

<b>PROCESSO</b>	- A. I. Nº 269130.0031/18-4
<b>RECORRENTE</b>	- JK MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0138-04/20-VD
<b>ORIGEM</b>	- INFRAZ BARREIRAS (OESTE)
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET 18/08/2021

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0177-11/21-VD

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDA DE MERCADORIA TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Valor da diferença de saídas superior ao das entradas. Infração reduzida após exclusão das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. **b)** SAÍDA DE MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. Verificada a insubsistência da obrigação principal, tendo em vista o disposto no inciso II, do art. 5º da Portaria nº 445-98. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a decisão de piso que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, lavrado em 14/12/2018, o qual exige ICMS no valor de R\$18.969,68 e acréscimos correspondentes, tendo em vista as seguintes infrações:

*Infração 01 - 04.05.02 - Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem a emissão de documentos fiscais sem a respectiva escrituração, no valor de R\$ 18.638,45, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, no exercício de 2016.*

*Infração 02 - 04.05.11 - Falta de retenção e o consequente recolhimento do imposto, no valor de R\$331,23, na condição de contribuinte substituído, relativo às operações de saídas de mercadorias quadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2016.*

Após a devida instrução processual, assim decidiu a 4ª Junta de Julgamento Fiscal:

## VOTO

*O defensor suscitou a nulidade da ação fiscal sob o fundamento de que a fiscalização presumiu uma falta de recolhimento de ICMS, com base em um arbitramento da base de cálculo.*

*Tal argumento não pode prosperar, pois de acordo com planilhas que embasaram a acusação, anexadas às fls. 11 a 32 e em meio magnético à fl. 33 as infrações 01 e 02 tratam de levantamento quantitativo de estoque em estabelecimento sendo que na infração 01 foi apurado tanto omissão de entradas quanto omissão de saídas, sendo exigido o imposto sobre o maior valor monetário, no caso omissão de saídas, portanto, não se trata de presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. Esta situação somente se configuraria se a exigência recaísse sobre a omissão de entrada, o que não foi o caso.*

*Da mesma forma a infração 02 diz respeito à omissão de saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, portanto também não se trata de presunção.*

*Quanto a apuração da Base de Cálculo do Imposto esclareço que o art. 23-B inciso II da Lei nº 7.014/96 elenca itens com critérios de mensuração distintos para efeitos de definição do valor unitário da mercadoria na*

ocorrência de omissão de saídas apurada em levantamento quantitativo de estoque, sendo que preferencialmente deverá ser utilizado o cálculo descrito no item "I", qual seja: o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado; Caso não tenha ocorrido esta hipótese, deverão ser aplicadas as demais metodologias, de acordo com a situação detectada. Na situação sob análise todos os cálculos encontram-se devidamente demonstrados na mídia de fl. 31.

Assim sendo, não acolho as nulidades arguidas, haja vista a inocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99 - aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, capaz de invalidar o ato de lançamento de ofício.

No mérito, a infração 01 diz respeito a falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2011.

Da análise dos documentos que compõe os autos, especialmente os demonstrativos de fls. 21/ 23 observo que foram objeto do levantamento, mercadorias com tributação normal e mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. O imposto foi exigido sobre as omissões de saídas, já que estas foram superiores às omissões de entradas.

Ocorre que este procedimento, efetivamente, não está de acordo com as orientações contidas na Portaria 445/98, a qual estabelece tratamento diferenciado às mercadorias sujeitas à substituição tributária, exigindo em relação às omissões de saídas daquele tipo de mercadorias a aplicação de uma multa, e não a exigência de imposto, por estar configurada a situação prevista no inciso II do art. 5 da citada Portaria 445-98.

Em relação às mercadorias com tributação normal, o art. 60, §1º, do RICMS-BA/97 determina que na apuração da base de cálculo, quando forem constatadas, simultaneamente, omissão de entradas e saídas de mercadorias, levar-se-á em conta, apenas, a ocorrência ou diferença de maior valor monetário no caso, a omissão das saídas.

Assim, excluo do demonstrativo de fls. 22 a 23 às exigências relativas às mercadorias sujeitas à substituição tributária remanescente o valor de R\$2.531,36, conforme a seguir demonstrado:

MERCADORIA	IMPOSTO DEVIDO
Massa acrílica Hidracor saco 13,5 Kg	426,1
Massa universo acrílica 18 l	50,89
Massa corrida hidracor saco 13 Kg	868,06
UNC treliça 12 Mt TG8	598,32
UNC Massa coral acrílica 18 l branco	80,89
UNC Massa coral corrida PVA 18 l branco	507,1
<b>Total</b>	<b>2.531,36</b>

A infração 02 trata da falta de retenção e o consequente recolhimento do imposto, no valor de R\$331,23, na condição de contribuinte substituído, relativo às operações de saídas de mercadorias sujeitas enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício fechado.

Ocorre que se tratando de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária conforme anteriormente esclarecido a irregularidade cometida ensejaria a aplicação de uma multa, por estar configurada a situação prevista no inciso II do art. 5 da portaria 445-98, e não a exigência do imposto, razão qual pela a infração é insubstancial.

Quanto ao pedido de cancelamento ou redução da multa imposta, deixo de acatá-lo, visto que esta instância de julgamento não possui competência para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal, a teor do artigo 158, do RPAF/BA.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs o presente recurso objetivando a reapreciação de piso em relação ao valor remanescente.

Inicialmente alega nulidade do Auto de Infração por violação ao art. 148 do CTN pelo estabelecimento de "Pauta Fiscal".

Diz que o nobre auditor não efetuou a fiscalização com as precauções devidas, tendo em vista que existem operações que se referem a faturamento para entrega futura, onde o imposto já fora recolhido na entrega da mercadoria, momento em que fora destacado e recolhido.

Ademais, em alguns casos tal nota fiscal é emitida pela filial e não pela matriz.

Entende que a autoridade fiscal, por presumir obrigação tributária com base em arbitramento, incorreu em uma presunção e que tal fato não pode se coadunar com a forma de apuração da base de cálculo do ICMS.

Defende que não se pode tolerar que se tenha a subversão do sistema de lançamento, por meio da qual se alterem formalidades necessárias para se atingir ao arbitramento, sendo regra que se apurem os valores pelos documentos, necessariamente, ofertados pelo contribuinte.

Deste modo, entende a recorrente que tal inobservância macula o auto de nulidade, haja vista estabelecer uma pauta fiscal, ao tempo em que enseja afronta ao princípio da não cumulatividade.

Discorre sobre o caráter confiscatório da multa aplicada e por fim requer seja julgado improcedente a autuação, declarando nulo o Auto de Infração tendo em vista ter sido estabelecida pauta fiscal, bem como diante da aplicação de multa confiscatória.

Na remota hipótese de não ser acatada tal nulidade, requer seja a multa reduzida para 20%, nos termos acima expostos.

## VOTO

O Auto de Infração imputa ao contribuinte o cometimento de duas infrações, quais sejam:

*Infração 01 - 04.05.02 - Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem a emissão de documentos fiscais sem a respectiva escrituração, no valor de R\$ 18.638,45, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, no exercício de 2016.*

*Infração 02 - 04.05.11 - Falta de retenção e o consequente recolhimento do imposto, no valor de R\$331,23, na condição de contribuinte substituído, relativo às operações de saídas de mercadorias quadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2016.*

Incialmente informo que não merece qualquer reparo a decisão de piso. Ademais, a recorrente volta a se insurgir contra a metodologia da autuação, requerendo a nulidade por arbitramento e utilização da pauta fiscal, não questionando o mérito nem as alterações realizadas pelo voto da Junta de Julgamento Fiscal.

Sobre o argumento da presunção, conforme o demonstrativo apresentado na autuação observa-se que na infração 01 foi apurado tanto omissão de entradas quanto omissão de saídas, sendo exigido o imposto sobre o maior valor monetário, no caso omissão de saídas, não havendo que se falar em presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. O mesmo ocorre com a infração 02, na qual foi apurada também a omissão de saída de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Ou seja, as mercadorias objeto da autuação são saídas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, inexistindo documento com o valor exato dos produtos.

É importante salientar que em relação à apuração da Base de Cálculo do Imposto, conforme pontuado no voto condutor, *o art. 23-B inciso II da Lei nº 7.014/ 96 elenca itens com critérios de mensuração distintos para efeitos de definição do valor unitário da mercadoria na ocorrência de omissão de saídas apurada em levantamento quantitativo de estoque, sendo que preferencialmente deverá ser utilizado o cálculo descrito no item "I", qual seja: o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado; Caso não tenha ocorrido esta hipótese, deverão ser aplicadas as demais metodologias, de acordo com a situação detectada.*

Quanto à alegação de que pauta fiscal se observa que a autuação utilizou preço médio, conforme tabela apresentada às fls. 11/12.

Assim, as alegações da recorrente não se sustentam, uma vez que a autuação obedeceu ao procedimento legal para a realização dos trabalhos fiscais, inexistindo as nulidades aventadas pelo contribuinte.

Nulidades superadas.

Depreende-se das reduções realizadas pela Junta um equívoco na infração 01, onde foram incluídas erroneamente mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, as quais foram devidamente excluídas da infração, conforme demonstrativo anexado ao voto.

Ademais, as orientações contidas na Portaria nº 445/98 estabelecem tratamento diferenciado às mercadorias sujeitas à substituição tributária, exigindo em relação às omissões de saídas destas operações a aplicação de uma multa, e não a exigência de imposto (art. 5º, II), o que justificou a insubsistência da infração 02.

Tendo em vista que as reduções realizadas não atingiram o valor estabelecido no art. 169, I, ‘a’ do RPAF/99, não há Recurso de Ofício, razão pela qual as alterações aqui apresentadas não estão sob análise. Tais conclusões foram trazidas tão somente para esclarecer que as revisões realizadas não dizem respeito a metodologia de procedimento, mas sim equívocos materiais na elaboração dos demonstrativos, os quais foram devidamente corrigidos na decisão de piso.

No pertinente à redução da multa aplicada informo que este órgão administrativo não tem competência para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal, a teor do artigo 158, do RPAF/BA.

Assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a decisão inicial.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº **269130.0031/18-4**, lavrado contra JK MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.531,36**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de junho de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA

LEÔNCIO OGANDO DACAL - REPR. DA PGE/PROFIS