

A.I. N° - 157064.0100/09-9
AUTUADO - TIOSAM BEBIDAS LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ CARLOS OLIVEIRA FERREIRA
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 07/10/2011

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0214-03/11

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE A DIFERENÇA DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA EM DOIS EXERCÍCIOS, 2007 E 2006. Fato em parte demonstrado nos autos, relativamente ao exercício de 2007, e refeitos os cálculos, reduzindo-se o imposto a ser lançado. Nulidade do lançamento quanto ao exercício de 2006, por falta de certeza e liquidez. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO. a) MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. b) BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. Reconhecido pela autoridade fiscal que os lançamentos foram feitos indevidamente. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. a) ANTECIPAÇÃO PARCIAL. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Refeitos os cálculos, em face dos elementos apresentados pela defesa, reduzindo-se o imposto a ser lançado. b) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Reconhecido pela autoridade fiscal que o lançamento foi feito indevidamente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30.3.09, diz respeito aos seguintes fatos:

1. falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas [sic], fato esse apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2007), levando-se em conta para o cálculo do imposto a diferença de maior valor monetário, o valor das saídas, sendo lançado imposto no valor de R\$ 20.477,04, com multa de 70%;
2. falta de recolhimento de ICMS constatada em face de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, exigindo-se o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, 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, no mesmo exercício [fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado - 2006], sendo lançado tributo no valor de R\$ 19.536,81, com multa de 70%;

3. falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento, sendo lançado tributo no valor de R\$ 5.924,11, com multa de 60%;
4. recolhimento de ICMS da menos a título de antecipação parcial, relativamente a aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização, sendo lançado imposto no valor de R\$ 9.756,07, com multa de 60%;
5. falta de recolhimento de ICMS devido por antecipação nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, “relacionadas nos anexos 88 e 89” [leia-se: mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 353 do RICMS], sendo lançado imposto no valor de R\$ 104.124,55, com multa de 60%;
6. falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo imobilizado, sendo lançado tributo no valor de R\$ 761,30, com multa de 60%.

O contribuinte apresentou defesa (fls. 253/264) alegando que, no caso do item 1º, com relação às mercadorias cujos códigos especifica, o fiscal se equivocou quanto aos estoques finais indicados no Registro de Inventário. Quanto às demais mercadorias, diz que reconhece a infração e providenciou o pagamento dos valores correspondentes. Alega que o fiscal também se equivocou no tocante à base de cálculo e à alíquota, pois, ao aplicar a alíquota de 25%, não acrescentou os 2% relativos ao fundo estadual de combate e erradicação da pobreza, que são exigidos por lei, de modo que a alíquota correta é de 27%, e além disso o fiscal se equivocou quanto à redução da base de cálculo, porque, nos termos do Decreto nº 7.799/00, por ser atacadista, o autuado faz jus à redução em 55,55% da base de cálculo do imposto, tendo o fiscal aplicado 41,18%, e, corrigindo-se os equívocos, o imposto do item 1º é de R\$ 12.602,45.

No tocante ao item 2º, o autuado diz que, com relação aos códigos que indica, o agente fiscal laborou em equívoco relativamente aos estoques iniciais constantes no Registro de Inventário. Quanto às demais mercadorias, diz que reconhece a infração, tendo recolhido o valor devido, R\$ 2.275,32. Aduz que também neste caso o fiscal se equivocou quanto à redução da base de cálculo e às alíquotas, pois aplicou alíquotas variáveis de 0,05%, 17% e 25%, porém certas mercadorias seriam tributáveis à alíquota de 17% e outras à alíquota de 27%, e, além disso, em 2006 havia previsão de redução da base de cálculo de 30%, e o fiscal não levou isso em conta.

Com relação ao item 3º, o autuado alega que a imputação é improcedente porque as Notas Fiscais se referem a remessas promocionais, estando os fatos fora do campo de incidência do ICMS, pois os bens não constituem “mercadorias”, e a distribuição do material promocional foi feita mediante Nota Fiscal tendo como natureza da operação “Distribuição de material promocional”. Diz que a única Nota Fiscal que não se refere a material promocional, a de nº 7462, diz respeito a mercadoria destinada a revenda, e não a consumo, e foi devidamente escriturada no Registro de Entradas, não sendo exigível a diferença de alíquotas.

Também impugna o lançamento do item 4º, alegando ser insubsistente, primeiro porque duas Notas Fiscais se referem a mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária (bebida energética), não sendo por isso devida a antecipação parcial, e segundo porque o imposto havia sido destacado pelo responsável tributário antecessor, e no que concerne às demais mercadorias o pagamento já havia sido feito de forma integral, sendo que o aparente recolhimento a menos decorreu de equívoco do agente fiscal na redução da base de cálculo do imposto, pois ele aplicou a redução de 41,176% em relação a todas as mercadorias, mas, sendo o autuado um atacadista, faz jus à redução de 55%, conforme prevê o Decreto nº 7.799/00, de modo que, corrigindo-se a redução da base de cálculo e aplicando-se a alíquota de 27%, levando em conta os 2% referentes ao fundo estadual de combate e erradicação da pobreza, resulta que a pequena diferença de valor já havia sido paga.

Quanto ao item 5º, alega que os valores já haviam sido quitados pelo “responsável tributário correlato”, haja vista que nas Notas Fiscais estão destacados os valores correspondentes pelo fornecedor, que fez a retenção do imposto na condição de sujeito passivo por substituição.

Alega que é insubsistente o lançamento do item 6º, porque o valor lançado já havia sido pago, restando até um saldo credor na apuração do imposto.

Pede que sejam declarados improcedentes os itens 3º, 4º, 5º e 6º, e parcialmente improcedentes os itens 1º e 2º, e que se proceda à homologação dos valores pagos. Juntou documentos.

O fiscal autuante prestou informação (fl. 443) dizendo que:

- a) item 1º: analisados os documentos apresentados, concluiu pela procedência da alegação da defesa, reduzindo o valor do imposto para R\$ 12.602,45;
- b) item 2º: analisados os documentos, concluiu pela permanência da infração nos moldes em que está posta no Auto de Infração;
- c) item 3º: analisados os documentos acostados, concluiu pela permanência da infração nos moldes em que está posta no Auto de Infração;
- d) itens 4º, 5º e 6º: analisados os documentos acostados, concluiu pela permanência das infrações nos moldes como estão postas no Auto de Infração.

Na fase de instrução, em face da forma como foi prestada a informação, tendo o fiscal se limitado a dizer que concordava com a defesa quanto ao item 1º, opinando pela permanência dos demais itens, sem, contudo, dizer por que concordava ou discordava, o processo foi remetido em diligência à repartição de origem (fls. 449-450), solicitando-se a atenção especial do Senhor Inspetor Fazendário, a fim de que fosse prestada nova informação fiscal, atendendo aos requisitos previstos no art. 127, § 6º, do RPAF, recomendando-se que fossem abordados, ponto por ponto, todos os aspectos da defesa, relativamente a cada item do Auto de Infração.

O fiscal autuante prestou nova informação (fls. 452-453) dizendo que:

- a) item 1º: trata-se de omissão de saídas apurada em levantamento quantitativo de estoques, e, com relação aos erros relativos aos estoques finais, diz que, verificados os documentos costados aos autos e efetuadas as correções alegadas pelo autuado, opina pela redução do imposto para R\$ 15.442,35;
- b) item 2º: trata-se de omissão de saídas apurada em levantamento quantitativo de estoques, e, com relação aos erros relativos aos estoques iniciais, diz que, verificados os documentos acostados, substituiu os “valores” dos estoques iniciais, e com isso houve um aumento do imposto, que passou a ser de R\$ 20.090,91, concluiu pela permanência do valor originário;
- c) item 3º: em face da alegação da defesa, e analisados os documentos apresentados, concluiu pela veracidade das alegações, e opina pela exclusão deste item;
- d) item 4º: quanto à alegação da defesa de que haveria erros no demonstrativo, o autuado não demonstrou de forma clara o que deseja combater, e por isso confirma a infração;
- e) item 5º: analisados os documentos apresentados, concluiu que em parte as alegações são verdadeiras, o que o leva a opinar pela redução deste item para R\$ 10.337,04, relativo à ocorrência de dezembro de 2007;
- f) item 6º: analisados os documentos acostados e constatada a sua regularidade, opina pela exclusão deste item em sua totalidade.

Dada ciência da revisão dos lançamentos ao contribuinte, este se manifestou (fls. 461/467) reclamando que no tocante ao item 1º o autuante reconheceu o erro em parte, relativamente às mercadorias apontadas na defesa, porém se manteve equivocado com relação à redução da base de

cálculo, pois, de acordo com o Decreto nº 7.799/00, por ser atacadista, a empresa faz jus à redução de 55,55% da base de cálculo do imposto, mas a redução aplicada pelo fiscal foi de 41,18%, de modo que o valor correto seria de R\$ 12.602,45, que já foi pago.

Não concorda também com a conclusão do fiscal quanto ao item 2º, porque o autuante, ao analisar o livro fiscal anexo à defesa, desconsiderou a entrada de grande número de mercadorias nele dispostas, o que ensejou, juntamente com a não redução da base de cálculo, no equívoco na quantificação do débito. Por isso, juntou novamente cópia do livro fiscal, dizendo que nele estão dispostas as informações necessárias para a percepção do equívoco, relativamente ao estoque inicial. Frisa que o fiscal desconsiderou o percentual de redução da base de cálculo para o exercício de 2006, que era de 30%, de modo que o valor devido é de R\$ 2.275,32, que já foi pago.

Quanto ao item 4º, tendo em vista que o fiscal alegou falta de clareza dos argumentos da defesa, o contribuinte diz que reapresenta os mesmos argumentos, de forma clara, a fim de que seja observada a sua veracidade, observando que constam equivocadamente no demonstrativo de compras efetuadas fora do Estado e sujeitas à antecipação parcial as Notas Fiscais 5369 e 11608, que se referem a bebida energética, mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, e além disso o imposto havia sido destacado pelo responsável tributário antecessor, e, quanto às outras mercadorias, em relação às quais o recolhimento do imposto ficou a cargo de sua empresa, o pagamento foi realizado de forma integral, e o aparente recolhimento a menos foi fruto de um equívoco do autuante na redução da base de cálculo do imposto, pois o fiscal aplicou uma redução de 41,176% em relação a todas as mercadorias, porém a empresa, por ser atacadista, faz jus à redução de 55%, exceto no caso de aguardente, conforme prevê o Decreto nº 7.799/00, de modo que, corrigindo-se o erro quanto à redução da base de cálculo e aplicando-se a alíquota de 27%, levando-se em conta os 2% referentes ao fundo estadual de combate e erradicação da pobreza, a pequena diferença de valor já havia sido quitada, sendo portanto insubsistente o lançamento.

Com relação ao item 5º, tendo o fiscal reduzido o débito para R\$ 10.337,04, relativo a dezembro de 2007, o autuado diz que todas as Notas Fiscais acostadas pela defesa, exceto a Nota Fiscal do mês de dezembro de 2007, foram suficientes para que o fiscal considerasse os argumentos verdadeiros, não compreendendo o motivo pelo qual a Nota Fiscal 11854 não foi observada.

Reitera o pedido no sentido de que sejam declarados improcedentes os itens 3º, 4º, 5º e 6º, e parcialmente improcedentes os itens 1º e 2º, e que se proceda à homologação dos valores pagos. Juntou documentos.

O fiscal autuante voltou a manifestar-se (fls. 486-487) dizendo que, tendo analisado os documentos acostados, concluiu pelas alegações do autuado, e sugere que no item 1º o valor do imposto a ser lançado seja reduzido para R\$ 12.602,45, e no item 2º, para R\$ 10.484,23. Reitera que o lançamento do item 3º seja excluído. Propõe a redução do imposto do item 4º para R\$ 6.240,80. Opina pela manutenção do 5º lançamento “pela falta de clareza do documento”, relativamente ao mês de dezembro de 2007. E propõe a exclusão do 6º lançamento.

Ao tomar ciência da revisão, o contribuinte voltou a manifestar-se (fls. 506-507) em relação aos itens 2º e 5º. Considera que no tocante ao item 2º o fiscal teria acatado a ponderação da defesa de que o valor devido seria de R\$ 2.275,32, tanto assim que havia citado as páginas da impugnação referentes àquele valor, mas, por erro material, na conclusão citou o valor de R\$ 10.484,23, que corresponde ao valor contestado no item 5º. Quanto ao item 5º, o autuado chama a atenção para a Nota Fiscal 11854, protestando que nela consta a retenção do tributo pelo “antecedente tributário”. Juntou cópia da Nota Fiscal (fls. 510-511).

Dada vista dos autos ao fiscal autuante, este se pronunciou (fl. 514) dizendo que o autuado, de forma indevida, concluiu que “esta fiscalização” teria concordado com as alegações da defesa. Confirma os relatórios às fls. 486, 490 e 491. Propõe a exclusão do item 6º.

VOTO

Este Auto de Infração compõe-se de seis lançamentos. A instrução custou a concluir-se em virtude da forma como o fiscal autuante aprecia as provas, chegando a conclusões pessoais, sem explicitar as razões que o levaram a tais conclusões, limitando-se a dizer quando concorda ou não concorda com a defesa, sem dizer por que concorda ou discorda.

Esta Junta determinou a remessa dos autos à repartição de origem (fls. 449-450), pedindo a atenção especial do Senhor Inspetor Fazendário, solicitando que fosse prestada nova informação fiscal, haja vista que a informação prestada inicialmente à fl. 443 não atendia aos requisitos previstos no art. 127, § 6º, do RPAF, recomendando-se que fossem abordados, ponto por ponto, todos os aspectos da defesa, relativamente a cada item do Auto de Infração.

O autuante prestou nova informação (fls. 452-453) e, em face de manifestações do contribuinte, voltou a se pronunciar mais duas vezes (fls. 486-487 e 514).

Diante dos pontos assinalados pelo contribuinte, o fiscal autuante reduziu o valor do imposto do item 1º de R\$ 20.477,04 para R\$ 12.602,45 (fl. 443), depois elevou para R\$ 15.442,35 (fl. 452), em seguida voltou a R\$ 12.602,45 (fl. 486).

Apesar das alegações reiteradas do contribuinte da existência de equívocos quanto ao estoque final, quanto à redução da base de cálculo e quanto à alíquota, o fiscal nada diz, mesmo tendo esta Junta alertado, na diligência, para as prescrições do art. 127, § 6º, do RPAF, pedindo-se inclusive a atenção nesse sentido do Senhor Inspetor Fazendário.

O imposto lançado foi apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias, tendo sido encontradas diferenças tanto de entradas quanto de saídas, sendo lançado o tributo com base na diferença de maior expressão monetária, a das saídas. O demonstrativo da última revisão efetuada pelo autuante encontra-se às fls. 488-489. Como em sua última manifestação o contribuinte não questionou mais o lançamento (fl. 506), concluo que está cessada a lide. O imposto remanescente do item 1º é de R\$ 12.602,45.

Quanto ao item 2º, o imposto foi apurado também mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias, havendo diferenças tanto de entradas quanto de saídas, sendo que neste caso a diferença das entradas é superior à das saídas. O imposto lançado inicialmente foi de R\$ 19.536,81.

Ao prestar a informação, apesar das reclamações do autuado de erros quanto ao estoque inicial, quanto à previsão de redução da base de cálculo e quanto às alíquotas, o fiscal, ao prestar a informação à fl. 443, laconicamente, em apenas duas linhas, concluiu que o lançamento devia ser mantido, sem dizer por que sim, por que não.

Foi determinada a remessa dos autos à repartição de origem (fls. 449-450), pedindo-se a atenção especial do Senhor Inspetor Fazendário, a fim de que o autuante prestasse nova informação fiscal, atentando para o art. 127, § 6º, do RPAF, recomendando-se que fossem abordados, ponto por ponto, todos os aspectos da defesa, relativamente a cada item do Auto de Infração.

O autuante prestou nova informação (fls. 452-453) dizendo que substituiu os “valores” do estoque inicial, e com isso o imposto, que era de R\$ 19.536,81, foi aumentado para R\$ 20.090,91. O fiscal silencia, contudo, quanto às reclamações do autuado da existência de erros no tocante à redução da base de cálculo e à alíquota, em desatenção às prescrições do art. 127, § 6º, do RPAF, mesmo tendo nesse sentido sido chamada a atenção na diligência determinada pelo órgão julgador, pedindo-se inclusive a atenção do Senhor Inspetor Fazendário para que tal vício não se repetisse.

Em face de manifestações posteriores do contribuinte, o fiscal voltou a se pronunciar mais duas vezes (fls. 486-487 e 514), reduzindo o valor do imposto para R\$ 10.484,23, de forma lacônica, sem

informar o porquê da modificação. Quanto aos erros alegados insistentemente pelo contribuinte no tocante à redução da base de cálculo e à alíquota, o fiscal não dedica uma palavra sequer.

O lançamento tributário é um ato administrativo vinculado, isto é, regrado por lei. A autoridade fiscal deve lançar rigorosamente o que é devido, nem um centavo a mais, nem um centavo a menos. Eventuais erros precisam ser corrigidos. Porém a correção ou revisão do lançamento deve deixar claro o motivo da modificação do valor lançado, quer a modificação seja contra o contribuinte (princípios do contraditório e da ampla defesa), quer seja contra o Estado (princípios da legalidade e da indisponibilidade do crédito tributário).

Os atos administrativos precisam ser fundamentados, ou seja, o agente público tem o dever de expor de forma clara e precisa as razões pelas quais considera que o contribuinte está certo e o lançamento precisa ser refeito em parte ou em sua totalidade, do mesmo modo que tem o dever de declarar por qual razão não concorda com o contribuinte, expondo os fatos e o direito a eles aplicável. A autoridade fiscal que procede ao lançamento do crédito tributário tem um compromisso com o procedimento por ele iniciado. Não pode lavrar um Auto de Infração e a partir daí lavar as mãos e omitir-se da depuração da verdade.

Neste caso, não houve apenas prejuízo à defesa. O próprio órgão julgador fica sem condições de emitir juízo de valor sobre a procedência ou não do crédito tributário, pois o fiscal não declina com clareza as razões pelas quais o imposto deveria ser aumentado de R\$ 19.536,81 para R\$ 20.090,91 ou reduzido para R\$ 10.484,23.

Não há como mediante nova diligência insistir na solicitação de esclarecimentos por parte da autoridade fiscal porque, mesmo tendo esta Junta solicitado a atenção do Senhor Inspetor para o vício assinalado, ainda assim a autoridade lançadora deixou de atentar para o mandamento do art. 127, § 6º, do RPAF.

É nulo o lançamento do item 2º deste Auto, por falta de certeza e liquidez (RPAF, art. 18, IV, “a”). A repartição fiscal verificará se existem elementos que justifiquem nova ação fiscal para apuração de eventual diferença de imposto a ser paga. Evidentemente, se o contribuinte, antes do início de nova ação fiscal, regularizar alguma pendência porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

Quanto ao lançamento do item 3º, o fiscal opinou por sua exclusão (fls. 452-453).

O autuante informou que, com relação ao item 4º, tendo analisado os documentos acostados às fls. 311 a 417, constatou a veracidade das alegações do contribuinte, e propôs a redução do imposto para R\$ 6.240,80 (fls. 486-487). Como em sua última manifestação o contribuinte não questionou mais o lançamento (fl. 506), concluo que está cessada a lide. O imposto remanescente do item 4º é de R\$ 6.240,80.

O fiscal propôs a exclusão do lançamento do item 5º (fl. 514).

Também propôs a exclusão do lançamento do item 6º (fls. 486-487).

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **157064.0100/09-9**, lavrado contra **TIOSAM BEBIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 18.843,25**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 6.240,80 e de 70% sobre R\$ 12.602,45, previstas no art. 42, incisos II, “d”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

Esta Junta recorre da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, alterado pelo Decreto n° 7.851/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de setembro de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – JULGADORA