

**PROCESSO** - A. I. Nº 207103.0001/14-5  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - VIAPOL LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0214-04/15  
**ORIGEM** - IFEP - DAT/INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 11/03/2016

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.JF Nº 0021-11/16

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇOS DE TRANSPORTE CONTRATADO JUNTO A MICROEMPRESA OU EMPRESA DE PEQUENO PORTE. Demonstrado nos autos a utilização integral do crédito fiscal devidamente destacado nos CTCs diante do fato da empresa transportadora ser não ter optado pelo SIMPLES NACIONAL fato reconhecido pelo autuante. Infração insubsistente. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Infração caracterizada em decorrência da constatação de diferenças tanto de entradas omitidas como de saídas através de auditoria de estoques, sendo correta a exigência do imposto com base no maior valor monetário. Ajustes realizados pelo autuante reduziram os valores lançados. Infração procedente em parte. **b)** IMPOSTO DEVIDO NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, RELATIVO ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES. Ficou demonstrado que o levantamento atendeu ao disposto na legislação que regula tal procedimento. Diligência realizada pelo autuado, à vista de elementos de prova trazidos aos autos reduziu o valor lançado. Infração parcialmente elidida. Prejudicado o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal com vistas ao reexame da Decisão proferida nos autos do presente PAF que julgou Parcialmente Procedente a exigência fiscal.

O lançamento de ofício foi lavrado em 27.03.2014, para exigir ICMS e multa no valor de R\$ 95.658,50, em razão do suposto cometimento de 03 infrações, todas objeto do Recurso, a seguir transcritas:

*Infração 01. 01.02.70. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de serviço de transporte junto a microempresa ou empresa de pequeno porte. consta da acusação que "a VIAPOL utilizou créditos de ICMS nas aquisições de serviços de transportes junto a empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional tendo infringido o art. 97, inciso XI do RICMS aprovado pelo Decreto 6.284/97, no montante de R\$ 4.641,18, ocorrência verificada nos meses de maio a setembro de 2010, bem como multa de 60%.*

*Infração 02. 04.05.02. Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior aos das saída efetivas omitidas, apurado mediante*

*levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado de 2010 e 2011, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis. O total da infração monta em R\$ 67.383,54, sendo cominada multa de 70% e 100%.*

*Infração 03. 04.05.11. Falta de retenção e o conseqüente 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 conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Valor da infração: R 23.633,78, e multa de 60%, para ocorrências nos meses de dezembro de 2009 e janeiro de 2010.*

Foi apresentada defesa administrativa impugnando as três infrações (fls. 286 a 305) e, correspondente informação fiscal (fls. 2.467 a 2.509) concordando com parte dos argumentos defensivos.

Regularmente instruído, o processo foi a julgamento pela 4ª JJF, que decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração conforme o seguinte voto, *in verbis*:

#### **VOTO**

*O lançamento constitui-se em três infrações arroladas pela fiscalização, todas objeto de impugnação pelo sujeito passivo.*

*A única questão prejudicial invocada pelo autuado em sua defesa, é quanto a realização de diligência ou perícia, a qual, diante da detida, meritória e paciente análise realizada pelo autuante, quando das intervenções realizadas pelo autuado, a qual colacionou ao feito documentos e elementos que ao seu entender elidiriam as infrações, realizando os devidos ajustes, restou prejudicada, motivo pelo não acatamento, vez que já realizada.*

*Quanto ao mérito, a matéria, então, se resume na verdade material. Sabido é que a ampla possibilidade de produção de provas no curso do Processo Administrativo Tributário alicerça e ratifica a legitimação de tal princípio, sendo que sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários.*

*Isto decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos. De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados.*

*Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma Decisão justa.*

*A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intimamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte, observando os termos especificados pela lei tributária.*

*A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam examinadas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir um julgamento justo.*

*Na jurisprudência, os Tribunais Superiores do país consagram, de forma clara, a adoção do princípio da verdade material no processo administrativo, especialmente nos processos administrativos fiscais, como se depreende do julgado abaixo transcrito:*

*"Processual Civil. Recurso Especial. Tributário. Escrituração Irregular. Saldo Credor em Caixa.*

*Presunção de Omissão De Receita. Faculdade Do Contribuinte Produzir Prova Contrária. Princípio da Verdade Material. Sucumbência. Princípio da Causalidade (STJ - REsp 901311 / RJ - RECURSO ESPECIAL 2006/0215688-9- Relator Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI – Julgamento 18/12/2007 – Publicação DJe 06/03/2008)"*

*Assim, cabe-nos apenas avaliar os elementos de prova contidos no feito. Na infração 01, a próprio autuado, trouxe o argumento e prova da condição da empresa transportadora, que lhe autorizava à apropriação do crédito fiscal respectivo, devidamente acatado pelo autuante, motivo pelo qual a infração é improcedente.*

*Para as infrações 02 e 03, as mesmas resultam da realização de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício fechado, tendo o autuante agido de acordo com o regramento vigente, e, diante dos elementos e argumentos trazidos pela empresa, de forma louvável, revisou o lançamento de forma total, chegando ao resultado depurado, que ora aprecio.*

*Inicialmente, entendo pertinente algumas observações, diante do fato de tais infrações decorrerem da realização de levantamento quantitativo de estoques, por espécie de mercadorias, em exercício fechado, conforme firmado acima.*

*Os fatos geradores só podem decorrer da realização dos aspectos previstos na norma de incidência, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de segurança e certeza, sendo defeso os lançamentos tributários embasados em simples suposições, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade.*

*O exame em questão demanda apenas e tão somente, análise de questão material, vez se tratar de matéria eminentemente fática, e conseqüentemente, necessita da prova.*

*Isso diante do fato de tal procedimento de auditoria de estoques estar previsto na legislação vigente à época dos fatos geradores, e encontrar-se disciplinado na Portaria nº 445/98 e tem como objetivo “conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária”.*

*Na forma da legislação e de acordo com o entendimento já sedimentado neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.*

*Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento, pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.*

*Daí podemos ter três resultados. Se o resultado for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias. Na situação dos autos, verifico que, nos exercícios de 2009 e 2010, foram constatadas omissões sem o pagamento do respectivo imposto.*

*E mais: havendo apuração dos dois tipos de omissões (entradas, e saídas), há de ser cobrada aquela de maior valor monetário, de acordo com a Portaria 445/98 retro mencionada.*

*Assim, após exaustiva análise dos elementos constantes no processo, restaram apontadas pelo autuante para as infrações 02 e 03, saldos residuais, os quais, não foram contestados pelo autuado, o que demonstra, ainda que tacitamente a sua concordância, o que me leva aliar-me àquele, e acolhê-los. Desta forma, as infrações são procedentes em parte, sendo que para a infração 02, o valor julgado é de R\$ 2.715,09 (omissão de entradas) e R\$7.864,16 (omissão de saídas), para os exercícios de 2009 e 2010, respectivamente.*

*Já para a infração 03, o valor lançado reduziu-se para R\$2.794,32, correspondente ao exercício de 2009.*

Ao final do seu voto, a 4ª JJF recorre de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal 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.

## **VOTO**

Temos sob apreciação, Recurso de Ofício interposto em face da Decisão da 4ª JJF que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe, indicado como Improcedente a infração 1, e Parcialmente Procedente as infrações 2 e 3.

Compulsando os autos, vejo que a Decisão de piso não merece reparo algum.

No que tange a infração 1, houve concordância por parte da fiscalização da argumentação defensiva que indicou que a legislação estadual somente veda o creditamento do imposto referente à aquisição de serviços prestados por microempresas ou empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional, sendo que, no presente caso, a empresa da qual tomou os serviços, apesar de ser de pequeno porte, não está enquadrada no Simples Nacional, razão pela qual plenamente possível o creditamento efetuado.

Comprovada a condição da empresa prestadora de serviço de transporte fora do regime do Simples Nacional, fica elidida a infração 1, correta a Decisão de piso.

Quanto às infrações 2 e 3, após a juntada de extensa documentação e minuciosa revisão fiscal (fls. 10.190 a 10.395), a fiscalização atesta que, para infração 2, o período de 2009 “*as omissões de entradas somaram R\$ 2.715,09 em 2009, sendo maior que as omissões de saídas*” (fl.10.244) e para o período de 2010, “*a omissão de saídas em 2010 foi de R\$ 7.864,16 maior do que a omissão de entradas*” (fl. 10.347).

Já quanto à infração 3, o Fiscal Autuante alega que “*após análises dos documentos e argumentos apresentados pelo autuado e as retificações efetuadas pela ação fiscais, remanescem de crédito reclamado para esta infração R\$ 2.794,32*”.

Portanto, diante da detalhada e exaustiva revisão para a exata composição do débito tributário elaborada pelo próprio Sr. Fiscal Atuante (fls. 10.190 a 10.395), sem que houvesse nova impugnação do Contribuinte, considero como corretas suas apurações, bem como o julgamento de piso que reduziu os débitos das infrações 2 e 3 com base nas informações fiscais prestadas pelo próprio autuante.

Assim mantenho a Decisão de piso que julgou parcialmente procedente as infrações 2 e 3.

Pelo todo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício para manter inalterada a Decisão de piso que julgou Parcialmente Procedente o presente Auto de Infração.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207103.0001/14-5, lavrado contra **VIAPOL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no total valor de **R\$13.373,57**, acrescido das multas de 70% sobre R\$2.715,09, 100% sobre R\$7.864,16 e 60% sobre R\$2.794,32, previstas art. 42, incisos II, "e" e III, na Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala de Sessões do CONSEF, 25 de fevereiro de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS