

PROCESSO - A. I. Nº 233038.0001/13-8
RECORRENTE - FAZENDA PUBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - VOTORANTIM CIMENTO N/NE S/A.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 1º JJF nº 0278-01/13
ORIGEM - IFEP – DAT/NORTE
INTERNET - 27/02/2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.JF Nº 0043-11/14

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 inquina de nulidade o Auto de Infração por não conter o lançamento de ofício os elementos que determinem com fidelidade o valor da exigência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso de Ofício, interposto pela Primeira Instância, em virtude da Nulidade do Auto de Infração lavrado em 25/03/2013, o qual exigia ICMS no valor total de R\$90.260,60, tendo em vista a acusação 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%.

Na impugnação de fls. 23/44, é acentuada a tempestividade do ato, há transcrições das súmulas 346 e 473 do STF, aduzindo que a administração pública pode declarar a nulidade dos seus próprios atos, e sobre o 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, pois o procedimento administrativo é um conjunto de formalidades que devem ser observadas e praticadas pela Administração Pública. Diz da ausência no presente PAF dos elementos obrigatórios: 1º - sem indicação da motivação; 2º - inexistência do Termo de Conclusão de Fiscalização, gerando falta de informações indispensáveis ao contraditório e ao exercício de sua ampla defesa.

Firma que o lançamento tributário apenas relata brevemente os fatos, contendo 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. Aduz que a inadequação aos requisitos formais exigidos pela lei, conduz à nulidade por óbvio cerceamento ao direito à ampla defesa e ao contraditório.

Pede a realização de perícia técnica e contábil, alegando que a não conferência dos livros do contribuinte, consistiu em grave falta eis que o mesmo dispõe de complexos sistemas integrados de controles fiscais, contábeis e financeiros. Diz da 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 o mesmo ser corrigido e nunca servir de base à autuação, conforme se extrai dos artigos 145, I e 149, IV e VIII do CTN, aduzindo que toda a movimentação de mercadoria está inteiramente registrada em sua contabilidade e devidamente declarada.

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

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

Presente aos autos, o i. Relator da 1ª. JF indefere o pedido de perícia nos livros e documentos contábeis e fiscais do autuado, convicto da suficiência dos elementos acostados aos autos para a formação de juízo de valor, nos termos do art. 147, II, RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Para suprimimento da prova mal formulada, a incumbência compete ao agente fiscal ou ao autuado, para assim, esclarecer ou evidenciar fatos ligados ao processo, do que não carece o feito em lide.

Aponta com relação às multas aplicadas, que são decorrentes do descumprimento da obrigação tributária, e encontram amparo na Lei nº 7.014, de 04.12.1996. Destaca o i. Relator ser óbvio que a multa em questão não subsistirá, caso não haja confirmação das infrações apontadas.

Comenta tratar-se de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS, pela apuração das duas infrações descritas e relatadas na inicial dos autos, oriundas de levantamento quantitativo de estoques.

Cita que na infração 1, 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.

E na infração 2, 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.

Adentrando ao mérito, indica a alegação da empresa de ser fiscalizada diuturnamente pela Receita Federal e pelas Fazendas Públicas de todos os estados brasileiros; por esta causa mantém controles internos de auditoria, severos, visando cumprir a legislação societária e demais deveres tributários, em decorrência alude que toda mercadoria adquirida ou revendida encontra-se registrada em sua contabilidade e devidamente declarada.

Indica o i. Relator 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. E que 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.

Comenta que na auditoria da movimentação dos estoques em estabelecimento comercial atacadista, como ocorre no caso concreto, devem ser observadas as orientações contidas na Portaria nº 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 enquadradas no regime de substituição tributária.

Destaca que o Agente fiscal juntou no mesmo levantamento quantitativo de estoques, e exigiu na mesma infração, mercadorias, cujos tratamentos tributários são diversos. Como foi com o 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 nº 445/98 (art. 10).

Em seu arrazoadado diz que na constatação da omissão de saída do cimento (produto da substituição tributária), é aplicável a multa por descumprimento de obrigação acessória, da mesma forma que pela constatação da omissão de saída de combustíveis (produto da substituição tributária), prevista no art. 42, XXII da Lei nº 7.014/96.

Indica que no demonstrativo de débito que deu suporte à exigência, ambas omissões sujeitaram-se a mesma reprimenda fiscal, por conta da tipicidade tributária que deve fundamentar a exigência do imposto.

Cita que os pallets de madeira, equivocadamente formaram outro item relacionado na mesma auditoria de estoque, pois não se tratam de mercadorias. Tais bens auxiliam o transporte das mercadorias comercializadas, e não foram objeto de lançamento fiscal, tanto em suas entradas como nas saídas. Portanto não sendo mercadorias destinadas à mercancia, não podem ter ICMS cobrado através de omissão de saídas de mercadorias tributáveis pelo levantamento quantitativo de estoque em análise.

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

Postos estes fatos, o i. Relator diante de tais pressupostos, conclui que o ilícito tributário atribuído ao sujeito passivo, nas infrações 1 e 2, não ocorreu, conforme constantes da inicial dos autos. A base de cálculo utilizada na imposição das exações, foi apurada de forma defeituosa, inquinando de nulidade a exigência, porquanto a legislação do ICMS e, em especial, a Portaria 445/98 determinam os procedimentos que não foram seguidos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, haja vista a diversidade não observada

pelo i. Agente fiscal, bem como das 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.

Resume que 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.

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.

À competência da autoridade fiscal o exame da necessidade de determinar que seja refeita a ação, a salvo das falhas aqui apontadas.

Julga pela Nulidade do presente Auto de Infração.

VOTO

A 1ª 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, haja vista a desoneração do sujeito passivo.

A informação fiscal (fls. 98/9) diz que a infração 2 decorreu da infração 1, e que a questão do cerceamento à defesa foi resolvida conforme recibo dos arquivos eletrônicos à fl. 57. Destaca o não adentramento ao mérito por parte do autuado, o qual repete a mesma defesa com atualização das datas das alegações. Aduz que a ação fiscal foi elaborada com base na documentação da própria empresa autuada, e confirma a integralidade da exigência.

Visto que a recorrida é filial atacadista de indústria (Centro de Distribuição) sediada na cidade de Recife, Estado de Pernambuco e abastecida pela unidade localizada no Estado de Sergipe. O art. 355, I, RICMS-97/BA, trata da antecipação do imposto nas operações internas e nas aquisições de fora do Estado, com relação às mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária. Dessa forma, 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.

No caso em apreço, devem ser observadas as orientações contidas na Portaria nº 445/98, que explicita o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias. Efetuado 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.

Implica realçar que o Agente fiscal juntou no mesmo levantamento quantitativo de estoques, e exigiu igual tributo na mesma infração, sobre mercadorias com tratamentos tributários diversos. Assim ocorreu com o cimento, enquadrado no regime de substituição tributária (art. 352, I, RICMS-97/BA). Tendo sido apurada omissão do Registro de Entrada, deveria ser exigido o imposto 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 de conformidade ao indicativo da Portaria nº 445/98 (art. 10), e ao realçado na Decisão.

Concordo com o arrazoado do i. Relator, ao dizer que na constatação da omissão de saída do

cimento (produto da substituição tributária), é aplicável a multa por descumprimento de obrigação acessória, da mesma forma que pela constatação da omissão de saída de combustíveis (produto da substituição tributária, arrolado dentre as entradas, fl. 08), prevista no art. 42, XXII da Lei nº 7.014/96. Isto se afigura ao verificar que no demonstrativo de débito que deu suporte à exigência, ambas omissões sujeitaram-se a mesma reprimenda fiscal, por conta da tipicidade tributária que deve fundamentar a exigência do imposto.

Os pallets são estrados, dispositivos de madeira desgastáveis, que acondicionam e auxiliam no transporte de mercadorias e foram equivocadamente considerados como comercializáveis. Tratou-se de um outro item infringente e relacionado na mesma auditoria de estoques, embora não se tratam de mercadorias. Esses bens não foram objeto de lançamento fiscal, tanto em suas entradas como nas saídas, e restando não serem mercadorias destinadas à revenda, não podem ter ICMS cobrado através de omissão de saídas de mercadorias tributáveis pelo levantamento quantitativo de estoque em análise.

Os produtos rejunte, argamassa, colante, não estão na substituição tributária. Conforme diversos posicionamentos da Gerência Tributária da Secretaria da Fazenda desse Estado, é considerado que o subitem 16.8 (art. 353, II, item 16, subitem 16.8) inclui na ST somente os agentes para aplicação em argamassa. Equivocadamente, com impacto na apuração da base de cálculo do imposto, foram todos estes juntados na mesma exigência, o que acarretou indevida presunção de omissão de saídas (art. 2º, § 3º e 936, RICMS-97 BA), desqualificando o levantamento quantitativo de estoques.

Frente a tais pressupostos, também concluo que a sujeição passiva atribuída, nas infrações 1 e 2, não subsiste, conforme declinado na Decisão. A base de cálculo utilizada na imposição das exações fiscais, foi apurada de forma irregular, inquinando de nulidade a exigência, porquanto a legislação do ICMS e, em especial, a Portaria nº 445/98 determinam claramente os procedimentos que não foram seguidos nos levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, haja vista a diversidade tributária não observada pelo i. Agente fiscal, bem como das 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.

Recomendo que seja verificado a possibilidade de se determinar que seja refeita a ação, a salvo das falhas aqui apontadas.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício apresentado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida para julgar **NULO** o Auto de Infração nº **233038.0001/13-8**, lavrado contra **VOTORANTIM CIMENTO N/NE S/A.**, devendo a autoridade fiscal examinar a possibilidade de se determinar que seja refeita a ação, a salvo das falhas aqui apontadas.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de fevereiro de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR – RELATOR

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA - REPR. DA PGE/PROFIS