

**A. I. N°** - 206936.0002/06-2  
**AUTUADO** - ELIANE ARGAMASSAS E REJUNTES LTDA.  
**AUTUANTE** - FRANCISCO BENJAMIM DE SOUZA MUNIZ  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 11/07/06

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0232-03/06**

**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 subseqüentes, 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. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 31/03/2006, refere-se 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 conseqüente 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 conseqüentemente 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 conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, 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 (fls. 458 a 463), 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”. Salienta 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. Diz 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 extraíam 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, diz que o mencionado valor veio do levantamento, sem que se saiba de onde saiu, qual a conclusão e quais os critérios adotados. Salienta 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 02 e 03: O defendente alega que esses dois itens do Auto de Infração também não têm consistência, pelas mesmas razões expostas na infração anterior. Diz que os produtos comercializados pela empresa são fabricados em sua matriz, situada em Mogi-Guaçu – São Paulo, e não estão sujeitos à substituição tributária. Afirma 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, alega 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, assegura 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. Reproduz 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 04: Argumenta 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. Finaliza, pedindo a improcedência do presente Auto de Infração.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 471 a 477 dos autos, argumenta que as alegações apresentadas pelo defendente são conflitantes com a realidade e com as provas acostadas aos autos. Quanto à primeira infração, diz que todos os elementos comprobatórios e os demonstrativos elaborados (fls. 11 a 225) foram apresentados e entregues ao contribuinte. Assegura 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 02 e 03: Diz 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. Diz 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. Conclui que o autuado, ao vender as mercadorias tipo juntaplast 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. Salienta 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 04: Informa 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.

Conclui, pedindo a procedência do presente Auto de Infração.

#### **VOTO**

Na primeira infração, exige-se ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos exercícios de 2002 a 2004.

Em sua impugnação, o autuado alega que não há nos autos qualquer levantamento de estoque para demonstrar como o autuante chegou aos valores inseridos no auto de infração; 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.

Entretanto, 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.

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.

Infração 02: Falta de retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2002, 2003 e 2004 (demonstrativos às fls. 50, 130 e 225).

Infração 03: Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, conforme demonstrativos às fls. 254 a 268 dos autos.

Em relação às infrações 02 e 03, o autuado reconhece que a exigência fiscal se refere aos produtos Ligamax e Juntaplus, e alega que esses produtos 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 mencionado art. 353, II, do RICMS-BA, e a característica do produto é que induz à sua classificação fiscal. Portanto, alega 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.

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 Juntaplus, portanto, inexistente controvérsia quanto à classificação fiscal das mercadorias objeto da autuação.

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.

O defendente também alega que os produtos comercializados pela empresa são fabricados em sua matriz, situada em Mogi-Guaçu – São Paulo, e não estão sujeitos à substituição tributária. Quanto a esse argumento, a legislação estabelece que não deveria ter sido efetuada a retenção do imposto pelo remetente, e sim, quando das operações subsequentes, efetuadas pelo autuado, conforme o art. 355, do RICMS/97, que transcrevo abaixo:

*“Art. 355. Não se fará a retenção ou antecipação do imposto nas operações internas, nas aquisições de outra unidade da Federação ou do exterior e nas arrematações de mercadorias importadas e apreendidas ou abandonadas, quando a mercadoria se destinar:*

*I - a estabelecimento filial atacadista situado neste Estado, no caso de transferência de estabelecimento industrial ou de suas outras filiais atacadistas, localizado nesta ou em outra unidade da Federação, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto referente às operações internas subsequentes, hipótese em que aplicará a MVA prevista para a retenção por estabelecimento industrial, observado o disposto no § 2º do artigo seguinte;*

Assim, concluo 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. Saliento 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.

Infração 04: 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.

Em relação à antecipação parcial, prevista no art. 352-A do RICMS/97, o mencionado Regulamento estabelece que o imposto deve ser recolhido, pelo próprio contribuinte ou seu responsável solidário, na entrada da mercadoria no território deste Estado (art. 125, II, “F”). Salientando que o

pagamento do tributo poderá ser efetuado até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, quando o contribuinte estiver credenciado (§ 7º).

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 consequência das infrações anteriores, como entendeu o autuado.

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.

Saliento que 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. Entretanto, não cabe 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. Cabe, neste caso, a penalidade expressa pelo Art. 42, inciso VIII da Lei nº 7.014/96.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206936.0002/06-2**, lavrado contra **ELIANE ARGAMASSAS E REJUNTES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado 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, incisos 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**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, inciso VIII da lei nº 7.014/96.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de julho de 2006.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA - JULGADOR