

**A.I. Nº** - 054829.0048/08-3  
**AUTUADO** - FRIMAZEM ARMAZENAGEM FRIGORÍFICA LTDA.  
**AUTUANTE** - EDUARDO ARAÚJO CAMPOS  
**ORIGEM** - IFMT METRO  
**INTERNET** - 09/11/2009

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0335-03/09**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. A auditoria de levantamento quantitativo de estoque requer pelo menos quatro elementos: a especificação dos estoques inicial e final, o demonstrativo analítico das entradas, o demonstrativo analítico das saídas e o demonstrativo sintético em que seja feito o cotejo das entradas e das saídas, com a apuração do resultado – base de cálculo e imposto – em função do preço médio. Visando orientar os agentes do fisco nesse sentido, foi baixada a Portaria nº 445/98, que indica, didaticamente, como se deve proceder na condução do levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias, quer em exercício fechado, quer em exercício aberto. No levantamento fiscal objeto destes autos, faltam os requisitos mínimos inerentes a esse tipo de procedimento. Não há estoque inicial. Não há levantamento das entradas. E não há levantamento sintético. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 1.4.08, acusa falta de recolhimento de ICMS devido a título de responsabilidade solidária, relativamente a mercadorias encontradas em estoque desacompanhadas de documentação fiscal, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício aberto, sendo lançado imposto no valor de R\$ 4.558,12, com multa de 70%.

O autuado, na defesa, suscita como preliminar a nulidade do procedimento fiscal em virtude da ausência de elemento essencial, alegando a falta de Termo de Início de Fiscalização. Toma por fundamento os arts. 28, I, e 26, II, do RPAF.

Quanto ao mérito, que diz adentrar em atenção aos princípios da eventualidade e da concentração processual, o autuado põe em dúvida a legalidade do procedimento fiscal, argumentando que, sendo identificados de forma clara o remetente da mercadoria e o seu destinatário, e sendo o autuado mero agente armazenador das mercadorias, sem qualquer poder de polícia administrativa ou mesmo ingerência sobre os atos de embalagem e preenchimento da Nota Fiscal, não pode ser considerado responsável principal pelo pagamento do tributo, pois se assim fosse tal entendimento implicaria transferir para o armazenador a responsabilidade por uma atuação que cabe apenas ao Estado, já que o armazenador não dispõe de meios ou poderes para averiguar se as mercadorias que armazena, estando lacradas, correspondem às quantidades ou preços devidamente adequados. Sustenta que qualquer norma estadual tendente a transferir para o armazenador a responsabilidade pelo pagamento dos tributos de mercadorias que não lhe pertencem, em razão da detecção de irregularidade fiscal, ofenderia o princípio da reserva da lei, que dimana do art. 5º, II, da Constituição. Frisa que, por inexistir norma legal que autorize ou permita aos armazenadores a atuação como agentes do Estado, fiscalizando e verificando as mercadorias que lhe são confiadas, não se pode exibir que eles atuem de forma açodada perante os seus clientes, abrindo caixas,

analisando item a item as mercadorias e conferindo Notas Fiscais. Argumenta que não pode agir em relação ao remetente da carga como verdadeiro “fiscal”. Pondera que, se algum ilícito foi praticado, este não pode ser imputado pessoalmente ao armazenador, e sim ao remetente da carga. Aduz que as Notas Fiscais que lhe são entregues pelos remetentes gozam de presunção de veracidade e certeza, ao menos em relação ao armazenador, do qual não se poderia exigir conduta diversa da que foi adotada.

Conclui pedindo a nulidade do procedimento, por se considerar pessoa ilegítima para figurar na relação como responsável tributário.

Seguem-se considerações acerca da atividade do seu estabelecimento, destacando a previsão de não-incidência de ICMS contemplada no art. 6º, VI, “a”, do RICMS.

Pede que se declare a nulidade do lançamento, ou que no mérito seja reconhecida a sua condição de pessoa ilegítima para responder pela obrigação tributária, ou ainda que seja revista a base de cálculo do imposto, considerando-se as imperfeições contidas no Auto. Juntou documentos.

O fiscal autuante prestou informação contrapondo que a tese de nulidade não se sustenta porque a argumentação de que não foi lavrado Termo de Início de Fiscalização só tem validade para Auto de Infração lavrado pela fiscalização de estabelecimentos, porém este Auto foi lavrado pela fiscalização de trânsito, estando em perfeita conformidade ao que estabelece o RPAF em seu art. 28, IV.

Quanto ao mérito, considera que excluir a responsabilidade do autuado, transferindo-a para o remetente da carga, também não tem embasamento legal, haja vista a previsão do art. 39 do RICMS.

Assinala que o fato de o autuado estar amparado por uma previsão de não-incidência não significa total imunidade, pois é preciso cumprir formalidades que estão estabelecidas no regulamento do imposto, tais como as disciplinadas nos arts. 668 e 669 do RICMS.

Nega ser verdade dizer que as mercadorias objeto deste Auto estão lastreadas com Notas Fiscais. Afirma que todas as mercadorias que estavam com as suas Notas Fiscais foram excluídas do segundo Termo de Apreensão, restando as declaradas no Termo de Declaração de Estoque Preço, e todo o trabalho foi acompanhado de perto pelo gerente administrativo do autuado, o qual ficou de tentar convencer os sócios a solicitarem um parcelamento do débito, causando surpresa a apresentação da defesa.

Opina pela procedência do Auto de Infração.

O processo foi remetido em diligência à Assessoria Técnica (ASTEC) deste Conselho, a fim de que fossem verificadas as Notas Fiscais apresentadas pela defesa, de modo a esclarecer se havia mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal.

A auditora designada para cumprir a diligência informou que não há como afirmar o que foi solicitado pelo órgão julgador, pois somente com a contagem física do estoque seria possível saber se as Notas Fiscais apresentadas pelo autuado se referem às mercadorias que foram relacionadas pelo autuante, de modo que seria necessário proceder-se ao levantamento de todas as entradas, de todas as saídas e também do estoque inicial, como prevê a Portaria nº 445/98.

Foi dada ciência do parecer da ASTEC ao sujeito passivo. Não houve manifestação.

#### **VOTO**

O imposto lançado neste Auto de Infração foi apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício aberto efetuado pela fiscalização do trânsito de mercadorias.

A defesa pede a nulidade do procedimento por não ter sido lavrado Termo de Início de Fiscalização. Superarei esta preliminar, haja vista que foi lavrado Termo de Apreensão, e este supre a ausência do Termo de Início de Fiscalização.

Há uma segunda preliminar, tratada pela defesa como questão de mérito, que diz respeito à alegação de ilegitimidade passiva do autuado.

É evidente que o armazenador não tem poder de polícia administrativa. Quando a lei atribui a responsabilidade solidária ao depositário de mercadorias em caso de falta de documentação fiscal ou de documentação fiscal inidônea, essa previsão deve passar pelo crivo da razoabilidade. Não há dúvida que o depositário é responsável solidário pelo imposto em caso de mercadoria desacompanhada de documentação fiscal. Já no tocante a documento inidôneo, há que se atentar para a orientação do parágrafo único do art. 209 do RICMS, pois não é toda e qualquer irregularidade que por si só e de forma isolada torna o documento fiscal automaticamente inidôneo. Essas considerações, contudo, estão sendo feitas apenas em atenção ao que foi sustentado pela defesa, mas perdem importância neste caso porque, em se tratando de levantamento quantitativo, sendo provado que existem mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, a legislação autoriza a responsabilização do seu detentor ou depositário. Assim, considero ultrapassada também essa preliminar.

O autuado é um armazém. Juntou à defesa documentos visando provar que as mercadorias tinham documentação.

O processo foi remetido em diligência à Assessoria Técnica (ASTEC) deste Conselho, a fim de que fossem verificadas as Notas Fiscais apresentadas pela defesa, de modo a esclarecer se havia mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal.

A auditora designada para cumprir a diligência informou que não há como afirmar o que foi solicitado pelo órgão julgador, pois somente com a contagem física do estoque seria possível saber se as Notas Fiscais apresentadas pelo autuado se referem às mercadorias que foram relacionadas pelo autuante, de modo que seria necessário proceder-se ao levantamento de todas as entradas, de todas as saídas e também do estoque inicial, como prevê a Portaria nº 445/98.

Levantamento quantitativo de estoque é um procedimento aparentemente simples, porém requer cuidados especiais. Visando orientar os agentes do fisco nesse sentido, foi baixada a Portaria nº 445/98, que indica, didaticamente, como se deve proceder na condução do levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias, quer em exercício fechado, quer em exercício aberto.

Ao rebater a alegação da defesa quanto à falta de Termo de Início de Fiscalização, o fiscal autuante lembrou que esse questionamento só tem validade para Auto de Infração lavrado pela fiscalização de estabelecimentos, porém este Auto foi lavrado pela fiscalização de trânsito.

Sob o aspecto enfocado pelo autuante na informação, ele está certo, haja vista que, conforme foi salientado na abertura deste voto, foi lavrado Termo de Apreensão. No entanto, cumpre observar que, a rigor, levantamento quantitativo só é procedimento da fiscalização do trânsito de mercadorias se as mercadorias estiverem em trânsito, como, por exemplo, se a contagem física é feita no posto fiscal ou mesmo no depósito de uma transportadora. No entanto, sendo a fiscalização realizada no estabelecimento de um armazém geral, o procedimento é típico de fiscalização de estabelecimento. O que caracteriza uma auditoria como sendo de estabelecimento ou de trânsito não é o setor onde está lotado o preposto do fisco, mas a natureza efetiva do procedimento.

Em suma, não importa como seja feito o levantamento quantitativo de estoque – ou pela fiscalização de estabelecimento, ou pela fiscalização do trânsito –, há que ser observada a orientação da Portaria nº 445/98.

A auditoria de levantamento quantitativo de estoque requer pelo menos quatro elementos: a especificação dos estoques inicial e final, o demonstrativo analítico das entradas, o demonstrativo

análítico das saídas e o demonstrativo sintético em que seja feito o cotejo das entradas e das saídas, com a apuração do resultado – base de cálculo e imposto – em função do preço médio.

O levantamento fiscal no caso em exame foi feito de forma “sui generis”. Faltam ao levantamento os requisitos mínimos inerentes a esse tipo de procedimento. Não há estoque inicial. Não há levantamento das entradas. E não há levantamento sintético.

A auditora designada pela ASTEC para cumprir a diligência solicitada por este órgão julgador concluiu não ser possível esclarecer se havia mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, pois, para isso, seria necessário proceder-se ao levantamento de todas as entradas, de todas as saídas e também do estoque inicial, como prevê a Portaria nº 445/98.

O lançamento é nulo, por conseguinte, com fundamento no art. 18, IV, “a”, do RPAF, por falta de certeza e liquidez.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão não unânime, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **054829.0048/08-3**, lavrado contra **FRIMAZEM ARMAZENAGEM FRIGORÍFICA LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de outubro de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR