

A. I. Nº - 233038.0001/13-8  
AUTUADO - VOTORANTIM CIMENTO N/NE S/A.  
AUTUANTE - CARLOS ROBERTO DE CARVALHO  
ORIGEM - IFEP – DAT/NORTE  
INTERNET - 17. 12. 2013

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0278-01/13**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** VALOR DAS SAÍDAS SUPERIOR AO DAS ENTRADAS. **b)** SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Levantamento de estoque por espécie de mercadorias manejado de forma defeituosa comprometeu a base de cálculo utilizada na imposição das infrações e inquia de nulidade o Auto de Infração por não conter o lançamento de ofício os elementos que determinem com fidelidade o valor da exigência. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 25/03/2013, para exigir ICMS no valor total de R\$90.260,60, tendo em vista a apuração das seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento do ICMS constatada pela apuração de diferença tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas das mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, em 2008/09. Valor R\$87.290,93. Multa de 70%.
2. Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos exercícios fechados de 2009 e 2010. Valor R\$ 2.969,67. Multa de 60%.

O autuado apresenta impugnação de fls. 23/44, transcreve as súmulas 346 e 473 do STF, aduzindo que a administração pública pode declarar a nulidade dos seus próprios atos. Discorre sobre as infrações e acentua a tempestividade da sua impugnação e sobre o seu efeito suspensivo da impugnação, apontando o art. 5º, LV da Constituição Federal, art. 145 do Código Tributário Nacional, além do art. Art. 151 do mesmo diploma que trata, especificamente, da suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Alega ainda a nulidade do auto de infração por irregularidade do lançamento de ofício, nos termos do art. 142, arguindo que o procedimento administrativo é um conjunto de formalidades que devem ser observadas pela Administração Pública para a prática de certos atos administrativos. Diz que no presente PAF estão ausentes elementos obrigatórios: 1º - sem indicação da motivação; 2º - inexistência do Termo de Conclusão de Fiscalização, que sonegou informações indispensáveis ao questionamento do que foi realizado pela Fiscalização (contraditório) e ao exercício de sua ampla defesa.

Aduz que o lançamento tributário trouxe apenas a menção de um breve relatório dos fatos e um simples quadro demonstrativo do valor do imposto e da multa aplicada, não demonstrando em nenhum momento os índices que foram utilizados para resultar nos referidos valores. Conclui que, se o ato administrativo não se adequar aos requisitos formais exigidos pela lei, deve ser considerados nulos por óbvio cerceamento ao direito à ampla defesa e ao contraditório.

Pede a realização de perícia técnica e contábil, alegando que não conferiu os livros do contribuinte, consiste em nítido equívoco, uma vez que o autuado possui e possuía complexos sistemas integrados de controles fiscais, contábeis e financeiros. Diz que devem ser constatados por intermédio de perícia, no presente caso, a possível ocorrência de pequenos erros tanto deste contribuinte quanto dos seus fornecedores, o que pode ter provocado registros equivocados. Considera que, ainda em havendo “erro de fato”, deve ser corrigido e nunca servir de base a autuação, conforme se extrai dos artigos 145, I e 149, IV e VIII do CTN, garantindo que toda a mercadoria adquirida ou vendida/revendida pela Impugnante está inteiramente registrada em sua contabilidade e devidamente declarada.

Discorre sobre a prova pericial e o rol de quesitos a serem analisados e respondidos:

1) É certo que a Impugnante mantém escrita contábil que obedece a legislação societária, bem assim como a legislação fiscal estadual? Sendo assim, poderia o Sr. Perito informar se a autuada mantém escrita contábil e fiscal regular, em obediência às disposições legais vigentes?

1.1) Se a Impugnante tem suas contas auditadas regularmente?

1.2) Que instituições procedem essa auditoria e qual a periodicidade de cada uma delas?

2) Poderia o perito confirmar, por intermédio de procedimento de aferição *in locu* nos livros contábeis do contribuinte, que não houve qualquer caso de omissão de informação, sendo o presente Auto de Infração um erro grosseiro na interpretação dos fatos?

3) Caso haja algum “erro de fato” cometido pela Impugnante, ainda assim é possível se afirmar que, prevalecendo a verdade material, não há qualquer nota fiscal de entrada ou de saída sem registro?

3.1) Em todas as situações tratadas nos autos, o ICMS, tanto o normal quanto o ST, foi devidamente recolhido ao Estado da Paraíba?

3.2) Do contrário, quais notas fiscais efetiva e inequivocamente não foram registradas e que são as únicas passíveis de servir de base à autuação, nos termos dos arts. 145, I e 149, IV e VIII do CTN?

3.3) Qual seria o valor do Auto de Infração, respeitada a verdade material, conforme explicitado nos quesitos anteriores?

Indica a Sra. Andréa Saraiva da Silva, fone (81) 2101-4253 e fax (81) 2101-4238 para receber intimações no seu endereço para acompanhar os trabalhos da prova técnica.

Alega ofensa aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade na imposição da multa, arguindo que o presente auto de infração trata, inicialmente, de descumprimento de obrigações acessórias. Decorrente disso, alega, o cerne do Auto de Infração em apreço é a cobrança de ICMS-ST não recolhido pela Unidade Feira de Santana-BA. Havendo, assim, lançamento do imposto e de multa nitidamente confiscatória.

Considera, ainda que haja a infração, o que cogita apenas por força do Princípio Processual da Eventualidade, que houve absoluta desproporção entre a conduta e a penalidade aplicada. Transcreve, nesse sentido, doutrinadores pátrios e jurisprudência do STF, devendo a norma sem plausibilidade jurídica, diante do caso concreto, ser declarada inválida, mesmo que em sede de jurisdição administrativa, arguindo que é dever da autoridade administrativa não aplicar normas inconstitucionais. Transcrevendo, novamente, decisões nos diversos órgãos administrativos.

Finaliza com o pedido de nulidade do lançamento, improcedência integral do lançamento de ofício ou cancelamento da multa;

O autuante presta informação fiscal de fls. 98/99, aduzindo que a alegação de cerceamento do direito de defesa, inicial, foi resolvida com o recibo de arquivos eletrônicos de fls. 57. Ainda assim, alega que a empresa não discutiu o mérito da questão, apresentando a mesma defesa, atualizando apenas a data das alegações, tendo em vista que o levantamento fiscal foi elaborada a partir da documentação fiscal e eletrônica da própria empresa autuada.

A infração 02, diz, foi consequência da infração 01. Confirma a integralidade da exigência.

#### VOTO

Trata-se de auto de infração lavrado para exigir o ICMS consubstanciado na apuração das infrações descritas e relatadas na inicial dos autos, em relação ao levantamento quantitativo de estoques.

Alega, preliminarmente, o sujeito passivo, a nulidade do Auto de Infração por falta de motivação, pela inexistência do Termo de Conclusão de Fiscalização que agrediu ao contraditório e ao exercício de sua ampla defesa; pede a realização de perícia técnica e contábil, aduzindo que possui complexo sistema e integrado de controles fiscais, contábeis e financeiros, que não foram examinados pela Fiscalização e demandou a exigência, além da desproporcionalidade das multas consignadas.

Indefiro, antes, o pedido de perícia nos livros e documentos contábeis e fiscais do autuado, pois os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação de juízo de valor, nos termos do art. 147, II, RPAF/BA, aprovado pelo Decreto 7.629/99. Ademais, perícia ou diligência fiscal não se prestam a trazer provas ao processo ou para suprir a prova mal formulada, incumbência que compete ao agente fiscal ou ao autuado, cabível, assim, esclarecer ou evidenciar fatos presentes no processo, do que não carece o feito em lide.

Quanto às multas aplicadas, são decorrentes do descumprimento da obrigação tributária, não tendo qualquer relação com boa fé do contribuinte, mas com a realidade dos fatos, tendo em vista as razões retro anunciadas durante a ação fiscal, sobretudo, porque a multa reclamada encontra amparo na Lei 7.014, de 04.12.1996. Por óbvio que a multa em questão não subsistirá, caso não haja confirmação das infrações apontadas.

Os demais pedidos de nulidade dos autos serão apreciados juntamente com a questão de mérito pela pertinência do tema.

Na infração 01, a acusação é da falta de recolhimento do imposto constatada pela apuração de diferença tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas das mercadorias realizadas anteriormente, não contabilizadas, em 2008 e 2009, no valor total de R\$ 87.290,93.

Na infração 02, a acusação é da falta de retenção e recolhimento de ICMS, na qualidade de contribuinte substituto, em relação às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária, no presente caso, cimento, fruto do levantamento quantitativo de estoque tratado na infração anterior, nos mesmos exercícios de 2008 e 2009, no valor de R\$ 2.969,67

Os demonstrativos de débitos estão acostados aos autos, às fls. 04/16, discriminando os produtos, objeto do levantamento quantitativo de estoque: argamassa, cal pintura, cimento, rejunte, além de pallet de madeira.

Nas razões de mérito, o autuado alega que sendo empresa de grande porte é fiscalizada diuturnamente pela Receita Federal e pela Fazendas Públicas do todos os estados brasileiros, além de controles de auditoria severos, visando cumprir a legislação societária e demais deveres tributários. Nesse sentido, conclui, que toda mercadoria adquirida ou revendida encontra-se registrada em sua contabilidade e devidamente declarada.

Sabe-se que o autuado é filial atacadista de indústria (Centro de Distribuição) com matriz na cidade de Recife, Estado de Pernambuco e abastecida pela unidade localizada no Estado de Sergipe. De acordo com o art. 355, I, RICMS-97/BA, que trata da antecipação do imposto nas operações internas e nas aquisições de fora do Estado de mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária, o estabelecimento filial atacadista situado neste Estado, no caso de transferência de estabelecimento industrial ou de suas outras filiais atacadistas, localizado nesta ou em outra unidade da Federação, não fará a retenção ou antecipação do imposto nas operações internas, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto referente às operações internas subsequentes, hipótese em que aplicará a MVA (margem de valor adicionado) prevista para a retenção por estabelecimento industrial.

Na auditoria da movimentação dos estoques em estabelecimento comercial atacadistas, como ocorre no caso concreto, devem ser observadas as orientações contidas na Portaria 445/98, que explicita o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias. Dessa forma, feito o levantamento, verificando-se omissões do registro de entradas, é necessário analisar a repercussão desse fato à luz da legislação, sobretudo, em se tratando de mercadorias enquadrada no regime de substituição tributária.

Ocorre que o Auditor Fiscal juntou no mesmo levantamento quantitativo de estoques, e exigiu na mesma infração, mercadorias, cujos tratamentos tributários são diversos. Assim é que, no caso do cimento, mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária (art. 352, I, RICMS-97/BA), apurada omissão do registro de entrada, deveria ser exigido o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (art. 39, V), além do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido (MVA), deduzida a parcela do tributo descrito anteriormente, a título de crédito fiscal. Tudo isso conforme indicativo da Portaria 445/98 (art.10).

Na constatação da omissão de saída do cimento (produto da substituição tributária), aplicável a multa por descumprimento de obrigação acessória pela constatação da omissão de saída de combustíveis (produto da substituição tributária), prevista no art. art.42, XXII da Lei 7.014/96.

No demonstrativo de débito elaborado pelo preposto do Fisco, que deu suporte a exigência, tanto a situação que apurou omissão de saída bem aquela outra que apurou omissão sujeitaram-se a mesma reprimenda fiscal, a reboque da tipicidade tributária que deve fundamentar a exigência do imposto.

Os paletes de madeira formaram outro item relacionado na mesma auditoria de estoque, por equívoco, posto que não se tratam de mercadorias. Tais bens não são comercializados, mas auxiliam o transporte das mercadorias comercializadas; não foram objeto de creditamento fiscal, quando de seu ingresso no estabelecimento autuado, tampouco, houve débito, nas respectivas saídas. Dessa forma, os paletes não são mercadorias alcançadas pela mercancia, não podendo ter ICMS cobrado através de omissão de saídas de mercadorias tributáveis pelo examinado levantamento quantitativo de estoques.

Rejunte, argamassa, colante, que não estão na substituição tributária, conforme diversos posicionamentos da Gerência Tributária da Secretaria da Fazenda desse Estado, considerando que o subitem 16.8 (art. 353, II, item 16, subitem 16.8) inclui somente os agentes para aplicação em argamassa. O equívoco aqui cometido com impacto na apuração da base de cálculo do imposto é juntar na mesma exigência, fundada na presunção de omissão de saídas (art. 2º, § 3º e 936, RICMS-97 BA), a apuração da omissão de saídas, o que desqualifica o levantamento quantitativo de estoques.

Diante de tais pressupostos, o ilícito tributário atribuído ao sujeito passivo, nas infrações 01 e 02, não ocorreu, conforme constantes da inicial dos autos. A base de cálculo utilizada na imposição das exações, apurada de forma defeituosa, inquia de nulidade a exigência, isto porque, enquanto a legislação do ICMS e, em especial, a Portaria 445/98 determinam o procedimentos a ser seguido, na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, o preposto fiscal

não observou a diversidade na tributação das mercadorias envolvidas e formas de apuração aplicáveis nas diversas situações e ainda mais em função das disposições contidas no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, que trata do levantamento da omissão por presunção legal.

Posto isso, a exigência em tela apresenta claro prejuízo ao direito de defesa do autuado, defeito insanável na constituição do crédito tributário, incidindo em nulidade por não conter o lançamento de ofício os elementos para determinar com fidelidade o valor da base de cálculo da infração. A autoridade fiscal competente deve examinar a necessidade de determinar que seja refeita a ação, a salvo das falhas aqui apontadas. Desta forma, nula é a presente exigência por desconformidade da base de cálculo dos valores exigidos, nos termos do art. 18 do RPAF BA, além da Súmula nº 01 do CONSEF.

Voto pela NULIDADE do presente Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 233038.0001/13-8, lavrado contra **VOTORANTIM CIMENTO N/NE S/A**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de novembro de 2013.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR