

PROCESSO - A. I. Nº 295898.0056/10-1
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - PL MENDONÇA COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 1º JJF nº 0308-01/11
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 28/11/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0340-12/12

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA. DECRETO Nº 7.799/00. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Autuado elide a acusação fiscal ao apresentar elementos de provas hábeis que confirmam a inexistência da irregularidade. A própria autuante acata a alegação defensiva, após examinar os elementos apresentados pelo sujeito passivo. Infração insubsistente. **2. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.** A descrição do fato e sua capitulação legal não são condizentes com o fato real nem com o direito aplicável. A imputação diz respeito à falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, enquanto as matérias fáticas dizem respeito a recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial e aplicação de multa percentual sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades de Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registrada na escrita fiscal. A autuação foi feita de modo equivocado. Por implicar mudança do fulcro da imputação, é impossível dar prosseguimento à lide, em atendimento aos princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa. Infração nula. **3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO.** Detectando-se omissão tanto de entradas como de saídas, deve ser exigido o ICMS correspondente à diferença de maior expressão monetária, no presente caso, a omissão de entradas. Autuado comprova a improcedência parcial da presunção ao apresentar elementos de prova que confirmam suas alegações. A própria autuante acata os argumentos defensivos. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. **b) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. c) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO.** Constatada diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação,

deve ser exigido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documentação fiscal e o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Autuado elide parcialmente a acusação fiscal ao apresentar elementos de prova que confirmam suas alegações. A própria autuante acata os argumentos defensivos. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. O órgão julgador de primeiro grau reduziu o lançamento, baseado em elementos trazidos pelo sujeito passivo, bem como em função de reduções efetivadas pela autuante. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício contra a Decisão prolatada pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 29 de dezembro de 2010, com exigência de R\$75.464,52, de ICMS, além de multas no percentual de 50% 60%, bem como multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$77.202,73, correspondente ao percentual de 5% sobre o valor escriturado, através do Acórdão JJF Nº. 0308-01/11 (fls. 1.390 a 1.413), pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. *Recolhimento a menor do ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de abril a junho e agosto de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 8.860,34, acrescido da multa de 60%. Consta se referir à utilização de redução de base de cálculo indevida nas sucessivas saídas de mercadorias tributadas em 2006, conforme Demonstrativo de Utilização de Redução de Base de Cálculo, parte integrante do Auto de Infração;*

Infração 02. *Falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização, nos meses de julho e dezembro de 2007, cobrado ICMS no valor de R\$ 15.828,27, acrescido da multa de 60%;*

Infração 03. *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, no caso 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 exercício de 2007, lançado ICMS no valor de R\$ 41.225,76, acrescido da multa de 70%;*

Infração 04. *Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 6.841,26, acrescido da multa de 70%;*

Infração 05. *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, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhada 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 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 2.708,88, acrescido da multa de 60%;*

Infração 06. *Falta de escrituração do Livro Registro de Inventário do exercício de 2005, mesmo quando regularmente intimado, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 77.202,72, correspondente ao percentual de 5% sobre o valor das entradas. Consta na descrição dos fatos, se referir à falta de apresentação do Livro de Registro de Inventário, para conferência com o registro 74 do arquivo SINTEGRA, mesmo regularmente intimado.*

Assim se posicionou o órgão de primeiro grau em sua Decisão:

“Inicialmente, cabe-me apreciar o presente lançamento de ofício sob o aspecto formal, no intuito de verificar se assiste razão ou não ao impugnante sobre as preliminares de nulidade suscitadas.

Na verdade, no que tange aos princípios que norteiam o processo administrativo fiscal, especialmente os invocados pelo autuado, no caso, da legalidade; da verdade material; da inquisitorialidade; da tipicidade cerrada; constato que assiste-lhe razão no que tange às infrações 2 e 6, haja vista que estão inquinadas de nulidade, conforme previsto no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

Isto porque, no que tange à infração 2 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização – verifico que a própria autuante diz que ocorreram infrações para o recolhimento a menos e para a falta do pagamento do ICMS referente à Antecipação parcial nos valores de R\$ 2.888,15 e de R\$ 12.945,12, respectivamente, nos meses de julho e dezembro de 2007 e constantes no Demonstrativo de Apuração do ICMS Antecipação Parcial Recolhido, fls. 51 a 61.

Noto, ainda, que a autuante ao prestar a informação fiscal consignou que “reconhece de livre e espontânea autonomia que houve equívoco na tipificação e no enquadramento para a Infração 02 – 07.15.01 no momento original da lavratura do Auto de Infração”.

Disse ainda que estava aproveitando a oportunidade da diligência para solicitar aos membros da 1ª JF, bem como ao autuado, a compreensão e consideração da iniciativa pessoal para tratar o equívoco promovido.

Dirigiu-se ao autuado solicitando que este desconsiderasse o reconhecimento dado em primeiro plano ao alegado na defesa quanto a não previsão de exigência do ICMS devido por Antecipação parcial no valor de R\$ 2.888,15, por ocasião da Informação Fiscal.

Reportou-se à 1ª JF, pedindo autorização para considerar em dois momentos a Infração 02, com os seguintes textos:

‘Infração 02.a - 07.15.02 - Recolheu a menor a Antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização, no valor de R\$ 2.883,15:

Art. 42 do RICMS: Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal’

Enquadramento: Artigo 61, inciso IX; artigo 125, inciso II, parágrafos 7º e 8º e artigo 352-A do RICMS aprovado pelo Decreto 6.284/97.

Multa aplicada: Art. 42, inciso II, alínea “f” da lei 7.014/96.

‘Infração 02.b - 07.15.05 - Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por Antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades de Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registra na escrita fiscal, no valor de R\$ 12.945,12.

Art. 42 do RICMS. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares.”

Enquadramento: Art. 61, inciso IX, art. 125, inciso II, parágrafos 7º e 8º e Artigo 352-A do RICMS aprovado pelo Decreto 6.284/97.’

Multa aplicada: Artigo 42, inciso II, alínea ‘d’ da Lei 7.014/96.

Apesar de compreender o esforço da autuante no intuito de corrigir os equívocos existentes neste item da autuação, inclusive se dirigindo ao autuado e a esta Junta de Julgamento, é certo que no lançamento tributário a descrição do fato e sua capitulação legal têm que estar em conformidade com o fato real e com o direito aplicável, para sua validação.

No caso desta infração a acusação fiscal descrita no Auto de Infração, diz respeito à falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, enquanto verdadeiramente são duas as matérias fáticas. A primeira, referente a recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial. A segunda, referente à aplicação de multa percentual sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades de Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registrada na escrita fiscal, conforme a pretendida correção apresentada pela autuante.

Indubitavelmente, a autuação foi feita de modo equivocado, não sendo possível dar continuidade à lide, conforme pretendido pela autuante, por implicar mudança do fulcro da imputação e, consequentemente, ferir os princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa.

Diante disto, a infração 2 é nula.

Recomendo a autoridade competente analisar a possibilidade de renovação dos atos, a salvo de falhas, conforme o art. 21 do RPAF/99.

No respeitante à infração 6, observo que a acusação fiscal diz respeito ao exercício de 2005, contudo, constato que o contribuinte não fora intimado regularmente para apresentação do livro Registro de Inventário de 2005.

Noto que assiste razão ao impugnante quando sustenta que “em nenhum momento houve intimação específica para apresentação do livro Registro de Inventário de 2005”.

Ora, não tendo sido o contribuinte regularmente intimado para apresentação do livro Registro de Inventário de 2005, resta evidente que não estava obrigado a cumprir tal obrigação e, consequente, não poderia ter incorrido na infração apontada neste item da autuação, razão pela qual é nulo o procedimento, por inobservância do devido processo legal.

Desta forma, a infração 6 é nula.

Quanto às demais arguições de nulidade suscitadas pelo autuado, verifico que foram observadas as disposições do RPAF/99 na lavratura do Auto de Infração, especialmente o seu artigo 39, sendo a descrição dos fatos no Auto de Infração apresentadas com clareza e precisão, inexistindo qualquer dúvida quanto as irregularidades apontadas. Não houve qualquer prejuízo ao direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte que, inclusive, rechaçou a autuação em todos os seus itens.

Ademais, a diligência solicitada por esta 1ª JF, no intuito de que fosse entregue ao autuado os demonstrativos e demais elementos elaborados pela autuante, inclusive com a reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, afastou qualquer possibilidade de cerceamento do direito de ampla defesa, portanto, incorrendo quaisquer das hipóteses de nulidade do lançamento previstas no art. 18 do RPAF/99.

No mérito, com relação à infração 1, verifico que a acusação fiscal de recolhimento a menos do imposto em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, diz respeito à aplicação do benefício previsto pelo Decreto nº 7.799/00.

Ocorre que, conforme comprovado pelo autuado com apresentação de elementos hábeis de prova inexistiu a irregularidade apontada neste item da autuação. Relevante consignar que a própria autuante após confrontar os dados fornecidos pelo autuado nos arquivos magnéticos com os registros nos livros fiscais, reconheceu não ter havido recolhimento a menos do ICMS.

Assim sendo, esta infração é integralmente insubsistente.

No que tange à infração 3, verifico que foi apurada mediante levantamento quantitativo de estoques de mercadorias, tendo sido detectada omissão tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido 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, conforme previsto no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96.

Constato que o autuado comprova parcialmente a improcedência da presunção, ao apresentar elementos que comprovam a existência de equívocos no levantamento levado a efeito pela autuante.

Noto, também, que a autuante acatou corretamente os argumentos defensivos, realizando correções e ajustes no levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, apurando omissão de entradas de mercadorias tributáveis maior que a omissão de saídas, conforme demonstrativo de fls. 815 a 828, passando o ICMS devido para o valor de R\$ 33.387,43.

Vale observar que o autuado ao se manifestar sobre o resultado apresentado pela autuante na forma aduzida, reconheceu o valor do débito apontado.

Desta forma, considerando que as correções e ajustes do levantamento realizado pela própria autuante, apontaram o valor efetivamente devido pelo autuado de R\$ 33.387,43, conforme demonstrativo de fls. 829 a 833, esta infração é parcialmente subsistente.

No que concerne à infração 4, observo que diz respeito à falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária.

Verifico que a exemplo do que fizera na infração anterior, a autuante corretamente acatou as alegações defensivas, efetuando as correções e ajustes do levantamento quantitativo de estoques por espécie de

mercadorias, conforme demonstrativo de fls. 829 a 833, passando o ICMS devido para o valor de R\$ 6.259,22, valor este reconhecido como devido pelo autuado.

Diante disto, a infração 4 é parcialmente subsistente.

Quanto à infração 5, observo que está atrelada à infração 04, haja vista que constatada diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, além de exigir-se o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, na condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documentação fiscal, deve-se exigir também o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo.

Desta forma, com as correções e ajustes realizados acertadamente pela autuante, o valor do ICMS devido passa para R\$ 2.476,06, conforme demonstrativos de fls. 834 a 838.

Assim sendo, a infração 5 é parcialmente subsistente no valor de R\$ 2.476,06.

Diante do exposto, a infração 1 é insubsistente, as infrações 2 e 6 são nulas e as infrações 3, 4 e 5, parcialmente subsistentes.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”

Frente à sucumbência da Fazenda Pública Estadual, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da Decisão, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, 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 outubro de 2000.

VOTO

Quanto ao Recurso de Ofício, vemos que todas as infrações constantes do lançamento são objeto do mesmo. Para a sua apreciação, adotarei a mesma metodologia utilizada para o julgamento de primeira instância.

O exame da matéria em questão demanda apenas e tão somente, análise de matéria de fato, vez se tratar de matéria eminentemente fática, e conseqüentemente, necessitar a necessária prova material.

Na infração 2, como bem observou a Junta de Julgamento Fiscal, houve mudança de fulcro da autuação, o que traz em seu bojo a insegurança jurídica, prática inadmissível dentro do processo administrativo fiscal, caracterizando motivo mais que suficiente para a decretação da sua nulidade, à vista do quanto determinado no artigo 18, inciso IV, inciso ‘a’ do RPAF/99.

No tocante à infração 6, observo que a Intimação para Apresentação de Livros e Documentos constante à fl. 07, dentre os livros fiscais que solicita a apresentação por parte do sujeito passivo, não menciona o Livro Registro de Inventário. Todavia, a intimação de fl. 08, solicita tal Livro, embora a intimação não apresente assinatura da empresa autuada no campo destinado à ciência do documento, apenas naquele relativo à devolução dos livros e documentos arrecadados. Já a intimação de fls. 09, datada de 14 de outubro de 2010, o Livro de Inventário consta no rol daqueles solicitados pela fiscalização. Observo que o período constante em tais documentos é o de 2006 e 2007.

Consta, ainda, na fl. 12 dos autos, documento subscrito pelo autuado, de 14 de dezembro de 2010 dando conta da impossibilidade de apresentação do livro Registro de Inventário do ano de 2005 no prazo da intimação, tendo em vista “do mesmo não ter sido encontrado até a presente data”, e a empresa, reafirma estar “*empenhada na procura do mesmo juntamente com o escritório Contábil que por motivo de mudança de endereço, ainda não foi possível nos dar uma certeza da localização do documento*”.

Tal infração teve como enquadramento legal, o artigo 42, inciso XII, da Lei nº. 7.014/96. Tal diploma legal prevê a aplicação de penalidade no percentual de 5% (cinco por cento) do valor comercial das mercadorias sujeitas à tributação entradas no estabelecimento durante o exercício, quando não tiver sido regularmente escriturado o livro Registro de Inventário, se esse fato constituir impedimento definitivo da apuração do imposto no período, não havendo outro meio de apurá-lo.

Da leitura de tal comando legal, temos que, para a correta aplicação da norma, dois requisitos são necessários: a regular escrituração do livro Registro de Inventário, e se decorrente de tal fato, não houver possibilidade de apuração de imposto por outra forma. Ainda assim, embora à primeira vista pudéssemos nos inclinar pela aceitação de que, embora não regular e formalmente intimado o sujeito passivo por ter conhecimento da necessidade de apresentá-lo, não o fez, e em momento algum a autuante conseguiu demonstrar o “*impedimento definitivo*” de que fala a norma, para apuração do imposto, fazendo com que a Decisão da primeira instância se mostre acertada, devendo ser mantida a nulidade decretada.

Quanto às demais infrações, na de número 01, houve o reconhecimento da própria autuante da sua inexistência, diante dos elementos trazidos ao feito pela empresa autuada, na sua defesa.

Já na infração 3, que se refere à omissão detectada através de realização de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, observo que, frente aos elementos trazidos mais uma vez pelo sujeito passivo, a autuante reduziu os valores lançados, na forma de demonstrativo que elabora, constante às fls. 815 a 828, remanescendo ICMS devido no valor de R\$ 33.387,43, para a mesma.

Quanto à infração 4, mais uma vez, o autuado trouxe ao processo argumentos defensivos consistentes, razão pela qual a própria autuante os acolheu, reduzindo o débito originalmente lançado para, na forma indicada às fls. 829 a 833, reduzir o ICMS lançado para o valor de R\$ 6.259,22, sendo importante registrar-se que tal valor foi acatado e reconhecido como devido pela empresa autuada.

No que concerne à infração 5, a qual mantém relação estreita com a infração anterior, como vista acima, foi reduzida, diante dos ajustes realizados pela autuante, o valor do ICMS devido reduziu-se para R\$ 2.476,06, conforme demonstrativos de fls. 834 a 838.

Sabido é que a verdade material é princípio basilar do processo administrativo fiscal, e a sua busca deve ser empreendida de forma incansável. E esta busca foi feita pelo órgão de primeiro grau, tendo, como repercussão a substancial redução dos valores de imposto constantes entre o lançamento original (R\$ 75.464,52 de imposto, mais R\$ 77.202,73 a título de multa pelo descumprimento de obrigação acessória) e o julgado (R\$42.122,71 correspondente a imposto), em função de argumentos, e, sobretudo, documentos trazidos ao feito pelo sujeito passivo, e com a concordância da autuante, diga-se de passagem, além da correta análise dos elementos do processo. Assim, não resta a esta CJF, outra alternativa, diante das provas dos autos, a não ser manter o julgamento como realizado, e NÃO DANDO PROVIMENTO ao Recurso apresentado, mantendo a Decisão anteriormente prolatada, tornando-a definitiva.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **295898.0056/10-1**, lavrado contra **PL MENDONÇA COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$42.122,71**, acrescido das multas de 60% sobre R\$2.476,06 e 70% sobre R\$39.646,65, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 31 de outubro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS