

A. I. N° - 129423.0003/14-8
AUTUADO - CONQUISTA CALÇADOS LTDA - EPP
AUTUANTE - MARIA LUIZA FREITAS AMARAL VILAS BOAS
ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 01.12.14

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0227/02-14

EMENTA: ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. RAICMS. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO NO PRAZO REGULAMENTAR. Infração caracterizada. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. a) SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Constatando-se, no mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas de mercadorias através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. No caso, o lançamento foi efetuado com base na diferença das quantidades de saídas de mercadorias, maior que a das entradas, a qual constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. b) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Ante a constatação no item anterior, é devido o imposto sobre o valor acrescido (antecipação tributária), haja vista tratar-se de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária. Infrações caracterizadas. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/03/2014, reclama ICMS no valor de R\$50.141,88, sob acusação do cometimento das seguintes infrações.

Infração 01 – 02.01.01 - Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$19.595,32, nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de dezembro de 2010, abril a junho, agosto a dezembro de 2011, conforme demonstrativo às fls.06 a 12.

Infração 02 – 04.05.02 - Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$19.866,50, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas omitidas no mesmo período, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, no caso sobre as saídas omitidas, apurado mediante

levantamento quantitativo por espécie de mercadoria, referente aos exercícios de 2010 e 2011, conforme demonstrativos às fls.13 a 17, e 18 a 21.

Infração 03 – 04.05.09 - Falta de recolhimento do imposto, 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, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro, na sua escrita, de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo por espécie de mercadoria, referente aos exercícios de 2010 e 2011, conforme demonstrativos às fls.22 a 28, e 29 a 37.

Consta em complemento à Infração **01 – 02.01.01**, que: “*Anexo Demonstrativos e cópias dos livros Registro de Apuração do ICMS e livros Registro de Inventário*”, e às infrações **02 – 04.05.02** e **03 – 04.05.09**, que: “*Anexo demonstrativos e cópias dos livros Registro de Inventário, Arquivos Magnéticos e mídia contendo todos relatórios de entrada, saída e preço médio*”.

O autuado, por seu representante legal, às fls.276 a 290, impugnou o lançamento consubstanciado no Auto de Infração pelos fatos e fundamentos a seguir alinhados:

Preliminarmente, aduz que o autuante, para fundamentar o seu trabalho fiscal, não traz em sua autuação demonstração de seus cálculos, para se verificar como ele chegou ao valor cobrado e com isso a empresa se defender.

Diz que tais fatos consubstanciam insegurança na determinação da infração e ofende o princípio da ampla defesa e do contraditório, trazendo nulidade absoluta ao presente lançamento.

Ressalta que a ausência de demonstrativos próprios prejudica a interpretação do resultado do trabalho fiscal e acaba por caracterizar insegurança que leva ao cerceamento de defesa do contribuinte.

Frisa que não basta ao pólo ativo da relação tributária mencionar a irregularidade, para imputar ao contribuinte o pagamento de tributo e penalidades, sendo imprescindível que a prática da mesma fique comprovada e que haja exposição clara do dispositivo legal infringido e dos cálculos que ditam o valor da exigência.

Assim, conclui que a acusação carece de elementos que lhe concedam a segurança necessária à sustentação da exigência em comento.

Cita que outros Conselhos Administrativos de Recursos Fiscais pensam do mesmo modo a este respeito, tendo transcrita a jurisprudência de tais órgãos julgadores, representados por duas ementas dos Estados de São Paulo e Goiás.

Assim, entendendo a ocorrência da nulidade formal indicada, requer seja totalmente cancelado o presente lançamento.

No mérito, argüiu a improcedência do lançamento, sob o fundamento de que as infrações imputadas, em especial a segunda e terceira, não foram devidamente comprovadas, o que precisaria ser para manter o lançamento.

Destaca que a própria legislação determina que o dever de prova é do fisco, não bastando tão somente lançar o tributo sem o esteio da comprovação, cabendo à autoridade administrativa a prova da veracidade dos fatos alegados. E que, sendo uma presunção relativa, cabe ao fisco o ônus da prova.

Comenta que a administração fiscal deve zelar pela legalidade do procedimento administrativo do lançamento, e, em consequência devem ser trazidos aos autos provas precisas, para

fundamentar suas propostas ante o órgão decisório, sob pena de submeter a graves injustiças ao contribuinte. Transcreve lições de tributaristas sobre a constituição do crédito tributário, bem como, o entendimento do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, órgão julgador em segunda instância administrativa, exarado em julgamento do IRPJ, para sustentar a ausência de provas das acusações fiscais no presente processo.

Por fim, dizendo que não sendo cancelado todo o lançamento, o que sempre é colocado como suposição, pelo menos a multa aplicada deve ser reduzida, vez que abusiva e inconstitucional. Observa que as multas de 60% e 100% do valor do imposto principal, quase dobrando o valor do tributo devido, não tendo, pois, sustentação jurídica válida, caracterizando que tem caráter confiscatório, conforme estabelece o ordenamento jurídico. Tece comentários sobre a proibição constitucional do confisco em matéria tributária, citando o entendimento do STF, através da ementa, extraída do acórdão proferido no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551.

Assim, aduz que não sendo cancelado o auto em sua totalidade, pelo menos a multa deve ser reduzida para no máximo 20% (vinte por cento) do valor do tributo.

Ao final, requer a procedência total de sua impugnação, cancelando o lançamento fiscal objeto da autuação.

Na informação fiscal às fls.302 a 303, a autuante diz que após verificação e análise da contestação do autuado, constatou que não foi apresentado nenhum conteúdo para que o referido Auto de Infração seja considerado nulo ou ato que possa ser considerado, apenas afirmando que:

1- “*A autuada alega em sua defesa, que a autuação, não foi devidamente fundamentada e que não foram anexados os demonstrativos do resultado do trabalho fiscal, que leva ao cerceamento de defesa do mesmo.*

2- *As alegações da autuada não faz sentido, pois o levantamento quantitativo de estoque foi realizado através dos arquivos magnéticos, fornecido pela própria empresa e apresentado regularmente a INFRAZ, conforme convênio 57/95 (SINTEGRA). Todos os demonstrativos foram anexados às fls.06 a 37, devidamente assinada pelo contador da autuada através de procuração, atestando que recebeu cópias dos demonstrativos. Vale salientar que foi fornecido também a autuada cópias das planilhas em mídia (CD). Portanto não justifica o pedido de nulidade do Auto de Infração, pois não houve cerceamento de defesa, uma vez que foram anexados todas os demonstrativos que comprovam as irregularidades encontradas.”*

Finaliza mantendo em todos os seus termos a ação fiscal, argüindo que agiu estritamente conforme determinações da legislação vigente, e pugna pela procedência do Auto de Infração.

Na fase de instrução foi verificado pelo Relator que apesar de constar no complemento da descrição dos fatos “Anexo demonstrativos e cópias dos livros Registro de Inventário, Arquivos Magnéticos e mídia contendo todos os relatórios de entrada, saída e preço médio”, não existia no processo nenhum comprovante específico de entrega por ocasião da intimação acerca da lavratura de Auto de Infração, de cópias de todos os termos, demonstrativos, levantamentos e mídia (CD) contendo os relatórios de entrada, saída e preço médio, que fundamentam a autuação.

Por conta disso, conforme despacho de diligência à fl.306, esta Junta de Julgamento Fiscal, na Pauta Suplementar do dia 24/07/2014, por proposição do Relator, decidiu em converter o processo em diligência à Infaz de origem, para que fosse intimado o sujeito passivo, e no ato da intimação, fossem anexadas as cópias dos documentos a seguir especificados, reabrindo-se o prazo de defesa por 30 (trinta) dias para o exercício da ampla defesa e do contraditório: Auditoria da Conta Corrente - docs.fl.06 a 12; Demonstrativos de Estoque – docs.fls. 13 a 37; Arquivos Magnéticos –

doc. fl.266; CD – Levantamento das entradas e das saídas, e do cálculo do preço unitário médio – doc. fl.267; Informação Fiscal – docs.fls.302 a 303; e o despacho de diligência.

Conforme intimação à fl.309, o sujeito passivo foi cientificado da autuação em 13/08/2014, com a entrega do CD (fl.266), do levantamento das entradas, saídas e do cálculo do preço unitário médio (fl.267), e informação fiscal (fls.302 e 303), com a reabertura do prazo de defesa por 30 (trinta) dias, tendo o autuado se manifestado às fls.312 a 331, reiterando em todos os seus termos sua defesa anterior, acrescentando que apresentada impugnação, o [Presidente do Consef] entendeu pelo cerceamento de defesa alegado em preliminar pela impugnante, e converteu o processo em diligência para que fossem entregues ao impugnante alguns documentos não entregues inicialmente e reaberto prazo para defesa.

Aduz que analisando toda documentação entregue reforça o entendimento de que não deve prosperar o presente lançamento, com base na preliminar de insegurança na determinação da infração, ou seja, que mesmo com toda documentação entregue, a autuante traz uma demonstração [clara] de seus cálculos.

No mérito, diz que mesmo já estando demonstrada a nulidade formal do presente lançamento, o que levará ao seu cancelamento, por amor ao debate e em obediência ao princípio da eventualidade, adentra ao mérito.

Repete que na remota hipótese de não ser totalmente cancelado o lançamento, tendo em vista os argumentos já esposados, pelo menos a parte da autuação descrita na infração 02, que é alegado omissão de saídas de mercadorias tributadas, deve ser cancelada.

Comenta que o ICMS deve necessariamente sujeitar-se ao princípio da não-cumulatividade, que, tendo sido considerado, pela Constituição Federal, um dos traços característicos deste tributo, não pode ter o seu alcance diminuído nem, muito menos, anulado ou esquecido por normas infraconstitucionais ou atos administrativos (lançamentos fiscais).

E que os lineamentos básicos do princípio da não cumulatividade vêm apontados no artigo 155, §2º, I , da Constituição Federal, que transcreveu.

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

.....

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(....

(...)

§ 2º. O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

Observa que tal princípio está todo voltado contra os Estados e o Distrito Federal, porquanto a incidência do ICMS em cada operação ou prestação determina o surgimento de uma relação de crédito, em favor dos contribuintes.

Frisa que realmente, a dicção constitucional “compensando-se o que for devido (...)” confere, de modo direto, ao sujeito passivo do ICMS, o direito de abatimento, oponível, “ipso facto”, ao Poder Público no caso de este agir de modo inconstitucional, seja instituição, seja na cobrança do tributo, que entende ser o presente caso.

Salienta que a regra em exame não encerra mera sugestão, mas pelo contrário, trata-se de uma diretriz imperativa, que dá ao contribuinte o direito subjetivo de ver observado, em cada caso concreto, o princípio da não cumulatividade do ICMS.

Desta forma, assevera que a exigência do crédito tributário de ICMS na forma feita na infração 02 do presente lançamento, lesa frontalmente o princípio da não cumulatividade.

Argumenta que para apurar o valor supostamente devido de ICMS em razão de suposta omissão de saídas tributadas a fiscalização esqueceu-se de deduzir, desse valor, os créditos de ICMS da impugnante na entrada desses produtos, por entender que não abater o crédito da impugnante referente ao ICMS cobrado nas operações anteriores, como no caso, é ofender a Constituição Federal.

Como demonstrado acima, sustenta que a dedução que a impugnante defende, em razão do princípio da não cumulatividade, e que não foi obedecida nesse lançamento, não se trata de mera recomendação do legislador constituinte, mas de norma cogente que, por isso mesmo, nem o legislador, nem o administrador nem, muito menos, o intérprete podem desconsiderar. O caráter não cumulativo do ICMS, dado pela Carta Magna, se perde no caso de ser negado ao contribuinte a faculdade constitucional de realizar, *in concreto*, tal abatimento

Destaca que as autoridades fazendárias devem evidar todos os esforços para cumprir e fazer cumprir o princípio da não cumulatividade do ICMS, inserido na Constituição. Nesse sentido, cita a lição de Paulo de Barros Carvalho a respeito do princípio da *não cumulatividade*.

Pelo exposto acima, aduz que em razão dessa ofensa ao princípio da não-cumulatividade, deve essa parte do presente lançamento ser totalmente cancelada.

Concluindo requer a procedência total de sua impugnação, cancelando o lançamento fiscal realizado nesse feito, analisando os argumentos suscitados.

À fl.336 consta uma intimação para apresentação de livros e documentos com a informação de que foram entregues ao autuado os documentos determinados no despacho de diligência do órgão julgador.

A autuante à fl.337 informa que foi anexada à fl.336 uma intimação, onde foram anexados todos os documentos e mídias solicitados, conforme diligência anexada à fl.306, reabrindo o prazo de defesa por trinta dias para o exercício da ampla defesa e do contraditório.

VOTO

Analizando a argüição de nulidade a pretexto de insegerança na determinação da infração e de ofensa ao princípio da ampla defesa e contraditório, verifico que não merece prosperar tal arguição, visto que, o auto de infração obedeceu ao disposto nos artigos 39 e 41 do RPAF/99, eis que contém todos os levantamentos e demonstrativos necessários para a demonstração da base de cálculo.

No caso, constato que apesar de constar no complemento da descrição dos fatos “Anexo demonstrativos e cópias dos livros Registro de Inventário, Arquivos Magnéticos e mídia contendo todos os relatórios de entrada, saída e preço médio”, não existia no processo nenhum comprovante específico de entrega por ocasião da intimação acerca da lavratura de Auto de Infração, de cópias de todos os termos, demonstrativos, levantamentos e mídia (CD) contendo os relatórios de entrada, saída e preço médio, que fundamentam a autuação.

De acordo com o § 1º do artigo 18 do RPAF/99 a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração, desde que as

incorrências e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente.

Por conta disso, na fase de instrução do processo para fins de julgamento, conforme despacho de diligência à fl.306, o processo foi convertido em diligência à Infaz de origem, sendo, mediante intimação, reaberto o prazo de defesa por 30 (trinta) dias, e entregues os documento que fundamentam as infrações, quais sejam, Auditoria da Conta Corrente - docs.fls.06 a 12; Demonstrativos de Estoque – docs.fls. 13 a 37; Arquivos Magnéticos – doc. fl.266; CD – Levantamento das entradas e das saídas, e do cálculo do preço unitário médio – doc. fl.267; Informação Fiscal – docs.fls.302 a 303; inclusive o despacho de diligência de fl.306.

Desta forma, o sujeito passivo teve a oportunidade de exercer com plenitude a ampla defesa e o contraditório, razão porque, rejeito a preliminar de nulidade argüida na defesa, por não se enquadrar em nenhum dos incisos do artigo 18 do RPAF/99.

Ultrapassada a preliminar de nulidade, passo a analisar o mérito das infrações.

Infração 01 – 02.01.01

O débito lançado neste item foi apurado através de Auditoria da Conta Corrente do ICMS, conforme demonstrativos às fls.06 a 12, na qual, encontram-se demonstrados todos os valores das entradas e das saídas, e respectivos créditos e débitos, e a apuração dos saldos mensais devidos que não foram recolhidos.

Mantenho o débito no valor de R\$19.595,32, lançado neste item, por restar caracterizada a infração na referida auditoria da conta corrente fiscal, e em virtude de o autuado, exercendo a ampla defesa e o contraditório, sem adentrar no mérito, limitou-se a argüir nulidade por insegurança na determinação da infração, argüição esta que foi rejeitada na análise da preliminar.

Infrações 02 – 04.05.02 e 03 – 04.05.09

O débito das infrações imputadas foi apurado através de levantamento quantitativo de estoques, relativo aos exercícios de 2010 e 2011, e encontra-se devidamente demonstrado nos anexos constantes às fls. 13 a 37, nos quais, 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 débito.

O cálculo do débito de cada infração foi feito em perfeita conformidade com a Portaria nº 445/98, qual seja, com base:

- Nas operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas omitidas no mesmo período, levando-se em conta para o cálculo do imposto o maior valor monetário, no caso sobre as saídas omitidas, (Infração 01)
- Falta de recolhimento do imposto, 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, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro, na sua escrita, de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, (Infração 02)

O levantamento quantitativo por espécie de mercadorias é um roteiro de auditoria que objetiva a conferência da regularidade da movimentação quantitativa de determinado período, toma por base as quantidades dos estoques iniciais e finais, as entradas, apurando as saídas reais que comparadas com as notas fiscais de saídas, se resultar diferença de saídas maior que a de entradas, leva a conclusão de que esta diferença decorre de entradas de mercadorias não

registradas, e o contrário, conduz a ocorrência de saídas de mercadorias não levadas à tributação do imposto. E foi exatamente com base na apuração através de levantamento quantitativo que a fiscalização fundamentou estes itens da autuação.

Na impugnação inicial, o sujeito passivo argüiu a improcedência do lançamento, sob o fundamento de que as infrações em comento não foram devidamente comprovadas.

Não merece acolhimento esta alegação, pois como dito acima as infrações contém os elementos de provas representados pelos levantamentos e demonstrativos às fls. 13 a 37, inclusive de mídia eletrônica (CD) às fls.266 e 267, e informação fiscal, todos entregues ao autuado, conforme intimação à fl.309, os quais trazem a demonstração cristalina dos cálculos e dos valores apurados pela fiscalização.

Quanto a argüição, na segunda impugnação, de que a exigência do crédito tributário de ICMS na forma feita na infração 02 do presente lançamento, lesa frontalmente o princípio da não cumulatividade, também não há como properar, visto que o fulcro da autuação decorre da constatação de omissão de saídas de mercadorias.

Desse modo, não cabe deduzir, do ICMS devido em razão da omissão de saídas tributadas, os créditos de ICMS da entrada desses produtos, pois, repito, o fundamento da autuação foi omissão de saídas de mercadorias que não foram registradas na escrita fiscal, e por conseguinte, o crédito fiscal sobre as entradas já foi utilizado.

Nestas circunstâncias, considerando que não houve impugnação objetiva, ou seja, não foi apontado qualquer erros nos números ,,,, consignados nos levantamentos fiscais, ficam mantidos os débitos nos valores de R\$19.866,50 e R\$10.680,06, respectivamente, subsistindo integralmente os lançamentos tributários.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 129423.0003/14-8, lavrado contra **CONQUISTA CALÇADOS LTDA. - EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$50.141,88**, acrescido das multas de 60% sobre R\$30.275,38, e de 100% sobre R\$19.866,50, previstas no artigo 42, incisos II, alíneas d" e "f", e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de novembro de 2014.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR

LUIZ ALBERTO AMARAL OLIVEIRA – JULGADOR