

**PROCESSO** - A. I. Nº 156896.2317/06-0  
**RECORRENTE** - PACAEMBU AUTOPEÇAS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF n° 0256-04/07  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 11/03/2008

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJE Nº 0061-11/08

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ENTRADA DE MERCADORIA SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. a) PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS. b) FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS.** Constatando-se diferença de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, se a mercadoria já saiu sem tributação, deve-se exigir o imposto do adquirente, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido de terceiro mercadoria desacompanhada de documentação fiscal, bem como do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Declaração, de ofício, da nulidade destas infrações, em face da impropriedade da exigência fiscal. Modificada a Decisão recorrida. **2. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO.** Infração elidida em parte. Mantida a Decisão recorrida em relação a esta infração. Rejeitada a preliminar de nulidade argüida pelo sujeito passivo. Indeferido o pedido de diligência fiscal. **Recurso NÃO PROVIDO.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 4ª JJF, através do Acórdão nº 0256-04/07, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração.

O Auto de Infração foi lavrado imputando-se ao recorrente o cometimento das seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento do ICMS, no valor R\$45.584,58, relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas efetuou o pagamento dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2004 e 2005;
2. Falta de retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS, no valor de R\$270,97, na condição de contribuinte substituto, relativo as 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 por espécie de mercadorias nos exercícios fechado de 2004 e 2005.

3. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias sujeitas a tributação, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, correspondente ao valor de R\$6.525,53.

A Decisão recorrida foi pela procedência parcial do Auto de Infração, no montante de R\$48.883,16, após rejeitar a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa, diante das seguintes considerações:

Sobre a alegação de que ocorrera cerceamento de defesa em relação às infrações 1 e 2 do Auto de Infração, pela falta de detalhamento e de clareza nos autos, não foi acolhida a pretensão da defesa sob a justificativa de que as peças que compuseram a apuração do débito encontram-se sobejamente explicitada através de demonstrativos que indicam pormenorizadamente todas as operações de entradas, saídas e de estoque para embasar as diferenças apuradas que resultaram no débito exigido, cujas cópias foram entregues ao autuado. No tocante à infração 3 alega o autuado a análise incompleta de sua documentação pela fiscalização, entretanto, constato nos autos que esse óbice fora superado com intervenção da ASTEC que, através de diligência fiscal.

Quanto ao mérito, no tocante às duas primeiras infrações, a JJF aduz que no roteiro de auditoria de estoques todas as movimentações de mercadorias registradas, independente da natureza tributária ou finalidade comercial, devem ser consideradas na apuração. Assim, considera correta a inclusão no levantamento, ora em lide, de todas as movimentações registradas pelo autuado.

Salienta que das notas fiscais alegadas pela defesa de que não foram consideradas no Levantamento Fiscal, as de nºs 62167, 68759, 71088, 74641, e 74704, encontram-se lançadas no levantamento do autuante, fl. 613, e as demais notas fiscais não podem ser comprovadas a efetiva ausência no levantamento fiscal, pois não foram apresentadas pelo autuado, já que também não constam no arquivo magnético enviado pela empresa à SEFAZ, o qual serviu de fonte de dados para o levantamento fiscal.

Quanto à mercadoria “Pino mola diant. LD”, código 0710082602, para a qual a defesa alega que nas Notas Fiscais nºs 3692, 71072, 68185, 122459, não constam a referida mercadoria, constatou a JJF que nessas notas constam a descrição da mercadoria e quantidade, respectivamente, “pino da mola dianteiro sem cementação” – 200 unidades, “Pino mola DIANT” - 1000 unidades e “Pino mola diant. LD” - 100 unidades; pino mola diant. LD” – 200 unidades, e que todas essas quantidades foram consideradas no levantamento fiscal, à fl. 12, por sua designação básica, ou seja, “pino mola diant” através do código 0710082602, portanto, na forma contida no arquivo magnético, não afetando o resultado da apuração.

Com relação ao relatório colacionado aos autos, fls. 1823 a 1825, inclusive com arquivos magnéticos gravado em Compact Disk – CD, a JJF verificou que o referido demonstrativo não se presta a análise comparativa com o levantamento fiscal, pois, não foram considerados parâmetros imprescindíveis para o levantamento quantitativo de estoques, como no caso, as operações de Simples Remessa.

No que diz respeito à alegação defensiva de que o autuado, concernente, especificamente à infração 2, de que é detentor de um regime especial concedido através do Parecer nº 3991/02, fls. 1532 a 1534, entendeu a JJF que não deve prosperar, haja vista que o objeto do referido benefício refere-se, tão-somente, a possibilitar o recolhimento do ICMS até 9º dia do mês subsequente ao da entrada dos produtos no seu estabelecimento e, em consequência, em nada atenua a acusação fiscal de falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS na condição de contribuinte substituto, relativo as 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.

Pelo exposto, entendeu a JJF terem restado caracterizadas as infrações 1 e 2.

Em relação à infração 03 a defesa alega que escriturou a quase totalidade das notas fiscais elencadas no levantamento fiscal, fls. 1481 e 1501, com exceção das Notas Fiscais nºs 184421 e

187589 do exercício de 2004 e as Notas Fiscais nºs 387054, 211999, 212111 e 212015 do exercício de 2005.

O fiscal acata parcialmente a alegação defensiva excluindo as Notas Fiscais nºs 61984, 1454 e 126666 do exercício de 2004 e a Nota Fiscal do nº 387054 do exercício de 2005, por não pertencer ao autuado, reduzindo o débito de R\$6.525,53, para R\$5.869,04.

A 4ª JJF em pauta suplementar decidiu baixar os autos em diligência à ASTEC para que fosse dirimida a dúvida em relação a algumas notas fiscais registradas nos livros fiscais do autuado, cujas cópias constam dos autos e não foram acatadas pelo autuante.

Atendida a diligência a ASTEC se manifesta através do Parecer nº 027/2007, fls. 1664 e 1665, apresentando demonstrativo discriminado acompanhado das cópias da documentação fiscal colhida junto ao autuado, fls. 1666 a 1669, reduzindo o débito, com as exclusões das notas fiscais efetivamente registradas pelo autuado, que fora anteriormente corrigido pelo autuante em sua informação fiscal para R\$5.869,04, passando para R\$3.722,10, conforme demonstrativo de débito, fl. 1665.

Depois de analisar os elementos constantes dos autos que emergiram do contraditório atinente a essa infração verificou a JJF que, depois de saneado os equívocos e incorreções no levantamento elaborado pelo autuante após a intervenção do diligente da ASTEC, que o valor do débito da infração 03 é o consignado no demonstrativo de débito constante do Parecer ASTEC nº 027/2007, fl. 1665, tendo em vista que foram excluídas as notas fiscais, cuja escrituração fora, efetivamente, comprovada pelo autuado, com os seguintes ajuste a seguir explicitados:

1. Em relação às Notas Fiscais nºs 211999, fl. 1508, 212111, fl. 1509, e 212015, fl.1510, cuja falta de escrituração no livro Registro de Entradas, fora justificada pelo autuado em sua defesa, fls. 1526 a 1527, pelo fato das mercadorias não terem ingressado em seu estabelecimento, sinistradas que foram em tombamento do veículo transportador da Rodoviária Cinco Estrelas LTDA, e não terem sido excluídas pelo diligente da ASTEC, fl. 1669, por não se encontrarem registradas, acatou a JJF a alegação defensiva, tendo em vista que entendeu serem suficientes as cópias das documentações carreadas aos autos, fls. 1575 a 1578, como comprovação da efetiva ocorrência do sinistro, e por isso, procedeu a exclusão da base de cálculo da multa aplicada, os valores R\$2.664,54, R\$6.944,87 e R\$849,15 relativos às aludidas notas fiscais.
2. A JJF constatou também que o autuante cometera um equívoco ao considerar em duplicidade no mês de outubro de 2005 em seu levantamento de apuração, fl. 1501, a Nota Fiscal nº 212111, fl. 1509, emitida pela matriz do autuado em 05/05/05, no valor de R\$6.944,87, cujo valor, fora também mantido pelo diligente em seu demonstrativo, fl. 1669. Com isso, o valor do débito da Infração 03, com o expurgo desse equívoco, ficou reduzido para R\$3.027,61, tendo em vista que foi acolhido o demonstrativo elaborado pelo diligente da ASTEC com a exclusão do valor de R\$694,49, atinente a duplicidade da Nota Fiscal nº 212111, que deve ser excluído do débito apurado no mês de agosto de 2005.

Por tudo quanto exposto, a Decisão recorrida manteve integralmente as infrações 1 e 2 e parcialmente a infração 3, no valor de R\$3.027,61, perfazendo o montante de R\$48.883,16.

Não se conformando com a Decisão de 1ª instância, o sujeito passivo apresentou, tempestivamente, Recurso Voluntário onde reitera suas alegações de que:

1. O lançamento é nulo, pois existe “*ERRO NA CLASSIFICAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO DA MERCADORIA – PRODUTOS DE SIMPLES REMESSA CONSIDERADOS PARA REVENDA*”. Aduz que não se sustenta a acusação de presunção legal de que o recorrente, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos destas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias também não contabilizadas, uma vez que o levantamento foi realizado de forma indevida ao considerar produtos contabilizados como “*Simple Remessa*”, ou seja, aqueles pertencentes a terceiros, decorrentes de garantia ou devolução à clientes, como se fossem produtos para revenda.

2. O produto “pino mola diant. LD, sob o código 0710082602”, mencionado pelo agente fiscal, não está contemplado nas notas fiscais consideradas pela fiscalização. Cita novamente todas as notas fiscais já analisadas na Decisão recorrida.
3. O roteiro de auditoria da fiscalização aponta informação incorreta de mercadorias em estoque, pois não se pode aceitar a incidência do ICMS sobre o regime da substituição tributária, em que se aponta além do tributo incidente sobre a própria operação, o valor da incidência da operação em substituição tributária, imputando natureza jurídica diversa a produtos que já foi tributado anteriormente e se encontra na empresa por se tratar de produto de terceiro, em garantia ou trânsito para reparos e descartes.
4. Por fim, aduz que se o trabalho fiscal tivesse sido realizado de forma correta, não haveria diferenças entre entradas, saídas e produtos em estoque, conforme se constata dos documentos que demonstram o estoque de 2003, 2004 e 2005, em que aponta a inexistência de diferença, do que requer diligência, para que outro agente fiscal com competência jurídica e critérios coerentes refaça o trabalho fiscal, sob pena de questionar tais fatos em ação judicial, e finalmente seja reformada a Decisão recorrida, cancelando o presente Auto de Infração.

Às fls. 2.683 a 2.685 dos autos, a PGE/PROFIS opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário, eis que, preliminarmente, o lançamento se encontra revestido das formalidades legais, estando perfeitamente determinados o autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração, não tendo sido constatados quaisquer vícios formais ou materiais aptos a comprometer a atuação fiscal.

Quanto ao mérito, entende que o conjunto probatório acostado aos autos é suficiente para comprovar as infrações imputadas no presente lançamento de ofício, não tendo o recorrente se desincumbido de fazer prova contrária às conclusões oriundas da autuação fiscal, uma vez que no Recurso Voluntário, ora examinado, cinge-se o autuado a repetir alegações já expostas na defesa, cujo conteúdo já fora devidamente analisado e julgado pela 4ª JF, cujas reformas a serem feitas no lançamento, após a devida demonstração pelo contribuinte dos equívocos cometidos, já foram promovidas no Acórdão recorrido, o qual entende a PGE/PROFIS não merecer qualquer reparo. Assim, constatou o caráter eminentemente procrastinatório do Recurso em tela, circunstância esta que torna imperiosa a manutenção do julgado.

## VOTO

Preliminarmente, indefiro o pedido de diligência formulado pelo recorrente, visto que, já se encontram nos autos todos os elementos formadores de minha convicção, conforme previsto no art. 147, I, do RPAF.

Quanto à arguição do recorrente de que o lançamento é nulo, apesar de não concordar com a sustentação da sua alegação, a qual se insurge ao fato de que a acusação de presunção legal de operações de saídas de mercadorias é indevida por considerar produtos contabilizados como “Simples Remessa”, em relação à primeira infração, devo admitir que o lançamento é nulo, não pela razão alegada pelo recorrente, mas, sim, por se tratar de contribuinte com atividade de comercialização de peças de veículos, cujos produtos estão enquadrados na substituição tributária, e, em consequência, com fase de tributação encerrada. Nesta condição, descabe a presunção de omissão de saídas anteriores, como também a exigência da falta de retenção do ICMS, na condição de contribuinte substituto, consignadas, respectivamente, nas duas primeiras infrações.

O artigo 10 da Portaria nº 445/98, a qual define os procedimentos a serem adotados na realização de levantamentos quantitativos de estoques, disciplina que no caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, se a mercadoria estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:

- a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (art. 39, V, do RICMS), considerando como base de cálculo o valor da mercadoria adquirida, que corresponde

ao preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (art. 60, II, “b”, do RICMS), sendo a multa aplicável de 70% (art. 915, III, do RICMS);

- b) do imposto devido por “antecipação tributária”, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (art. 915, II, “d”, do RICMS).

No caso presente, o fato concreto se ajusta à hipótese legal, pois os produtos, objetos da auditoria de estoque, são peças automotivas, sujeitas ao regime de substituição tributária, cujo levantamento fiscal detectou omissão de registro de entrada de mercadorias. Contudo, foi indevidamente exigido o ICMS com base na presunção legal de omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis e a falta de retenção do ICMS, sendo estes lançamentos, relativos às duas primeiras infrações, de ofício, declarados nulos, devendo ser tais exigências modificadas para se reclamar, através de nova ação fiscal, o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário ao fornecedor, inerente à primeira infração, e o imposto por antecipação tributária, inerente à segunda infração, as quais estão vinculadas entre si.

No tocante à terceira infração, concordo com o Parecer da PGEPFIS de que o recorrente não elidiu ao conjunto probatório acostado aos autos, cingindo-se a repetir alegações já expostas na sua defesa, as quais já haviam sido devidamente analisadas pela 4ª JF, cujas reformas a serem feitas no lançamento já foram promovidas no Acórdão recorrido, uma vez que a multa, aplicada pelas entradas no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, foi objeto de diligência fiscal pela ASTEC e adequação pelo órgão julgador.

Do exposto, nos termos do art. 20 do RPAF, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e, de ofício, declaro NULAS as duas primeiras infrações, do que represento à autoridade competente, nos termos do art. 156 do RPAF, para renovação da ação fiscal, para exigência do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário e do imposto por antecipação tributária, mantendo-se inalterada a multa de R\$3.027,61, relativa à terceira infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, declarar **NULAS** as infrações 1 e 2, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 156896.2317/06-0, lavrado contra **PACAEMBU AUTOPEÇAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$3.027,61**, prevista no inciso IX, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios na forma estabelecida pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de fevereiro de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

PAULA GONÇALVES MORRIS MATOS - REPR. DA PGE/PROFIS