

**PROCESSO** - A. I. Nº 274068.0010/13-5  
**RECORRENTE** - SERRANA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA. (MIX IDEAL ATACADO)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JF nº 0010-03/14  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 13/05/2015

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO C/JF Nº 0097-11/15

**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. **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-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. Afastadas as preliminares suscitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os presentes de Recurso Voluntário, em razão da Decisão proferida pela 3ª JF, constante no Acórdão nº 0010-03/14, que concluiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração epígrafado, lavrado em 14/06/2013, em razão do suposto cometimento das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 – 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;

INFRAÇÃO 2 – 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;

INFRAÇÃO 3 - 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;

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 3ª JF proferiu a Decisão unânime, transcrita abaixo (fls. 300/305):

*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 refeito 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 refez 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 apurado 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.*

Inconformado com a Decisão proferida em Primeira Instância, interpõe o autuado Recurso Voluntário, às fls. 330/340, com o propósito de modificar o acórdão guerreado.

Suscita nulidade da intimação do acórdão de julgamento da 3ª JJF, realizada em 22.05.2014, em razão da determinação para intimação do autuado através de seus advogados.

Esclarece que foi solicitado duas vezes para que a intimação fosse realizada na pessoa dos advogados, o que não foi feito, inviabilizando o direito de defesa do recorrente.

Aduz que teve ciência do inteiro teor da Decisão após consulta feita diretamente aos autos do processo administrativo, nos termos do substabelecimento juntado em 18.06.2014, motivada em razão de ter recebido Notificação Fiscal nº 9274068001/14-8, cujo objeto possui relação com este processo administrativo.

Assim, requer que esta data seja considerada como marco inicial para decurso do prazo recursal do autuado, de modo que o Recurso seria tempestivo.

Para a infração 01, destaca que o agrupamento dos itens de saída se faz necessário pois a operação decorre do fracionamento dos produtos que deram entrada no estabelecimento, adquiridos de fornecedores que repassam o bem em porções diferentes das disponibilizadas pelo recorrente.

Argui que a JJF considerou que a fiscal teria procedido a retificação dos demonstrativos, quando, em verdade, ela prosseguiu sem realizar o correto agrupamento, no sentido de desaplicar o fator correspondente.

Como exemplo ilustra que o item “linguiça calabresa, adquirido em peças individuais de 2,5kg, no momento da saída é fracionado em 25 porções de 100g.

Diz que “no demonstrativo elaborado pelo contribuinte, este produto teve a sua saída como código 27871, se saiu na quantidade de 2,5 KG (fator 1), ou 1618113 se saiu na quantidade 0,100KG (quando se tem que utilizar como fator de equalização de quantidades o multiplo 2,5). Estas quantidades são representadas pelo FATOR indicado (2,5 ou 0,100). Acontece que, como se verifica das planilhas anexas, a fiscal utilizou o fator 0,100KG quando o código indicado exigia a utilização do fator 2,5. Isto porque, como dito, a quantidade precisa ser ajustada para dimensionar a real saída do produto. Veja-se, exatamente, extrato da planilha equivocada apresentada pela fiscal e, abaixo, a planilha correta corrigindo-se o erro na aplicação do fator”.

Ato contínuo, diz que a fiscal, embora tenha considerado produtos indicados pelo romaneio (Nota Fiscal n.º 29424), ignorou as demais notas fiscais apresentadas originalmente, considerando-as como omissão de saída.

Aduz que faz jus à redução de base de cálculo nos termos da legislação em vigor, pois é signatária do Termo de Acordo Atacadista (Decreto. 7.799/00) e pode 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 e desde que sejam considerados aptos – isto é sem qualquer espécie

de restrição cadastral.

Considera que não se trata de omissão de saída, pois a suposta omissão teria decorrido de um equívoco de apuração fiscal, de modo que seria cabível a redução da base de cálculo conforme benefício previsto pelo Decreto.

Destaca que todos os contribuintes estavam, pelos menos à época da operação devidamente escritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, cumprindo os requisitos da lei para a redução da base de cálculo.

Argui que tal argumento também vale para as infrações 02 e 03, haja vista que a correta análise da prova produzida, repercutiu negativamente para o êxito da tese apresentada em defesa, já que foi a partir da suposta omissão de saídas, que não teria ocorrido, é que foi imputada a penalidade estabelecida nas aludidas infrações.

Entende que tais infrações consistem em verdadeiro *bis in idem*, pois tratam dos mesmos produtos, ocorrendo dupla exigência fiscal.

Considera que, verificando não haver omissão de saída, por consequência, verificar-se-ia a existência dos respectivos documentos fiscais, de modo que o pressuposto das duas infrações passa a inexistir.

O Recurso Voluntário foi considerado intempestivo, tendo o recorrente apresentado impugnação ao arquivamento às fls. 2.158/2.160, aduzindo que não houve a intimação de seus patronos, conforme requerido.

Às fls. 2.169/2.171, o recorrente aditou sua impugnação ao arquivamento, arguindo que o AR endereçado à empresa Total Empreendimentos Ltda., também é ilegítimo, pois a empresa não possui nenhum empregado, ficando evidente que o AR foi recebido por terceiro que não é empregado da empresa, conforme RAIS que anexa.

Através de Parecer técnico, fls. 2.188/2.190, o auditor fiscal opina pelo conhecimento e provimento da impugnação, para que o Recurso Voluntário seja encaminhado para julgamento por uma das câmaras deste conselho, sendo ratificado pela presidência do CONSEF.

A PGE/PROFIS, em Parecer da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior, fls. 2.219/2.222, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário pelas razões a seguir expostas.

Para a infração 1 observa que nos anexos 03 à 07 dos autos o autuante fez os ajustes concernentes ao fracionamento indicado pelo sujeito passivo, com o fator de conversão exposto pelo autuado, restando ainda as omissões.

Em referência ao pedido de fruição do benefício do Decreto nº 7.799/00 comunga do entendimento firmado pela Decisão de piso, no sentido de que o autuado não faria jus à redução de base de cálculo, uma vez que a conduta infracional foi de saída de mercadorias sem o respectivo documento fiscal, não podendo atestar se restou cumprida a condição prevista no art. 1º do referido decreto.

Por fim, no que tange à alegação de que houve repetição de exigências nas infrações 1, 2 e 3, entende que são infrações absolutamente distintas, com base, as duas últimas, no art. 10, I, “a” e “b”, da Portaria nº 445/98, que transcreve.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 0010-03/14, prolatado pela 3ª JF, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, em razão do suposto cometimento de três irregularidades, todas apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque.

No meu entender não há reparos a fazer na Decisão recorrida.

Considerando que o Recurso Voluntário interposto tendo como marco inicial o dia em que a

patrona do contribuinte teve ciência da Decisão, está sendo conhecido, não há o que se falar em nulidade da intimação, ante a ausência de prejuízo da parte.

A infração 1 imputa ao sujeito passivo a 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.

O Recorrente reapresenta os argumentos defensivos de falta de agrupamento de código e que a fiscalização desconsiderou a redução do Decreto nº 7.799/00.

Pela análise do quanto trazido aos autos observo que a fiscalização levou em consideração o agrupamento dos itens, consoante fls. 10/34 dos autos.

Ademais, a tabela atualizada de fator de conversão apresentada pelo Recorrente, gerou o agravamento da infração para R\$59.984,67, de modo que a infração foi mantida integralmente, sendo representado à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal, para exigir a parcela do imposto não cobrada no presente Auto de Infração.

No que tange à redução da base de cálculo, conforme ressaltado pela JJF, trata-se de um entendimento equivocado, haja vista que o art. 1º do Decreto nº 7.799/00, prevê que 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 o 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 anexo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento).

Como se depreende da leitura deste dispositivo, a redução de base de cálculo é condicionada a saída para contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia.

Nos casos de omissão de saída, justamente por não ter como precisar quem foram os destinatários das mercadorias emitidas, o recorrente não faz jus ao benefício estabelecido no art. 1º do Decreto nº 7.799/00.

A infração 2 imputa à recorrente a falta de recolhimento do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, baseado no art. 10, inciso I, “a” da Portaria nº 445/98, ao passo que a infração 3 versa sobre imposto devido por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, com lastro no art. 10, inciso I, “b” da Portaria nº 445/98, a seguir transcritos:

*Art. 10. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:*

*I - se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:*

*a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V), observando o seguinte:*

*1 - a base de cálculo é o valor da mercadoria adquirida, que corresponde ao preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (art. 60, II, “b”);*

*2 - a multa aplicável é a prevista para a falta de recolhimento tempestivo em razão da falta de registro de documentos nos livros fiscais próprios, apurada mediante levantamento quantitativo (70%);*

*b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS/97, art. 915, II, “d”);*

Ao revés do entendimento do recorrente, como visto, para as 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, gerando o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, bem como o imposto devido por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, cobrados nas infrações 2 e 3, respectivamente.

Neste diapasão, a própria autuante atestou que o valor da infração 02, foi abatido da infração 3 e também que não existe qualquer coincidência entre as mercadorias relacionadas na infração 1 com aquelas que foram arroladas para as infrações 2 e 3.

O RPAF/BA no art. 123, garante ao sujeito passivo tributário o direito de impugnar o lançamento decorrente de ação fiscal, com supedâneo em provas, documentos, levantamentos e demonstrativos, que entenda necessários à comprovação das suas alegações.

Ocorre que, no caso presente, o recorrente nada trouxe ao processo que comprovasse suas alegações, configurando-se a presunção de veracidade da imputação, pois a mera negativa do cometimento da infração ou alegações desacompanhadas de provas documentais se apresentam como insuficientes para desautorizar a legitimidade da autuação fiscal, segundo estabelece o art. 143 do RPAF/BA, não desonerando o recorrente da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Em assim sendo, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração epigrafado.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 EM PARTE** o Auto de Infração nº **274068.0010/13-5**, 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\$69.067,35**, acrescido das multas de 100% sobre R\$63.548,43 e 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 do CONSEF, 14 de abril de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

MARIA HELENA DE MENDONÇACRUZ - REPR. DA PGE/PROFIS