

PROCESSO - A. I. Nº 232943.0025/08-2
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - M. M. MENDONCA & CIA. LTDA. (PAI MENDONÇA)
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0363-01/09
ORIGEM - INFAS ITABUNA
INTERNET - 25/02/2010

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0010-12/10

EMENTA: ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA QUANTO À CARACTERIZAÇÃO DA INFRAÇÃO. Inexistência de elementos suficientes para caracterizar a infração imputada. Inviabilidade de saneamento, haja vista que a ação fiscal foi desenvolvida de forma inadequada, acarretando incerteza, cuja elucidação, nestes autos, implicaria uma nova ação fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/BA, tendo em vista a Decisão exarada no Acórdão JJF Nº 0363-01/09, que julgou Nulo o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 23/12/2008, para exigir ICMS no valor de R\$307.519,25, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS:

1. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entrada - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, nos exercícios de 2005 e 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$15.320,49, acrescido da multa de 70%;
2. Falta de recolhimento do ICMS 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 os pagamentos 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, no exercício de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.001,60, acrescido da multa de 70%;
3. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, nos exercícios de 2004, 2005 e 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$212.738,65, acrescido da multa de 70%.
4. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzi da parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, nos exercícios de 2004, 2005 e 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$15.320,49, acrescido da multa de 60%.

Em defesa, a empresa, inicialmente, esclarece ser uma sociedade comercial cujo objeto é a venda no varejo de tintas e materiais de construção. Argui, em seguida, a nulidade do Auto de Infração pela existência de vício insanável decorrente do não atendimento das formalidades legais. Ressalta que a Constituição Federal de 1988, em seu art. 5º, inciso LV, prevê aos litigantes em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral, o direito ao contraditório e a ampla defesa, com os meios e Recursos a ela inerentes. Invoca, em seguida, o art. 28 do RPAF/BA, para afirmar que todos os requisitos de formalização do Auto de Infração não foram fixados em lei sem propósito, sendo fruto da intenção do legislador de conferir aos contribuintes uma segurança jurídica e, principalmente, obedecer aos ditames constitucionais e o seu desatendimento gera a nulidade do Auto de Infração, conforme prevê o art. 18 do citado Regulamento. Sustenta que o Auto de Infração não permite o pleno exercício do direito de defesa, por não demonstrar a origem, cálculo e elementos que lhe possibilitem o pleno conhecimento da suposta base de cálculo imputada. Que não são conhecidos os motivos que levaram o autuante a desconsiderar as operações realizadas e lhe imputar a omissão de entradas de mercadorias tributadas. Diz que o autuante simplesmente ignorou as informações enviadas pela empresa através do sistema SINTEGRA, atribuindo, quando da lavratura do Auto de Infração, valores totalmente divergentes dos informados pela empresa, e que, por consequência, produziram um débito de elevada monta. Invoca e reproduz a Súmula nº 473 do STF, para afirmar que tais equívocos ensejam que o órgão julgador anule o Auto de Infração, pois a ampla defesa só será plenamente respeitada se forem resguardados ao contribuinte a possibilidade de refutar os fatos a ele imputados. Requer a nulidade do Auto de Infração por falta de atendimento das formalidades legais.

Argumenta, ainda, que o autuante ao se equivocar ao realizar o procedimento fiscal com o fito único de arrecadação, agiu com excesso de exação não atentando para as implicações na esfera penal. Reproduz o art. 316, Parágrafo único do Código Penal Brasileiro para frisar que o excesso de exação é previsto sob duas modalidades distintas: exigência indevida ou cobrança vexatória e, observa que ao autuante não é dado desconhecer a lei.

No mérito, diz que a auditoria encontra-se eivada de equívocos, não podendo os valores apurados nos levantamentos de entradas elaborados pelo autuante ser considerados reais, pois não refletem a realidade e não guardam a menor proporcionalidade com as dimensões do estabelecimento comercial. Salienta que a autuação possui erro de metodologia, em relação às quantidades, em relação às próprias mercadorias, tendo em vista que se trata de itens formulados, ou seja, itens que são misturados na própria empresa e que geram um novo produto final, contendo erros de quantidade na informação dos dados e no tratamento deles. Acrescenta que tudo decorre, fundamentalmente, de erro na elaboração do quantitativo de estoque do preposto fiscal, uma vez que em relação aos itens formulados - tintas - que, para sua elaboração na própria loja, são utilizados pigmentos e bases e, através de fórmulas enviadas pelos fabricantes, são compostas as tintas finais para utilização pelos clientes, o que provocou as absurdas diferenças de estoque entre os demonstrativos elaborados pelo preposto da SEFAZ e o demonstrativo que elaborou. Afirma que o autuante deixou de considerar que os pigmentos e bases adquiridos são utilizados na formulação das tintas escolhidas pelo consumidor final na própria loja.

Ressalta que o tratamento dado na auditoria de estoque pelo autuante não pode ser o mesmo para todos os tipos de contribuintes, ou seja, apenas uma análise fria dos documentos fiscais, dispensando-se as informações do contribuinte. Reafirma de que para a perfeita caracterização da infração de falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas, deve-se observar a efetiva atividade econômica exercida pelo contribuinte, sendo a inexistência de omissão de entradas no estabelecimento, facilmente constatada mediante perícia que requer. Salienta que não havendo omissão de entradas e saídas de mercadorias, resta absolutamente incabível o lançamento tributário.

Diz que se não bastasse os erros antes apontados, outros ainda exelaborou o seu trabalho baseando-se nas informações enviadas pel SINTEGRA, concentrando a fiscalização em possíveis divergências

informações enviadas de estoque inicial, entradas, saídas e estoque final, aplicando esta para a totalidade dos itens comercializados. Acrescenta que, ao analisar as planilhas anexas ao Auto de Infração, verificou que estas se encontram totalmente divergentes das informações prestadas pela empresa e enviadas através do SINTEGRA, relativamente a todos os períodos fiscalizados.

Afirma, quanto ao exercício de 2004, que os produtos constantes da planilha anexa ao Auto de Infração simplesmente não são comercializados pela empresa, portanto não adquiridas e não fazendo parte de seus estoques. Em relação ao exercício de 2005, informa que as quantidades de entradas apontadas pela fiscalização, em quase sua totalidade, estão erradas. Que tais quantidades são bastante inferiores àquelas informadas pela empresa no SINTEGRA e devidamente registrada em sua escrita fiscal. Cita, a título de exemplo, dez itens para demonstrar a divergência entre o quanto listado como quantitativo pela fiscalização e o quanto informado pela empresa (fls. 235/236). Acrescenta, ainda, que existem itens que simplesmente não foram considerados pelo autuante, pois foram desconsideradas notas fiscais de entrada com CFOP diferentes dos utilizados para registro de "operação de compra", a exemplo do CFOP 2910 - entrada bonificação. Sustenta que, relativamente ao período de 2005, também nada deve ao Estado.

A respeito do exercício de 2006, apesar de o autuante relacionar corretamente as entradas e saídas, simplesmente repetiu o inventário inicial e final do ano de 2005, invalidando assim toda a autuação, haja vista que os saldos, inicial e final, de 2006 são totalmente diferentes dos de 2005. Anexa lista de 10 itens como exemplo (fls. 268/ 270), bem como as informações declaradas pela empresa no arquivo SINTEGRA de 2006, para confirmar os quantitativos corretos. Sustenta que o lançamento fiscal encontra-se viciado e sem a comprovação do pressuposto fático aplicável à norma de incidência correspondente, ofendendo, desta forma, os princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade, motivação, moralidade e legalidade.

Finaliza requerendo a anulação do Auto de Infração e, caso ultrapassadas as preliminares, no mérito, seja cancelado. Protesta por todos os meios de prova em direito admitidos e requer a realização de diligência, juntada posterior de documentos, livros fiscais e contábeis e outros elementos probantes, em qualquer fase do processo, com o objetivo único de se provar a veracidade de tudo o que foi alegado, a fim de que fique, completamente, provada a improcedência do presente Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 273/274), esclarecendo de que todos os dados do levantamento fiscal foram processados através dos arquivos magnéticos entregues pelo autuado através do SINTEGRA. Afirma que a metodologia utilizada no levantamento seguiu as regras para movimentação de estoques, porém, como o autuado negocia com produtos formulados, deveria *"criar mecanismo de forma que a fiscalização ao auditar seus estoques, saiba antecipadamente que o produto "z" é composto de "n" quantidade da mercadoria "x" acrescida de "n" quantidade da mercadoria "y"."* Porém, acolheu as justificativas do impugnante e excluiu da autuação os produtos que foram objeto de formulação. Diz ter constatado a existência de inconsistência nos registros relativos ao ano de 2004, os supriu da autuação. Também verificou as notas fiscais relativas a entradas de mercadorias e constatou que elas não faziam parte dos registros enviados pela empresa e por serem idôneas as incluiu no levantamento. Ainda constatou a falha no processamento dos dados e procedeu à devida correção. Conclui, após retificações, que o Auto de Infração passava a ter a seguinte exigência:

INFRAÇÃO 1 – (exercícios de 2005 e 2006) - R\$18.448,65.

INFRAÇÃO 3 - (exercícios de 2005 e 2006) -, R\$8.538,51.

INFRAÇÃO 4 - (exercícios de 2005 e 2006) - R\$2.988,48.

Total de Débito - R\$ 29.975,4.

O contribuinte foi intimado para se manifestar a respeito da inf
pronunciou (fl. 323).

A 1^a JJF após indicar as acusações imputadas ao sujeito passivo tribo

"De início, observo que o autuado argüiu a nulidade do Auto de Infração em lide, por não demonstrar a origem, cálculo e elementos que lhe possibilitem o pleno conhecimento da base de cálculo imputada, razão que demonstra a preterição do direito de defesa. Alega que a autuação é nula de pleno direito uma vez que o autuante simplesmente ignorou as informações enviadas pela empresa através do sistema SINTEGRA, atribuindo, quando da lavratura do Auto de Infração, valores totalmente divergentes dos informados pela empresa, e que, por consequência, produziram um débito de elevada monta em seu desfavor.

Noto também que o autuante ao prestar a informação fiscal esclareceu que todos os dados do levantamento fiscal foram processados através dos arquivos magnéticos entregues pelo autuado através do SINTEGRA, e que acatou alegações defensivas excluindo da autuação as mercadorias que foram objeto de formulação, assim como corrigido as inconsistências nos registros relativos ao ano de 2004 e o supriu da autuação. Também que verificou as notas fiscais relativas a entradas de mercadorias e constatou que elas não faziam parte dos registros enviados pela empresa e por serem idôneas as incluiu no levantamento, assim como constatou a existência de falhas no processamento dos dados e procedeu a devida correção.

Apesar de o autuante ter revisado o levantamento fiscal reduzindo substancialmente o valor do débito originalmente consignado no Auto de Infração, verifico assistir razão ao impugnante quanto à nulidade da autuação.

Isso porque, como se sabe, o procedimento fiscal tem por razão e finalidade a busca da verdade material e da certeza jurídica.

Nessa linha de condução, é necessário que todos os pontos da lide sejam esclarecidos tanto pelo contribuinte - com a apresentação de elementos de provas hábeis, a exemplo de livros e documentos fiscais - como pelo Fisco - efetuando os ajustes necessários ou informando os procedimentos adotados, inclusive com a juntada de elementos comprobatórios da infração -, haja vista que as relações jurídico-tributárias devem ser conduzidas sempre com segurança e certeza, não podendo o lançamento inobservar os princípios da legalidade, da ampla defesa e do contraditório.

No presente caso, observo a existência de vícios que inquinam de nulidade o Auto de Infração. Assim é que, apesar de o autuante haver acatado os argumentos defensivos corrigindo os equívocos apontados, incluiu na revisão do levantamento mercadorias que não constavam no levantamento original, a exemplo de Super Sinteko 11 kg p/leta - código 7882; Encate Perflex 30 cm Inox - código 10976; Revesti Gerbi 5033/A - código 12609, no exercício de 2006.

Também na revisão excluiu todo o exercício de 2004, acatando os argumentos defensivos de que não comercializa as mercadorias arroladas no levantamento referente a este exercício, contudo, se verifica a existência do mesmo tipo de mercadorias nos exercícios seguintes, a exemplo de Rolo LA 23 CM, que consta tanto no exercício de 2004 como no exercício de 2006. Além disso, não restou compreensível que o contribuinte alegue não comercializar as mercadorias arroladas no levantamento relativo ao exercício de 2004, porém, tenha informado através do SINTEGRA o citado exercício com aquelas mercadorias, informação esta utilizada pelo autuante. Inexiste nos autos qualquer explicação nesse sentido.

Ademais, na revisão realizada houve a majoração do valor do débito exigido na infração 01, agravando-a, o que somente poderia ser feito com a lavratura de outro Auto de Infração e não no mesmo Auto de Infração, conforme o artigo 156 do RPAF/99.

É certo que alguns dos equívocos acima apontados poderiam ser corrigidos mediante a realização de diligência ou mesmo no julgamento, contudo, considerando a existência de vícios insanáveis, a exemplo de inclusão de novas mercadorias no levantamento o que implicaria uma nova ação fiscal, considero nula a autuação, com fulcro no artigo 18, IV, "a", do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal- RPAF/99.

Recomendo a autoridade competente a renovação dos atos, a salvo de falhas, conforme o artigo 21 do mesmo Diploma regulamentar processual acima referido.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração."

De ofício, a 1^a Instância de Julgamento Fiscal recorreu da Decisão prolatada para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida de 1^a Instância julgado nulo o Auto de Infração em lide.

O lançamento fiscal diz respeito a exigência do ICMS apurado através de diversas infrações contra a legislação do ICMS deste Estado, infrações constatadas através da auditoria de levantamentos quantitativos dos estoques de mercadorias..

A Decisão de 1^a Instância não merece reforma. Da análise das peças processuais, todos os pontos de inconsistência da autuação foram atacados pela 1^o Instância deste Colegiado, sendo desnecessárias, neste momento, as suas repetições. Observa-se a existência de vícios, tanto no levantamento original, como, e principalmente, na revisão do lançamento realizada pelo próprio autuante, quando incluiu, no levantamento quantitativo dos estoques, diversas mercadorias que não se encontravam no levantamento original, o descaracterizando completamente, já que modificou a base de cálculo do imposto. Com este procedimento, tornou ilíquido o *quantum* a ser exigido, restando a acusação sem elementos suficientes para se determinar, com segurança, a irregularidade tributária atribuída ao sujeito passivo. Medidas saneadoras, através de fiscal estranho ao feito, poderiam ser requeridas, porém elas são de tal monta que acabariam em ser uma nova fiscalização, cuja competência não cabe ao fiscal estranho ao feito.

Em assim sendo, comungando com o entendimento expedito pela 1^a JJF, meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO da Decisão recorrida, a mantenho em sua totalidade. *Recomendo a autoridade competente a renovação do procedimento fiscal, a salvo de falhas.*

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou NULO o Auto de Infração nº 232943.0025/08-2, lavrado contra M. M. MENDONCA & CIA. LTDA. (PAI MENDONÇA).

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de fevereiro de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

SYLVIA MARIA AMOÉDO CAVALCANTE - REPR. DA PGE/PROFIS