

PROCESSO - A. I. N.º 206936.0002/06-2
RECORRENTE - ELIANE ARGAMASSAS E REJUNTES LTDA. (ELIANE ARGAMASSA)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0232-03/06
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 23/11/2006

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJE Nº 0460-12/06

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas, através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. O estabelecimento filial atacadista situado neste Estado, no caso de receber por transferência mercadoria de estabelecimento industrial matriz, localizado em outra unidade da Federação, é responsável pela retenção do imposto referente às operações internas subsequentes, e as mercadorias objeto da autuação estão de acordo com o código NCM estabelecido na legislação. Mantida a exigência fiscal. 3. ACRÉSCIMOS TRIBUTÁRIOS. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. PAGAMENTO EXTEMPORÂNEO DO IMPOSTO. O pagamento de débito tributário fora do prazo legal está sujeito a acréscimos moratórios. Infração subsistente. Mantida a Decisão de Primeira Instância. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a referida Decisão proferida pela Doutra 3ª JJF, através do Acórdão JJF nº 0232-03/06, que decidiu pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe.

O Auto de Infração se refere à exigência de R\$122.363,91 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 70%, além de acréscimos moratórios, no valor de R\$2.294,46, tendo em vista que foram constatadas as seguintes irregularidades:

1. 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, levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis, nos exercícios de 2002, 2003 e 2004. Valor do débito: R\$59.162,76.
2. Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2002, 2003 e 2004. Valor do débito: R\$5.148,36.
3. Deixou de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Valor do débito: R\$58.052,79.

4. Deixou de recolher os acréscimos moratórios referentes ao ICMS devido por antecipação parcial, pago intempestivamente, porém espontâneo, no período de março a dezembro de 2004. Valor do débito: R\$2.294,46.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação, alegando que em relação à primeira infração, apesar da informação do autuante de que foi efetuado o levantamento quantitativo de estoques, “*não há nos autos qualquer levantamento de estoque para demonstrar como se chegou aos valores inseridos no Auto de Infração*”. Salientou que não há no sistema jurídico brasileiro como se tributar o contribuinte por presunção, ou por interpretação forçada, e por isso, merece ser cancelada a peça fiscal impugnatória. Disse que o demonstrativo de débito acostado aos autos é imprestável para embasar o presente lançamento, por entender o defendente, que não contém elementos suficientes de onde se extraíram os valores nele inseridos, e a base de cálculo do imposto deve ser esclarecida e detalhada com suficiente clareza, para propiciar ao contribuinte o exercício do contraditório e da ampla defesa. Tomando como exemplo o valor de R\$2.093,83, disse que o mencionado valor veio do levantamento, sem que se saiba de onde saiu, qual a conclusão e quais os critérios adotados. Salientou que não houve, em momento algum, a omissão de registro de saída ou entrada de mercadoria, e por isso, caso seja superada a arguição de nulidade do lançamento, ainda assim, não há no presente processo elemento suficiente para embasar o lançamento, existindo sérias dúvidas acerca do procedimento fiscal.

Infrações 2 e 3: O defendente alegou que esses dois itens do Auto de Infração também não têm consistência, pelas mesmas razões expostas na infração anterior. Disse que os produtos comercializados pela empresa são fabricados em sua matriz, situada em Mogi-Guaçu – São Paulo, e não estão sujeitos à substituição tributária. Afirmou que os produtos em questão são destinados à construção civil, não tendo qualquer relação com “*massa plástica*” ou qualquer outro discriminado no art. 353, II, do RICMS-BA. Salienta que o “*juntaplus*” é um produto para “*rejuntar*” pisos e azulejos cerâmicos, não se enquadrando no art. 353, II, do RICMS-BA, e a característica do produto é que induz a sua classificação fiscal. Portanto, alegou que os mencionados produtos se classificam na posição 3214 da TIPI, enquadrando-se na sub-posição 3214.90.00, considerando que a sua composição é uma mistura de cimento e areia, com a adição secundária de celulose e polímeros, com a finalidade de aumentar a aderência. Assim, assegurou que os citados produtos (Ligamax e Juntaplus) formam revestimento definitivo, aderem ao produto onde for aplicado, servem para assentamento de ladrilhos e azulejos, não estão sujeitos à substituição tributária e não estão abrangidos nas disposições do Convênio ICMS 74/94. Reproduziu resposta a uma consulta formulada à Consultoria Tributária do Estado de São Paulo, concluindo que a questão está delineada no sentido de que, argamassas e rejuntas não estão submetidos ao regime da substituição tributária.

Infração 4: Argumentou que esta infração é consequência das infrações anteriores, e por isso, ficando demonstrada a improcedência das infrações, também não tem sustentação o lançamento dos acréscimos moratórios. Finalizou, pedindo a improcedência do presente Auto de Infração.

O autuante, em sua informação fiscal, argumentou que as alegações apresentadas pelo defendente são conflitantes com a realidade e com as provas acostadas aos autos. Quanto à primeira infração, disse que todos os elementos comprobatórios e os demonstrativos elaborados foram apresentados e entregues ao contribuinte. Assegurou que todos os elementos que o autuado diz não existir, na verdade existem e integram o presente Auto de Infração, consubstanciando o imposto reclamado, e ao contrário do que alega o defendente, todas as notas fiscais de entradas e de saídas foram levantadas, bem como os preços médios e os respectivos estoques iniciais e finais.

Infrações 2 e 3: Disse que os produtos juntaplus e ligamax são identificados pelo próprio contribuinte com a classificação fiscal 3214.90.00, e nas notas fiscais às fls. 289 a 417, se constata essa codificação, de acordo com a NCM, o que significa dizer que se trata de massa plástica, mercadoria que está enquadrada no item 16.15.5, do art. 353, II, do RICMS/97. Disse que, por se tratar de estabelecimento filial atacadista, e ter adquirido as mercadorias por transferências de estabelecimento industrial localizado em outra unidade de Federação, deve fazer a retenção do imposto no momento das vendas das mencionadas mercadorias. Assim, ao omitir saídas dessas

mercadorias, deixou de recolher o imposto, e não fez a retenção, resultando na infração 02, conforme levantamento fiscal acostado aos autos. Concluiu que o autuado, ao vender as mercadorias tipo juntapplus e ligamax para contribuintes localizados neste Estado, embora tenha escriturado as operações, deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, resultando na infração 03. Salientou que foram levantadas somente as notas fiscais correspondentes às mercadorias destinadas à comercialização (fls. 269 a 420), excluindo aquelas que foram destinadas ao uso na construção civil e ao consumidor final.

Infração 4: Informou que o autuado recolheu espontaneamente o imposto relativo à antecipação parcial, pelo sistema normal de apuração do ICMS, por isso, está exigindo os acréscimos moratórios em decorrência do pagamento efetuado fora do prazo, demonstrativo à fl. 421.

Concluiu, pedindo a procedência do presente Auto de Infração.

Através do Acórdão JJE nº 0232-03/06, a 3ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência da autuação, sob o entendimento de que:

- a) quanto à primeira infração, *“não é acatada a alegação defensiva, haja vista que foi efetuado o levantamento quantitativo, sendo um procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento do contribuinte num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, e no caso em exame, foram elaborados os demonstrativos das entradas, saídas e do preço médio dos exercícios fiscalizados (fls. 11 a 225), constando assinatura do representante do autuado, comprovando que recebeu cópias dos mencionados demonstrativos”*; além disso, *“De acordo com os demonstrativos de cálculo das omissões, relativos aos exercícios de 2002 (fls. 48/49), 2003 (fls. 127/128) e 2004 (fls. 221/223), constatou-se, em cada exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, por isso, é devido o imposto calculado sobre o valor da omissão de saídas, conforme art. 13, inciso I, da Portaria 445/98. Mantida a exigência fiscal”*;
- b) no tocante às segunda e terceira infrações, entendeu que *“De acordo com as cópias das notas fiscais acostadas aos autos, que foram objeto do levantamento fiscal, efetivamente, consta a classificação fiscal 3214.90.00, referente aos produtos Ligamax e Juntapplus, portanto, inexistente controvérsia quanto à classificação fiscal das mercadorias objeto da autuação”*; ressaltou o a quo que *“Conforme previsto na legislação em vigor, o mencionado código de NCM da mercadoria em questão, encontra-se no item 16.15.5, do art. 353, II, do RICMS/97, e o autuante salienta em sua informação fiscal, que por se tratar de estabelecimento filial atacadista, e ter adquirido as mercadorias por transferências de estabelecimento industrial localizado em outra unidade da Federação, deve fazer a retenção do imposto no momento das vendas das mencionadas mercadorias”*; asseverou, ainda, que *“a legislação estabelece que não deveria ter sido efetuada a retenção do imposto pelo remetente, e sim, quando das operações subseqüentes, efetuadas pelo autuado, conforme o art. 355, do RICMS/97”*, concluindo, desta forma, que *“é devido o imposto por falta de retenção, apurado em relação à omissão de saídas de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária, fls. 50, 130 e 225 (infração 02), bem como, os valores apurados nos demonstrativos às fls. 254 a 268”*, vez que *“foi informado pelo autuante, e comprovado nos documentos fiscais acostados aos autos, que foram levantadas somente as notas fiscais correspondentes às mercadorias destinadas à comercialização (fls. 269 a 420), excluindo aquelas que foram destinadas ao uso na construção civil e ao consumidor final. Infração subsistente”*;
- c) no que tange à quarta infração, *“De acordo com o demonstrativo elaborado pelo autuante à fl. 421, em confronto com as fotocópias do livro RAICMS, a exigência fiscal é decorrente do recolhimento da antecipação parcial efetuado fora do prazo estabelecido na legislação, e por isso, esta infração não é conseqüência das infrações anteriores, como entendeu o autuado”*, razão pela qual, *“Como o autuado não apresentou qualquer elemento para contrapor o levantamento fiscal e não comprovou estar credenciado para recolher o imposto até o dia 25*

do mês subsequente ao da entrada da mercadoria em seu estabelecimento, concluo pela procedência da exigência fiscal relativa aos acréscimos moratórios devidos em decorrência do pagamento do imposto espontaneamente, porém, fora do prazo regulamentar”; ademais, prosseguiu, “o autuante indicou a multa de 60%, em parte da exigência em comento, enquadrando a mencionada multa no art. 42, II, “e”, da Lei 7.014/96”, não cabendo a multa indicada *“tendo em vista que não se trata de exigência do falta de pagamento de imposto, e sim, de acréscimos moratórios porque o pagamento do imposto foi efetuado fora do prazo legal”*, incidindo-se *in casu* a penalidade expressa pelo art. 42, inciso VIII, da Lei nº 7.014/96.

Inconformado com a Decisão proferida, interpõe o autuado Recurso Voluntário contra a mesma, asseverando que em momento algum adquiriu mercadorias sem nota fiscal e, muito menos, procedeu a saída de mercadoria sem a devida documentação fiscal, podendo ter havido, tão-somente desencontro de informações ou erros formais de escrituração, que de modo algum levam à indevida acusação de omissão na saída de mercadorias. Aduz que não houve, por parte do fiscal autuante, a efetiva demonstração da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária que no caso vertente não se apresenta, tratando-se de mera irregularidade de escrituração, em razão do agente fiscal considerar estanques os exercícios fiscais. Passa, então, a repisar, literalmente, as razões expendidas em sua peça defensiva para, ao final, postular pelo provimento do Recurso Voluntário ora interposto.

O ilustre representante da PGE/PROFIS, após tecer escorço histórico do presente processo administrativo-fiscal, manifesta-se sobre as alegações recursais, enfrentando-as em relação a cada uma das infrações.

Quanto à infração 1, entende que *“compulsando os documentos às fls. 11/225, o levantamento quantitativo foi realizado de forma correta e integral, conforme preconiza a Portaria n.º 445/98, restando absolutamente vazias e infundadas as alegações instiladas no Recurso Voluntário e, muito mais, a existência de qualquer cerceamento ao direito de defesa.”* Além disso, prossegue, *“o art. 150, § 4.º, do Código Tributário Nacional, preconiza expressamente que o prazo decadencial será de cinco anos a conta do fato gerador se, e somente se, não houver disposição legal em contrário”*, tendo constado expressamente do COTEB, no seu art. 23, prazo diferenciado, não cabendo guarida também neste ponto a tese levantada no apelo voluntário.

De referência às infrações 2 e 3, assevera, inicialmente, que se deve tentar definir se os bens “JUNTAPLUS” e “LIGAMAX” não estão sujeitos à substituição tributária, porquanto não encartados como espécies de massa plástica. Transcreveu a classificação feita pela fabricante do produto – ELIANE, para afirmar que *“forçoso se faz definirmos o conceito de argamassa, correlacionando-o com o que se entende como massa plástica, de forma a enquadrar ou não os produtos acima explicitados como encartados no regime da substituição tributária, conforme determina o art. 353, II, 16.15.5, do RICMS/97.”* Nesse sentido, transcreveu definição de argamassa do engenheiro Hildérico Pinheiro Oliveira, bem como da ABNT/NBR 13529 (1995), para afirmar que não restam dúvidas que, inobstante se discuta a correção ou não do NCM aplicado aos produtos em epígrafe, que os mesmos não têm como fugir do conceito de massa plástica e, portanto, de escaparem do alcance do regime da substituição tributária.

Com relação à infração 4, entende que resta claro nos autos que o imposto foi recolhido fora do prazo legal.

Ao final, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto.

VOTO

Reforma alguma merece o *decisum* de primeiro grau. Senão, vejamos.

No que concerne à infração 1, entendemos que o levantamento quantitativo de estoque foi realizado à luz da legislação estadual vigente, tendo sido conferidas as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento do contribuinte em um determinado período, levando-se em consideração a documentação fornecida pelo próprio recorrente, em especial os inventários inicial e final do período considerado.

Acresça-se a isso o fato de que os demonstrativos de cálculo das omissões detectaram, de forma cabal, que em cada exercício existiram diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, tendo sido o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, razão pela qual é devido o imposto calculado sobre o valor da omissão de saídas, em face do quanto disposto no art. 13, inciso I, da Portaria nº 445/98.

Quanto às infrações 2 e 3, comungamos com o entendimento esposado pelo julgador de primeira instância no sentido de que as cópias das notas fiscais jungidas aos autos demonstram claramente que a classificação fiscal dos produtos Ligamax e Juntaplus é a de número 3214.90.00, pelo que inexistente controvérsia a respeito da referida classificação.

Nesse envolver, prescreve a legislação que a retenção do imposto pelo remetente não deveria ter sido efetuada, cabendo ao autuado proceder à mencionada retenção nas operações subseqüentes, em face do quanto insculpido no art. 355, do RICMS/97, já transcrito na Decisão recorrida.

Logo, devido se apresenta o imposto por falta de retenção, apurado em relação à omissão de saídas de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária, objeto da infração 2, sem prejuízo dos valores obtidos através dos demonstrativos de fls. 254 a 268, à luz da informação do autuante e documentos colacionados aos autos de que *“foram levantadas somente as notas fiscais correspondentes às mercadorias destinadas à comercialização (fls. 269 a 420), excluindo aquelas que foram destinadas ao uso na construção civil e ao consumidor final”*. Acresço, ainda ao presente voto a descrição dos produtos feita pelo próprio fabricante dos mesmos, transcrita no Parecer emitido pela PGE/PROFIS (fls. 510 e 511) e que invoco como se aqui estivesse literalmente transcrito, e que considera o produto como sendo argamassa.

Por fim, no tocante à infração 4, restou demonstrado nos autos que o recorrente não apresentou qualquer elemento para contrapor o levantamento fiscal, bem assim deixou de comprovar que está credenciado para recolher o imposto até o dia 25 do mês subseqüente ao da entrada da mercadoria em seu estabelecimento.

Daí porque devidos se apresentam os acréscimos moratórios, em decorrência do pagamento do imposto espontaneamente, porém, fora do prazo regulamentar.

Ex positis, com espeque no Parecer emitido pela Douta PGE/PROFIS e especialmente nos argumentos alinhavados pelo julgador de Primeira Instância, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto, mantendo a Decisão recorrida em todos os seus termos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206936.0002/06-2**, lavrado contra **ELIANE ARGAMASSAS E REJUNTES LTDA. (ELIANE ARGAMASSA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$122.363,91**, acrescido da multa de 60% sobre R\$63.201,15 e 70% sobre R\$59.162,76, previstas no art. 42, II, “e” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais; além dos acréscimos tributários no valor de **R\$2.294,46** atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, VIII, da Lei nº 7.014/96.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de outubro de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS