsistência está no valor apurado quanto à ocorrência de 30/10/2012, uma vez que não existiu operação com antecipação parcial devida.

Constatou que não procede a alegação defensiva. Conforme consta no demonstrativo elaborado pelo autuante “OMISSÃO E RECOLHIMENTO A MENOS DA ANTECIPAÇÃO PARCIAL”, fls.26 a 28, no mês de outubro ocorreram sim operações com mercadorias sujeitas à antecipação parcial, através das Notas Fiscais eletrônicas nº.s 31.191, 119.551, 32.496, 406.928 e 406.929, arroladas na autuação, cujas chaves de acesso constam no referido demonstrativo.

Desse modo, este item da autuação é subsistente.

Quanto à infração 05, observo que não foi objeto de impugnação. Os elementos acostados aos autos atinentes a este item da autuação comprovam o cometimento da irregularidade imputada ao autuado. Infração subsistente.

No tocante às infrações 06, 07, 08 e 09, observo que o autuado se reportou sobre estas infrações de forma abrangente, ou seja, alegou que se fundamentam no excesso de formalismo, oriundo do entendimento da Fiscalização.

É cediço que a obrigação acessória instituída pela legislação tributária tem como escopo o interesse na fiscalização e arrecadação dos tributos, sendo indubioso que o seu descumprimento resulta em prejuízo ao pleno exercício da atividade fiscalizadora por parte do Fisco.

No presente caso, verifico que o autuado não nega o cometimento das infrações por descumprimento de obrigações acessórias, portanto, permitindo concluir que, efetivamente, incorreu nas infrações que lhe foram imputadas, passíveis das penalidades impostas nestes itens da autuação.

Dessa forma, as infrações 06, 07, 08 e 09 são subsistentes.

Diante do exposto, as infrações 01, 02, 04, 05, 06 e 07 são subsistentes e a infração 03 nula.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207095.0502/14-8, lavrado contra **LATICÍNIOS A. VINHAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$13.082,93**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea "d", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$2.760,00**, previstas no art. 42, incisos XV-A, alínea "b", XIII-A, alínea "L", XV, alínea 'h", e XXII, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea "a", do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de setembro de 2014.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR