

PROCESSO	- A. I. Nº 087015.3023/16-5
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- MERCANTIL AMORIM BULHÕES MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 6ª JJF nº 0143-06/22-VD
ORIGEM	- DAT SUL / INFRAZ SUDOESTE
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 15/02/2024

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0010-11/24-VD

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** DIFERENÇAS DE ENTRADAS E DE SAÍDAS, SENDO EXIGIDO O IMPOSTO SOBRE AQUELA DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA, A DAS ENTRADAS. INFRAÇÃO 01. Comprovada a duplicidade de exigências com a infração 02. Infração 01 descaracterizada; **b)** FALTA DE RECOLHIMENTO. RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DE TERCEIROS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SEM NOTA FISCAL E SEM ESCRITURAÇÃO. INFRAÇÃO 02; **c)** FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE PRÓPRIA, APURADO EM FUNÇÃO DE VALOR ACRESCIDO, POR MEIO DE MARGEM DE VALOR ADICIONADO, DEDUZIDA PARCELA A TÍTULO DE CRÉDITO. INFRAÇÃO 03. Infrações 02/03 parcialmente elididas em razão da revisão efetuada por fiscal estranho ao feito. 2. MULTA. LIVROS FISCAIS. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE LANÇAMENTO NA ESCRITA DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. **a)** OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. INFRAÇÃO 04. **b)** OPERAÇÕES NÃO TRIBUTÁVEIS. INFRAÇÃO 05. Infrações 04/05 parcialmente elididas, em razão da revisão efetuada por fiscal estranho ao feito. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de realização de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto em relação à Decisão recorrida que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração foi lavrado no dia 28/12/2016 para formalizar a constituição de crédito tributário no valor histórico de R\$ 44.165,27, sob a acusação do cometimento das 05 (cinco) irregularidades a seguir aduzidas:

Infração 01 – 04.05.05 - *Falta de recolhimento do imposto constatado na apuração de diferenças de entradas e de saídas, sendo exigido sobre aquela de maior expressão monetária, a das entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao não contabilizá-las, efetuou os respectivos pagamentos com recursos provenientes de operações de saída também não contabilizadas, no mesmo exercício (2013, 2014 e 2015). R\$ 70.178,02 e multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei 7.014/96.*

Infração 02 – 04.05.08 - *Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros sujeitas à substituição tributária sem Nota Fiscal e sem escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2013, 2014 e 2015). R\$ 53.247,30 e multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei 7.014/96.*

Infração 03 – 04.05.09 - *Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade própria, apurado em função de valor acrescido, por meio de margem de valor adicionado, deduzida parcela a título de crédito, por ter adquirido mercadorias de terceiros sujeitas à substituição tributária sem Nota Fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2013, 2014 e 2015). R\$ 19.599,46 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei 7.014/96.*

Infração 04 – 16.01.01 - *Entradas tributáveis sem registro na escrita (04/2013 a 12/2015, com períodos*

intercalados). Multa de R\$ 814,80, prevista no art. 42, IX da Lei 7.014/96.

Infração 05 – 16.01.02 - Entradas não tributáveis sem registro na escrita (01/2013 a 12/2015, com períodos intercalados). Multa de R\$ 325,69, prevista no art. 42, XI da Lei 7.014/96.

O sujeito passivo ingressa com defesa às fls. 266 a 277. O fiscal estranho ao feito sr. Laudionor Brasil Pedral Sampaio presta a primeira informação fiscal, às fls. 289 a 293. Anexa, às fls. 292/293, quadro resumo da revisão que propõe. Apresenta manifestação às fls. 312 a 315 (frente e verso). Na segunda informação, de fls. 320 a 323, o fiscal pontua que pôde verificar no demonstrativo “*Omissão de saída/entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques – lista geral de omissões*”, anexado às fls. 231 e 232, frente e verso, que em 2015 houve tanto a omissão de entradas quanto a omissão de saídas.

Após as deliberadas, a JJF proferiu o seguinte voto condutor:

VOTO

Destituídos de amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento de fiscalização e lançamento, quer no que diz respeito às infrações 01 a 03, quer no que se refere às demais, pois o auditor expôs com clareza e correção a fundamentação de fato e de direito, descreveu as irregularidades, indicando os documentos e demonstrativos, com seus dados, informações e cálculos.

Inexistente violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal (art. 2º; RPAF/99), tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos minuciosos aspectos abordados na impugnação e na manifestação, bem como na revisão elaborada pelo Fisco, com a prestação de duas informações.

Inicialmente, em sede defensiva o autuado alegou, no que pertine às omissões de entrada detectadas nas infrações 02/03, que o autuante omitiu em quase todos os itens, salvo raras exceções, os estoques iniciais e as entradas, o que teria resultado em um Auto de Infração eivado de nulidade, mas não citou exemplos, nem manteve tal argumento após a revisão fiscal.

Em referência aos preços médios, o levantamento quantitativo de estoques foi elaborado por meio do SIAF - Sistema Integrado de Auditoria Fiscal, devidamente parametrizado para calculá-lo, em conformidade com o art. 23-A, II da Lei. 7014/96.

Todos os documentos e demonstrativos de apuração foram entregues ao sujeito passivo, o que se observa nos arquivos constantes da mídia em CD de fl. 284. Além disso, em razão de ordem judicial e de Parecer da PGE/PROFIS, o contribuinte teve acesso às cópias integrais dos autos às expensas do Estado da Bahia.

No demonstrativo “Omissão de saída/entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques – lista geral de omissões”, anexado às fls. 231 e 232, frente e verso, relativo a 2015, observa-se tanto a omissão de entradas, quanto a omissão de saídas, sendo que a omissão de entradas, no valor de R\$ 26.612,31, foi superior à omissão de saídas, no valor de R\$ 11.410,77.

As mercadorias que apresentaram omissões de entradas (72 itens), são diferentes das mercadorias que apresentaram omissões de saídas (57 itens), o que pode ser constatado nas colunas “código” e “Descrição”.

Com efeito, os estoques iniciais e finais e os quantitativos de entrada e saída destes 72 itens que apresentaram omissão de entradas, possuem valores com dados que foram importados da EFD (Escrituração Fiscal Digital) do próprio contribuinte para o SIAF - Sistema Integrado de Auditoria Fiscal, não cabendo agora ao impugnante alegar que houve erro ou atraso na sua escrituração.

Não há cabimento na pretensão defensiva, de que por meio de documentos, planilhas e levantamentos oficiosos, elaborados extemporaneamente, semanas após a data pertinente para a contagem dos estoques físicos, fora da EFD, se dê acolhimento à alegada improcedência de “parte” das diferenças encontradas em 2015.

No demonstrativo “Omissão de entrada apurada mediante levantamento de estoques - Lista de omissões de entrada”, de fls. 233 a 236, existe um campo denominado “Descrição dos rótulos cujos nomes não são auto explicativos”. Na coluna “ST”, 63 itens que apresentaram omissão de entrada estão classificados na situação tributária “3-Substituição Tributária”, ao passo que 09 itens estão classificados na situação tributária “1-tributada”. Na coluna “OmissEntr”, verifica-se as quantidades das omissões de entrada, na coluna “VlUnit” os valores de preço médio, e na coluna “TipoCal” a metodologia de cálculo por meio da qual foram obtidos e apurados os preços médios, seja nas entradas do último mês do ano – “PrUltEntrada”, quando houve entrada do produto no exercício fiscalizado, seja no estoque final do inventário – “PrEstqFinal”, quando não ocorreu entrada do produto, mas existia o produto no estoque final, ou, em último caso, na última saída efetuada do produto, retirando-se a MVA - “PrUltSaída/(1+MVA/100)”.

No levantamento “Omissão de entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques – ICMS normal solidariedade”, de fls. 242 e 243, é demonstrado como foi calculado o ICMS na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, e consequentemente sem a respectiva escrituração das entradas sujeitas ao regime da substituição tributária, referente à infração 02 – 04.05.08.

No demonstrativo “Omissão de entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques – ICMS substituição tributária” (antecipação sobre as omissões de entrada), de fls. 239 a 241, é mostrado como foi calculado o ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela de crédito fiscal, referente à infração 03 – 04.05.09.

Considero, assim, que o imposto e sua base de cálculo foram apurados consoante os levantamentos e demonstrativos acostados ao Auto de Infração, e que não houve, ao contrário do alegado, cerceamento do direito de defesa.

Rejeito a preliminar de nulidade.

Todos os elementos necessários para julgar estão contidos nos autos. Não é o caso de converter o feito em diligência, o que decido com fundamento no art. 147, I, “a” do RPAF/99.

Não cabe a este relator se manifestar sobre pedido de entrega de autos em meio digital.

Em relação ao mérito, o auditor estranho ao feito expôs suas considerações nas duas informações fiscais por exercício, e não por infração. Assim o farei também neste Acórdão, para maior facilidade de entendimento.

No tocante a 2013, os levantamentos de fls. 08 a 36 demonstram que em tal período a omissão de saídas foi maior do que a de entradas, tendo o autuante cometido equívoco ao exigir imposto com base nesta última (omissão de entradas), nas três primeiras imputações.

No período de 2014, a omissão de saídas também foi maior do que a de entradas, tendo o autuante cometido outro equívoco ao exigir imposto com base nesta última (omissão de entradas), nas três primeiras imputações.

As infrações 01 a 03 resultam de levantamentos quantitativos de estoques nos anos de 2013 a 2015. Resta, portanto, apenas o exercício de 2015 a apreciar, conforme o que se expõe a seguir.

Em 2015, com demonstrativo à fl. 06 (frente e verso), a omissão de entradas superou a omissão de saídas. Portanto, são procedentes as exigências da infração 02 e da infração 03 neste período.

Reconhecidamente improcedente a infração 01 também em 2015, visto que lançada em duplicitade com a infração 02.

Na segunda informação, de fls. 320 a 323, o fiscal sr. Laudionor Brasil Pedral Sampaio pontuou que pôde verificar no demonstrativo “Omissão de saída/entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques – lista geral de omissões”, anexado às fls. 231 e 232, frente e verso, que em 2015 houve tanto a omissão de entradas, quanto a omissão de saídas, sendo que a omissão de entradas, no valor de R\$ 26.612,31, foi superior à omissão de saídas, no valor de R\$ 11.410,77.

As mercadorias que apresentaram omissões de entradas (72 itens), são diferentes das mercadorias que apresentaram omissões de saídas (57 itens), o que pode ser observado tanto na coluna “código” quanto na coluna “descrição”.

Salientou que os estoques iniciais e os quantitativos de entrada e saída destes 72 itens que apresentaram omissão de entradas, possuem valores com dados que foram importados da EFD (Escrituração Fiscal Digital) do próprio contribuinte para o SIAF - Sistema Integrado de Auditoria Fiscal, não cabendo agora ao impugnante alegar que houve erro ou atraso na sua escrituração.

Prosseguiu constatando que no demonstrativo “Omissão de entrada apurada mediante levantamento de estoques - Lista de omissões de entrada”, de fls. 233 a 236, existe um campo denominado “Descrição dos rótulos cujos nomes não são auto explicativos”. Percebeu que na coluna “ST”, 63 itens que apresentaram omissão de entrada estão classificados na situação tributária “3-Substituição Tributária”, ao passo que 09 itens estão classificados na situação tributária “1- tributada”. Na coluna “OmissEntr” verifica-se as quantidades das omissões de entrada, na coluna “VIUnit” os valores de preço médio e na coluna “TipoCal” como foram obtidos/calculados estes preços médios, seja na última entrada [entradas do último mês do ano] – “PrUltEntrada”, quando houve entrada do produto no exercício fiscalizado, seja no estoque final do inventário – “PrEstqFinal”, quando não ocorreu entrada do produto, mas existia o produto no estoque final, ou, em último caso, na última saída efetuada do produto, retirando-se a MVA - “PrUltSaída/(1+MVA/100)”.

Assim, remanesce descaracterizada a infração 01 e parcialmente elididas as infrações 02/03.

Em relação ao exigido na infração 04 em 2015, na cifra de R\$ 18,87, mostra-se insubstancial, em razão da absorção pela multa percentual cobrada na segunda imputação.

No que pertine ao que se exige na infração 05, de código 16.01.02, no valor de R\$ 42,15, referente ao exercício de 2015, também é improcedente, pois neste específico período, a multa formal restou absorvida pela multa percentual lançada na infração 02.

Por conseguinte, a situação do Auto de Infração fica da seguinte forma:

Infração 01 – descaracterizada.

Infração 02 – parcialmente elidida, de R\$ 53.247,30 para R\$ 4.509,82.

Infração 03 - parcialmente elidida, de R\$ 19.599,46 para R\$ 2.045,37.

Infração 04 - parcialmente elidida, de R\$ 814,80 para R\$ 794,30.

Infração 05 - parcialmente elidida, de R\$ 325,69 para R\$ 283,55.

INFRAÇÃO	VALOR HISTÓRICO	VALOR JULGADO
01	70.178,02	0,00
02	53.247,30	4.509,82
03	19.599,46	2.045,37
04	814,79	794,30
05	325,70	283,55
TOTAL	144.165,27	7.633,04

Acolho a revisão de fls. 322/323, elaborada pelo Fisco, de modo que o lançamento de ofício seja modificado, na forma acima referida.

Em face do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

A JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste Conselho de Fazenda Estadual, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7629/99.

VOTO

Observa-se que a decisão da 6ª JJF (Acórdão JJF nº 0143-06/22), desonerou o sujeito passivo reduzindo parcialmente o crédito tributário lançado de R\$ 144.165,27, para R\$ 7.633,04, em valores originais na data do julgamento, fls. 337, fato este que justifica a remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Verifica-se que o presente Auto de Infração é composto de 05 infrações, sendo inicialmente reconhecida a improcedência da infração 01 e as infrações 02 a 05, julgadas pela procedência parcial.

Inicialmente, em sede de defesa, o sujeito passivo suscitou a nulidade das infrações 01 a 05, a qual foi recharçada em Primeira Intância, quanto ao mérito alega que houveram equívocos do auditor fiscal na apuração dos lançamentos de ofício, sob as fls 266 a 277, conforme discriminado:

- 1) Disse que o auditor computou as mesmas mercadorias nas infrações 01 e 02. Citou exemplo, em relação ao item de código 48, no exercício de 2013, foi exigida a quantia de R\$ 135,14 em ambas as imputações, tais como, ainda no exercício de 2013, os itens de códigos 480 e 1.844. Requeru a improcedência da infração 02, “*por ser uma duplicação da infração 01*”.
- 2) Em relação a infração 03, disse não ter recebido em papel ou em mídia o levantamento de 2015, o que foi sanado no decorrer do processo;
- 3) Ainda sobre as infrações 02/03, disse que de acordo com o quadro de fl. 270, tanto no exercício de 2013, quanto no de 2014, as omissões de maior valor foram as de saída, tendo o autuante considerado as das entradas, “*por lhe ser conveniente para cobrar um crédito tributário manifestamente indevido*”. Isso porque as omissões foram de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, em relação às quais, em caso de omissão de saída, aplica-se apenas multa, conforme o art. 5º, III da Portaria nº 445/98.

O Auditor Estranho ao Feito, em suas Manifestações Fiscais, fls. 289 a 293 e 320 a 323 apontou o que segue:

- 1) No exercício de 2013, o levantamento fiscal acostado às fls. 08 a 36 demonstrou que a omissão de saídas foi maior do que a de entradas, sendo que o autuante equivocadamente exigiu o

imposto com base na omissão de entradas, nas três primeiras imputações. Restando descaracterizada;

- 2) No período de 2014, também houve a omissão de saídas a maior em relação as de entradas, tendo o autuante cometido o mesmo erro, cobrou o imposto com base na omissão de entradas, também nas três primeiras imputações. Também descaracterizada.
- 3) Dessa forma, apenas para o exercício de 2015 a omissão de entradas superou a omissão de saídas. Considerando, assim, procedentes as exigências da infração 02 e da infração 03 neste período, tendo em vista que reconheceu a improcedência da infração 01 também em 2015, visto que foi lançada em duplicidade com a infração 02.

Analizando os relatórios acostados às fls. 08 a 262 e CD, fl. 263, ratifico as informações prestadas pelo diligente e me alinho ao julgador de piso, mantendo a decisão da primeira instância.

Quanto às infrações 04 e 05, lavrado pela falta de escrituração de nota fiscal tributável e não tributável, me alinho totalmente ao julgador de 1ª Instância, que por sua vez acatou a Manifestação Fiscal no sentido de excluir da autuação o ano de 2015, pelos motivos abaixo transcritos, restando apenas nas infrações as multas pertinentes aos anos de 2013 e 2014:

"Em relação ao exigido na infração 04 em 2015, na cifra de R\$ 18,87, mostra-se insubsistente, em razão da absorção pela multa percentual cobrada na segunda imputação."

"No que pertine ao que se exige na infração 05, de código 16.01.02, no valor de R\$ 42,15, referente ao exercício de 2015, também é improcedente, pois neste específico período, a multa formal restou absorvida pela multa percentual lançada na infração 02."

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **087015.3023/16-5**, lavrado contra **MERCANTIL AMORIM BULHÕES MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 6.555,19**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 2.045,37, e de 100% sobre R\$ 4.509,82, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$ 1.077,85**, previstas no incisos IX e XI da referida Lei e Artigo, com os acréscimos moratórios estatuídos na Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de janeiro de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALDIRENE PINTO LIMA – RELATORA

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS