

A. I. N° - 279757.0051/12-4  
AUTUADO - NORSA REFRIGERANTES LTDA.  
AUTUANTE - AGILBERTO MARVILA FERREIRA  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA  
INTERNET - 13. 03. 2015

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0020-01/15**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OPERAÇÕES COM MERCADORIAS DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. **a.1)** OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DE PRODUÇÃO PRÓPRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Refeito o lançamento, em virtude de erros do levantamento. Reduzido o imposto a ser lançado. **a.2)** OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DE PRODUÇÃO DE TERCEIROS, ADQUIRIDAS PARA REVENDA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Refeito o lançamento, em virtude de erros do levantamento. Reduzido o imposto a ser lançado. **b)** OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **b.1)** FALTA DE RETENÇÃO DO ICMS RELATIVO A SAÍDAS DE MERCADORIAS DE PRODUÇÃO PRÓPRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Refeito o lançamento, em virtude de erros do levantamento. Reduzido o imposto a ser lançado. **b.2)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NA CONDIÇÃO DE RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO POR TER ADQUIRIDO DE TERCEIROS MERCADORIAS DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Refeito o lançamento, em virtude de erros do levantamento. Reduzido o imposto a ser lançado. **b.3)** MULTA PERCENTUAL SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO POR ADQUIRIR DE TERCEIROS MERCADORIAS DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. Inobservância, pela autoridade fiscal, do devido procedimento legal, pois, em vez de proceder como prevê a alínea “b” do inciso I do art. 10 da Portaria nº 445/98 – cobrança do imposto devido por antecipação, sobre o valor acrescido –, aplicou foi uma “multa percentual”. Lançamento nulo. Não acatada a alegação de decadência parcial dos valores lançados. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 19.12.12, imputa ao contribuinte as seguintes infrações:

1. falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo a saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem a respectiva escrituração, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2007), sendo lançado imposto no valor de R\$ 1.831.960,16, com multa de 70%;

2. falta de retenção e do consequente recolhimento de ICMS, na condição de substituto tributário, relativo a operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária efetuadas sem emissão de documentos fiscais e consequentemente sem registro na escrita fiscal, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2007), sendo lançado imposto no valor de R\$ 766.471,88, com multa de 60%;
3. falta de recolhimento do imposto [ICMS], na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documentação fiscal, e consequentemente sem escrituração, estando ditas mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2007), sendo lançado imposto no valor de R\$ 891.113,64, com multa de 70%;
4. “Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e sem a respectiva escrituração, decorrente da omissão de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado com saída posterior tributada normalmente” (*sic*) – multa de R\$ 166.373,98;
5. falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo a saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem a respectiva escrituração, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2007), sendo lançado imposto no valor de R\$ 266.430,78, com multa de 70%.

O contribuinte impugnou os lançamentos (fls. 110/142) dizendo que a cobrança fiscal é insubstancial, primeiro, por nulidade em virtude da metodologia adotada pela fiscalização no levantamento quantitativo, não encontrando resguardo na legislação; segundo, por improcedência, em virtude da extinção do crédito tributário por força da decadência dos valores relativos aos períodos de janeiro a novembro de 2007; e terceiro, por erros na elaboração do levantamento de estoque, haja vista que foram consideradas diversas Notas Fiscais repetidas, os estoques iniciais não condizem com a realidade, além de outros equívocos fáticos.

Sustenta a nulidade dos lançamentos por falta de amparo legal da metodologia adotada no levantamento fiscal. Assinala que os atos da administração devem observar os limites insertos no art. 37 da Constituição, dentre os quais destaca o da legalidade. Alega que o fiscal desprezou as determinações da Portaria 445/98, pois esta prevê que, quando for detectada omissão tanto de entrada como de saída, deve ser exigido o ICMS conforme a modalidade maior, mas não autoriza o fiscal a fazer subdivisões no levantamento quantitativo, reunindo as mercadorias em grupos, seja qual for o critério utilizado – produção própria, mercadorias de revenda, mercadorias sujeitas a substituição tributária, etc. Transcreve os arts. 12 e 13 da portaria. Sustenta que a determinação da portaria é lógica, no sentido de que, havendo omissão de entrada, não se deve calcular o imposto sobre o respectivo valor, tendo em vista que, em casos dessa natureza, o fato gerador do ICMS não ocorre na entrada das mercadorias no estabelecimento, pois a exigência do imposto é embasada no preceito de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e sem pagamento do imposto, de modo que o que se cobra na omissão de entrada não é o ICMS da operação própria, mas o ICMS da saída anterior omitida, inexistindo, assim, razão para a cobrança do imposto no mesmo exercício sobre as duas situações, omissão de entrada e de saída. A seu ver, o que o legislador pretende esclarecer é que a saída omitida (mercadoria de fabricação própria) forneceu os recursos necessários ao pagamento das entradas omitidas (mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária).

Com essas considerações, conclui que não socorre razão ao fiscal em segregar as mercadorias em grupos, seja qual for o critério utilizado – fabricação própria, substituição tributária, tributação

normal, etc. –, porque, realizado o levantamento quantitativo, considerando-se a totalidade das mercadorias e identificando-se a prevalência de omissão de entrada ou de saída, o fiscal deve observar, no cálculo do imposto ou da multa, o regime tributário próprio de cada mercadoria.

Protesta que o fiscal fez uso do poder discricionário, que não pode ser aplicado na seara tributária. Considera que, se o fiscal tivesse procedido conforme determina a Portaria 445/98, teria concluído pela inexistência de omissões, ou, no mínimo, os valores apurados seriam muito diferentes dos apontados, e não tendo sido observada a referida portaria, de modo a promover uma verdadeira revolução contábil no levantamento das supostas omissões, resta ao órgão julgador decretar a nulidade do lançamento, por carecer de liquidez e certeza.

Também suscita a nulidade em razão de cerceamento do direito de defesa e da inversão do ônus da prova. Dá como exemplos de erros: registro de Notas Fiscais em duplicidade em praticamente todos os produtos; não coincidência das quantidades de mercadorias produzidas com as quantidades consideradas nas planilhas fiscais; divergência entre as quantidades de estoques informadas nas planilhas e as quantidades apresentadas nos livros de inventário; diferença entre a base de cálculo encontrada pelo fiscal e o resumo por ele mesmo efetuado, como, por exemplo, no caso do produto “CC PET 2L (CX06)”, código 5, que na planilha do autuante apresenta um total de entradas por Nota Fiscal de 561.374 unidades, e no arquivo onde fez o resumo da infração indicou um total de 569.606,80; falta de consideração de diversas Notas Fiscais no levantamento fiscal. Alega que, em virtude dessas inconsistências, a empresa foi extremamente prejudicada em sua defesa. Aduz que, sendo a “denúncia fiscal” meio de constituição do crédito tributário, como ato administrativo vinculado ao princípio da reserva legal, não pode trazer dúvidas nem dificuldades sobre a compreensão dos fatos contidos no Auto de Infração, sob pena de agredir o direito de defesa e o patrimônio do contribuinte, e no caso em questão o Auto se revela confuso e ilógico, pois apenas imputou a prática de um hipotético ilícito tributário de omissão de entradas e saídas, sem atentar à verdade dos fatos, terminando por violentar o direito de defesa, e, evidenciado o cerceamento do direito de defesa, o Auto de Infração deve ser julgado nulo. Toma por fundamento o art. 333, I, do CPC. Cita doutrina e jurisprudência.

Suscita a decadência do crédito tributário, alegando que, apesar de o levantamento fiscal ser referente a dezembro de 2007, decorre da escrita inaugural de janeiro de 2007, englobando períodos extintos pela homologação tácita, nos termos do art. 156, V, do CTN, uma vez que foi ultrapassado o prazo previsto no § 4º do art. 150, de 5 anos do fato gerador, porque, tratando-se de levantamento quantitativo de estoque baseado em períodos subsequentes dispostos em cadeia, o resultado de um exercício interfere diretamente no próximo. Frisa que não pode ser admitido como válido o inventário tomado pelo autuante a partir de 1º de janeiro de 2007, manipulado até o mês de novembro de 2007, pois tais períodos não podem ser alcançados por qualquer exigência fiscal, e, mantidos os estoques iniciais no cálculo do suposto crédito tributário, bem como as movimentações de entrada e saída relativas aos meses de janeiro a novembro de 2007, retirada está a segurança jurídica. Observa que a empresa tomou ciência do Auto de Infração em 21.12.12, quando já estavam tacitamente homologados e extintos os lançamentos correspondentes aos períodos de janeiro a novembro de 2007, impondo-se a desconstituição da cobrança desses períodos em relação a todas as infrações.

Quanto ao mérito, alega a existência de equívocos fáticos na elaboração do levantamento quantitativo, conforme passa a demonstrar: divergências entre os estoques iniciais e finais considerados pelo fiscal e os presentes no Registro de Inventário, além de divergências entre os valores relativos à produção; registro em duplicidade e falta de registro; indicação do mesmo produto com códigos diversos; desconsideração das perdas normais de estoque.

Conclui dizendo que, não havendo omissão, pelas razões expostas, os valores autuados são ilíquidos e incertos, porque o fisco, baseado em presunção, promoveu uma verdadeira revolução contábil ao impor, não uma relação jurídica, mas uma relação de poder ou de força.

Considera que se faz mister a abertura de diligência ou perícia. Apresenta quesitos.

Alega desarroabilidade da multa aplicada.

Apela para a observância do “*in dubio pro contribuinte*”.

Pede que o Auto de Infração seja declarado nulo ou, no mérito, improcedente, ou que a multa seja afastada ou reduzida. Requer que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à empresa. Protesta por todos os meios de prova permitidos em direito. Juntou documentos.

Em petição subsequente (fls. 235/246), o contribuinte apresentou um adendo à impugnação, destacando:

- a) equívocos fáticos comuns a todas as infrações, envolvendo registros em duplicidade e falta de registro de Notas Fiscais;
- b) erros fáticos relativos ao cálculo das omissões de produtos de fabricação própria, envolvendo erros de estoque inicial e produção, além de repetição de itens;
- c) erros fáticos no cálculo das omissões de mercadorias adquiridas para revenda enquadradas no regime de substituição tributária, envolvendo erros dos estoques inicial e final, não consideração de Nota Fiscal e erro no enquadramento de produtos como sendo mercadorias adquiridas para revenda;
- d) erros fáticos no cálculo das omissões de mercadorias adquiridas para revenda.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 374/376) dizendo que os argumentos do autuado quanto à nulidade do feito não se aplicam e muito menos estão ao alcance do art. 18 do RPAF, tanto assim que os argumentos defensivos apresentados na discussão do mérito são a prova evidente de que não houve cerceamento ao direito de defesa e muito menos insegurança na base de cálculo dos valores exigidos.

Quanto ao mérito, informa que a atividade mercantil do autuado consiste no “envase” de refrigerantes e revenda de refrigerantes também não envasados no estabelecimento, água mineral, cervejas, sucos e isotônicos. Aduz que as mercadorias comercializadas pelo autuado e as que ele envasa estão enquadradas no regime de substituição tributária. Prossegue dizendo que as que o autuado comercializa a título de revenda são tributadas, sujeitas a antecipação parcial, enquadradas no regime de substituição tributária, que recebe com o “ICMS substituído” [sic] ou então recolhe a antecipação tributária, quando oriundas as mercadorias de outras unidades da Federação sem retenção do imposto.

Diz que no levantamento buscou separar as mercadorias de forma clara e objetiva, obedecendo às orientações da Portaria 445/98. Considera que tal separação simplifica o entendimento do ICMS apurado, uma vez que as mercadorias que o autuado envasa e comercializa são tributadas com base em pauta fiscal, e as que ele revende são tributadas com base em MVA e em pauta fiscal, além das com tributação normal, passíveis da exigência do ICMS por antecipação parcial. Por isso, considera que juntar as referidas mercadorias num só demonstrativo em nada altera o valor da exigência fiscal.

Com relação às diferenças no transporte de quantidades do livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque ou mapa de produção, diz que não visualizou tais diferenças.

Aduz que, da mesma forma, não confirma a alegação de Notas Fiscais lançadas em duplicidade, a partir da análise do demonstrativo acostado pela defesa às fls. 210/231.

Conclui dizendo que não se opõe à realização de diligência, para que “esta Casa” se manifeste quanto à forma de disposição das mercadorias nos demonstrativos de apuração das omissões, e também para que o autuado apresente cópia ou disponibilize para verificação das Notas Fiscais que alega terem sido consideradas em duplicidade, assim como a prova do registro nos livros fiscais, em especial o Registro de Entradas e o Registro de Apuração.

Opina pela procedência do Auto de Infração.

Considerando-se que o contribuinte apresentou defesa suscitando uma série de questões, inclusive apontando o que considera erros essenciais do lançamento (fls. 110/142), e depois apresentou um adendo à defesa, pontuando em detalhes os equívocos constatados (fls. 235/246), e não tendo a informação sido prestada como manda o § 6º do art. 127 do RPAF, segundo o qual a informação fiscal deve ser prestada abrangendo todos os aspectos da defesa, com fundamentação, tendo o fiscal autuante se limitado a declarar que não se opunha à realização de diligência, não observando que as provas se encontravam nos autos (fls. 154/231 e 250/371), o processo foi remetido em diligência à repartição de origem (fls. 380/382) a fim de que o fiscal autuante, a partir dos pontos questionados pela defesa, prestasse informação abordando todos os aspectos da impugnação, em especial quanto aos seguintes pontos:

- a) em face do questionamento do autuado quanto à metodologia adotada pela fiscalização, em face da orientação da Portaria 445/98 em caso de omissões tanto de entradas como de saídas de mercadorias, e tendo em vista que no levantamento fiscal foram separadas as mercadorias de fabricação do próprio estabelecimento das mercadorias fabricadas por terceiro recebidas para revenda, e considerando-se que, em princípio, a referida portaria contempla a orientação relativa a levantamento quantitativo em estabelecimento comercial, foi solicitado que fosse informado qual o critério adotado no levantamento das mercadorias fabricadas pelo próprio autuado;
- b) uma vez que na informação fiscal foi dito que as mercadorias que o autuado envasa estão enquadradas no regime de substituição tributária, sendo dito em seguida que as mercadorias que ele comercializa (revende) são sujeitas a “antecipação parcial”, estando enquadradas no regime de “substituição tributária”, sendo as mercadorias recebidas com o “ICMS substituído” ou então recolhe a “antecipação tributária”, foi solicitado que fossem esclarecidos os seguintes aspectos:
  - considerando-se que uma mercadoria não pode estar sujeita a antecipação parcial estando enquadrada no regime de substituição tributária, deveria ser informado se as mercadorias adquiridas para revenda são sujeitas a antecipação parcial, ou se estão sujeitas ao regime de substituição tributária;
  - tendo em vista que, de acordo com a informação, no levantamento tanto existem mercadorias recebidas com o “imposto substituído” (imposto retido) quanto mercadorias em relação às quais o próprio autuado antecipa o tributo, deveria ser explicado o critério adotado no levantamento, de modo a evitar tributação em duplicidade;
- c) foi solicitado que o autuante prestasse informação na forma prevista no § 6º do art. 127 do RPAF, relativamente aos seguintes pontos:
  - quanto aos erros listados na fl. 116-117;
  - quanto às divergências alegadas às fls. 125/128;
  - quanto às duplicidades alegadas às fls. 128-129;
  - quanto aos produtos com códigos diversos, às fls. 130-131;
  - quanto à desconsideração das perdas normais, fls. 131/135;
  - quanto à presunção, fls. 135/138

- d) foi solicitado que o autuante respondesse aos quesitos às fls. 138-139;
- e) foi solicitado que o autuante prestasse informação quanto às questões suscitadas às fls. 236/245.

Em resposta à diligência, o fiscal autuante se pronunciou (fls. 385/391) informando que realizou as correções apontadas e comprovadas documentalmente, pelo que responde ao que foi solicitado, nestes termos:

- a) primeira solicitação: o procedimento adotado quanto ao levantamento quantitativo por espécies de mercadorias dos produtos fabricados pelo próprio autuado teve como base o livro de Registro de Inventário, escriturado em 31.12.06 e 31.12.07, o Mapa de Produção, onde foi capturada a produção do exercício, informada mensalmente, e as Notas Fiscais de entrada (devoluções, retornos de saídas para venda fora do estabelecimento, retorno de consignação, etc.) e de saídas, que efetivamente movimentaram estoque. A movimentação dessas mercadorias, produzidas e envasadas pelo próprio autuado, está apontada no demonstrativo de cálculo das omissões de produtos de fabricação própria, fls. 6/9, retificado nesta diligência pelas divergências apuradas, separadas, portanto, das mercadorias adquiridas para revenda;
- b) segunda solicitação: o autuado produz, envasa e comercializa mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Também adquire para comercialização mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Algumas dessas mercadorias são recebidas com o ICMS retido (energético *Burn*, cerveja Sol, cerveja Bavária, cerveja Kaiser Summer, etc.). Outras, recebe sem a retenção do imposto, pelo que fica responsável pelo recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária (refrigerantes da Coca-Cola, que comercializa). O autuado também adquire mercadorias para revenda que não estão enquadradas no regime de substituição tributária, sendo obrigado a recolher, neste caso, o ICMS por antecipação parcial (Kapo, Sucos, Néctares, Chás, etc.). O levantamento quantitativo por espécies de mercadorias separou os três modelos de tributação em três demonstrativos distintos (fls. 6/13), que foram retificados nesta diligência (e anexados);
- c) terceira solicitação: quanto aos pontos levantamos às fls. 116-117, 125/128, 128-129, 130-131 e 131/135, foram realizadas as seguintes análises, comprovações e retificações: foi comprovado que o estoque inicial em 31.12.06 foi transscrito com erro de digitação para o demonstrativo de cálculo das omissões, e nesta diligência foram retificados os valores, por espécies de mercadoria, com base no livro Registro de Inventário (fls. 59/81 e 154/208). Não foi detectado nenhum código em duplicidade de mercadoria, sendo isto facilmente comprovado no próprio Registro de Inventário (fls. 154/208), em que a descrição da mercadoria é antecipada pelo seu código numérico. Foram excluídas as Notas Fiscais de entrada em duplicidade, objeto do demonstrativo às fls. 210/231 (em meio magnético na mídia à fl. 248). Também foram excluídas as Notas Fiscais de saída em duplicidade apuradas nesta diligência saneadora. Foram conferidas as quantidades de mercadorias produzidas, com base no Mapa de Produção e devidamente retificadas no demonstrativo de omissões as que apresentaram erro de transporte. Quanto à produção própria das mercadorias dos códigos 932 e 933, informa que no Mapa de Custo apresentado pelo autuado à fiscalização não consta produção dessas mercadorias, somente há informe de produção no Mapa de Produção apresentado na defesa, e não foi comprovada a aquisição de embalagens PET para envase dessas mercadorias. Por fim, foram incluídas as Notas Fiscais informadas pelo autuado, conforme demonstrativo na mídia à fl. 248). Quanto à presunção abordada às fls. 135/138, restou comprovada a omissão através do levantamento quantitativo, e não se trata de presunção, mas sim de comprovação do ilícito tributário através de números transcritos dos documentos e livros fiscais. Ademais, não há por que se falar em “perdas normais de estoque” (fls. 131), uma vez que o levantamento quantitativo foi de produtos acabados, e não de produção;
- d) quarta solicitação: respondendo aos questionamentos levantados pelo autuado às fls. 138 e 139:
  - 1 – novos demonstrativos estão anexados à diligência e foram entregues contra recibo ao autuado;

- 2 – questionamento descabido: as movimentações consideradas no levantamento quantitativo objeto da exigência fiscal foram de janeiro a dezembro de 2007;
- 3 – foram retificados nesta diligência os valores dos demonstrativos de omissões e os atuais demonstrativos anexados ao PAF e entregues conta recibo ao autuado;
- 4 – as quantidades consideradas foram as constantes no Mapa de Produção apresentado à fiscalização, e eventual erro de transcrição foi retificado nesta diligência saneadora;
- 5 – este item deve ser respondido pelo próprio autuado e apontar quais seriam as mercadorias, pois nas verificações realizadas não foi acusada essa transgressão legal, prevista no RICMS;
- 6 – resposta no item acima;
- 7 – questionamento descabido para o tipo de levantamento quantitativo por espécies de mercadorias que foi realizado, e o autuado não faz referência a essas quantidades que, caso existam, devem ser objeto de estorno do crédito fiscal dos insumos utilizados;
- 8 – informação que deve ser prestada pelo autuado;
- 9 – os erros apurados foram retificados nesta diligência saneadora;
- 10 – quantidade já retificada, pois houve erro na planilha “Resumo”;
- 11 – sim, ocorreu exclusão indevida de Notas Fiscais com CFOP 1.949, por exemplo, que ficou comprovado terem movimentado estoque, e por isso foram incluídas as Notas Fiscais que efetivamente movimentaram estoque;
- e) quinta solicitação: as questões suscitadas às fls. 236/245, objeto da juntada de documentos, foram respondidas às folhas 2/6 desta diligência. Em resumo, são repetições da defesa inicial.

Conclui dizendo que, tendo em vista a diligência realizada e tomando por base a retificação do levantamento quantitativo por espécies de mercadorias, os valores do demonstrativo de débito passam a ser os seguintes:

- item 1º: R\$ 198.461,78
- item 2º: R\$ 127.043,21
- item 3º: R\$ 617.345,16
- item 4º: R\$ 212.329,65
- item 5º: R\$ 114.082,10

Dada ciência do resultado da diligência ao contribuinte, este se manifestou (fls. 404/408) destacando razões que não teriam sido apreciadas na diligência, a saber:

- a) os produtos “AQ Fresh 450 ml (CX06)” e “AQ Fresh 1,5 l (CX06)” foram enquadrados erroneamente como mercadorias adquiridas para revenda (itens 3º e 4º);
- b) o produto “CC KS (CX12)” é de produção própria, e não mercadoria adquirida para revenda. Pelas razões que expõe, justifica a adoção da orientação prevista no art. 3º, III, da Portaria nº 455/98.

O contribuinte juntou CD com os dados dos pontos questionados (fl. 409).

Entregue o processo ao fiscal autuante para ciência e pronunciamento, ele disse simplesmente que “Demos ciência” (*sic*) da manifestação do contribuinte, não havendo nenhum fato novo que não tenha sido apreciado na diligência (fl. 413-v).

Tendo em vista que a informação fiscal não foi prestada como manda o § 6º do art. 127 do RPAF, o processo foi remetido em diligência à repartição de origem (fls. 416-417), a fim de que a autoridade

fiscal autuante ou outro auditor designado pela repartição prestasse nova informação, em face dos aspectos suscitados pelo contribuinte na manifestação às fls. 404/408.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 419-420) dizendo que o autuado apresentou novo Mapa de Produção onde constam as quantidades produzidas das mercadorias dos códigos 932 e 933, porém, dado o fato de envasar as referidas mercadorias no estabelecimento, conforme verificou em outros registros de produção apresentados “in loco”, acata a retificação do citado Mapa de Produção. Quanto à mercadoria do código 534, informa que reclassificou para mercadorias produzidas no estabelecimento e inseriu as quantidades produzidas no período. Apresenta quadro sintético dos valores remanescentes e novos demonstrativos fiscais, reduzindo o valor do imposto a ser lançado para R\$ 505.440,18 [R\$ 505.440,17].

O autuado voltou a manifestar-se (fls. 431/456), reiterando as alegações quanto à decadência parcial do crédito tributário.

Alega duplicidade de exigência de multa relativamente às infrações 3<sup>a</sup> e 4<sup>a</sup>.

Sustenta a insubsistência das infrações.

Alega inaplicabilidade e exorbitância das multas.

Apela para a observância do “*in dubio pro contribuinte*”.

Pede a nulidade ou improcedência dos lançamentos, e sucessivamente, a redução ou afastamento das multas. Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos.

Dada vista dos autos ao fiscal autuante, este disse que “Demos ciência” (*sic*) da manifestação do contribuinte, não havendo fato novo ou motivo que conteste os valores apurados na informação fiscal à diligência (fl. 460-v).

#### VOTO

Os valores em discussão nos cinco itens deste Auto foram apurados mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado – 2007.

O autuado suscita em preliminar a improcedência parcial dos lançamentos em virtude da extinção do crédito tributário relativo aos meses de janeiro a novembro de 2007. Sustenta que, apesar de o levantamento fiscal ser referente a dezembro de 2007, decorre da escrita inaugural de janeiro de 2007, englobando períodos extintos pela homologação tácita, uma vez que foi ultrapassado o prazo previsto no § 4º do art. 150, de 5 anos do fato gerador.

Não acato a preliminar de nulidade suscitada pela defesa, haja vista que, nos termos do art. 173 do CTN, ainda não havia ocorrido a decadência do direito de ser lançado o crédito tributário relativo ao exercício de 2007. O prazo de decadência começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Os débitos que segundo a defesa já teriam sido alcançados pela decadência – os relativos a janeiro a novembro de 2007 – já poderiam ter sido lançados no exercício de 2007. O primeiro dia do exercício seguinte é 1º de janeiro de 2008. Por conseguinte, o lançamento do período em discussão poderia ser feito até 31 de dezembro de 2012. O procedimento fiscal foi formalizado em 21.12.12, e no mesmo dia o sujeito passivo foi intimado.

Foi alegada ainda a nulidade dos lançamentos por falta de amparo legal da metodologia adotada no levantamento. Em parte o autuado tem razão no tocante ao item 4º, de modo que voltarei a esse ponto ao abordar esse item.

Quanto à reclamação de que a fiscalização não poderia segregar as mercadorias em grupos – fabricação própria, substituição tributária, tributação normal, etc. –, não vejo como tal metodologia possa ser inadequada, desde que, apurados os resultados, as conclusões sejam consentâneas com a orientação da Portaria nº 445/98.

Foi alegado cerceamento de defesa em virtude de erros que são apontados. Em petição subsequente, foi listada uma série de erros do levantamento.

Erros materiais do levantamento não constituem razão para nulidade do lançamento, desde que sejam passíveis de correção, com a devida observância do contraditório. O problema foi que o fiscal autuante, ao prestar a informação, passou ao largo das questões suscitadas de forma objetiva pela defesa e, em vez de proceder às correções necessárias, concluiu a informação dizendo que não se opunha à realização de uma diligência. Ora, diligência é um remédio a ser aplicado em situações pendentes, mas quando a defesa suscita erros e apresenta provas a autoridade fiscal deve de pronto fazer as correções, em face dos princípios da verdade, da legalidade, da celeridade processual e da moralidade.

Tendo em vista que a informação fiscal não foi prestada como manda o § 6º do art. 127 do RPAF, segundo o qual a informação fiscal deve ser prestada abrangendo todos os aspectos da defesa, com fundamentação, tendo o fiscal autuante se limitado a declarar que não se opunha à realização de diligência, não observando que as provas se encontravam nos autos, o processo foi remetido em diligência à repartição de origem a fim de que o autuante, a partir dos pontos questionados pela defesa, prestasse informação abordando todos os aspectos da impugnação, em especial quanto aos pontos assinalados.

O autuante, de forma louvável, prestou nova informação, pontuando em detalhes os procedimentos adotados em face das questões suscitadas pela defesa, e elaborou novos demonstrativos, reduzindo o valor do imposto a ser lançado, de R\$ 3.922.350,44 para R\$ 1.269.261,90.

O autuado, ao ter ciência da revisão, reclamou que alguns produtos foram enquadrados erroneamente como sendo mercadorias adquiridas para revenda e outro produto é de produção própria e não mercadoria adquirida para revenda, indicando quais os produtos em questão.

Como o fiscal, ao se pronunciar a respeito dessa reclamação, apenas disse “Demos ciência” (*sic*), dizendo que não haveria nenhum fato novo, foi preciso proceder-se a uma nova diligência, a fim de que a autoridade fiscal ou outro auditor designado pela repartição prestasse nova informação.

Mais uma vez, de forma igualmente louvável, o autuante prestou nova informação, reconhecendo os equívocos. O valor total do imposto a ser lançado foi reduzido para R\$ 505.440,18 (R\$ 505.440,17 – fl. 420).

Acato o resultado da revisão no tocante aos itens 1º, 2º, 3º e 5º, em face da fundamentação apresentada pela autoridade fiscal.

Volto agora à questão suscitada inicialmente pela defesa quanto à metodologia adotada neste caso, sem observância da orientação da Portaria nº 445/98.

A questão envolve o item 4º. Em todo levantamento quantitativo de estoque envolvendo mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, quando se constata a aquisição de mercadorias de terceiros sem documentação fiscal (omissões de entradas), o roteiro de auditoria prevê que se cobre o imposto do adquirente, na condição de responsável solidário, relativamente às mercadorias adquiridas sem documentos, e ato contínuo o próprio roteiro de auditoria prevê que se cobre também o imposto devido por antecipação, sobre o valor acrescido, relativamente às mesmas mercadorias.

Não se trata apenas de uma praxe fiscal estabelecida em mero roteiro de fiscalização: trata-se de um critério estabelecido pela Portaria nº 445/98, que disciplina os procedimentos fiscais a serem seguidos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, mais precisamente no art. 10, inciso I, alínea “a” (responsabilidade solidária) e alínea “b” (antecipação).

No caso deste Auto, o item 3º está em consonância com a alínea “a” do inciso I do art. 10 da Portaria nº 445/98 – cobrança do imposto devido por responsabilidade solidária.

Porém no item 4º, a autoridade fiscal, em vez de proceder como prevê a alínea “b” do inciso I do art. 10 da referida portaria – cobrança do imposto devido por antecipação, sobre o valor acrescido, relativamente às mesmas mercadorias, com multa de 60% –, aplicou foi uma “multa percentual”. Não foi seguido portanto o devido procedimento legal. O lançamento do item 4º é nulo. A repartição fiscal examinará se existem elementos que justifiquem a renovação da ação fiscal, inclusive levando em conta os aspectos atinentes à decadência. É evidente que se o contribuinte, antes do início de nova fiscalização, sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

Os valores remanescentes dos itens 1º, 2º, 3º e 5º são os indicados no quadro à fl. 420, a saber:

- item 1º: R\$ 198.990,51
- item 2º: R\$ 128.829,22
- item 3º: R\$ 36.461,01
- item 5º: R\$ 114.082,10

Total: R\$ 478.362,84

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279757.0051/12-4**, lavrado contra **NORSA REFRIGERANTES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 478.362,84**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 128.829,22 e de 70% sobre R\$ 349.533,62, previstas no art. 42, inciso II, “e”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos demais acréscimos legais.

Esta Junta 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.

Sala das Sessões do CONSEF, 3 de março de 2015

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR