

**PROCESSO** - A.I. Nº 108528.0037/01-0  
**RECORRENTE** - VT COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. (UNIDOCE DISTRIBUIDORA DE CAMELOS LTDA.)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0157-03/02  
**ORIGEM** - INFAZ ITABUNA  
**INTERNET** - 05/11/02

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0400-11/02**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Tratando-se de mercadorias enquadradas na substituição tributária, com o momento de recolhimento do imposto nas entradas no estabelecimento, não há que se falar em omissão de saídas, pois todas as mercadorias já estariam com sua fase de tributação encerrada. **b) MERCADORIAS AINDA FISICAMENTE EM ESTOQUES SEM DOCUMENTO FISCAL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** A existência de mercadorias ainda nos estoques, identificada em situação irregular, mediante levantamento quantitativo de estoques, exercício aberto, indica que o sujeito passivo adquiriu mercadorias sem nota fiscal, circunstância que, de acordo com a lei, configura a sua responsabilidade solidária. **2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. a) OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração comprovada. b) NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NOVA DECISÃO.** Anulada parcialmente a decisão quanto a item 4. retorno dos autos para nova decisão quanto ao referido item, após saneamento do processo com reabertura de prazo de defesa. **3. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. ERRO NO PREENCHIMENTO. MULTA. Infração comprovada. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO.** Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo remetente, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do tributo sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Preliminares rejeitadas. Decisão modificada em parte. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO.** Vencido o voto da relatora. Decisão não unânime, quanto ao item 4. Decisão unânime, quanto aos demais itens.

**RELATÓRIO**

Trata-se de um Recurso Voluntário interposto após Decisão que julgou procedente em parte o Auto de Infração lavrado para reclamar as seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, em exercício aberto;
2. Falta de recolhimento do imposto pela constatação da existência de mercadoria em estoque desacompanhada da respectiva documentação fiscal, atribuindo-se ao seu detentor a condição de responsável solidário, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias, com valores apurados mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, em exercício aberto;
3. Deixou de recolher no prazo regulamentar, ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios;
4. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, multa de 10% sobre o valor das mercadorias;
5. Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais, apresentadas através do DMA;
6. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88;

O Auto de Infração foi julgado procedente em parte, tendo a Relatora da 3ª JF apresentado os seguintes fundamentos:

“Quanto às preliminares de nulidade argüidas na defesa, constato que o presente Auto de Infração foi lavrado dentro das formalidades legais previstas no RPAF/99, portanto apto a surtir efeitos jurídicos e legais. As infrações foram descritas com clareza e encontram-se fundamentadas nos dispositivos regulamentares do RICMS/97.

Quanto ao reclamo do contribuinte de que o prazo que lhe foi concedido para ter vistas dos documentos juntados na informação fiscal, que deveria ter sido de 30 dias, não tem procedência, haja vista que a concessão de vistas foi realizada em conformidade com o disposto no § 7º, do art. 127, do RPAF/99, ou seja o prazo de 10 dias, suficiente para sua manifestação e compatível com o volume de documentos acostados ao PAF.

O inventário final foi apurado através da contagem física das mercadorias existentes no estabelecimento em 17/05/2001, pelo auditor fiscal, acompanhado da Sra. Maria Terezinha Viana, e transcritas na Declaração de Estoques de fls. 20 a 21, ocasião em que foram entregues ao autuado, cópias das declarações de estoque, também assinados pela referida sócia. As notas fiscais de entradas e de saídas de mercadorias, consideradas no levantamento estão listadas às fls. 39 a 44 do PAF, que esteve à disposição do autuado na repartição fazendária, durante o prazo de defesa, podendo o autuado inclusive ter tirado fotocópias, das que lhe interessasse, muito embora estivesse

de posse das originais em seu estabelecimento. Verifico que o preço médio unitário foi considerado conforme a previsão do art. 60, II, “a”, 1, do RICMS/97, ou seja o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria foi comercializada no período considerado.

Com efeito, a Portaria nº 445/98 estabelece os procedimentos da realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, que pode ser efetuado em exercício aberto, como no presente caso. Assim, havendo omissão de entradas, em que as mercadorias ainda estão fisicamente nos estoques, deve-se atribuir ao seu detentor a condição de responsável solidário pelo tributo devido, tratamento semelhante às mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal (art. 39, V, RICMS/97), caso em que a base de cálculo do ICMS é o valor correspondente ao preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadorias. (art. 60, II, “b”, do RICMS/97). Estes dispositivos estão contidos no art. 9, I, “a”, “b”, da Portaria nº 445/98.

Auditor Fiscal estranho ao feito, em atendimento ao solicitado na diligência, verificou o lançamento contido nas infrações 1, 2 e 6, onde foram constatadas irregularidades através de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, e aplicando a Portaria nº 445/98, chegou às seguintes conclusões, no que concordo:

Na infração 2 – deve ser cobrado o ICMS por responsabilidade solidária em decorrência da existência de mercadorias no estoque desacompanhadas dos documentos fiscais de origem, em conformidade com o art. 39, V, do RICMS/97, no total de R\$ 180,89, sendo R\$ 180,44 à alíquota de 25% e R\$ 0,45 a alíquota de 17%.

Na infração 6 – relativa à antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, consoante o art. 915, II, “d”, do RICMS/97, deve ser exigido o ICMS de R\$ 66,29, sendo R\$ 65,81 à alíquota de 25% e R\$ 0,48 alíquota de 17%.

Quanto à infração 1, esta se encontra descaracterizada, pois se trata de omissão de saídas de mercadorias e estas estando enquadradas na substituição tributária, com o momento de recolhimento do imposto nas entradas no estabelecimento, não há que se falar em omissão de saídas, pois todas estas mercadorias já estariam com sua fase de tributação encerrada no momento da aquisição e pagamento do imposto por antecipação.

A infração 3 relativa à falta de recolhimento no prazo regulamentar de operações não registradas no Livro Registro de Saídas, a planilha de fl. 44 especifica as notas fiscais que também se encontram anexa ao PAF, fls. 47 a 53. Entendo que a infração está caracterizada e deve ser mantida a sua cobrança, no valor de R\$ 90,17.

No item 4, foi exigida a multa de 10% por falta de registro de notas fiscais de entrada nos livros fiscais próprios. A infração foi detectada através do sistema CFAMT de Secretaria da Fazenda (sistema de controle de mercadorias em trânsito no Estado da Bahia), e as notas fiscais objeto da autuação foram juntadas pelo autuante, por ocasião da informação fiscal, tendo sido concedido ao autuado prazo legal para manifestar-se a seu respeito. Considero que deve ser mantida a exigência fiscal, com relação às notas fiscais constantes nos autos, de fls. 157 a 194, relacionadas na planilha de fls. 54 a 55, que comprovam as aquisições das mercadorias pelo autuado. Contudo, deve ser excluída da exigência fiscal a multa relativa às notas fiscais abaixo discriminadas, cujas cópias não foram juntadas aos autos, como segue:

DATA DA OCORRÊNCIA	NOTA FISCAL	DATA DE EMISSÃO	BASE DE CÁLCULO
31.01.01	7.557	06.01.01	360,00
	7.653	06.01.01	1.213,20
	1.414	11.01.01	593,00
	21.336	19.01.01	3.060,00
	45.707	20.01.01	400,00
	17.016	26.01.01	602,55
TOTAL			6.228,75
28.02.01	8.162	01.02.01	885,80
31.03.01	684.913	16.03.01	4.488,00
	684.914	16.03.01	4.488,00
	684.917	16.03.01	4.488,00
	584.921	16.03.01	2.488,00
	10.743	17.03.01	600,00
	17.226	21.03.01	1.391,00
	33.704	21.03.01	936,36
	149.274	21.03.01	837,35
TOTAL			19.716,71
30.04.01	11.284	04.04.01	625,00
	239.933	04.04.01	3.134,00
	5.010	06.04.01	294,00
	23.089	11.04.01	1.730,16
	23.091	11.04.01	1.652,40
	22.910	12.04.01	606,00
	71.393	12.04.01	1.026,00
	11.651	18.04.01	1.750,00
TOTAL			10.817,56

Concluo que o valor a ser exigido nesta infração, é de R\$ 6.358,00, conforme demonstrativo anexo, que corresponde à multa de 10% pela falta de registro na escrita fiscal de mercadorias sujeitas à tributação, prevista no art.42, IX, da Lei nº 7.014/96, portanto legítima a exação.

DATA DA OCORRÊNCIA	DATA VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	MULTA %	VALOR HISTÓRICO	VALOR EM REAL
31/01/2001	09/02/2001	11.155,82	10,00	1.115,58	1.115,58
28/02/2001	09/03/2001	13.859,51	10,00	1.385,95	1.385,95
31/03/2001	09/04/2001	37.685,12	10,00	3.768,51	3.768,51
30/04/2001	09/05/2001	879,60	10,00	87,96	87,96
TOTAL				6.358,00	6.358,00

Quanto ao preenchimento incorreto da DMA, relatado na infração 5, a multa aplicada de R\$120,00 está prevista no art. 42, XVIII, “c”, da Lei nº 7.014/96, e a infração está fundamentada na diferença de informação entre o valor contábil e a base de cálculo (fls. 81 e 93 e 63 e 83), estando correta a autuação.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração”.

Inconformado o autuado apresenta Recurso Voluntário onde se insurge contra o julgamento realizado pela 3ª JJF apenas reiterando as razões anteriormente apresentadas e insistindo na decretação de nulidade do procedimento fiscal.

Em Parecer a PROFAZ opina pelo provimento do Recurso Voluntário, acolhendo-se a arguição de nulidade, tendo em vista que a JJF ao analisar o pedido de nulidade do Auto de Infração em razão da concessão do prazo de 10 dias para ciência do recorrente dos documentos trazidos pelo autuante na informação fiscal, decidiu por não acolher o pedido.

Observa a ilustre prolatora do Parecer PROFAZ que, a infração que originou o pedido de reabertura de prazo de defesa pelo contribuinte foi de entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, mercadorias tributáveis conforme relacionadas e demonstradas por CFMAT 2001.

Ainda na defesa o autuado contestou a autuação argüindo não saber o que seria CFMAT e que as notas fiscais que indicariam a entrada das mercadorias cujas notas foram apontadas como não registradas não lhes foram apresentadas, motivo pelo qual requereu a nulidade do item 4.

As notas fiscais que embasaram a cobrança só foram apresentadas quando da informação fiscal, o que impediu ao contribuinte uma ampla defesa, pois não havia como se defender da inexistência de notas fiscais que alegava nem mesmo conhecer.

De acordo com o RPAF/99, art.46, quando da intimação do sujeito passivo da lavratura do Auto de Infração deve ser feita a entrega ao autuado de todos os documentos indispensáveis ao esclarecimento dos fatos narrados no corpo do Auto de Infração, regra esta que não foi obedecida no presente caso.

Entende a ilustre Procuradora que no presente caso deveria ter havido a devolução do prazo de defesa em razão dos que não foram entregues, o que, não sendo feito maculou todo o processo de nulidade.

Assim, opina pela nulidade da Decisão e retorno do andamento processual à sua fase inicial.

#### **VOTO VENCIDO**

Neste Recurso Voluntário o recorrente reitera as razões de defesa e dentre elas a nulidade suscitada em face da concessão do prazo de 10 dias ao invés da reabertura do prazo de defesa, pela juntado posterior dos documentos indispensáveis para fundamentar a ação fiscal.

Concordo inteiramente com o Parecer da PROFAZ que opinou pelo acatamento da preliminar de nulidade.

Estamos diante de uma situação onde o RPAF é bastante claro, como bem observado pela n. Procuradora, pois o art. 46 determina que:

***“Art. 46. Na intimação do sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Infração, ser-lhe-ão fornecidas cópias de todos os termos, demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante que não lhe tenham sido entregues no encerramento***

*da ação fiscal e que sejam indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do Auto, inclusive dos elementos de prova obtidos pelo fisco junto a terceiros de que porventura o contribuinte não disponha”.*

Não tendo sido esta regra observada a intimação está eivada de nulidade, sanável, entretanto, se reaberto o prazo de defesa integral de 30 dias, a fim de que não haja prejuízo ao contribuinte.

É oportuno transcrever ao voto o art.145 do Código Civil citado no Parecer PROFAZ e que também se adequa e fortalece a nulidade arguída:

*“ART. 145. É nulo o ato jurídico:  
(...)*

*III – quando não revestir a forma prescrita em lei*

*IV – quando for preterida alguma solenidade que a lei considere essencial para a sua validade”.*

*Assim, se o próprio art. 46, do RPAF prescreve que na intimação do sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Infração, ser-lhe-ão fornecidas cópias de todos os termos que sejam indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do Auto de Infração claro está que a ao se tentar corrigir o erro, o procedimento correto a ser adotado é a reabertura do prazo de defesa, como bem opinou a PROFAZ.*

Pelo exposto, concordo com o Parecer exarado pela representante da PROFAZ e dou provimento ao Recurso Voluntário a fim de que seja decretada a nulidade do Acórdão Recorrido, sendo devolvido o prazo de defesa ao contribuinte como determina o RPAF.

#### **VOTO VENCEDOR**

Peço vênia para discordar da ilustre Relatora e da procuradora subscritora do Parecer PROFAZ nos autos, pois em que pese convirja com as mesmas no sentido de que a não reabertura do prazo de defesa (30 dias) para que o sujeito passivo se pronunciasse após a juntada das notas fiscais embasadoras da exigência fiscal do item 4 da autuação, de fato constitui-se em vício formal que deve ser corrigido, não comungo com a tese de que toda a Decisão Recorrida deva ser anulada, a uma porque apenas evidencia-se a mácula na exigência fiscal constante do referido item 4, e, a duas porque o erro da Decisão em olvidar o amplo direito de defesa do sujeito passivo apenas ocorreu em relação a este item, não havendo lógica em se anular toda a Decisão, até porque sequer as demais exigências fiscais foram objeto de contestação específica no Recurso Voluntário interposto por este, que se limitou a reiterar e transcrever sua peça defensiva, sem qualquer impugnação substancial, sublinhando-se que ao tomar ciência do resultado da diligência levada a efeito ainda em Primeira Instância expressamente o sujeito passivo concordou com a revisão quanto aos itens 1, 2, 3 e 6.

Frise-se que as imputações são autônomas, muito embora reunidas em um só lançamento de ofício, e ao julgá-las a JJF também as tratou autonomamente, decidindo sobre cada uma delas, embora reunindo em um único texto, ou “*decisum*”, o juízo valorativo do julgador. Neste sentido, a nulidade

da decisão quanto ao item 4 não contamina os demais, que tiveram juízo de valor independente, além do que cabe ao julgador *ad quem* se limitar à matéria impugnada no Recurso, pois a devolutividade das espécies recursais está limitada ao que foi pedido no Recurso, e o sujeito passivo apenas arguiu a nulidade do item 4 da autuação. Neste eito, como expressamente determina o §3º, do art. 18, do RPAF/BA, “a nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele sejam diretamente dependentes ou conseqüentes”.

Quanto aos demais itens da autuação, não traz o recorrente nenhum fato novo ou fundamento de direito que possa alterar o Julgado, devendo ressaltar que de forma expressa o sujeito passivo reconheceu as infrações que lhe foram imputadas nos itens 1, 2, 3 e 6, ao tomar ciência do resultado da diligência efetuada pela ASTEC – fls. 225 a 27 - e consignar – fl. 236, que concordava com a conclusão da revisão fiscal. Quanto ao item 5, embora o continue impugnando, é matéria eminentemente fática – declaração incorreta de dados nas DMAs nos meses de janeiro e fevereiro de 2001 – e os documentos acostados aos autos demonstra clara divergência entre o consignado nas referidas Declarações (valor contábil e base de cálculo) com o que consta nos registros de saídas da empresa no mesmo período – vide fls. 81 a 93 em cotejo com as fls. 63 a 83, o que foi inclusive corroborado pela diligência realizada – vide fl. 226.

Do exposto, somos pela NULIDADE PARCIAL da Decisão, tão somente quanto ao item 4 da autuação, decretando-se o retorno dos autos à Primeira Instância para que seja reaberto ao sujeito passivo o prazo de defesa de 30 dias para pronunciar-se sobre as notas fiscais acostadas aos autos pelo autuante, após o que deverá a JJF proferir novo julgamento unicamente quanto ao item impugnado. Em conseqüência, o Recurso Voluntário apresentado é PARCIALMENTE PROVIDO, mantendo-se na íntegra a Decisão Recorrida quanto aos demais itens da autuação.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, quanto ao item 4 e, por unanimidade, quanto aos demais itens, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário e decretar a **NULIDADE PARCIAL** da Decisão Recorrida, decretando o retorno dos autos à Primeira Instância para saneamento do item 4 do Auto de Infração nº 1085280037/01-0, lavrado contra VT COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA (UNIDOCE DISTRIBUIDORA DE CAMELOS LTDA).

VOTOS VENCEDORES: Conselheiros (as) Antonio Ferreira de Freitas, Nelson Teixeira Brandão, Carlos Fábio Cabral Ferreira e Sandra Urânia Silva Andrade.

VOTOS VENCIDOS: Conselheiros (as) Verbena Matos Araújo e Max Rodrigues Muniz.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de outubro de 2002.

NELSON TEIEIRA BRANDÃO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VERBENA MATOS ARAÚJO - RELATORA/VOTO VENCIDO

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – VOTO VENCEDOR

ADRIANA LOPES VIANNA DIAS DE ANDRADE - REPR.DA PROFUZ