

**A. I. Nº** - 232185.0008/18-5  
**AUTUADO** - COOPRASU COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL  
**AUTUANTE** - MARCOS GOMES LOPES  
**ORIGEM** - INF AZ GUANAMBI  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 17/06/2021

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACORDÃO JJF Nº 0075-01/21-VD**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infração subsistente. 2. PASSIVO FICTÍCIO. MANUTENÇÃO, NO PASSIVO, DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS OU INEXISTENTES. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Em face da constatação da existência, no Passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, a legislação autoriza a presunção de que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, e por conseguinte, sem pagamento do imposto, a menos que seja feita prova da insubsistência da presunção. Infração subsistente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. No caso desta infração, foi imposta multa de 1% sobre o valor comercial das mercadorias, na forma prevista no art. 42, XI da Lei nº 7.014/96. A conduta infracional imputada ao autuado restou comprovada. Ou seja, as notas fiscais arroladas neste item da autuação não foram escrituradas pelo sujeito passivo. Infração subsistente. Não acolhida a nulidade arguida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão não unânime.**

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/06/2018, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico total de R\$719.564,26, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS, imputadas ao autuado:

1.Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$67.795,34, acrescido da multa de 100%.

Consta adicionalmente na descrição da conduta infracional imputada ao autuado que: *Apurado*

*ICMS devido de R\$680.668,66. Porém entendemos que já havia sido cobrada omissão de saídas por manutenção no passivo de obrigações já pagas no valor de R\$612.873,32. Assim cobramos a diferença no valor de R\$67.795,34;*

2. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, no exercício de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$612.873,32, acrescido da multa de 100%.

3. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de março, maio, julho a dezembro de 2015, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$38.895,60, correspondente ao percentual de 1% do valor das mercadorias.

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls.70 a 74). Consigna que a infração 1 se fundamenta no “Demonstrativo de Estoque” elaborado de forma equivocada, porque deixa de quantificar o total de entradas e saídas de mercadorias, bem como as que constam no estoque inicial e final do livro de inventário.

Quanto à infração 2, alega que a falta do efetivo confronto entre os valores das obrigações obtidas por circularização e os saldos das obrigações constantes do Balanço Patrimonial, traz insegurança na constituição do lançamento fiscal, conforme prevê o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA/99.

Relativamente à infração 3, afirma que não consta uma prova sequer que a empresa tenha adquirido as mercadorias constantes do demonstrativo elaborado pelo autuante.

Sustenta que dessa forma, esta Junta de Julgamento Fiscal ao decidir sobre lavratura de Auto de Infração, jamais deverá resolver de plano, sem qualquer aprofundamento quanto a real observância do devido processo legal.

Apresenta as suas razões de impugnação da autuação.

Invoca e reproduz o teor do artigo 2º do RPAF/BA/99, para dizer que o seu enunciado informa a intenção do legislador baiano em assegurar aos contribuintes um tratamento justo, digno e igualitário diante do contencioso fiscal.

Alega que quando tal enunciado remete aos princípios de direito invoca necessariamente a Constituição Federal, de modo que não há como olvidar os direitos e garantias fundamentais assegurados constitucionalmente.

Salienta que o Código Tributário Nacional, Lei Complementar à Constituição, ao regular a interpretação e integração da legislação tributária, eleva os princípios gerais de direito de forma a trazê-los à aplicação prática e imprescindível como forma de proteger o contribuinte, evidenciando-se tal afirmativa principalmente no artigo 112 do CTN quando se usa o princípio do *in dubio pro contribuinte*.

Observa que a função fiscalizadora está sujeita à obediência ao princípio da reserva legal. Diz que o administrador fiscal, como todos os administradores públicos, tem o seu campo de ação perfeitamente delimitado pela lei, não podendo agir fora dos parâmetros fixados pelo legislador, porquanto sua função própria é a de aplicador das leis, é a de fazer as pessoas cumprirem as leis.

Assinala que a autoridade fiscal não tem qualquer faculdade ou direito subjetivo de agir nem tem qualquer interesse próprio ou particular com o exercício de sua função legal, como bem está expresso no trecho da Revista dos Tribunais, cujo teor reproduz.

Sustenta que não pode prosperar a autuação por ofensa aos princípios de direito que norteiam as normas jurídicas, base para a atividade de lançamento fiscal a que está adstrito o agente público, conforme se comprovará com a documentação a ser anexada aos autos.

Finaliza a peça defensiva requerendo a nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

Consta a fl. 89 dos autos despacho do senhor Inspetor Fazendário, no qual este consigna que da

instrução do processo c/c a simples leitura dos arts. 112 e 125 do RPAF, restou patente a intempestividade da peça de defesa protocolada via Processo nº. 355561/2018-6 em 17/10/2018 pelo que determinou o seu desentranhamento do PAF original das fls. 88 a 99, seguido de seu arquivamento, tudo fundamentado no despacho que instruiu o processo arquivado.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls. 90/90-v.) No tocante à infração 1, registra que o “Demonstrativo de Estoque” (anexo 02) encontra-se acostado às fls. 41 a 43 dos autos. Consigna que neste demonstrativo consta todas as entradas e todas as saídas de algodão em pluma apuradas na empresa, constando também os saldos finais dos inventários de 2013 (que é o saldo inicial de 2014) e 2014.

Relativamente à infração 2, diz que as circularizações junto aos fornecedores, acostadas às fls. 07 a 15 dos autos, foram confrontadas com o saldo final do exercício constante de cópia do Livro Razão, acostado às fls. 17 a 40 dos autos.

No que tange à infração 3, diz que no Anexo 03, acostado às fls. 49 a 54 dos autos, consta a relação das notas fiscais eletrônicas de saídas dos fornecedores destinadas ao autuado.

Finaliza a peça informativa opinando pela procedência do Auto de Infração.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, considerando que não constava nos autos qualquer comprovação de que o autuado recebera em disco de armazenamento os elementos elaborados pelo autuante, demonstrativos, planilhas, conforme manda o art. 8º, § 3º do RPAF/BA/99, converteu o feito em diligência à INFAZ GUANAMBI (fl.95), a fim de fossem adotadas as seguintes providências:

**1.INTIMASSE** o autuado para recebimento, **mediante recibo específico**, dos elementos elaborados pelo autuante - demonstrativos, planilhas, documentos fiscais juntados, etc. - inclusive em disco de armazenamento (CD) e do termo de diligência. Na oportunidade, deveria ser informado ao autuado da reabertura do prazo de defesa de 60 (sessenta) dias, a contar da ciência do recebimento da intimação;

2. Após o atendimento da intimação na forma aduzida no item 1 acima, caso o autuado se manifestasse dentro do prazo concedido, deveria o diligenciador verificar e analisar os elementos porventura apresentados pelo autuado, elaborando novos demonstrativos/planilhas, se fosse o caso.

O autuado acusou o recebimento da mídia magnética, inclusive consignou a sua ciência sobre a reabertura do prazo de defesa de 60 (sessenta) dias (fl. 98), contudo, não se manifestou.

#### **VOTO (Vencido quanto a infração 1)**

Inicialmente, verifico que a pretensão defensiva de nulidade do Auto de Infração por ofensa aos princípios de direito que norteiam as normas jurídicas, base para a atividade de lançamento fiscal a que está adstrito o agente público, não merece prosperar.

Isto porque, diversamente do alegado pelo impugnante, as disposições do art. 2º do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, foram observadas na autuação. O devido processo legal foi plenamente respeitado. Não houve cerceamento ao direito à ampla defesa e ao contraditório. As infrações se encontram claramente descritas no Auto de Infração. Identifica-se com clareza a infração, o sujeito passivo, a base de cálculo, a alíquota aplicada, o montante do débito, os períodos de ocorrências.

Não acolho, portanto, a nulidade arguida pelo impugnante.

Entretanto, no que tange à infração 1 - *Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias* -, constato que não há como dar prosseguimento à lide, haja vista que o procedimento adotado pela Fiscalização, implica em

nulidade do lançamento.

Isso porque, conforme consignado pelo próprio autuante no Auto de Infração: *Apurado ICMS devido de R\$680.668,66. Porém entendemos que já havia sido cobrada omissão de saídas por manutenção no passivo de obrigações já pagas no valor de R\$612.873,32. Assim cobramos a diferença no valor de R\$67.795,34.*

É certo que a diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível, ou seja, existe certeza e liquidez no tocante ao crédito tributário apurado, diversamente da apuração de omissão de saídas, por manutenção no passivo de obrigações já pagas, situação na qual, a exigência decorre de uma presunção legal.

Por óbvio, não pode ser exigido do Contribuinte o imposto apurado referente à omissão de saídas de mercadorias num mesmo exercício, no caso 2014, conforme a autuação, pois implicaria em duplicidade de exigência, ou seja, sob este aspecto o entendimento da Fiscalização não estaria equivocado. Contudo, a meu ver, cabia a Fiscalização proceder de forma diversa, isto é, deveria ter mantido a exigência de que cuida a infração 1, e deduzido da infração 2 o valor que implicaria em duplicidade de exigência.

Na forma como foi procedido pela Fiscalização, não há como dar prosseguimento a lide, sendo, desse modo, nula a infração 1.

No que concerne à infração 2 - *Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes* -, a lei autoriza a presunção de que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas e, conseqüentemente, sem pagamento do imposto, a menos que seja feita prova da insubsistência da presunção.

Conforme consignado no Auto de Infração, apurou-se o desencontro entre o saldo da conta fornecedores, lançado na escrita contábil, e o saldo informado pelos fornecedores, o que resultou na apuração de manutenção no passivo de obrigações já pagas.

Verifico que no demonstrativo elaborado pelo autuante denominado “DEMONSTRATIVO APURAÇÃO DAS CONTAS DE PASSIVO – FORNECEDORES”, o autuante relacionou os quatro fornecedores do autuado, no caso Cooperativa dos Produtores Rurais do Rosário – COOPAR, Agropecuária Sementes Talismã, Cooperativa Agropecuária do Oeste da Bahia – COOPROESTE e COOPERCAS – Cooperativa de Produtores de Commodities Agrícolas, assim como apontou o valor do saldo contábil da conta Fornecedores dos referidos fornecedores em 31/12/2014, sendo que, na coluna “saldo contábil”, consta os valores escriturados pelo autuado e na coluna “informado fornecedor” consta zerado, sendo que constam os valores na coluna “manutenção no passivo de obrigações já pagas”.

Observo que o autuante obteve declarações dos fornecedores do autuado, no sentido de inexistência de saldo, ou melhor, a indicação de saldo zero na conta fornecedores do autuado.

Verifico que o impugnante apenas alega, que a falta do efetivo confronto entre os valores das obrigações obtidas por circularização e os saldos das obrigações constantes do Balanço Patrimonial, traz insegurança na constituição do lançamento fiscal, conforme prevê o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA/99.

No presente caso, inexistente a insegurança aduzida.

Assim sendo, este item da autuação é procedente.

Quanto à infração 3, o autuado alega que não consta uma prova sequer que a empresa tenha adquirido as mercadorias constantes do demonstrativo elaborado pelo autuante.

Na realidade, o demonstrativo elaborado pelo autuante, Anexo 03, acostado às fls. 49 a 54, identifica todas as notas fiscais eletrônicas arroladas na autuação, inclusive com as respectivas

chaves de acesso, destinadas ao autuado.

Certamente que caberia ao autuado, verificar se as referidas notas fiscais eletrônicas foram ou não recebidas pela empresa, e, se fosse o caso, fazer o registro no Portal da Nota Fiscal eletrônica, denegando o recebimento ou mesmo desconhecimento, conforme estabelece o RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12.

No caso desta infração, foi imposta multa de 1% sobre o valor comercial das mercadorias, na forma prevista no art. 42, XI da Lei nº 7.014/96. A conduta infracional imputada ao autuado restou comprovada. Ou seja, as notas fiscais arroladas neste item da autuação, não foram escrituradas pelo sujeito passivo.

Dessa forma, a infração 3 é subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

#### **VOTO VENCEDOR (quanto a infração 1)**

Por certo que foi inadequada a decisão do autuante em exigir o imposto na forma da infração 02, quando ao valor da infração 01, era superior e não permitia a cobrança cumulativamente. A exigência fiscal contida na infração 01 não pode ser considerada nula, pois há certeza e liquidez segundo a forma que foi apurada, ainda que o autuante tenha optado em cobrar somente a parte que excedia ao valor constante na infração 02, pautada em presunção legal. Assim, considero a infração 01 subsistente

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232185.0008/18-5**, lavrado contra **COOPRASU COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$680.668,66**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$38.895,60**, prevista no art. 42, XI do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº. 3.956/81.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de maio de 2021

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR/VOTO VENCIDO

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR/VOTO VENCEDOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR