

PROCESSO - A. I. N° 269141.0011/19-6
RECORRENTE - BIG ELETRO COMÉRCIO DE UTILIDADES E ELETRODOMÉSTICOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF n° 0174-02/21-VD
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ RECÔNCAVO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 28/12/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO C/JF N° 0360-12/22-VD**

EMENTA: ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOS. a) ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. OPERAÇÕES TRIBUTADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. Parte das mercadorias sujeita-se ao regime de substituição tributária ou com redução de base de cálculo. Razões recursais providas. Exação subsistente em parte. **b) BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO.** Parte da exação refere-se a vendas de acessórios de informática, cuja legislação à época previa o benefício fiscal. Razões recursais providas em parte. Item subsistente em parte. **2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM REGISTRO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE DIFERENÇA DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA.** Razões recursais incapazes à reforma da Decisão recorrida. Item subsistente em parte. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto n° 7.629/99, interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada através do Acórdão n° 0174-02/21-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 23/12/2019 para exigir do estabelecimento do recorrente, Inscrição Estadual n° 40.838.124, o total do débito no valor histórico de R\$ 48.161,25, inerente a sete acusações, nos exercícios de 2015 e 2016, sendo objeto recursal as infrações 3 a 5, a saber:

***Infração 03 - 03.02.04.** Recolheu a menor ICMS, no valor de R\$ 30.065,13, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto.*

***Infração 04 - 03.02.05.** Recolheu a menor ICMS, no valor de R\$ 2.181,02, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias devidamente escrituradas.*

***Infração 05 - 04.05.02.** Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$ 7.193,87, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuada sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.*

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$ 42.419,20, tendo, em relação às infrações 3, 4 e 5, feito as seguintes considerações:

VOTO

[...]

Por outro lado, em relação à infração 03, que diz respeito a recolhimento a menor do ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, de acordo com as planilhas elaboradas pelo autuante, decorrem de diversas situações como doação/bonificação, sem oferecimento das operações à tributação, saídas com tributação a menor em operações ocorridas por meio de emissão de cupons fiscais em ECF e notas fiscais, relativamente a produtos tributados, tendo o contribuinte se insurgido em relação à mesma, negando o seu cometimento.

Todavia, as planilhas apresentadas pela autuada como que resolutivas em relação à infração, às fls. 64 a 92 não contém elementos capazes de comprovar a inexistência de débito de imposto, ao contrário, basicamente

repetem aquela apresentada na autuação pelo autuante, o que reafirma a correteza do procedimento fiscal quanto a ela, e a mantém como procedente, o mesmo acontecendo com a infração 04, que também diz respeito a recolhimento a menor de ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias devidamente escrituradas, o que, de igual forma faz com que, à vista da falta de argumentos convincentes de prova para elidir a infração, apenas uma planilha que em nada ajuda o contribuinte (fls. 157 a 159) no sentido de reduzir ou provar inexistente a mesma, tendo agido corretamente o autuante em sua manutenção.

A infração 05, ao seu turno, diz respeito a realização de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, que vem a ser técnica ou roteiro de auditoria empregado para avaliar a veracidade das declarações do contribuinte em relação aos seus estoques, e apuração de mercadorias eventualmente entradas ou saídas sem a emissão de nota fiscal.

[...]

Como visto em momento anterior, o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício fechado, é um resultado aritmético, e como consequência, fruto de aplicação de uma equação matemática, o que minimiza a ocorrência de erros, registrando ter a empresa recebido os demonstrativos elaborados ao curso da autuação.

A resolução da lide, em tal situação, depende apenas e tão somente de análise da verdade material, princípio basilar no processo administrativo fiscal, a qual foi buscada no feito.

Assim, frente ao resultado apurado, em procedimento que seguiu estritamente a legislação relativamente aos procedimentos no levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, o qual possui característica eminentemente objetiva, e específica.

Quanto aos elementos de fato trazidos em sede de impugnação, o autuante, quando da informação fiscal prestada revisou o procedimento, atendendo às ponderações defensivas apresentadas, acolhendo-os quanto a duplicidade de lançamento de entrada para as mercadorias com código 34090, 40443 e 59281, realizando o expurgo das mesmas, e o resultado apurado foi alterado para omissão de entradas que passaram a ser superiores às omissões de saídas, resultando em débito apurado de R\$ 1.084,65, de acordo com os novos demonstrativos anexados, para o exercício de 2015.

Para o exercício de 2016 acolheu a solicitação para não considerar os CFOP 5949 e 6949 no levantamento de estoques, tendo, ainda, desconsiderado os CFOP 1949 e 2949, incluído o CFOP 1915 e 2920, e por extensão o CFOP 5916 no levantamento de estoque, tendo, em tal exercício apurado novo valor, na forma dos demonstrativos acostados à fl. 333, resultando em omissão de R\$ 3.290,37, o qual acolho.

A repetição por parte do sujeito passivo, dos argumentos inicialmente postos, ainda que acolhidos pelo autuante logo na sua primeira intervenção processual, se apresenta, pois, como equivocada, diante da perda do objeto de pedir pelo atendimento de suas arguições.

Logo, me alinhando aos dados e levantamentos elaborados pelo autuante, os quais tenho como corretos, inclusive com a mudança da omissão de saídas para omissão de entradas, bem como a aplicação do índice de perdas quanto as saídas, tenho a infração como parcialmente subsistente no valor de R\$ 4.375,02, na forma demonstrada à fl. 333;

2015 R\$ 1.084,65 Multa de 100%

2016 R\$ 3.290,37 Multa de 100%

[...]

Pelos expostos motivos, tenho o lançamento como procedente em parte, no valor de R\$ 42.419,20, de acordo com a seguinte demonstração: (...)

Não se conformando com a Decisão de 1ª Instância, o sujeito passivo apresentou, às fls. 421 a 424 dos autos, Recurso Voluntário, no qual, inicialmente, diz que a JJF não apreciou os argumentos da vasta documentação probante constantes nas razões de defesa, a exemplo da infração 3, mantendo o valor exigido de R\$ 30.065,13 e desconsiderando o demonstrativo anexado na defesa no valor de R\$ 5.918,30, inerente ao exercício de 2015, e R\$ 7.604,75, ao exercício de 2016, no total de R\$ 13.523,05.

Em relação à infração 4, diz que a JJF manteve o valor de R\$ 2.181,02, tendo o recorrente reconhecido o valor de R\$ 1.137,40, comprovado através do “Demonstrativo Base de Cálculo ICMS não reconhecida”.

Já a exação 5, a JJF concluiu pelo valor de R\$ 4.375,02, tendo o recorrente sido reconhecido o valor de R\$ 564,88, conforme relatório “Omissão de saídas/mediante levantamento quantitativo de

estoques”.

Assim, o recorrente defende necessária a realização de diligência para comprovar suas alegações.

Especificamente, em relação ao exercício de 2015 da infração 3, diz que, após analisar item a item o relatório apresentado pelo fisco, verificou existirem inclusão de itens não procedentes e, para sanar tal ocorrência, produziu “Demonstrativo Débito de ICMS DEVIDO” (DOC. 05.1 a 05.12), no qual reconhece o valor de R\$ 5.902,30, do que, para facilitar a análise conclusiva, apresentou novo levantamento, denominado “Demonstrativo de Débito de ICMS NÃO RECONHECIDO” (DOC. 06.1 a 06.29), que explica item a item não concordar com a acusação de recolhimento a menor de ICMS.

Quanto ao exercício de 2016 da infração 3, diz que de igual forma procedeu a análise item a item do levantamento fiscal e verificou existirem inclusão de itens não procedentes, conforme “Demonstrativo Débito de ICMS DEVIDO” (DOC. 07.1 a 07.55), no qual reconhece o valor de R\$ 7.604,75, do que, para facilitar a análise conclusiva, apresentou novo levantamento, denominado “Demonstrativo de Débito de ICMS NÃO RECONHECIDO” (DOC. 08.1 a 08.09), onde explica item a item não concordar com a acusação de recolhimento a menor de ICMS.

Inerente à infração 4, diz ser procedente em parte a acusação de que recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias, conforme “Demonstrativo Base de Cálculo ICMS devido” (DOC. 09), no qual reconhece o valor de R\$ 1.137,40), do que, para facilitar a análise conclusiva, apresentou novo levantamento, denominado “Demonstrativo Base de Cálculo ICMS não reconhecida” (DOC. 10.1 a 10.02), onde explica item a item não concordar com a acusação.

Na exação 5, relativa a falta de recolhimento do imposto apurado através de auditoria de estoque, o recorrente diz não concordar, eis que, no exercício de 2015, houve a não (?) inclusão de diversas notas de entradas de mercadorias sem duplicidade, as quais se tratavam de notas emitidas pelo depósito central que foram adicionadas nas notas mães de aquisições, provocando assim duplicidade desses itens, situação que muda substancialmente o quadro, pois de todo valor devido reclamado restou apenas R\$ 564,88, conforme diz demonstrar no relatório “Omissão de saídas/ mediante levantamento quantitativo de estoques” (Doc. 11).

Diz ter ocorrido de igual forma no exercício de 2016, ao não incluir inúmeras entradas e saídas (CFOP 5949 e 6949) que não movimentaram o estoque, porém, feito estas correções, zera a acusação fiscal, restando comprovado não ter havido omissão no período, como demonstrado no relatório “Omissão de entradas/mediante levantamento quantitativo de estoques” (Doc. 12.1 a 12.4).

Por fim, pede a improcedência parcial das infrações 3, 4 e 5, como também a realização de diligência pela ASTEC para comprovação do demonstrado.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª Instância, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado para exigir do sujeito passivo o ICMS em razão da constatação de sete infrações, sendo objeto recursal as exações 3 a 5.

Inicialmente, nos termos do art. 147 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, indefiro o pedido para realização de diligência, por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos, especialmente a própria revisão já procedida pelo autuante, às fls. 333 a 371 dos autos, em decorrência de diligência determinada peja JJF, às fls. 327 dos autos, oportunidade em que foram consideradas as alegações de defesa, reiteradas na peça recursal, quanto à infração 5, cujos valores remanescentes foram reconhecidos pelo contribuinte (fl. 377).

Quanto às razões de mérito relativas à infração 3, o apelante alega que a JJF não apreciou os argumentos da documentação probante constantes nas razões de defesa, mantendo o valor de R\$ 30.065,13 e desconsiderando o demonstrativo anexado na defesa no valor de R\$ 5.918,30, inerente

ao exercício de 2015, e R\$ 7.604,75, ao exercício de 2016, no total de R\$ 13.523,05.

Na verdade, verifica-se que a JJF analisou a documentação e concluiu ser incapaz à elisão fiscal, conforme excerto a seguir:

Todavia, as planilhas apresentadas pela autuada como que resolutivas em relação à infração, às fls. 64 a 92 não contém elementos capazes de comprovar a inexistência de débito de imposto, ao contrário, basicamente repetem aquela apresentada na autuação pelo autuante, o que reafirma a correteza do procedimento fiscal quanto a ela, e a mantém como procedente, (...)

Na exação 3 o sujeito passivo está sendo acusado de ter recolhido a menor ICMS em decorrência de erro na apuração de valores do imposto, com lastro acusatório em planilhas de fls. 17/24 dos autos, sendo, às fls. 17 e 21, demonstrativo sintético dos exercícios de 2015/2016, nos quais relacionam por mês valores de operações realizadas através de: ECF, Notas Fiscais, assim como Bonificação e Doação, não tributadas pelo contribuinte, como se demonstra às fls. 18 a 20 e 22 a 24 dos autos.

Já o contribuinte, às fls. 64 a 92 dos autos, relaciona os itens que não reconhece como devidos, a exemplo de: álcool, bateria, brinquedo, chupeta, fralda, gravador p/ DVD, mochila, tablet, teclado, etc., quanto ao ano de 2015, assim como: adaptador, apontador, bateria, bolsa VIX, capa p/ notebook, esmalte, fita adesiva, mochila, mouse, papel laminado, regulador gás, etc., para o exercício de 2016.

Por sua vez, o autuante, na informação fiscal, às fls. 180 dos autos, assim se manifesta:

“Infração 03 – considera indevida a cobrança de ICMS por erro na apuração do imposto para um bom número de mercadorias. Anexa uma série de planilhas, mas não justifica o motivo desta sua contrariedade.

Assim ficam mantidos os valores originalmente apurados.”

Da análise dos demonstrativos analíticos, às fls. 52 a 92 e 148 a 156 dos autos, verifica-se a pertinência da impugnação parcial da infração 3, quanto às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, a exemplo de álcool, brinquedos (2015), baterias, fraldas e chupetas, com fase de tributação encerrada, ou de mercadorias com redução de base de cálculo, correspondente a carga tributária de 7%, a exemplo de produtos de informática, conforme demonstrado, analiticamente, em sua impugnação, cujos produtos constam do levantamento fiscal.

Válido destacar que vários destes produtos constam também da infração 1, na qual se exige o crédito fiscal indevido de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme *levantamento fiscal* às fls. 182 a 190 dos autos, o que vem a reforçar sua condição tributária.

Diante de tais considerações, acolho as razões recursais quanto ao valor reconhecido, porém corrigido ao montante de R\$ 13.775,95, sendo: R\$ 5.902,10, referente ao exercício de 2015, e R\$ 7.873,85, ao exercício de 2016, inerentes a diversas mercadorias tributadas, a exemplo de: caixa de som, calculadora, copos, escorredor, escova p/lavar roupa, faqueiro, forno micro-ondas, frigideira, relógio, repelente, saco p/ lixo, sacola, vassoura, ventilador, em relação ao exercício de 2015, e, quanto ao exercício de 2016, os seguintes exemplos: acetona, água oxigenada, alisante Hair, amplificador, bandeja, blusa, brinquedos, caixas de som, esponjas, loção hidratante, máscara capilar, produtos de beleza diversos, relógio, saco de lixo, etc., tudo conforme demonstrativos analíticos constantes às fls. 52 a 156 dos autos, cujos débitos mensais estão discriminados a seguir:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO			
PERÍODO	VALOR	PERÍODO	VALOR
jan/15	865,52	jan/16	2.555,31
fev/15	698,52	fev/16	537,61
mar/15	700,88	mar/16	1.035,05
abr/15	709,53	abr/16	665,05
mai/15	416,12	mai/16	560,64
jun/15	415,91	jun/16	535,29
jul/15	456,99	jul/16	397,57

ago/15	545,09	ago/16	468,43
set/15	271,41	set/16	363,50
out/15	205,72	out/16	238,17
nov/15	93,56	nov/16	156,06
dez/15	522,85	dez/16	361,17
TOTAIS:	5.902,10	TOTAIS:	7.873,85

Infração 3, razões recursais providas, após correção do valor reconhecido para R\$ 13.775,95, sendo: R\$ 5.902,10, referente ao exercício de 2015, e R\$ 7.873,85, ao exercício de 2016.

Quanto à infração 4, cuja acusação é de recolhimento a menor do ICMS no valor de R\$ 2.181,02 em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias devidamente escrituradas, tendo o apelante reconhecido o valor de R\$ 1.137,40, como demonstrou à fl. 157 dos autos, inerente à redução indevida da base de cálculo de ventilador (NCM 8414.59.90) e caixa de som (NCM 8518.21.00). Contudo, insurgiu-se do valor remanescente de R\$ 1.043,62, relativo à redução da base de cálculo de acessórios de informática, a exemplo: memória, monitor, drive, gravador p/ DVD, fonte, no break, placa, teclado, etc., como demonstrou às fls. 158/159 dos autos.

A redação, à época do exercício de 2015, no art. 266, XIII do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA) era de redução da base de cálculo na operação interna com aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos, inclusive automação ou com suprimentos de uso em informática para armazenamento de dados e impressão, de modo que a carga tributária incidente corresponda a 7%.

Logo, com exceção de "CALCULADORA ELGIN DE MESA", NCM 8470.21.00, constante à fl. 158, vendida através dos Documentos Fiscais nºs: 18973 (22/01/2015); 20027 (13/05/2015); 20287 (09/06/2015) e 20544 (08/07/2015), no total de ICMS exigido de **R\$ 61,11** (R\$ 11,90; R\$ 20,39; R\$ 20,39 e R\$ 8,43), os demais itens, por se tratarem de acessórios de informática previstos na legislação com redução da base de cálculo, cabe razão ao recorrente de excluir da exação original.

Portanto, segundo o recorrente, do valor de R\$ 2.181,02 da infração 4, deve ser excluído R\$ 1.043,62, sendo devido *o valor de R\$ 1.137,40*. Contudo, por caber a exigência de R\$ 61,11 relativa ao item Calculadora Elgin, inserido entre os produtos excluídos, a infração 4 remanesce no valor *de R\$ 1.198,51* (R\$ 1.137,40 reconhecido e R\$ 61,11 acrescido), assim discriminado mensalmente:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO	
PERÍODO	VALOR
jan/15	228,47
fev/15	126,87
mar/15	595,69
abr/15	38,09
mai/15	20,39
jun/15	118,84
jul/15	16,03
ago/15	10,05
set/15	23,96
out/15	3,49
nov/15	0,00
dez/15	16,63
TOTAIS:	1.198,51

Infração 4 subsistente em parte no valor de R\$ 1.198,51. Razões recursais providas em parte.

Por fim, no tocante à infração 5, relativa a falta de recolhimento do imposto de R\$ 7.193,87 apurado através de auditoria de estoque nos exercícios de 2015 e 2016, tendo a JJF julgado subsistente em parte no valor de R\$ 4.375,02, o recorrente se insurge sob as mesmas alegações de impugnação, a exemplo de operações relativas ao CFOP 5949 e 6949, todas já objeto de duas revisões fiscais, sendo a primeira ainda quando da informação fiscal, às fls. 180 a 307 dos autos, tendo naquela oportunidade a autoridade fiscal acolhidas as alegações de defesa de que houve lançamento de entrada em duplicidade e de não considerar os CFOPs: 1949, 2929, 5949 e 6949, cujo

excerto abaixo transcrevo, remanesecendo o valor da infração em R\$ 4.728,82.

Infração 05 – Discorda dos valores apurados para omissão de saída através de levantamento de estoques.

Exercício 2015 – tem razão quando alega que houve lançamento de entrada em duplicidade para as mercadorias com códigos 34090, 40443 e 59281. Com o expurgo dos lançamentos em dobro o resultado do levantamento de estoques mudou – a omissão a ser cobrada é a de entrada de mercadorias (código de infração 04.05.05) que superou a omissão de saídas de mercadorias tributáveis (código de infração 04.05.02). Ao final, para este exercício, houve uma redução do débito de R\$ 1.878,04 para R\$ 1.079,83. Demonstrativos anexados.

Exercício 2016 – acatei a solicitação para não considerar os CFOPs 5949 e 6949 no levantamento de estoques. Por extensão, os CFOPs 1949 e 2949 também foram desconsiderados. Também acatei a solicitação (Docs 12.3 e 12.4) de inclusão dos CFOPs 1915 e 2920 (e por extensão o CFOP 5916) no levantamento de estoques. Com isso, para este exercício, houve uma redução do débito de R\$ 5.315,83 para R\$ 3.648,99. Demonstrativos anexados.

Já a segunda revisão fiscal decorreu da conversão do PAF em diligência pela JJF ao autuante para adequar o levantamento quantitativo às alterações ocorridas na Portaria nº 445/98 (fl. 327), o que resultou na redução do débito para R\$ 4.375,02 (fls. 333 a 372), de cujo resultado foi dada ciência ao sujeito passivo (fl. 373), o qual, ao se manifestar, às fls. 375 a 377 dos autos, explicitamente, acatou os valores apurados, reconhecendo e concordando com as importâncias apontadas, consoante dizeres: “... tendo a diligência encontrado uma omissão para o exercício de 2015 no valor de R\$ 1.093,54 (...) e para o exercício de 2016 o valor de R\$ 3.290,37 (...), valores estes que acatamos, por tanto reconhecemos e concordamos com as importâncias apontadas”.

Assim, por ter o recorrente se limitado apenas a repetir alegações de defesa que já tinham sido objeto de acolhimento pelo fisco e não apresentar qualquer fato novo ou prova documental que viesse a contrariar as revisões fiscais procedidas, estas decorrentes do acolhimento de suas próprias alegações anteriores e agora replicadas, considero suas razões recursais incapazes à reforma da Decisão recorrida, no que tange à infração 5, cujos valores revisados foram objeto de expresso reconhecimento pelo próprio apelante, repise-se.

Infração 5 subsistente em parte, no valor de R\$ 4.375,02. Razões recursais não providas.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida apenas quanto as infrações 3 e 4, julgadas procedentes em parte nos valores respectivos de R\$ 13.775,95 e R\$ 1.198,51.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269141.0011/19-6**, lavrado contra **BIG ELETRO COMÉRCIO DE UTILIDADES E ELETRODOMÉSTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 25.147,51**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 20.772,49 e 100% sobre R\$ 4.375,02, previstas no artigo 42, incisos II, alíneas “a” e “d” e III, “g” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores *efetivamente* recolhidos .

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de novembro de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO – REPR. DA PGE/PROFIS