

<b>PROCESSO</b>	<b>- A. I. Nº 278904.0010/14-4</b>
<b>RECORRENTE</b>	<b>- UNILEVER BRASIL GELADOS DO NORDESTE S/A. (SORVANE SORVETES)</b>
<b>RECORRIDA</b>	<b>- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL</b>
<b>RECURSO</b>	<b>- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0099-02/15</b>
<b>ORIGEM</b>	<b>- IFEP COMÉRCIO</b>
<b>PUBLICAÇÃO</b>	<b>- INTERNET 17/05/2016</b>

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0059-12/16

**EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. MERCADORIAS DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.** Discrepância entre a descrição fática e o enquadramento legal. Desatendimento dos requisitos constantes no art. 39 do RPAF. Insegurança jurídica. Cerceamento do direito de defesa e do contraditório. Configuração da hipótese prevista no art. 18 do mesmo regulamento. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Nulo**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Versam os autos de Recuso Voluntário interposto em face do julgamento pela procedência do lançamento de ofício lavrado em 22/12/2014 para exigir ICMS no valor de R\$13.268,13, e mais multa e acréscimos moratórios, por imputar o cometimento da infração seguinte:

*Infração 01 – 04.05.01: Falta de recolhimento do Imposto relativo às operações de mercadorias tributadas 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 em exercício fechado, no mês de dezembro de 2010. Valor do ICMS: R\$13.268,13. Multa proposta: 100%. Consta que “complementação do valor do ICMS devido lançado através do Auto de Infração nº 279103.0002/12-4, Acórdão 4ª JJF 0148-12/14, conforme documentação em anexo”.*

Devidamente intimado, o sujeito passivo defendeu-se às folhas 41 a 148, vindo aos autos, após, a informação fiscal à fl. 151, tendo a JJF dirimido o contencioso nestes termos:

*“Preliminarmente, observo que a fiscalização descreveu detalhadamente os fatos objetos da autuação, tendo, inclusive, promovido a anexação dos demonstrativos de débito, mediante os quais especifica as quantidades de estoque inicial e final utilizadas, bem como o quantitativo total das saídas e entradas para cada um dos itens inventariados, conforme folhas 22 a 30. Acostou, inclusive, o demonstrativo de apuração da base de cálculo, com explicitação dos MVA's utilizados para apuração do imposto.*

*Quanto à alegação de nulidade ao fundamento de que decorreu de mera presunção, não procede, pois o levantamento quantitativo levado a termo constatou a omissão do registro de operações de saída, e não de entrada, conforme pode ser constatado à folha 22. Essa alegação já foi, inclusive, objeto de apreciação pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, quando do julgamento anterior, mediante o Acórdão CJF Nº 0148-12/14, cujo resumo se encontra em cópia às folhas 12 a 13.*

*No voto vencido, em trecho que foi acompanhado pelo voto vencedor, o relator aprecia a mesma questão então levantada pela defesa, conforme abaixo.*

*“Pois bem, quanto à preliminar de presunção do levantamento fiscal, entendo que não merece guarida a tese recursal, haja vista que, o procedimento de fiscalização realizado neste caso foi o levantamento quantitativo de estoques, que apura o imposto devido por meio de cálculos aritméticos relativos ao estoque inicial, as entradas e as saídas das mercadorias e ao estoque final de cada item comercializado.*

*Deve-se ressaltar que tais informações são baseadas na escrituração fiscal do próprio Contribuinte.”*

*Entendo, portanto, que o lançamento se encontra revestido das formalidades previstas em lei.*

*Quanto ao mérito, a acusação foi de falta de recolhimento do Imposto relativo às operações de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita. O autuado se opôs ao lançamento, ao argumento de que houve inclusão indevida de mercadorias*

constantes do DANFE nº 28.054, conforme se pode depreender da leitura de trecho da sua peça defensiva, à folha 45, abaixo reproduzido.

“vale ainda destacar que o lançamento que deu ensejo ao presente Auto de Infração incorreu em erro fático grave, qual seja, a inclusão indevida das mercadorias referidas no documento auxiliar da nota fiscal nº 000.028.0254 (DOC 01) no levantamento quantitativo efetuado pela Autoridade Fazendária em relação ao exercício de 2010.”

Em outro trecho, alega que efetuou o pagamento do imposto incidente nas saídas para seus clientes, conforme se lê à folha 46, em seu verso, abaixo reproduzido.

“... apurado o ICMS devido a título de substituição tributária da saída das mercadorias, conforme se verifica dos Livros de Registro de Apuração do ICMS – RAICMS – dos períodos envolvidos nesta infração, quais sejam dezembro de 2009 e todo o ano de 2010 (DOC 9), esta Impugnante realizou o pagamento tempestivo, de acordo com os comprovantes de recolhimento do ICMS/ST de todos os meses do ano de 2010, com exceção dos meses de janeiro e fevereiro que não foram localizados nos arquivos, porém já foram solicitados ao Agente Financeiro, anexados ao presente (DOC 10).”

Em sua informação fiscal, o autuante não acata as alegações defensivas, esclarecendo que a autuação decorreu de recomendação da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, em julgamento do A. I. nº 279104.0002/12-4, conforme se pode extrair da leitura de trecho, à folha 151, da informação fiscal, abaixo transcrita.

“... cabe ressaltar que a presente autuação tem como base o levantamento quantitativo de estoque relativo ao exercício de 2010, amplamente debatido no âmbito do julgamento do Auto de Infração 279103.0002/12-4 pela 2ª JJF, quando restou claro a procedência do ICMS reclamado devido à omissão nas operações de saídas apurado em levantamento quantitativo de estoque, bem como a necessidade de desenvolvimento de nova ação fiscal com o fito de constituir também o ICMS devido pelo regime de substituição tributária nas mesmas operações de saída, conforme visto em ementa apostila fl. 13 deste PAF..”

Analizando o inteiro teor do Acórdão CJF Nº 0148-12/14 (extraído do site da SEFAZ/BA), é possível constatar que a alegação relativa ao DANFE nº 28.054 foi objeto de cognição exauriente, tendo o debate apreciado as provas e ensejado, inclusive, divergência entre os conselheiros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal. Ao final, o voto vencedor não proveu o Recurso voluntário, neste ponto específico, conforme se pode depreender da leitura de trecho, abaixo transcrita.

“Data venia discordo do n. relator quanto ao seu acolhimento das razões recursais em relação ao fato de que a fiscalização não considerou que as mercadorias discriminadas (sic) no DANFE nº 000.028.0254 – registradas fiscalmente em 04/01/2010 - já haviam sido registradas no estoque no dia da emissão da nota, qual seja, dia 29/12/2009.

...  
Em assim sendo, cabe ao fisco realizar a auditoria de levantamento quantitativo dos estoques, em exercício fechado, com base nos documentos fiscais de entradas e saídas, bem como, nos seguintes livros fiscais e únicos legais: Registro de Inventário, de Saídas e de Entradas. E cabe ao contribuinte escriturá-lo, obedecendo ao comando da norma regulamentar.

Com base em todas estas colocações, se as mercadorias discriminadas (sic) no DANFE nº 000.028.0254 foram registradas, pelo estabelecimento de Recife, no estoque do estabelecimento da Bahia no dia da emissão da nota através dos seus controles internos de processamento de dados (sistema SAP), qual seja, dia 29/12/2009, esta é situação que não cabe ao Estado interferir. No livro Registro de Inventário do corrente, e este cabe ao fisco auditar, elas não constavam escrituradas e nem poderia constar já que ainda não havia adentrado no seu estabelecimento, pois somente aqui chegaram em 04/01/2010. E ressalto, a empresa corretamente escriturou a NF-e no seu livro Registro de Entradas quando de suas chegadas, o que prova que elas não poderiam constar dos estoques finais de 2009 no livro de Registro de Inventário, pois estoques inexistentes neste momento.

...”

Assim, resta claro que o presente fato já foi objeto de apreciação, na segunda instância, momento em que a 2ª CJF firmou o entendimento de que mercadorias constantes do DANFE nº 28.054 devem ser consideradas como tendo ingressado no estabelecimento somente no exercício de 2010, e não em 2009 como deseja o autuado. Prevaleceu o entendimento de que tal fato deve ser provado com base nos livros fiscais do estabelecimento (os quais fazem prova em seu desfavor) e não com base em relatórios de controle interno da empresa.

Ora, tendo havido uma cognição exauriente dos fatos, entendo que a Decisão de segunda instância não pode ser contrariada, pois em torno dela formou-se o fenômeno da coisa julgada administrativa, sendo vedado a este colegiado proferir nova Decisão acerca dos mesmos fatos, sob pena de incorrer no risco de emitir Decisão que conflite com a Decisão da segunda instância. É o que a doutrina denomina de “coisa julgada progressiva”, fenômeno processual em decorrência do qual se estabelece a coisa julgada em momentos distintos e gradativos.

Assim entendo que o presente processo se encontra aberto à cognição de fatos outros que não aqueles já apreciados pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal. Tendo sido firmado o entendimento de que houve, efetivamente omissão de saída de mercadorias, restaria decidir se a metodologia utilizada para apuração da base de cálculo está em conformidade com o que dispõe a legislação. Tal aspecto não foi, contudo, suscitado pela defesa, a qual voltou a sua argumentação à questão da desconsideração do DANFE nº 28.054.

Por isso, acompanho o entendimento firmado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, considerando válidas as informações constantes da escrita fiscal do estabelecimento autuado e afastando, consequentemente, a alegação defensiva em sentido contrário.

Quanto à alegação empresarial de que recolheu o ICMS-ST, devido pelas saídas das mercadorias destinadas a seus clientes, entendo que não merece acolhida, pois o levantamento quantitativo de estoques concluiu, com provas, no sentido de que houve saída de mercadorias sem emissão do documento fiscal correspondente, sendo a exigência do imposto devida por substituição como uma mera consequência da constatação já feita no processo anterior (A. I. nº 279104.0002/12-4). Como o autuado não se desincumbira do seu ônus processual em provar o contrário (limitando-se a alegar sem provas), entendo que restou provado o ilícito.

Assim, tenho por procedente o Auto de Infração.

Diante do exposto, julgo pela PROCEDÊNCIA o Auto de Infração.”

Inconformado, o autuado recorre à segunda instância para reiterar os fundamentos expostos na sua impugnação, tendo, inicialmente, sintetizado os fatos, reproduzido a infração como imputada está, que teria se originado do Auto de Infração nº 279103.0002/12-4, julgado pela 2ª CJF, que foi lavrado ante suposto levantamento quantitativo de estoques por exercício fechado, do qual o Fisco considerou as supostas omissões de saída.

Argui a nulidade da autuação sob o fundamento de que os julgadores “*a quo*” não observaram as regras dos artigos 20 e 49 do RPAF. Nesse sentido, alega a contradição entre a motivação e o enquadramento legal, pois, como diz, apesar de lhe ser imputada uma suposta falta de recolhimento do ICMS apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em decorrência do teor da resolução do acórdão que julgou o Auto de Infração nº 279103000021214, que descreveu, porém que o presente AI trata de suposta complementação do valor do ICMS devido lançado através do referido Auto de Infração (nº 27910300021214), julgado pela 4ª JJF, por ter sido constatado uma suposta ausência de omissão de saídas de mercadorias que estariam enquadradas no regime de substituição tributária.

Assevera que na motivação deste Auto de Infração, o autuante menciona que se trata de débito tributário complementar, contudo, que difere como se observa do teor do julgamento e respectiva resolução do citado Auto de Infração nº 2791030002/12-4, sendo evidente a imprecisão e insegurança da motivação do lançamento sob exame.

Por isso que, como alega, somente lhe foi possível saber de qual o Auto de Infração que o autuante se referia através do acórdão nº JJF 0148-12/14, já que nem ao menos o número correto a fiscalização se deu ao trabalho de informar, pelo que requer a decretação da nulidade, porque analisado o enquadramento constante do AI em questão, relacionam-se com ICMS operação normal cuja apuração do fato gerador, data de pagamento, período de apuração, entre outros procedimentos, já a portaria citada pelo autuante refere-se aos procedimentos a serem observados quando do levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria.

Entende, como pontua, que houve erro substancial por não haver correspondência entre a motivação e o enquadramento, sem se poder extrair da autuação um liame lógico com os documentos do Fisco, sendo impossível se saber se esta autuação é relativa àquele acórdão supra citado, ou se trata de complementação do ICMS normal do mesmo Auto de Infração.

Para dirimir a dúvida, como salienta, precisou se valer dos documentos anexados ao presente lançamento, mas o que não lhe socorreu, já que não foi possível se saber qual o enquadramento legal da suposta infração, o que prejudicou o exercício da ampla defesa por não lhe ser possível impugnar os documentos anexos a este Auto de Infração, já que existe uma motivação neste distinta daquele outro como constante no dito acórdão.

Nesta senda, invoca o art. 18 do RPAF e seus incisos I, II, III e IV, que reproduz, como também

alega o art. 20, frisando que a nulidade caberia ser decretada de ofício, razão pela qual a 4ª JJF incorreu em grave equívoco por olvidar o teor do art. 39 do mesmo regulamento, que transcreveu, como também o art. 47.

Prossegue arguindo a nulidade, eis que o Auto de Infração foi baseado em mera presunção inexistindo elementos para formar o convencimento do julgador que deve se sustentar em documentos probatórios ou métodos de avaliação empíricos contundentes, sendo impossível a interpretação desvincular-se da realidade fática.

Faz digressão acerca do exercício do poder de tributar deve se pautar pelos ditames do princípio da legalidade, sendo imperativo que o Fisco assinale pelo menos fortes indícios de infração à legislação tributária para autuar o contribuinte, sob pena de total nulidade do trabalho fiscal.

Ressalta que as suposições apontadas pela fiscalização, além de estarem totalmente equivocadas, só teriam condições de prosperar se viessem acompanhadas de outros elementos ou provas, e desde que todas essas informações e documentos convergissem para a mesma conclusão de falta de recolhimento do ICMS. Cita a doutrina de Ricardo Mariz de Oliveira em apoio ao seu ponto de vista.

Alega que, baseadas em juízo de probabilidade, as presunções não constituem prova segura e como tal não fornecem ao julgador a certeza necessária para alicerçar o crédito tributário pretendido pela fiscalização. Cita as doutrinas de Paulo de Barros Carvalho e de Roque Carrazza e transcreve jurisprudência do STJ.

Nesses termos, considera que o AI foi lavrado com diversos erros, vícios e imperfeições, sem possuir a necessária consistência para amparar a autuação e as penalidades aplicadas, visto que se encontra fundado em presunções, ficções ou meros indícios.

Adiante, menciona que inexiste, ademais, tanto no bojo do Auto de Infração como nos documentos que o instruem, qualquer informação acerca dos critérios e metodologia adotados pela fiscalização na realização desses levantamentos e elaboração desses relatórios e, por conseguinte, na apuração quantitativa e valorativa das diferenças de estoque que imputa existirem.

Esclarece que, consta dos autos documentos com caráter indiciário de base probatória calcada em arquivos como os fornecidos à fiscalização. Isto porque, explica, a prova cabal em situações de levantamento de estoques e consequente verificação de omissões de saída, caso do presente Auto de Infração, deve sempre ficar sujeita à análise física das notas fiscais de entrada e saída, na medida em que os arquivos magnéticos ou físicos de escrita fiscal, constituem meros indícios, não sendo prova definitiva capaz de sustentar um lançamento tributário. Transcreve doutrina de Paulo de Barros Carvalho em apoio à sua tese.

Conclui que, o Fisco deve valer-se de consistentes informações e parâmetros. Isso significa dizer que a metodologia para a análise de dados deve revestir-se de rigor técnico, sob pena de incorrer em absoluta arbitrariedade, principalmente quanto ao resultado da fiscalização que se lastreou em presunção, o que é insuficiente para caracterizar qualquer infração, motivo pelo qual o Auto de Infração em questão não subsiste a ser decretada a sua nulidade.

Sucessivamente, adentra no mérito esmiuçando que o presente Auto de Infração adveio de erro fático grave, por ter sido desconsiderado, ao serem apuradas as diferenças de estoque de 2010, as mercadorias registradas no estoque no dia 29.12.2009; alega a inexistência de coisa julgada administrativa, rebatendo o entendimento da JJF e cita a Súmula nº 473 do STF.

Faz destaque no item levantamento quantitativo de estoque para dizer que a JJF, como essa CJF, na busca da verdade material, respeitados os princípios que regem o processo administrativo, não poderiam ter outra conclusão senão que inexistem diferenças no estoque, cujas provas correspondentes diz terem sido exibidas.

Nesse intuito, alega que não é lícito subverter a ordem de que quem acusa deve provar e o

acusado se defender, pois não deve ser o contribuinte que deve provar, daí que a perícia contábil teria o condão de avaliar que as mercadorias registradas no estoque do exercício anterior – 2009 -, foram registradas fiscalmente no exercício seguinte.

Alega que, embora tenha trazido todas as provas, além da explicação da incapacidade técnica do sistema SAP, pois quando ocorre o pedido de mercadorias de uma filial sua, sendo confirmado, automaticamente nesse sistema, procede-se a baixa no estoque da remetente e adiciona-se no estoque da destinatária, fato desconsiderado pelo autuante e, também, pela JJF.

Aduz que caso sofresse uma inundação e as mercadorias fossem arrastadas pela chuva para fora do estabelecimento, o autuante consideraria que ocorreu a saída de mercadoria do estabelecimento, e a empresa serio autuado por ausência de recolhimento do ICMS e, ainda, pela ausência de emissão do documento fiscal de saída, o que é um exemplo extremo, mas aplicável a sua lógica ao caso presente, pelo que confia no rigor técnico da SEFAZ-BA.

Reproduz trecho do Acórdão nº 0068-04/15 referente ao Auto de Infração nº 2068910051/13-5. Pontua que basta a construção de todo o caminho da mercadoria transportada dita como omissa, mediante a juntada da nota fiscal autenticada com os carimbos dos postos fiscais, cópias dos livros de registro de entradas e saídas, do livro de inventário tanto do remetente como do destinatário para comprovar que as mercadorias ingressaram no estoque em 2009, mas foram registradas em 2010, sendo certo que o cálculo aritmético comprova que 99% das mercadorias tidas como omissas constavam do DANFE, o qual foi julgado como insuficiente para fazer tal prova, aludindo ao art. 2º do RPAF no sentido de que não se pode com base em “achismo” trazer renda para os cofres estaduais.

No item seguinte, expõe sua sistemática de controle de estoque, e como funciona seu sistema SAP, mas que mesmo assim, já tendo o exposto, que foi a autuação baseada na saída de mercadoria sem a emissão do documento fiscal necessário e o respectivo lançamento na sua escrita, com apuração em estoque fechado no período de 2010.

Tece comentários quanto ao sistema SAP que tem duas etapas, sendo a primeira quando do recebimento do estoque, eletronicamente, e na segunda quando do recebimento físico da mercadoria, o que ocorre com alguns dias de diferença, por motivos claros, como diz.

Adiante, salienta que não se ateve ao fato de que, quando foi verificado seu estoque no período de 2010, já haviam ocorrido essas diferenças, bastando atentar para o fato de que semanalmente, ou diariamente, ocorrem transferências entre a indústria, os centros de distribuição etc. e algumas delas ocorrem no final do ano, com remessa eletrônica e estoque físico, o qual, como afirma, conforme for o caso, não foi feito em 2009, mas sim quando foi dado entrada efetiva, física, no estoque da sua filial localizada neste estado.

No tópico seguinte - Da perícia contábil e fiscal, reitera os argumentos já espostos, no sentido de que apontou falhas cometidas pelo Fisco, tendo o levantamento quantitativo distorções, a resultar na apuração de quantias absolutamente despropositadas sob o aspecto quantitativo e valorativo, o que frisa ser baseado na apuração de 99% das distorções , tendo verificado que apenas 5 itens de alguns produtos não constavam do DANFE apresentado ao autuante naquela oportunidade, e por isso, somente com um simples levantamento paralelo foi possível encontrar item a item, todas as ditas incorreções do trabalho fiscal, que não apurou os saldos de estoque inicial e final do período e entre o volume das vendas e o estoque final, mediante a consideração de todas as operações que efetivamente resultaram no ingresso desses produtos no estabelecimento autuado, tomando por base não somente os arquivos eletrônicos, mas essencialmente as notas fiscais, livro de registro de entrada, de saídas, de inventário, de controle de produção e do estoque, e os registros contábeis, como o razão de estoque, tudo que a perícia poderá prestar esclarecimento sobre o uso do sistema SAP, sua funcionalidade, etc. Reproduz o art. 137 do RPAF, neste sentido.

Expondo o item seguinte – do pagamento do ICMS-ST quando da saída de mercadoria para

clientes neste estado -. Elucida ter colacionado aos autos o DANFE nº 028.054, autenticado com todos os carimbos dos postos fiscais por onde a mercadoria transitou (DOC 1).

Entende que constitui prova o livro de Saída do estabelecimento filial de CNPJ nº 11.173.911/0012-90 (DOC 4) e do livro Registro de Inventário (DOC 5), de que a baixa das mercadorias constantes no referido DANFE ocorreu efetivamente no dia 29.12.2009.

Por outro lado, como ressalta, o estabelecimento filial nº 11.173.911/0014-51, localizado neste Estado e alvo da presente autuação, recepcionou em seu estoque as mercadorias do multicitado DANFE no mesmo dia de sua emissão, sendo prova o livro Registro de Entradas, constando, corretamente, o dia 04.01.2010, com destaque da informação da entrada do referido DANFE.

Ressalta que seu sistema de controle de estoque efetua o lançamento automático das mercadorias baixadas no estoque remetente e faz o lançamento da mercadoria no estoque da filial de destino. E que, no mesmo momento, o registro fiscal, como não poderia deixar de ser, ocorre quando da recepção física da mercadoria, tendo no caso em exame ocorrido 06 (seis) dias após a emissão do respectivo documento auxiliar de nota fiscal.

Conclui, por fim, que o trabalho fiscal realizado está equivocado, pois não há que se afirmar existir omissão de saídas depois de levantamento quantitativo, mas, sim, por lapso do autuante, que desconsiderou as mercadorias registradas no estoque no dia 29.12.2009, com registro fiscal efetuado em 04.01.2010 (Nota Fiscal nº 000.028.054 - DOC 01).

Arremata, assim, afirmando que resta caracterizado mais um erro a culminar na improcedência do lançamento tributário em tela que é inconsistente;

Quanto à apuração do ICMS/ST, salienta sua ocorrência mensal quando da saída da mercadoria do estabelecimento localizado em território baiano, no presente caso a filial de CNPJ nº 11.173.911/0014-51, para o adquirente das mercadorias, no caso os seus clientes.

Faz alusão ao fato de que, examinado o DANFE nº 28.054, constata-se a transferência das mercadorias do seu estabelecimento CNPJ nº 11.173.911/0012-90, localizado no Estado de Pernambuco, para o estabelecimento filial localizado neste estado, de CNPJ nº 11.173.911/0014-51.

Elucida que a fiscalização, por meio do levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria, veio a concluir que ocorreram omissões na saída de mercadorias sem a correspondente emissão de documento fiscal e consequente retenção e recolhimento do imposto devido, uma vez que identificou diferença no estoque de 2009 e de 2010, lavrando o Auto de Infração.

Argumenta que, entretanto, entre as mercadorias transferidas, a fiscalização alega que algumas estariam sob o regime de substituição tributária e que, portanto, conforme já afirmado, não teria sido retido e recolhido o imposto devido da operação de saída.

Explica que essa constatação deu-se quando do cumprimento da diligência determinada pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, antes do julgamento do AIIM nº 279103.0002/12-4, lavrado que foi para apurar a ausência de recolhimento do ICMS normal, conforme restou consignado no Acórdão nº 0148-12/14, mais precisamente na página 9 (DOC. 8).

Assim, explica que, apurado o ICMS devido a título de substituição tributária na saída das mercadorias, conforme se verifica dos livros de Registro de Apuração do ICMS – RAICMS – dos períodos envolvidos nesta infração, quais sejam dezembro de 2009 e todo o ano de 2010 (DOC 9), e que realizou o pagamento tempestivo, consoante os comprovantes de recolhimento do ICMS/ST de todos os meses do ano de 2010, com exceção dos meses de janeiro e fevereiro que não foram localizados nos arquivos, mas que foram solicitados ao seu Agente Financeiro, anexos ao PAF (DOC 10).

Alega que, diferentemente do que entendeu o Fisco, que se valeu da presunção para proceder à acusação fiscal, que exibe provas suficientes com vistas à elisão de todo e qualquer tipo de

alegação, seja ela de omissão de saída ou ausência de recolhimento do ICMS, seja ele normal ou a título de substituição tributária.

Nessa toada, afirma, em conclusão, que não resta outra saída senão nulidade perseguida, ante a comprovação da retenção e do recolhimento do ICMS Substituição Tributária.

Passa a arguir a teratologia do acórdão recorrido, reproduzindo trecho dele, trazendo à baila o art. 153 do RPAF que reproduz, no sentido de que o julgador deve ater-se às provas dos autos. E nessa senda, invoca o art. 18 e 140 do RPAF, transcrevendo-os, concluindo que é descabido o fato de que, mesmo tendo apresentado os comprovantes do pagamento do ICMS-ST de 2009 e 2010, foi mantida a autuação.

Por fim, pede a nulidade do lançamento, e que intimações sejam destinadas ao seu patrono, protestando pelo ato de sustentação oral quando do julgamento, aduzindo, ainda, no verso da fl. 186, quesitos para perícia, fazendo juntada de substabelecimento à fl. 189.

À vista do valor controvertido, a d. PGE/PROFIS não foi instada a proferir Parecer.

## VOTO

O sujeito passivo, como visto do relato supra, aduziu, com propriedade, extenso arrazoado persegundo a reforma da Decisão vergastada, que confirmou a procedência do Auto de Infração que imputa a falta de recolhimento do ICMS, com omissão de saídas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques para exercício fechado de 2010.

Em sede de preliminar, foram por ele suscitados fundamentos sólidos para a decretação da nulidade, inicialmente, por ter havido incongruência entre a motivação e o enquadramento, o que prejudicou sobremaneira sua compreensão e o exercício do direito à defesa plena e ao contraditório.

Sabidamente, como vale destacar, o artigo 19 do RPAF dispõe que: “*a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal*”.

Pois bem, resta clara que a ressalva desse dispositivo é no sentido de que, não há configuração de nulidade do Auto de Infração se da descrição dos fatos ficar caracterizado o enquadramento legal da acusação imputada. Ou seja, ainda que haja erro na indicação do dispositivo legal, na tipificação, não rende azo à nulidade se possível for inferir-se a infração com base na descrição dos fatos.

Não é esta, todavia, a hipótese dos autos. Muito ao reverso, há efetivamente contradição entre a motivação e o enquadramento legal suscitando dúvidas e, pois, insegurança jurídica. Veja-se:

*“Falta de recolhimento do Imposto relativo às operações de mercadorias tributadas 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 em exercício fechado, no mês de dezembro de 2010. Valor do ICMS: R\$13.268,13. Multa proposta: 100%. Consta que “complementação do valor do ICMS devido lançado através do Auto de Infração nº 279103.0002/12-4, Acórdão 4º JJF 0148-12/14, conforme documentação em anexo”.*

Logo, o Fisco está a acusar o contribuinte de falta de recolhimento do ICMS apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, e acrescenta, ao final: que se trata de uma complementação do valor devido do Auto de Infração nº 279103.0002/12-4 ali em destaque, do qual a infração imputada se originou e cita o acórdão.

Assim, conduz ao entendimento, sem precisão alguma, de que o presente AI trata-se de uma complementação do valor do ICMS daquele lançado no referido Auto de Infração nº 27910300021214 e, ainda, que o débito apurado decorre da ausência de omissão de saídas de mercadorias que estariam enquadradas no regime de substituição tributária.

Entretanto, como verifico, o enquadramento legal do presente Auto de Infração não tem correlação com o regime de ICMS-ST, conforme demonstrado nas planilhas que fundamentam a acusação fiscal, mas com o de ICMS operação normal, distintos, portanto, seus elementos caracterizadores, a exemplo da apuração do fato gerador e do período de apuração, tendo o preposto fiscal feito referência à Portaria relativa ao levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria e seus procedimentos.

É inegável a incongruência existente a configurar erro substancial ante à ausência de correlação entre a motivação e o enquadramento legal, com quebra da segurança jurídica ao não ter sido assegurado ao contribuinte o direito de se defender, pontual e amplamente, na medida em que não há como se construir uma interpretação lógica e precisa de como foi lavrada a acusação em julgamento, em que pese ser condição essencial como insculpido no art. 39 do RPAF.

Pelo que, respeitados os princípios constitucionais que dão conformação ao devido processo legal, decreto a nulidade do Auto de Infração como previsto no art. 18 do dito regulamento.

Deixo de representar à autoridade fiscal competente para instaurar novo procedimento fiscal, nos termos do art. 156 do RPAF, por se tratar a nulidade decorrente de vício material e, em consequência, decorrido o prazo decadencial do direito de a Fazenda Pública Estadual para constituição do crédito tributário.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar NULO o Auto de Infração nº 278904.0010/14-4, lavrado contra **UNILEVER BRASIL GELADOS DO NORDESTE S/A. (SORVANE SORVETES)**.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de março de 2016.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA - RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS