

PROCESSO - A. I. Nº 269198.0008/17-7
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDA - NORDESTE – IRECÊ ATACADÃO DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 5ª JJF nº 0070-05/18
ORIGEM - INFAZ CHAPADA DIAMANTINA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 25/06/2020

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0069-11/20-VD

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. EXERCÍCIO FECHADO. ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS. **a)** PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS ANTERIORES DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. Exigência do imposto com base no 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. Infração reduzida em função da informação fiscal ter ajustado o lançamento, em atenção aos argumentos defensivos. Infração procedente em parte. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Refeitos os cálculos pelo autuante em sede de informação fiscal. Infração parcialmente subsistente. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. A empresa adquiriu mercadorias sem documentos fiscais, decorrentes da omissão de registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, sendo, portanto, devido o imposto sobre o valor acrescido. Comprovado erro na apuração do débito, resultando na sua diminuição. Infração parcialmente elidida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo, de Recurso de Ofício encaminhado pela 5ª JJF, em função de a mesma haver desonerado a autuada em valor acima da limitação definida pelo RPAF/BA, artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1 aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20 de dezembro de 2011, em relação ao Auto de Infração Nº 269198.0008/17-7, lavrado em 29.08.2017, ciente em 01.09.2017, no valor original de R\$120.553,20, não sendo apreciadas as infrações 01, 02 e 03, reconhecidas pela autuada e objeto de parcelamento, devidamente comprovado no teor do processo, restando para análise as infrações 04, 05 e 06, abaixo descritas:

INFRAÇÃO 4 - 04.05.05.

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. Consta a indicação de que foi o “levantamento efetuado com base na EFD e NF-e, utilizando o aplicativo SIAF”. As ocorrências foram verificadas nos exercícios de 2012 e 2013, no valor de R\$13.977,44, multa de 100%.

INFRAÇÃO 5 - 04.05.08.

Falta de recolhimento do imposto na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e consequentemente 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, sendo o levantamento efetuado com base na EFD e NF-e, utilizando o aplicativo SIAF, no valor de R\$57.832,11, multa de 100%, nos exercícios de 2012 e 2013.

INFRAÇÃO 6 - 04.05.09.

Falta de recolhimento do imposto 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, deduzida parcela de tributo calculado a título de crédito fiscal por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente de omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado no total de R\$14.466,79, além da multa de 60%, para fatos nos exercícios de 2012 e 2013.

Após analisar o Auto de Infração em comento, a defesa apresentada pela autuada, protocolada em 01.11.2017, fls. 262 a 275, a Informação Fiscal prestada pelo autuante, protocolada em 17.11.2017, fls. 805 a 807, a Manifestação da autuada ante a Informação protocolada em 30.11.2017, fls. 959 a 966, através o Acórdão JJF nº 0070-05/18, assim se pronunciou a 5ª JJF:

O lançamento constitui-se em seis infrações arroladas pela fiscalização, sendo objeto de impugnação as de número 5 e 6 de forma integral e a 04 de forma parcial.

O Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os requisitos exigidos na norma para a sua validade.

Observe que a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo e pode exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso.

A base na qual se estriba a tese defensiva é a de que o autuante não considerou as unidades pelas quais foram vendidos os produtos açúcar e vinho Catafesta 1 litro.

Diante do fato de o sujeito passivo ter reconhecido e pago as infrações 1, 2 e 3, as mesmas estão fora da lide e tidas como procedentes.

Já as infrações 4, 5 e 6, objeto da impugnação, decorreram da realização de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.

Tal procedimento de auditoria de estoques estava previsto na legislação vigente à época dos fatos geradores, e encontrar-se disciplinado na Portaria nº 445/98 e tem como objetivo “conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária”.

Na forma da legislação e de acordo com o entendimento já sedimentado neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de estoques, constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem a emissão de documentos fiscais e consequentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência ou não de diferenças nas entradas ou nas saídas.

Daí pode ter três resultados: se o resultado for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias. Passo, pois, à análise dos argumentos defensivos de forma específica.

O exame em questão, pois, demandaria apenas e tão somente a análise do aspecto material, vez se tratar de

matéria eminentemente fática e conseqüentemente precisar da produção da necessária e essencial prova.

No caso específico das infrações em discussão, o lançamento das mesmas decorre dos resultados apurados no levantamento quantitativo de estoques, como já dito, sendo pacífico o entendimento de que os fatos geradores do ICMS só podem decorrer da realização de todos os aspectos previstos e tipificados na norma de incidência, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de segurança e certeza, sendo defesos os lançamentos tributários embasados em simples suposições, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade, que é o caso.

Ou seja: o tributo só pode incidir sobre fatos reais quando estes se consideram relevantes juridicamente, assim, mister se faz ressaltar que para ocorrer a tributação, necessária se torna a existência de prova do fato gerador, a qual deve ter o condão de demonstrar a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis.

Dessa forma, a discussão fica adstrita à valoração das provas à luz do princípio da verdade material a qual deve obedecer aos princípios constitucionais e às normas atinentes ao processo, buscando-se a maior verossimilhança possível dos fatos alegados pelo agente responsável pelo lançamento, e permitindo ao contribuinte utilizar-se da produção de todas e quaisquer provas a ele admitidas por direito quando possíveis no caso concreto, sem qualquer restrição. E mais: o julgador deverá valorar as provas a ele apresentadas livremente, sempre buscando a verdade material dos fatos.

Nele, a produção de provas é de grande relevância, pois visa a obtenção da verdade, ou sua maior aproximação, visto que dificilmente se consegue descrever com exatidão como o fato realmente ocorreu. E é neste sentido, do maior grau de semelhança das ocorrências descritas nos atos formais realizados pelo agente administrativo que se reveste o princípio da verdade material.

O Processo Administrativo Fiscal busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Com status constitucionais, os princípios da ampla defesa e do contraditório serão garantidos ao sujeito passivo que querendo, apresentará contestação ao lançamento tributário, intervindo por meio de produção das provas.

A denominada verdade material funda-se na aceitação da teoria da verdade por correspondência, pressupondo a possibilidade de espelhar a realidade por meio da linguagem.

No processo existirão sempre três verdades: a) verdade descrita no lançamento pela autoridade fiscal; b) verdade descrita na impugnação do contribuinte; c) verdade do julgador.

Prevalece a verdade do julgador, para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade, incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferi-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis.

São os princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal e que definem os limites dos poderes de cognição do julgador em relação aos fatos que podem ser considerados para a decisão da situação que lhe é submetida.

No caso presente, se exerceu de forma eficaz o exercício de busca da verdade material, e prova disso são os argumentos postos na defesa, devidamente analisados e acolhidos por ocasião da sua informação fiscal.

Analiso, pois, os ajustes realizados pelo autuante com base nos argumentos defensivos postos, inclusive respaldados em demonstrativos nos quais refez o lançamento a partir de suas premissas.

Para as infrações 5 e 6, efetivamente a autuação não considerou as unidades nas quais foram comercializados os produtos açúcar e vinho Catafesta 1 LT. Como consequência, refeitos os levantamentos, desta vez considerando a unidade correta, reduziu os valores omitidos para as mesmas, remanescendo na infração 5 para o exercício de 2012 o valor de R\$2.201,55 e para o exercício de 2013, R\$802,41, o que reduz o total da infração para R\$3.003,96. Já para a infração 6, os valores foram reduzidos para R\$5.868,17 em 2012 e R\$2.230,49 para 2013, o que totaliza R\$8.098,66 para a infração.

De forma explícita o contribuinte acolheu os valores resultantes de tal ajuste, quando da sua manifestação. Entretanto, como já dito acima, tais infrações decorrem do levantamento quantitativo realizado, sendo apuradas omissões de entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, o que na outra mão, ao se ajustarem os valores, repercutiu no resultado da infração 04, qual seja, a correspondente omissão de saídas pela presunção de omissão de entradas, na forma do artigo 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, a qual teve o valor igualmente alterado em benefício do contribuinte, de forma que para o exercício de 2012 o autuante indicou que inexistem valores a serem lançados a título de omissão de entradas, mas apresenta omissões de saídas devidamente apontadas em demonstrativo elaborado e entregue ao sujeito passivo, ao passo que para o exercício de 2013 o valor apurado foi reduzido para R\$1.205,39, relativo à omissão de entradas.

Logo, como a infração 4 se referia inicialmente à constatação de omissões de entradas e saídas tendo permanecido a omissão de entradas em 2013, todavia, após os ajustes realizados se verificou a inexistência de omissões de entradas em 2012, é plenamente possível o lançamento das omissões de saídas apuradas dentro da mesma infração, não vindo a se constituir o fato em nova infração, conforme aduzido pelo autuante na sua

informação fiscal. Desta maneira, o valor da infração 04 fica retificado para o valor de R\$5.148,50 para o exercício de 2012 e de R\$1.205,39 para o exercício de 2013, julgando procedente em parte, no total de R\$6.353,89.

Quanto ao pleito para que os valores julgados relativamente às infrações contestadas pela defendente fossem incorporados ao parcelamento de débito realizado, referente às outras infrações, não acolho, diante do fato de não estar na competência normativa deste Órgão, devendo ser provocada a Inspeção da jurisdição da empresa.

Por tais argumentos, julgo o lançamento procedente em parte, de acordo com a seguinte demonstração abaixo, devendo ser homologados os valores recolhidos:

INF	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA	RESULTADO
01	18.463,99	18.463,99	60%	PROCEDENTE
02	1.816,22	1.816,22	60%	PROCEDENTE
03	13.996,65	13.996,65	60%	PROCEDENTE
04	13.977,44	6.353,89	100%	PROCEDENTE EM PARTE
05	57.832,11	3.003,96	100%	PROCEDENTE EM PARTE
06	14.466,79	8.098,66	60%	PROCEDENTE EM PARTE
Total	120.553,20	51.733,37		

A JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto 13.537/11, com efeitos a partir de 20 de dezembro de 2011.

VOTO

Na apreciação das lides tributárias, a busca da verdade material deve sempre sobrepujar aquilo que friamente apresenta a legislação, devendo ser objeto do julgador e corolário das decisões dos colegiados responsáveis.

Assim procedeu, tanto o preposto autuante, quanto a Junta Julgadora no presente processo, ao reconhecer o que foi demonstrado pelo contribuinte autuado, acatando as comprovações acostadas e refazendo os valores cobrados a título de tributos não recolhidos tempestivamente.

A apreciação feita pela Junta Julgadora em relação às infrações 04, 05 e 06, homologa a comprovação apresentada pela autuada, como a seguir analiso.

Em relação à Infração 04:

INFRAÇÃO 4 - 04.05.05.

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. Consta a indicação de que foi o “levantamento efetuado com base na EFD e NF-e, utilizando o aplicativo SIAF”. As ocorrências foram verificadas nos exercícios de 2012 e 2013, no valor de R\$13.977,44, multa de 100%.

Comprovado restou que a autuada, em sua escrituração fiscal, a EFD, erroneamente utilizou o mesmo código de mercadoria para o mesmo produto, porém, com diferentes tipos de embalagens. Assim é que, o produto “açúcar cristal”, adquirido em embalagem Saco de 50 quilos, foi comercializado pela mesma em fardos de 30 quilos, atendendo ao seu processo comercial, tendo sido demonstrado que ao unificar as unidades adquiridas e vendidas pela unidade básica, “quilo”, restou comprovado a improcedência parcial da infração, quanto a este item, assim como relativo ao produto “Vinho Catafesta 1 litro”, adquirido na embalagem 12X1 e comercializado em parte em unidade, do que decorreu a diferença inicialmente apurada pelo preposto autuante. Desta forma, acolho o quanto decidido pela Junta Julgadora.

Em relação à infração 05:

INFRAÇÃO 5 - 04.05.08.

Falta de recolhimento do imposto na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de

terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e consequentemente 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, sendo o levantamento efetuado com base na EFD e NF-e, utilizando o aplicativo SIAF, no valor de R\$57.832,11, multa de 100%, nos exercícios de 2012 e 2013.

Da mesma forma que na infração anterior, os produtos Açúcar Cristal e Vinho Catafesta 1 litro sofreram os mesmos enganos quanto à codificação em duplicidade para as embalagens de 50 quilos e 30 quilos, no caso do açúcar, e embalagem 12X1 e 1 litro para o Vinho Catafesta, devidamente comprovado pela autuada, através dos demonstrativos acostados em sua defesa, e após revisão, acatados pelo preposto autuante, restando diferença relativa à omissão de saídas acatada pela autuada e homologada pela Junta Julgadora. Desta forma, acolho o quanto decidido pela Junta Julgadora.

Em relação à Infração 06:

INFRAÇÃO 6 - 04.05.09.

Falta de recolhimento do imposto 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, deduzida parcela de tributo calculado a título cã de crédito fiscal por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente de omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado no total de R\$14.466,79, além da multa de 60%, para fatos nos exercícios de 2012 e 2013.

Na infração 06 foi cobrada a falta de recolhimento do ICMS Antecipação Total sobre produtos sujeitos à Substituição Tributária. Muito embora tenha a autuada elidido parte da autuação, como se trata de omissão de saídas de produtos sob este enquadramento, devido é o recolhimento do ICMS ST, devidamente refeito o cálculo pelo preposto autuante e acatado pela Junta Julgadora. Desta forma acolho o quanto decidido pela Junta Julgadora.

Considerando que analisei os demonstrativos acostados ao processo e que serviram de base para o refazimento da apuração das omissões de saídas, e por consequência do quanto devido a título de ICMS Regime Normal e ICMS Substituição Tributária, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e julgo PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração em apreço, mantendo o determinado na decisão de piso.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e manter a Decisão recorrida, que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269198.0008/17-7**, lavrado contra **NORDESTE – IRECÊ ATACADÃO DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$51.733,37**, acrescido das multas de 60% sobre R\$42.375,52, e 100% sobre R\$9.357,85, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “b” e “d”, VII, “b” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os recolhimentos efetuados através do parcelamento.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de abril de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS