

A. I. Nº - 206948.0007/12-6  
AUTUADO - DISMEL COMÉRCIO E SERVICOS LTDA.  
AUTUANTE - MARCO AURÉLIO DUTRA DE REZENDE  
ORIGEM - INFAZ VAREJO  
INTERNET - 11/07/2013

### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0094-05/13

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. O autuante obedeceu aos preceitos da Portaria nº 445/98 e a responsabilidade solidária está prevista no art. 10 do citado texto normativo. Assim ocorrendo, o adquirente assume a responsabilidade pelo imposto devido por quem lhe vendeu as mercadorias sem documentação fiscal e, por conseguinte, sem prova de que o tributo foi pago (responsabilidade solidária). O demonstrativo de débito da omissão entradas de 2007 na infração 1, apresenta um total de R\$107.463,50 mas foi lançado valor inferior no Auto de Infração R\$107.380,32 devendo ser renovada a ação fiscal para lançamento da diferença. Nesta mesma infração, no exercício de 2008, foi feita uma inversão do lançamento com a infração 2, sendo lançado erroneamente o valor de R\$37.583,11, em vez de R\$25.661,81. Infração procedente em parte. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. O autuante utilizou uniformemente a MVA de 35% para todos os produtos, alegando dificuldades de se atribuir individualmente a MVA para centenas de produtos e que tal procedimento é benéfico ao contribuinte. A verdade material, não pode ser mitigada em favor do fisco, tão pouco do contribuinte ou autuante, que alega dificuldades operacionais para execução do cálculo. Infração Nula. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

No Auto de Infração lavrado em 30/11/2012, foi efetuado lançamento de ICMS no valor total de R\$179.606,87, em razão das seguintes infrações à legislação do ICMS:

INFRAÇÃO 1 – 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 em exercício fechado, sendo lançado o valor de R\$144.963,43 acrescido da multa de 70%, III.

INFRAÇÃO 2 – 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, desacompanhadas de documento fiscal, decorrente de omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, sendo lançado o valor de R\$34.643,44 acrescido da multa de 60%, II, “d”.

A impugnante apresenta defesa à fls. 253/264 onde aduz que antes de adentrar ao mérito da lide, o sujeito passivo irá demonstrar a existência de vícios insanáveis nestes autos, os quais implicam na nulidade do processo administrativo fiscal, nos termos do art. 18 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Que para apresentar a impugnação, é essencial que desde o ato da ciência acerca da lavratura do Auto de Infração, possa conhecer o verdadeiro teor das acusações, em todos os seus detalhes, não devendo o Fisco criar qualquer tipo de dificuldade para o exercício do direito de defesa e, no caso em questão, resta claro ter havido cerceamento ao direito de defesa, pois autuante forneceu ao contribuinte pequena parte de alguns demonstrativos impressos e que desejando os demais, teria que imprimi-los.

Que como se sabe, a Portaria Nº 445/98 estabelece as regras e os procedimentos a ser observados, quando da realização de levantamento quantitativo de estoques. No caso do presente Processo Administrativo Fiscal – PAF, o autuante, apesar de todo o seu conhecimento técnico, que é inegável, acabou não se atentando a “detalhes” previstos na Portaria nº 445/98, fato que acabou comprometendo a validade dos resultados apontados nos demonstrativos fiscais. Ciente da importância desses “detalhes”, e própria Portaria, no seu art. 3º, chama atenção para isso.

Que é perfeitamente razoável que a própria Portaria alerte os prepostos fiscais, no sentido de ter “redobrada” atenção ao executar a auditoria de estoques, pois uma “simples” falha na manipulação dos dados (estoques iniciais, estoques finais, preços, quantidade de entradas, quantidade de saídas, perdas etc.) certamente provocará uma distorção nos resultados obtidos, que, conseqüentemente, não poderão ser considerados para fins de exigência de tributo.

Que no caso deste PAF, uma simples análise, limitada à parte de alguns demonstrativos fiscais (referindo-se à parte que o contribuinte recebeu cópia impressa), permite se concluir que o autuante acabou não se atentando aos mandamentos da Portaria, pelo que os resultados da sua auditoria acabaram completamente distorcidos, não retratando, portanto, a realidade dos fatos.

E que sendo assim, se os resultados da auditoria não retratam a realidade dos fatos, é certo não estão presentes nos autos elementos suficientes para se determinar a infração com segurança, daí porque deve ser anulado o Auto de Infração, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF/99.

Que mesmo podado no exercício de sua mais ampla defesa, o sujeito passivo, dentro do que lhe é possível, apresentará sua impugnação também quanto ao MÉRITO da autuação, conforme a seguir, pois no mérito, a ação fiscal também é improcedente, conforme restará comprovado doravante.

Que tomando por base os papéis que o autuante forneceu ao contribuinte quando da ciência do Auto de Infração (apenas pequena parte de alguns dos demonstrativos fiscais), pode ser de logo percebido porque os resultados finais da auditoria não retratam a realidade dos fatos. Que houve erro na quantificação das operações realizadas pela empresa no mês de JAN/07, houve erro na apuração dos preços médios unitários de diversas mercadorias, houve erro na indicação de estoque inicial, houve erro na indicação de estoque final etc.

Que é oportuno se destacar que, em situações semelhantes, diante da existência de muitos equívocos nos demonstrativos fiscais, este CONSEF tem decidido que a cobrança do imposto não deve ser levada adiante. A título de exemplo, o autuado junta a este processo cópia do ACÓRDÃO CFJ Nº 0243-12/10.

Que não se trata aqui de uma eventual incorreção ou omissão nos demonstrativos fiscais, nem de uma não observância, pelo autuante, de uma exigência meramente formal. Na verdade, está-se falando aqui da existência de diversas falhas técnicas na elaboração dos demonstrativos fiscais.

Que por tudo quanto aqui exposto, requer o contribuinte o reconhecimento da NULIDADE do Auto de Infração, em consonância com as arguições preliminares, visto que a sua constituição está alicerçada em desacordo com os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, bem como pelo fato de não terem sido observadas diversas formalidades de vital importância para a existência regular do processo.

Que mais do que isso, o autuado pede que, não obstante o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, os nobres julgadores façam valer a determinação do art. 155, parágrafo único, do RPAF/99, para, ao final, decretar a IMPROCEDÊNCIA da autuação. Requer, por fim, o direito de provar tudo quanto aqui alegado, por todos os meios admitidos em direito, inclusive, por meio de **diligências** e perícias fiscais, e, também, de juntada posterior de novos documentos, desde já requeridas.

Que em virtude de ter havido troca do sistema de controle de estoques existente à época dos fatos (2007 e 2008), a empresa está com dificuldades de obter dados dos arquivos da época, mas está mantendo contatos com sua equipe de TI – Tecnologia da Informação, a fim de ultrapassar essas dificuldades e trazer mais elementos para os autos, muito embora já entenda haver elementos suficientes neste PAF para que seja decretada tanto a nulidade como a improcedência da autuação.

O autuante apresentou informação fiscal às fls. 289/290, aduzindo que ambas as acusações fiscais encontram-se devidamente demonstradas, onde constam especificadas e relacionadas as quantidades das entradas e das saídas e o número dos respectivos documentos fiscais, os estoques inicial e final, o demonstrativo de estoque, e a demonstração de apuração do respectivo débito, pois, tratando-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, como foi o caso, apurando-se omissão de entradas, o Fisco Estadual deve reclamar, não só o ICMS Normal incidente sobre a operação (à alíquota de 17%), Infração 04.05.08, como também o imposto substituição tributária, Infração 04.05.09, conforme Art. 10, inciso I, alíneas “a” e “b”, respectivamente, da Portaria Nº 445/98.

Que do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previsto no Anexo 88 do RICMS/97, deduziu-se a parcela do ICMS normal calculada na forma especificada acima, a título de crédito fiscal. Tendo em vista a diversidade de MVA's aplicáveis, 35% (tintas e resinas), 39% (revestimentos) e 40% (pilhas, lâmpadas e reatores), e, considerando a quantidade de itens de mercadorias envolvidas nos demonstrativos débitos relativos a cada exercício fiscalizado, oitocentos e noventa e dois para 2007 e oitenta e nove para 2008, o que dificultaria sobremaneira a atribuição desses percentuais individualmente, a fiscalização para fins do cálculo do imposto substituição tributária considerou de forma uniforme o menor percentual dentre os aplicáveis (35%) o que nos conduziu a valores a recolher da forma mais benéfica para a autuada.

Que o levantamento fiscal realizado obedeceu ao roteiro de auditoria de estoques, o débito foi calculado seguindo os procedimentos previstos na Portaria Nº 445/98, e, em relação a cada exercício fiscalizado, consta que o autuado recebeu em 30/11/2012 todos os Papéis de Trabalho produzidos pela fiscalização, gravados em CD, sob formas de Arquivos Eletrônicos mediante Recibo Eletrônico com MD5 do authentication, às fls. 239 e 240, tendo sido, no ato da entrega, todos abertos normalmente na presença do Diretor Executivo da Dismel, Sr. Osmar Oliveira de Araújo, podendo o contribuinte exercer com plenitude a ampla defesa e o contraditório. Em decorrência disso, não há o que se falar em nulidade da ação fiscal.

Que atualmente, quanto à entrega dos Papéis de Trabalho necessários para instrução de Processo Administrativo Fiscal de forma eletrônica, o DECRETO Nº 14.207, de 13/11/2012, publicado no Diário Oficial de 14/11/2012, acrescentou ao RPAF vigente do Art. 121-A, com o seguinte teor: “*Os atos, termos, informações e papéis de trabalho necessários para instrução de Processo Administrativo Fiscal poderão ser encaminhados de forma eletrônica, instaurando-se o*

*Processo Administrativo Fiscal Eletrônico (PAF-e).*” Antes, esse procedimento já vinha sendo adotado pela fiscalização, em nome da economicidade, agora, vai continuar sendo adotado, por força do referido Art. 121-A do RPAF/BA.

Que por fim, não basta a simples alegação do contribuinte em suas Razões de Defesa de que *“Houve erro na quantificação das operações realizadas pela empresa no mês de JAN/2007, houve erro na apuração dos preços médios unitários de diversas mercadorias, houve erro na indicação de estoque inicial, houve erro na indicação de estoque final etc.”* (fls. 262). Que nessas condições, o contribuinte sempre deve ter uma postura pró-ativa, apresentando, espontaneamente, provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, independentemente de qualquer intimação, até porque se trata de obrigação do contribuinte expressamente consignada no “caput” do Art. 123 do RPAF.

## VOTO

O Auto de Infração contém dois lançamentos decorrentes do roteiro de auditoria de estoques, sendo a primeira infração decorrente da responsabilidade solidária em virtude das mercadorias adquiridas estarem no regime de substituição tributária, e, portanto já deveriam ter sido adquiridas com retenção do imposto devido pela operação, e a segunda, em virtude da responsabilidade do próprio autuante pelas operações subsequentes.

O impugnante requer pedido de diligência, mas, no entanto não apresenta as condições previstas no art. 145 do RPAF, onde diz: *o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade.* Não houve fundamentação da sua necessidade. Entendo que no PAF em apreciação, encontram-se todos os elementos suficientes e necessários à formação de juízo de valor do julgador.

Em preliminar de nulidade, o impugnante arguiu o cerceamento de defesa, por não ter recebido todos os demonstrativos impressos, mas conforme consta às fls. 18 e 237/238, o Sr. Osmar Araújo recebeu o CD (mídia digital) com todos os demonstrativos, não havendo, portanto o alegado cerceamento de defesa, visto não existir a obrigatoriedade da entrega exclusiva de relatórios impressos. Rejeitada a preliminar de nulidade.

No mérito, alega que o autuante acabou não se atentando a “detalhes” previstos na Portaria Nº 445/98, fato que acabou comprometendo a validade dos resultados apontados nos demonstrativos fiscais, sem, no entanto apontar objetivamente quaisquer equívocos, seja na parte impressa dos demonstrativos, seja no arquivo em mídia digital.

Assim, passo à análise de cada uma das duas infrações. Na primeira, por falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros 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 em exercício fechado, o impugnante não apresentou qualquer elemento que, comprove a incorreção do levantamento ou mesmo demonstrando o recolhimento do imposto. Assim ocorrendo, o adquirente assume a responsabilidade pelo imposto devido por quem lhe vendeu as mercadorias sem documentação fiscal e, por conseguinte, sem prova de que o tributo foi pago (responsabilidade solidária).

O autuante obedeceu aos preceitos da Portaria nº 445/98 e a solidariedade está prevista inclusive no art. 10 do citado texto normativo:

*Art. 10: No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:*

*I - se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:*

*a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V), observando o seguinte. (...)*

A jurisprudência deste Conselho de Fazenda é uníssona quanto à procedência do lançamento nestes casos, a exemplo: ACÓRDÃO JJF Nº 0269-2/12, ACÓRDÃO JJF Nº 0219-03/12 e ACÓRDÃO JJF Nº 0093-02/12 e assim, acato procedência da infração 1. Infração não elidida.

Chamo a atenção pro fato de que demonstrativo de débito da omissão entradas de 2007 na infração 1, apresenta um total de R\$107.463,50 mas foi lançado valor inferior no Auto de Infração R\$107.380,32 devendo ser renovada a ação fiscal para lançamento da diferença. Nesta mesma infração, no exercício de 2008, foi feita uma inversão com a infração 2, sendo lançado erroneamente o valor de R\$37.583,11, em vez de R\$25.661,81. Assim, fica julgado procedente, devendo ser corrigido o lançamento para R\$133.042,13, conforme tabela abaixo. Infração procedente em parte.

INFRAÇÃO 1	VALOR
31/12/2007	107.380,32
31/12/2008	25.661,81
<b>TOTAL</b>	<b>133.042,13</b>

Na infração 2, conforme demonstrativos, trata das mercadorias com MVA de 40% (lâmpadas), azulejo (39%) e esmalte sintético (35%) e à fl. 230, na informação fiscal, o autuante explica que utilizou uniformemente a MVA de 35% para todos os produtos, alegando dificuldades de se atribuir individualmente a MVA para centenas de produtos e que tal procedimento é benéfico ao contribuinte, não havendo pois, razão para que ele conteste o cálculo.

O princípio basilar do processo administrativo fiscal é o da verdade material, que não pode ser mitigado em favor do fisco, tão pouco em favor do contribuinte ou autuante, que alega dificuldades operacionais para execução do cálculo.

Face ao exposto, voto pela nulidade da infração 2, recomendando à INFAZ de origem a renovação da ação fiscal, aplicando-se todas as MVA pertinentes às mercadorias que constam no demonstrativo de débito, e lançando-se a diferença da infração 1 no exercício de 2007.

Assim, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE**, o Auto de Infração nº **206948.0007/12-6** lavrado contra **DISMEL COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento no valor de **R\$133.042,13**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Representa-se à autoridade competente para que determine a renovação da ação fiscal referente à infração 2.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de junho de 2013.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR