

PROCESSO	- A. I. N° 269141.0021/06-0
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e MAPRON MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.
RECORRIDOS	- MAPRON MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF n° 0422-04/09
ORIGEM	- INFAS SANTO ANTÔNIO DE JESUS
INTERNET	- 16/09/2011

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0263-12/11

**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 de mercadorias mediante levantamento quantitativo, sendo o valor das entradas omitidas superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto calculado sobre o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Refeitos os cálculos, mediante revisão efetuada pelo autuante, ficou reduzido o débito originalmente apurado. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NO TEF. Diferença apurada mediante levantamento de venda com pagamento por meio de cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito. Os cálculos foram refeitos, conforme diligência fiscal realizada por preposto da ASTEC, ficando reduzido o valor exigido. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O contribuinte, ao recolher os valores relativos à substituição tributária, quando das aquisições de mercadorias em operações interestaduais, conforme apurado em diligência fiscal, encerrou a tributação sobre os produtos, cabendo, pois, no momento da saída, o não destaque do imposto nos documentos fiscais, o que torna a infração

improcedente. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO.  
Recurso Voluntário PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntário e de Ofício, apresentados contra o julgamento do Auto de Infração lavrado em 26 de setembro de 2006, o qual exige ICMS de R\$275.937,53 além de multa nos percentuais de 60% e 70%, decorrente da constatação de seis infrações, das quais uma é objeto do Recurso Voluntário (5), e quatro do Recurso de Ofício (1, 2, 3 e 4), a saber:

INFRAÇÃO 1: Falta de recolhimento do ICMS, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias tributáveis, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das entradas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, exercício de 2003. Valor do débito: R\$36.839,22.

INFRAÇÃO 2: Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, no exercício de 2003. Valor do débito: R\$47.994,58.

INFRAÇÃO 3: Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque no exercício de 2003. Valor do débito: R\$14.403,68.

INFRAÇÃO 4: Omissão de saída de mercadoria tributável apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, nos exercícios de 2004 e 2005. Valor do débito: R\$75.948,55.

INFRAÇÃO 5: Falta de recolhimento do ICMS, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos exercícios de 2003 a 2005. Valor do débito: R\$98.390,18.

A Decisão atacada, consubstanciada no Acórdão JJF 0188-03/07 (fls. 862 a 869), após examinar as peças que compõem o processo, lastreou-se nos seguintes argumentos, para embasar a Decisão proferida:

*"No mérito, as infrações 1, 2 e 3 são decorrentes de levantamento quantitativo de estoques no exercício de 2003, sendo apuradas na primeira infração, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias tributáveis, e exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das entradas. A segunda infração trata da falta de recolhimento do imposto pelo autuado, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária. A terceira infração refere-se ao imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária."*

*O autuado contestou o levantamento fiscal, alegando inconsistências em relação ao estoque inicial, e às quantidades de diversos produtos, a exemplo de Piso P Siena GR 40x40 A PEI 4, Azulejo P Siena GR 25x40 A, e o autuante refez os demonstrativos, acatando parcialmente as alegações defensivas, em relação aos seguintes produtos Bloco cerâmico p/ laje, Piso D Inca A e Tubo T Esgoto 50mm, o que provocou uma redução dos valores originalmente apurados em relação aos mencionados produtos, conforme demonstrativo à fl. 599 (infrações 1, 2 e 3).*

*Entretanto, o defendente não concordou com os novos demonstrativos apresentados pelo autuante, sendo determinado por esta JJF, a realização de diligência fiscal por preposto da ASTEC (fl. 641).*

*Acato o Parecer ASTEC Nº 048/2007 (fls. 642 a 646), no qual o diligente informou que o levantamento fiscal foi realizado de acordo com os códigos das mercadorias, e o autuado indicou nas razões de defesa (fls. 497/539) os produtos pelas suas características, e não são as mesmas mercadorias. Assim, ficam confirmados os valores*

indicados pelo autuante à fl. 599, após a revisão por ele efetuada, sendo R\$36.519,10 (infração 01); R\$47.426,06 (infração 02) e R\$14.204,65 (infração 03). Infrações parcialmente subsistentes.

*Infração 04: Omissão de saída de mercadoria tributável apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2005.*

*Na impugnação apresentada, o contribuinte alega que as diferenças apuradas são decorrentes das seguintes situações: a) parte das operações são realizadas com pagamentos em cheque ou espécie e a outra parte em cartão; b) operações com utilização do cartão para pagamento parcelado, sendo cobrados juros e encargos dos clientes para repasse à operadora de crédito; c) operações com utilização do cartão para pagamento de cheques, principalmente as transações com cartão de débito.*

*Esta infração também foi objeto de diligência fiscal realizada por preposto da ASTEC, sendo informado no Parecer ASTEC Nº 048/2007 (fls. 642 a 646), que o diligente intimou o autuado a apresentar os comprovantes das operações efetuadas com cartões de débito/crédito, as formas de pagamento e respectivos documentos fiscais, e de acordo com os relatórios de fls. 651/702 e 779/807 e respectivas notas fiscais de fls. 715/777, 804/845, foram efetuadas as devidas verificações, excluindo os valores comprovados pelo defendant, sendo elaborado o demonstrativo do débito remanescente (fls. 647/648).*

*Observo que após a revisão efetuada por preposto da ASTEC, ainda foi apurada diferença entre o valor das vendas efetuadas com pagamentos por meio de cartão de crédito, informado pelas administradoras, e os documentos fiscais emitidos, e tal fato constitui presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, consoante o disposto no § 4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96:*

**“Art. 4º**

*§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”.*

*Saliento que os novos valores foram apurados de acordo com os Relatórios TEF Diário de operações (fls. 651 a 702), de conhecimento do autuado, e tais relatórios possibilitaram fazer o confronto dos valores obtidos nas reduções “Z” com as informações prestadas pelas administradoras de cartões de débito/crédito.*

*Quanto ao argumento do autuante de que o autuado não cumpriu o disposto no art. 238, do RICMS/97, em relação às notas fiscais emitidas, por se tratar de usuário de ECF, observo que se trata de irregularidade sujeita a penalidade prevista na legislação, que não foi objeto do presente lançamento.*

*Concluo pela subsistência parcial desta infração, de acordo com o demonstrativo elaborado pelo diligente às fls. 647/648, tendo em vista que ficou caracterizado o cometimento da irregularidade apontada no presente Auto de Infração, por isso, é devido o imposto no valor total de R\$6.942,50, sendo R\$5.129,60, referente ao exercício de 2004 e R\$1.812,90, correspondente a 2005. Infração subsistente em parte.*

*Infração 05: Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos exercícios de 2003 a 2005.*

*O autuado alega que relação aos produtos argamassa (NCM 3214.90.00), rejantes (NCM 3214.90.00) e solvente aguarrás (NCM 2710.11.30), diz que são produtos sujeitos ao regime da substituição tributária, logo, entende que, procedida à antecipação tributária encerra-se a fase de tributação, e por isso, não há que se discutir a incidência sobre futura operação, tendo acostados aos autos as cópias das notas fiscais, fls. 572 a 582 comprovando os respectivos códigos de NCM dos produtos objeto da autuação.*

*Constato que as mercadorias com os códigos de NCM 3214.90.00 (argamassa e rejantes) não estão incluídas no Convênio ICMS 74/94, no item relativo aos impermeabilizantes, e nas notas fiscais acostadas aos autos não consta que houve retenção do imposto pelo remetente.*

*Quanto ao solvente, NCM 2710.1130, consta o seu enquadramento na legislação em vigor, conforme art. 512-A, alínea “c”, item 7, do RICMS/97:*

**Art. 512-A.** São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS relativo às operações internas subsequentes com as mercadorias abaixo especificadas, na condição de sujeito passivo por substituição, os contribuintes a seguir indicados (Lei 7014/96 e Conv. ICMS 03/99):

c) o contribuinte alienante dos seguintes produtos, derivados ou não de petróleo, para uso em aparelhos, equipamentos, máquinas, motores e veículos, exceto na hipótese de já tê-los recebido com o imposto antecipado:

7 - aguarrás mineral (white spirit) - NCM 2710.11.30;

Apesar de o solvente aguarrás, com NCM 2710.11.30, constar no dispositivo regulamentar acima reproduzido, concordo com a informação do autuante, de que a mercadoria foi adquirida sem a retenção do ICMS pelo remetente, e pelas características do estabelecimento autuado, a aquisição dessa mercadoria foi para revenda, e não, para uso em aparelhos, equipamentos, máquinas, motores e veículos, como estabelece a legislação. Portanto, não assiste razão ao autuado em relação às alegações defensivas quanto aos produtos argamassa, rejunte e solvente aguarrás, devendo o autuado, em relação a esses produtos, adotar a tributação normal, quando das suas saídas. Mantida a exigência fiscal neste item do presente lançamento.

A infração 06 se refere ao crédito fiscal utilizado indevidamente, correspondente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, conforme demonstrativo de fl. 22.

De acordo com as razões de defesa, o autuado que reconhece a procedência deste item do Auto de Infração, e já providenciou o recolhimento dos valores exigidos. Assim, considero procedente o item não contestado, haja vista que não existe controvérsia.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos, conforme fls. 857 a 861.”

INFRAÇÃO Nº	C O N C L U S Ã O	IMPOSTO
01	PROCEDENTE EM PARTE	36.519,10
02	PROCEDENTE EM PARTE	47.426,06
03	PROCEDENTE EM PARTE	14.204,65
04	PROCEDENTE EM PARTE	6.942,50
05	PROCEDENTE	98.390,18
06	PROCEDENTE	2.361,32
<b>T O T A L</b>	-	<b>205.843,81</b>

Diante de tal Decisão, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de Ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal, nos termos do artigo 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 de outubro de 2000.

Por seu turno, cientificado da Decisão do julgamento, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário, onde se insurge, em relação à infração 5, ao fato de que o julgador de primeiro grau ter entendido que as mercadorias com NCM 3214.90.00 não pertencem ao grupo de impermeabilizantes. Aduz, igualmente, que em relação à falta de retenção do imposto por patê do vendedor de tais mercadorias, o recolhimento do imposto devido por antecipação tributária foi sanado pelo recolhimento realizado na forma do documento de arrecadação e notas fiscais que acosta ao Recurso Voluntário.

Mesma argumentação utiliza em relação ao produto aguarrás, recebida sem a retenção do ICMS, e cujo recolhimento do imposto, a título de substituição tributária, o recorrente já fez, na forma da documentação comprobatória que apensa.

Discorda, ainda, do entendimento do julgador de primeiro grau, de que as notas fiscais de nº. 7080, 9782, 9783 e 9748 não poderiam ser objeto de “carta de correção”, motivo pelo qual requer a declaração de improcedência da infração 5.

Encaminhado para a PGE/PROFIS, com vistas à emissão de Parecer opinativo, tal órgão, em manifestação de fls. 990 e 991, considerando os princípios do contraditório e ampla defesa, entende que o feito deve ser encaminhado para verificação dos documentos acostados pelo sujeito passivo às fls. 886 a 985, para fins de verificação de correspondência dos mesmos com o objeto da infração.

Esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, acolhendo a sugestão da PGE/PROFIS, converteu o processo em diligência à ASTEC/CONSEF (fls. 994 a 995), a fim de que fossem respondidos os questionamentos colocados no opinativo daquele órgão, relativamente aos argumentos recursais.

Cumprida a diligência, cujo resultado se espelha no Parecer ASTEC 0128/2010 (fls. 998 e 999), a diligente conclui que os documentos acostados em sede de Recurso voluntário (fls. 886 e 985) comprovam o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária relativo a tais produtos. A seguir, esclarece a metodologia utilizada pelo autuante, para determinar a infração 5, que consistiu em levantar as notas fiscais de saídas que consignavam os produtos “argamassa, rejunte e aguarrás”, e com base em tal dado, realizar a autuação.

Informa, ainda, que não pode afirmar que todas as entradas de tais mercadorias tiveram o imposto recolhido por antecipação tributária pelo recorrente, diante do fato de que esta demonstrou apenas os recolhimentos relativos às aquisições interestaduais.

Por fim, afirma que não é possível demonstrar aritimeticamente, se todas as saídas levantadas pelo autuante, podem ser associadas a entradas que tiveram o imposto recolhido por antecipação tributária, diante do fato de que seria necessária a realização de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, roteiro diferente daquele realizado pelo autuante. Anexa documentação de fls. 1.001 a 1.063.

Cientificado do resultado da diligência (fls. 1.065 e 1.066), o recorrente manifesta-se (fls. 1.069 a 1.071), no sentido de que “*seria por demais, mantermos uma discussão quanto a total insuficiência de exatidão da base de cálculo que deu origem à infração, logo, torna a pretensão totalmente nula, por ser imprecisa, por ser irreal, por ser abstrata, enfim, por não oferecer elementos capazes de identificar o pressuposto débito fiscal*”, o que o leva à conclusão da necessidade de decretação da nulidade da infração 05.

Devidamente cientificado (fl. 1.080), o autuante não se manifestou.

Em Parecer de fls. 1.085 e 1.086, a PGE/PROFIS, baseando-se no entendimento de que as razões recursais apresentadas pelo sujeito passivo são capazes de provocar a modificação da Decisão de Primeira Instância, diante do fato de que a infração 05 não está absolutamente clara, porquanto a metodologia utilizada pelo autuante (levantamento valorativo), não viabiliza a demonstração aritmética de que todas as saídas levantadas pelo autuante pudessem ser associadas com entradas que tiveram o imposto recolhido por antecipação.

Baseia-se na afirmação da diligente, de que o roteiro de fiscalização indicado para a apuração do débito relativo a tal infração era o levantamento quantitativo, para concluir que o procedimento adotado na autuação dificulta a segura apuração da base de cálculo, fragilizando um dos aspectos fundamentais do lançamento tributário, que é o aspecto quantificador do tributo, razão pela qual opina pelo Provimento do Recurso Voluntário.

Despacho de fl. 1.089, da procuradora assistente, convalida o entendimento exarado no opinativo da PGE/PROFIS.

Diante do afastamento do relator inicialmente sorteado para apreciar o feito, foi o mesmo redistribuído.

## VOTO

São dois os Recursos a serem apreciados no presente julgamento. O Recurso de Ofício trata da Decisão de Primeira Instância, relativa às infrações 1 a 4, ao passo que o Recurso Voluntário circunscreve-se apenas à infração 5.

Analisemos, inicialmente, o Recurso de Ofício. Como bem observado no início do voto da primeira instância, as três primeiras infrações decorrem da realização de levantamento quantitativo de estoques, em exercício fechado, relativo ao ano de 2003.

Por ocasião da apresentação da defesa (fls. 498 a 539), o sujeito passivo trouxe ao processo fatos e elementos que reconhece parte do valor devido, contesta outras parcelas do lançamento. Por ocasião da informação fiscal (fls. 599 a 600), o autuante acolhe parte da argumentação defensiva, especialmente em relação às infrações 1, 2 e 3, elaborando novos demonstrativos para as mesmas, mantendo os demais itens tal como originalmente lançados, o que motivou nova manifestação do sujeito passivo, o qual reitera suas razões anteriormente apresentadas (fls. 627 a 632).

A Junta de Julgamento Fiscal, na busca da verdade material, converteu o feito em diligência, a fim de que estranho ao feito apreciasse questões postas no processo pelo autuado (fl. 641), o que resultou no Parecer ASTEC/CONSEF, 048/2007 (fls. 642 a 646), o qual, após realização do exame solicitado, conclui pela redução do item 4, conforme planilha elaborada, mantendo os itens 1 a 3 inalterados, reduzindo o débito em relação às quatro primeiras infrações, de R\$174.098,36, para R\$105.092,31.

Cientificados da diligência, autuado e autuante, manifestam-se. O primeiro reitera as razões anteriormente expostas (fls. 851 e 852). Já o segundo, discorda do resultado apresentado, em relação à infração 4, sob o argumento de que o contribuinte não atendeu ao disposto no artigo 238, inciso II, § 1º, do RICMS/97 (fl. 855).

A Junta de Julgamento Fiscal, no julgamento realizado, acolheu as correções feitas pelo autuante na informação fiscal, relativas às infrações 1, 2, 3 e pelo diligente na infração 4. Manteve as demais.

Tal Decisão não merece reparo, à vista dos elementos contidos no processo. Muito embora autuante e autuado tenham discordado do resultado da diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, os fatos e documentos trazidos ao processo são robustos, e comprovam as incorreções apuradas, nas primeiras três infrações, reconhecidas de forma explícita pelo autuante, o qual, inclusive, elaborou novos demonstrativos, ao passo que na quarta infração, a redução foi apurada pelo diligente da ASTEC/CONSEF, à vista da análise dos documentos fiscais em poder do sujeito passivo, e dos argumentos por ele trazidos, em sede de defesa administrativa.

Dessa forma, as exclusões realizadas, por ocasião do julgamento de primeiro grau, devem ser mantidas no lançamento, por espelharem a realidade dos fatos e a busca da verdade material, princípio basilar do processo administrativo fiscal, razão pela qual deve ser mantido o resultado do julgamento e motivo pelo qual voto pelo NÃO PROVIMENTO do mesmo.

Quanto ao Recurso Voluntário, circunscreve-se à infração 5, que diz respeito à falta de recolhimento do imposto, pela prática de operações tributáveis, como não tributáveis, referente a mercadorias escrituradas nos livros fiscais do sujeito passivo.

O sujeito passivo trouxe ao processo notas fiscais e documentos de arrecadação que ao seu entender descharacterizariam a autuação relativamente a tal item, sob o argumento de que as notas fiscais que recebeu sem a retenção ou antecipação tributária dos produtos “rejunte, argamassa e aguarrás” tiveram o imposto por ele recolhido.

Note-se que a acusação fiscal da infração 5 é “*deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis, como não tributáveis, regularmente escrituradas*”, cujo demonstrativo se encontra nas fls. 343 a 453, e onde se verifica que a autuação recaiu especificamente sobre os produtos “argamassa”, “vedajá”, “rejuntaflex”, “aguarrás” além de outros, tais como “removedor muriax”, “arruelas”, fogão, “grafimassa”, “prego” etc., sendo os primeiros aqueles de maior relevância. O demonstrativo elaborado lista as notas fiscais de saídas ou cupons fiscais emitidos pelo sujeito passivo, calculando o imposto à alíquota interna para a operação.

Tal argumentação motivou a realização de nova diligência, pela ASTEC/CONSEF, atendendo a sugestão da PGE/PROFIS, quando se constatou que, efetivamente, o imposto relativo às notas fiscais arroladas no feito tiveram o imposto recolhido pelo recorrente. Por outro lado, a diligente ficou impossibilitada de analisar eventual prejuízo para a Fazenda Pública diante dos atos praticados pelo sujeito passivo, aduzindo que tal conclusão foi inferida, a partir do roteiro utilizado pelo sujeito passivo, ao seu entendimento, inapropriado para o tipo de cobrança efetuada, o que gerou a insegurança a que se refere no seu Parecer, e motivador do pedido, tanto do recorrente, quanto da PGE/PROFIS para a nulidade do item 5 do Auto de Infração.

Analisando o levantamento realizado pelo autuante, observo que para o tipo de levantamento realizado pelo mesmo, e a cobrança pretendida, deveria seguir o roteiro denominado AUDIF-205, constante na Instrução Normativa nº 310, de 26 de novembro de 1990, em especial o item 3.1, o qual orienta no sentido de se verificar, na análise das aquisições realizadas em outros Estados da Federação através de análise “*dos documentos fiscais de entradas das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária*”. Ao realizar o seu levantamento, utilizando como parâmetro as saídas de mercadorias, conforme informação constante à fl. 999, onde, textualmente, a diligente afirma que “*o procedimento do autuante, para determinar a infração 05, consistiu em levantar todas as notas fiscais de saídas que consignavam os produtos argamassa, aguarrás e rejunte, nos exercícios de 2003 a 2005, (fls.344/411), e autuar, por terem saído sem o pagamento do imposto*”, o autuante cometeu equívoco irreparável.

Dessa forma, se verifica que o recorrente, ao realizar o pagamento do imposto relativo à antecipação tributária, ainda que o imposto não estivesse destacado originariamente no documento fiscal de aquisição, consegue, de forma clara, elidir a acusação fiscal, vez não restar dúvidas de que os produtos aguarrás, rejunte e argamassa, que se constituem nos itens de maior relevância do levantamento fiscal, encontravam-se submetidos à substituição tributária, à época da autuação. Caberia ao autuante, verificando o não destaque do ICMS substituição tributária no documento de aquisição, verificar os extratos de pagamento existentes nos sistemas da Secretaria da Fazenda, ou até mesmo, intimar o sujeito passivo a apresentar eventuais documentos de arrecadação, o que, em momento algum do processo ocorreu.

Verifica-se, também, de forma efetiva, a inadequação ocorrida em relação ao item 5 da autuação, entre o que se desejava (verificar a eventual existência de mercadorias sujeitas à substituição/antecipação tributária, sem o recolhimento do imposto na entrada), e o resultado obtido (saídas realizadas sem tributação do ICMS). Assim, observa-se, de forma cristalina, que o obtido, diferiu em muito do pretendido, fazendo com que, ficasse comprovado o recolhimento pelo recorrente do imposto devido por antecipação/substituição tributária, nas aquisições em operações interestaduais de diversas mercadorias, o que, em tese, lhe daria a condição de, no momento das saídas das mesmas emitir o documento fiscal sem destaque do imposto, vez que encerrada a fase de tributação no momento do pagamento realizado, ainda que na entrada das mesmas no território da Bahia.

Reitere-se que esta inadequação, fragiliza o lançamento e não lhe dá a necessária robustez, necessária para a manutenção pretendida pelo autuante, muito ao contrário. Como afirmado na diligência fiscal, sequer dá a segurança quanto à conclusão de eventuais prejuízos causados pelo sujeito passivo à Fazenda Pública Estadual advinda de sua prática. Tendo sido constatado pagamento pelo recorrente dos valores do imposto, fruto não somente das alegações do sujeito passivo, mas, igualmente, do Parecer ASTEC/CONSEF, não se pode afirmar que a acusação fiscal tenha fundamento. E mais: o disposto no artigo 112 do Código Tributário Nacional, em seus incisos II e III, dispõe que a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto às circunstâncias materiais do fato, ou à autoria ou imputabilidade.

Dessa forma, acolho o argumento recursal manifestado no documento de fls. 1.069 a 1.071 de que o lançamento seria insubstancial, “*por ser imprecisa, por ser irreal, por ser abstrata, enfim, por não oferecer elementos capazes de identificar o pressuposto débito fiscal*”, bem como o opinativo da PGE/PROFIS, no sentido de afastamento da infração 5 do lançamento, considerando-a IMPROCEDENTE, e julgando o Recurso Voluntário apresentado, PROVIDO.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269141.0021/06-0, lavrado contra **MAPRON MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$107.453,63, acrescido das multas de 60% sobre R\$16.565,97 e 70% sobre R\$90.887,66, previstas, respectivamente, no art. 42, incisos II, “a”, VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos, conforme fls. 857 a 861.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de agosto de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS