

**A. I. N °** - 206897.3020/16-4  
**AUTUADO** - VILAS BOAS SHOPPING DA CONSTRUÇÃO LTDA.  
**AUTUANTE** - CARLOS ALBERTO PEREIRA LIMA  
**ORIGEM** - INFAZ JACOBINA

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0152-04/19**

**EMENTA: ICMS. 1. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. ADOÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO.** Demonstrado que foram incluídas no levantamento fiscal mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, cuja fase de tributação se encontra encerrada. Refeitos o lançamento pelo autuante. Infração subsistente em parte. **2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS.** Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, mediante levantamento quantitativo, sendo o valor das entradas omitidas superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto calculado sobre 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. Valor reduzido após intervenções realizadas pelo autuante. Infração subsistente em parte. **b) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. b1) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. b2) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA.** Acusações mantidas. Indeferido pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE** Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe foi lavrado em 29/12/2016, objetivando reclamar crédito tributário no montante de R\$38.690,21, e acréscimos correspondentes, tendo em vista a apuração dos seguintes fatos:

Infração 01 – 02.01.03- Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas no valor de R\$6.256,34.

Infração 02- 04.05.02 - Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$9.257,45 relativo a operações de saídas de mercadorias tributáveis, sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2014). Aplicada multa de 100% prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 - 04.05.08 – Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$16.505,85, 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 em exercício fechado de 2014. Aplicada multa de 100% prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

Infração 04.05.09- Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, no valor de R\$6.400,57, 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 de 2014. Aplicada multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

O autuado ingressa com defesa, fl.36 a 60, e após falar sobre a tempestividade da apresentação da mesma diz tratar-se de pessoa jurídica atuante no ramo do comércio de materiais de construção e no desenvolvimento de sua atividade e atendendo as leis de mercado, realiza constantemente operações de venda cujo pagamento se dá por cartões de débito, de crédito, ou em espécie.

Acrescenta que, por meio de procedimento de fiscalização, que culminou na lavratura do presente auto de infração, Auditor Fiscal entendeu que o contribuinte teria cometido 4 infrações. Assim, tributou com alíquota de 17%, desconsiderando o regime de apuração em função da receita bruta, passando a realizar o cálculo do suposto tributo na modalidade normal de arrecadação.

Informa que apesar de ter buscado administrativamente, ainda na fase fiscalizatória o entendimento, e ter tentado provar que o auto em questão, se lavrado fosse, configuraria um grande equívoco, não logrou êxito, razão pela qual passa a se defender formalmente contra a presente exação, pedindo a revisão e anulação do auto em questão.

Ressalta que a empresa está sediada há anos em Salvador, e não coleciona contra si processos de qualquer natureza, sejam fiscais, cíveis ou trabalhistas. O seu cadastro é invejável no meio empresarial, refletindo a seriedade com que trata suas obrigações empresariais, sobretudo as que remetem ao Fisco.

Aduz que a autuação representa um verdadeiro equívoco por parte da fiscalização, pois não quis entender os fundamentos e argumentos expostos pelos representantes legais da autuada e seus prepostos (contadores).

Em relação a infração 01, foi constatado que para alguns produtos (diversos códigos dos produtos conforme relação abaixo), as saídas foram efetivadas em ECF com a fase da tributação encerrada, já que se trata de mercadoria do Regime de Substituição Tributária, Saídas com CFOP correto 5405.

Nesse sentido, devem ser excluídos do levantamento todo o crédito reclamado, relacionado com os respectivos produtos que constam no Auto de Infração com CFOP 5102, NCM PARA TINTAS E VERNIZES – 3208/3209/3210, NCM PARA PASTILHAS DE VIDRO – 7016 e NCM PARA TIJOLOS DE VIDRO – 7016.A apresenta planilha contendo o código do produto e respectiva descrição.

Em relação as infrações 02, 03 e 04, identificou-se que para os itens Cabo flexível 2,50mm (cod. 15965) e Cabo flexível 4,00mm (cod. 74885), houve saídas efetivamente tributadas através do ECF que não foram consideradas no levantamento, conforme indicado na planilha que elaborou.

Assevera que evidenciado está que uma grande parte da autuação precisa ser revista. Diversos foram os valores e lançamentos não considerados, fazendo com que o auto atingisse um patamar desproporcional.

Ressalta que, em contato com o fiscal autuante, em momento que antecedeu o presente recurso, foi informado que os registros de saídas pelo ECF para os itens em questão não foram identificados nas EFD(s).

Requer que sejam consideradas as saídas por ECF, indicadas nas planilhas que elaborou como forma de reduzir o quantum a pagar.

Após, fala sobre a abusividade das multas aplicadas de 60% e 100% aplicadas sobre o valor principal em razão da infração cometida, nos termos do 42, inciso II, da Lei 7.014/96, asseverando que a Constituição Federal veda expressamente a utilização de tributos com efeito de confisco, incluindo aí, neste rol, também as multas. No entanto, ao tratar-se de matérias afeitas a inconstitucionalidades, tem sido cada vez mais corriqueira a posição do Fisco, no sentido de não apreciar a matéria de direito apresentada, por entender que foge a sua alçada de competência. Todavia, já há posição sedimentada em sentido contrário, e transcreve decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais – 1ª Turma, ensinamentos de Sacha Calmon Navarro Coelho e Heron Arzua e Dirceu Galdino.

Fala sobre os princípios da vedação do confisco e da capacidade contributiva do contribuinte que constam atualmente do texto constitucional, na parte relativa ao Sistema Tributário Nacional, e que seria louvável que sua gradação fosse efetuada conforme a natureza e a importância da infração, e não indistintamente imposta por autoridades fazendárias que se regulam exclusivamente num percentual sobre o montante do imposto, muitas vezes, como se deu no caso concreto, imputando valores extrapolantes ao bom senso inerente ao direito.

Diz que a equidade recomenda a exclusão do abuso do direito revelado pela aplicação de multas vultosas, porque estas representam, indubitavelmente, sanção confiscatória, conforme ensinamentos de Dr. HUGO DE BRITO MACHADO.

Em seguida, transcreve jurisprudências que mantêm a mesma postura de afastar a aplicação de penas desproporcionais, evidenciando assim o direito que está a amparar à sua pretensão.

Finaliza, solicitando a revisão do lançamento fiscal, no sentido de que sejam abatidos os valores demonstrados como saídas efetivas, ao tempo em que do que reconhece e apresenta juntada da quitação no presente processo.

Todavia, caso entendam não haver elementos suficientes para revisão e julgamento da parte impugnada, pede a realização de diligências e perícias, nos termos do art. 123, § 3º 7629/99 (RPAF/BAHIA).

O autuante, ao prestar a informação fiscal, fls. 87 a 90, diz que a autuada recolheu (mediante parcelamento já formalizado e em curso) a parte a que reconhece, tendo apresentado defesa parcial, protocolada no SIPRO sob o 043001/2017-8, do Auto de Infração em epígrafe, em relação aos itens da autuação com os quais não concordou.

Em seguida, passa a se manifestar sobre os argumentos defensivos, dizendo em relação à infração 01 o contribuinte apresentou na sua defesa (págs. 39, 40, 41 e 42) diversos itens, para os quais alega terem sido, efetivamente, encerrado a fase de tributação, por estarem, os mesmos itens, submetidos ao regime de substituição tributária. Dessa forma, solicita a exclusão do levantamento para os referidos produtos.

Informa que, da análise do que foi questionado, procedeu a revisão do levantamento, ao tempo em que acata as razões da defesa, reconhecendo o tratamento tributário a ser conferido aos produtos - “Tintas e Vernizes”, com NCM(s) 3208, 3209 e 3210, além de “Pastilhas de vidro” e “Tijolos de vidro”, com NCM 7016 - como sendo de mercadorias do regime de substituição tributária, com encerramento da fase de tributação, conforme respectivos NCM(s) e verificadas as sub posições do Anexo I, do Regulamento do ICMS/2012, vigente no exercício fiscalizado (2013);

Reconhece como corretas as saídas sem tributação, para os referidos produtos, e produz novo Demonstrativo de Débito, com o expurgo dos valores reconhecidos, conforme abaixo, ao tempo que, procurado que foi pelo contribuinte, no âmbito na Inspeção, para proceder ao recolhimento do que se reconhecia, conferiu anuência e concordância em relação aos valores a seguir demonstrados, que foram já objeto de reconhecimento, mediante parcelamento de débito (em andamento)

Infração 01 – 02.01.03(Código da Infração)

Demonstrativo Revisado-Considerados os Argumentos da DEFESA:

**INFRAÇÃO 01 – 02.01.03**

Data Ocorr	Data Vencto	Base de Cálculo	Aliq %	Multa %	Valor Histórico
31/01/2013	09/02/2013	3.075,76	17,00	60	522,88
31/07/2013	09/08/2013	2.396,23	17,00	60	407,36
31/08/2013	09/09/2013	2.900,88	17,00	60	493,15
30/09/2013	09/10/2013	2.375,58	17,00	60	403,85
31/10/2013	09/11/2013	3.715,11	17,00	60	631,57
30/11/2013	09/12/2013	3.950,64	17,00	60	671,61
31/12/2013	09/01/2014	8.044,05	17,00	60	1.367,49
<b>TOTAL</b>					<b>4.497,91</b>

Em relação à infração 02 diz que a recorrente se insurge contra os valores exigidos, em relação ao seu montante, alegando que “não” teriam sido consideradas as saídas, através de equipamento ECF, para os seguintes itens: i) cabo flexível, de 2,5mm (código de item 15965) e ii) cabo flexível, de 4.0mm (código 74885).

Após, informa que por exigência de comprovação por esta fiscalização (durante o período de esclarecimentos e discussões que antecederam o recolhimento da parte reconhecida neste processo), o contribuinte nos apresentou um levantamento informando que as “saídas registradas por ECF” (levantamento anexado ao processo, das pags. 42 a 50), fossem reconhecidas como saídas “efetivamente tributadas”, conforme termos da defesa (pag. 42);

Entretanto, e para esclarecimento, de saídas por ECF, comprovadas por meio dos relatórios, data a data e cupom por cupom, mas que não estão incluídas nos arquivos eletrônicos do SPED

Para elucidação da infração e possibilitando ao contribuinte o melhor esclarecimento para sua defesa (ou a oportunidade de recolhimento, inclusive com os benefícios do programa “Concilia”), foi o contribuinte (acompanhado de contador e equipe fiscal) recebido na Inspetoria, por diversas vezes, onde restou demonstrado que os números apresentados em relatório não constam nas EFD(s) do período fiscalizado. Os esforços de esclarecimento resultaram em mais de 03(três) encontros, dentre os quais foram avaliadas alternativas para se entender o que ocorreu, no que dependeria de consultas aos técnicos do sistema utilizado pelo contribuinte (sistema SAV) e/ou aprofundamento da questão de natureza técnica, junto à SEFAZ (equipes do SIAF e equipe da GEAFI, hoje, GECIF);

Esclarece que a ação fiscal foi realizada com base nas informações transmitida eletronicamente pelo contribuinte à base de dados da Secretaria da Fazenda, através de sua Escrituração Fiscal Digital-EFD, cujos dados e informações são transmitidas através do sistema SPED. Dessa forma, os números e resultados do levantamento de estoque e que foram trazidos ao presente processo foram extraídos com base nos dados e informações trazidos ao fisco, pelo contribuinte, por meio dos seus registros eletrônicos, cujos registros eletrônicos (de acordo com a legislação) substituem a sua escrituração fiscal;

Por fim, informa que, após análise e revisão, de que os números apresentados em relatórios (paginas, 42 a 50) supriram as diferenças apontadas como “Omissão de saídas”, acata as razões da defesa e apresenta novos demonstrativos de débito para as infrações 02, 03 e 04.

Infração 02 – 04.05.02(Código da Infração)

Demonstrativo Revisado-Considerados os Argumentos da DEFESA:

**INFRAÇÃO 02 – 04.05.02**

Data Ocorr	Data Vencto	Base de Cálculo	Aliq %	Multa %	Valor Histórico
31/12/2014	09/01/2015	20.040,50	17,00	100	3.406,88
<b>TOTAL</b>					<b>3.406,88</b>

Demonstrativo Revisado-Considerados os Argumentos da DEFESA:

**INFRAÇÃO 03 – 04.05.08**

Data Ocorr	Data Vencto	Base de Cálculo	Aliq %	Multa %	Valor Histórico
31/12/2014	09/01/2015	97.093,24	17,00	100	16.505,85
				<b>TOTAL</b>	<b>16.505,85</b>

Demonstrativo Revisado-Considerados os Argumentos da DEFESA:

**INFRAÇÃO 04 – 04.05.09**

Data Ocorr	Data Vencto	Base de Cálculo	Aliq %	Multa %	Valor Histórico
31/12/2014	09/01/2015	37.650,41	17,00	60	6.400,57
				<b>TOTAL</b>	<b>6.400,57</b>

Informa que o total a ser exigido no Auto de Infração passa a ser de R\$30.811,21.

O contribuinte, ao ser cientificado, diz que todos os seus argumentos foram acatados pelo autuante e que o valor residual a pagar de R\$30.811,21 foi devidamente parcelado conforme respectivos pagamentos informados nos sistemas da Secretaria da Fazenda. E pede o arquivamento do processo.

Às fls. 99 a 102, foram anexados extratos do sistema SIGAT- Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária, referentes ao parcelamento nº280517-0, no valor principal de R\$30.811,21.

**VOTO**

Inicialmente, indefiro o pedido de diligência formulado pelo autuado, com base no art. 147 do RPAF/BA, vez que se encontram presentes nos autos todos os elementos necessários à formação do meu convencimento.

A infração 01 atribui ao contribuinte o cometimento de irregularidade, decorrente da falta de recolhimento do imposto em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

O contribuinte apresentou defesa reclamando que foram incluídos no levantamento produtos sujeitos ao regime de substituição tributária como se possuísse tributação normal e que por esta razão não as tributou. Citou as mercadorias “Tintas e Vernizes”- NCM(s) 3208, 3209 e 3210, “Pastilhas e Tijolos de vidro” - NCM 7016.

O fiscal autuante, na informação, reconheceu equívocos em relação a todos os itens indicados pelo sujeito passivo. Elaborou novos demonstrativos com a exclusão dos mencionados produtos, passando o valor do imposto de R\$6.2556,34 para R\$4.497,91, conforme demonstrativo de débito à fl. 88.

Concordo com a revisão efetuada pelo autuante, pois os referidos itens efetivamente estavam sujeitos ao regime de substituição tributária, conforme Anexo 1 do RICMS, vigente à época dos fatos geradores, não sendo cabível a exigência de tributação nas saídas tendo em vista que as mesmas já se encontravam com a fase de tributação encerrada. Infração parcialmente subsistente.

As infrações 02, 03 e 04 são decorrentes de levantamento quantitativo de estoque, por espécie de mercadorias, em exercícios fechado.

A infração 02 trata de mercadorias tributadas normalmente, onde foram apuradas tanto omissão de entradas como se saídas sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de saídas. As infrações 03 e 04 dizem respeito à omissão de entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, sendo exigida o imposto na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (infração 03) e o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo (Infração 04).

O autuado apesar de, na peça defensiva, reportar-se às três infrações, observo que suas alegações dizem respeito apenas à infração 02, pois somente apontou equívocos referentes às mercadorias tributadas normalmente, que foram objeto da referida infração. Alegou que não foram consideradas, pela fiscalização, saídas através de ECF, referentes aos itens Cabo flexível 2,50mm

(cod. 15965) e Cabo flexível 4,00mm (cod. 74885) e apresenta demonstrativo analítico indicando os números dos cupons, data e quantidades, não computadas, fls.43 a 50.

O autuante, ao prestar a Informação Fiscal, informa que, após análise dos documentos indicados pelo autuado, constatou a sua veracidade e as quantidades ali indicadas. Informa que, após as revisões efetuadas, as omissões de saídas referentes à infração 02 passaram a ser inexistentes, prevalecendo as omissões de entradas no valor de R\$20.040,50, sendo exigido o imposto de R\$3.406,88, após a aplicação da alíquota de 17%, conforme demonstrativo de fl. 89, e mantém os valores exigidos nas infrações 03 e 04.

Acato as conclusões do autuante, que teve acesso aos documentos fiscais do contribuinte e acertadamente efetuou os ajustes necessários no levantamento quantitativo de estoque, reduzindo o valor exigido da infração 02 para R\$3.406,88.

Quanto às infrações 03 e 04, o defendente não apresenta questionamentos relacionados ao mérito dessas infrações, pois apenas indicou equívocos relativos às mercadorias tributadas normalmente referentes à infração 02.

Por outro lado, verifico que a autuante obedeceu ao previsto na Portaria 445/98 que dá tratamento diferenciado em relação às mercadorias sujeitas à antecipação tributária, exigindo em relação às omissões de entradas o disposto no art. 10, inciso I a seguir transcrito:

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

*I – se a mercadoria ainda estiver em 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”);*

*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)( &, art. 915, II, “d”).*

Assim, a fiscalização corretamente calculou o ICMS conforme acima explicitado, isto é, por responsabilidade solidária (infração 03) e por antecipação (infração 04).

Diante das considerações acima, entendo que os cálculos para apuração do ICMS devido das infrações 03 e 04 foram efetuados de acordo com o determinado na Portaria 445/98 que regulamenta os procedimentos referentes aos levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias.

Dessa forma, concluo pela subsistência das infrações 03 e 04.

Quanto à suposta inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, observo que o art. 87, XXXV do RICMS/97 é norma integrante do ordenamento jurídico do Estado, concessiva de benefício fiscal condicionado e não cabe a este órgão julgador apreciar constitucionalidade da legislação tributária, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99.

No que diz respeito à alegação de que as multas aplicadas de 60% e 100% são abusivas e confiscatórias, observo que sua aplicação decorre do descumprimento da obrigação principal e é prevista no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, portanto legal. Quanto ao caráter confiscatório, não pode ser apreciado por este órgão julgador administrativo, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99.

Pelos expostos motivos, julgo o lançamento procedente em parte em R\$30.811,21, na forma a seguir indicada, solicitando ao órgão competente desta Secretaria de Fazenda a homologação dos valores efetivamente recolhidos, através do parcelamento de nº 280517-0.

INFRAÇÕES	VALOR ORIGINAL	VALOR JULGADO	DECISÃO
01 – 02.01.03	6.256,34	4.497,91	PROC EM PARTE
02 – 04.05.02	9.527,45	3.406,88	PROC EM PARTE
03 – 04.05.08	16.505,85	16505,85	PROCEDENTE
04 – 04.05.09	6.400,57	6.400,57	PROCEDENTE
<b>Total</b>	<b>38.690,21</b>	<b>30.811,21</b>	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **2068973020/16-4**, lavrado contra **VILAS BOAS SHOPPING DA CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$30.811,21**, acrescido das multas de 60% sobre R\$10.898,48 e 100% sobre R\$19.912,73, previstas no artigo 42, incisos II, “a”, “d”, e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado pelo órgão competente desta Secretaria de Fazenda o valor já recolhido pelo sujeito passivo, através do parcelamento de nº 280517-0.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de setembro de 2019.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR