

A. I. Nº - 269283.0047/15-9
AUTUADO - ABC FARMA MATERIAL HOSPITALAR EIRELI (ABC FARMA MATERIAL HOSPITALAR LTDA.) - EPP
AUTUANTE - DILSON MILTON DA SILVEIRA FILHO
ORIGEM - INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 02/09/2016

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0084-06/16

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. VALOR DA OMISSÃO DE ENTRADAS É MAIOR DO QUE DE SAÍDAS. Constatando-se diferenças tanto de entradas como de saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. 2. OMISSÃO DO REGISTRO DE ENTRADA DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIA SAÍDA SEM TRIBUTAÇÃO. a) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Responsabilidade do próprio sujeito passivo apurada em função do valor acrescido. b) SOLIDARIEDADE. Aquisição de terceiro de mercadorias enquadradas na substituição tributária desacompanhada de documentação fiscal. Infrações não elididas. Auto de Infração **PROCEDENTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 14/12/2015, formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$206.044,05 (duzentos e seis mil, quarenta e quatro reais e cinco centavos), em decorrência das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

INFRAÇÃO 1 - código 04.06.06 - falta de recolhimento do ICMS, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entrada. Essa exigência está baseada na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas. Levantamento quantitativo em exercício aberto (exercício de 2015 - data da ocorrência: 31/07/2015). Valor exigido: R\$90.276,61 (noventa mil, duzentos e setenta e seis reais e sessenta e um centavos), acrescido da multa de 100% (cem por cento) prevista no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 2 - código 04.06.10 - falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo. O imposto devido foi apurado em função do valor acrescido, conforme percentuais de margem de valor adicionado (MVA), sendo deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. A omissão foi detectada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício aberto (exercício de 2015 - data da ocorrência: 31/07/2015). Valor exigido: R\$30.700,17 (trinta mil, setecentos reais e dezessete centavos), acrescido da multa de 60% (sessenta por cento) prevista na alínea "d" do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Foi utilizado o percentual de MVA em vez do Preço Máximo ao Consumidor (PMC) pela razão de não ser possível identificar o laboratório de procedência dos itens adquiridos.

INFRAÇÃO 3 - código 04.06.09 - falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime

de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto (exercício de 2015 - data da ocorrência: 31/07/2015). Valor exigido: R\$85.067,27 (oitenta e cinco mil, sessenta e sete reais e vinte e sete centavos), acrescido da multa de 100% (cem por cento) prevista no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O autuado interpõe defesa tempestiva contra o lançamento do débito tributário, acostada às fls. 118 a 120, solicitando, em preliminar, a nulidade do Auto de Infração, considerando que *“o autuante diplomou suas autuações aduzindo artigos, sem as diplomações completas das situações fiscais, ensejando inexatidão na quantificação e/ou natureza da infração, pelo que contradição o previsto no regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, no que se refere a exatidão da diplomação fiscal”*.

Aduz, com relação à infração 1, que o inciso II do art. 23-A, no qual foi enquadrada a infração, é constituído de várias alíneas e que o autuante não indicou qual das alíneas o contribuinte havia infringido. Outra incongruência que aponta acerca do enquadramento da infração pelo autuante é sobre a combinação do inciso II do art. 13 com inciso II do art. 15 da Portaria nº 445/98, que prevê a aplicação da multa de 70% e o autuante aplicou 100%.

Sobre as infrações 2 e 3, registra o autuado que o dispositivo de enquadramento, inciso II do art. 23, também possui várias alíneas e o autuante não identificou na qual, efetivamente, se enquadravam as infrações. Aponta a mesma falta de clareza para o enquadramento no inciso I do art. 10 da Portaria nº 455/98 que também apresenta subdivisões. Questiona com relação a essas infrações o motivo da aplicação da multa prevista na alínea “b” do inciso I de 60% em vez de 70% prevista na alínea “a” deste mesmo inciso.

Sustenta que os erros e obscuridades da exata diplomação do autuante são patentes e, portanto, contraria o previsto no RPAF, o que acarreta a nulidade do Auto de Infração.

No mérito, afirma que o levantamento efetivado pelo autuante chega a bases de cálculos totalmente confusas. Observa que um exame nos relatórios levantados de omissão de entradas de mercadorias e na base da antecipação transparece nitidamente que não conferem entre si, pelo que se faz necessário que fiscais estranhos ao feito reavaliem o trabalho do autuante, para que prevaleça o contraditório e a ampla defesa e direito do contribuinte.

Conclui, que pelo direito e justiça, espera que o Auto de Infração seja julgado nulo ou improcedente.

Na informação fiscal, fls. 124 a 126, o autuante descreve as alegações do autuado relativamente ao pedido de nulidade das infrações e rebate cada uma delas, conforme descrito a seguir.

Sobre a infração 1, afirma que não indicou a alínea do inciso II do art. 23-A, no qual se enquadraria a infração, por que o dispositivo trata do método de eleição de apuração do custo médio das mercadorias, utilizando-se as demais alíneas em sequência de escolha somente se não for possível o disposto na alínea “a”. Nessa infração foi aplicada a própria alínea “a”, não sendo, por isso, necessária a sua indicação, razão pela qual o SEAI, sistema informatizado da SEFAZ usado para confecção dos autos de infração, em sua configuração, assim aplica este enquadramento.

Salienta o preposto fiscal que as perguntas formuladas pelo Autuado, neste item, não se aplicam, porque o contribuinte não “infringiu” este inciso. Nele são simplesmente relacionados os métodos de cálculo do preço médio. E a alínea “a”, como já explicado, foi a eleita, porque tem de sê-lo, exceto quando o disposto nela não possa ser aplicado, ocasião em que passa-se a verificar a alínea “b”, e assim por diante.

Com relação a aplicação da multa de 100% em vez de 70% como previsto na Portaria nº 445/98, o autuante esclarece que é a Lei nº 7.014/96 que determina a sanção e que esta foi alterada pela Lei nº 11.899, efeitos a partir de 31/03/10, que elevou para 100% a multa a ser aplicada. A Portaria não sofreu, como deveria, alteração, mas a citação aos artigos combinados, feita pelo SEAI, mantém-se válida naquilo em que ela não entra em choque com a Lei, que lhe tem primazia.

Tratando-se da Infração 2, de acordo com o autuante, cabe explicar ao autuado que no inciso II do art. 23 da Lei nº 7.014/96, as alíneas a, b e c não são excludentes. Elas se completam e sendo assim,

todas as três são válidas. Essa infração refere-se ao imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Sendo assim, a sanção a ser aplicada é a prevista no disposto na alínea “b” deste inciso espelha essa situação e fixa a multa em 60%. Porém, não se deve perder de vista que o enquadramento da multa não é dado por este artigo da Portaria, e sim pelo art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, como consta no Auto de Infração.

Sobre a Infração 3, da mesma maneira como já respondido para infração 2, no inciso II do art. 23 da Lei nº 7.014/96, as alíneas “a”, “b” e “c” não são excludentes. Elas se completam e sendo assim, todas as três são válidas. Também com relação à multa a ser aplicada, o autuante volta a esclarecer que a sanção é matéria de Lei e assim deve ser aplicada a multa prevista na Lei nº 7.014/96, como consta no Auto de Infração.

Por fim, conclui que não há nenhuma razão para se requerer a nulidade ou improcedência da autuação com base nessas dúvidas apresentadas pelo autuado. Diante disso, pede a total procedência da autuação fiscal.

VOTO

O presente Auto de Infração foi lavrado em decorrência da constatação de três infrações, apuradas através de levantamento quantitativo em exercício em aberto - exercício 2015. A infração 1 refere-se à falta de recolhimento do ICMS, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto de maior expressão monetária - a das operações de entrada.

As infrações 2 e 3 resultam da constatação de omissão do registro de entrada de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, diversas da infração 1, sendo exigido, respectivamente, o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo e o imposto devido pelo sujeito passivo, na condição de responsável solidário, pela aquisição de mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal.

Em sua defesa, o contribuinte arguiu, em preliminar, a nulidade do Auto de Infração, afirmando que o autuante diplomou suas autuações em artigos sem apontar de forma explícita quais foram infringidos. Alega o autuado que tal procedimento enseja inexatidão na natureza da infração, trazendo dúvidas ao contribuinte acerca das hipóteses legais, nas quais o autuante se baseou para imputar a cobrança do ICMS nas infrações 1, 2 e 3.

Apreciando as colocações da defesa, rejeito a arguição de nulidade aduzida, uma vez que constato o correto enquadramento das infrações efetuado pelo autuante, não assistindo razão ao autuado quando discorre sobre erros e obscuridades que entende presentes no processo, decorrentes da tipificação das infrações que considera terem sido inexatas.

Entendo que a fiscalização fundamentou a constituição do crédito tributário de forma clara e correta. O Auto de Infração está revestido das formalidades legais, não se observando erro ou vício que possa decretar a sua nulidade, nos termos do art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de julho de 1999 (RPAF/99). Os demonstrativos acostados aos autos descrevem de forma satisfatória a situação verificada, sendo possível determinar a natureza das infrações e o montante do débito tributário, estando presentes os elementos suficientes e necessários para se determinar com segurança a infração e o infrator.

No que diz respeito ao mérito, o disposto no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, estabelece, dentre outras hipóteses, que a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Trata-se de presunção relativa, situação em que a própria legislação tributária admite a elisão mediante prova em contrário. Entretanto, o autuado em sua peça defensiva limitou-se a atacar genericamente a autuação, questionando a forma de enquadramento que acusa ser obscura, sustentando, sem apresentar nenhum demonstrativo, que *“um exame nos relatórios levantados de omissão de entradas de mercadorias e na base da antecipação transparece, nitidamente, que não conferem entre si”*, pelo que solicita que fiscais estranhos ao feito reavaliem o trabalho do autuante.

Entendo ser esse pedido de diligência, formulado pelo autuado, uma medida meramente protelatória, porquanto indefiro essa solicitação, tendo em vista que os demonstrativos acostados ao processo pelo autuante alinham todos os dados exigidos pela legislação para sua validade, podendo ser auferido, com clareza, os valores exigidos no presente processo administrativo fiscal.

Em relação à infração 01 o cálculo do imposto devido foi feito com base no art. 23-A, II, “a” da Lei nº 7.014/96 c/c o inciso II dos art. 13 e 15 da Portaria nº 455/98.

O art. 23-A determina que nos casos de presunção de omissão de saídas ou prestações, a base de cálculo é, na hipótese de omissão de entradas apurada pelo Fisco por meio de levantamento quantitativo de estoque, o custo médio das compras no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria no período considerado. O art. 15 da Portaria nº 455/98, que orienta os trabalhos de auditoria fiscal de estoques, é o dispositivo que estabelece a forma de cobrança do imposto na hipótese de levantamento quantitativo em exercício em aberto, quando se constata tanto omissão de entrada como omissão de saída de mercadoria, sendo que se as mercadorias correspondentes à omissão de entradas não mais estiverem no estoque, como no caso concreto, adota-se o procedimento previsto no art. 13.

Em relação às infrações 2 e 3, que se referem às mercadorias enquadradas na substituição tributária, foi observado o previsto no art. 23, I e II da Lei nº 7.014/96 c/c o art 10, I da Portaria nº 455/98. O art. 10 da citada portaria determina que no caso de omissão de registro de entrada de mercadoria enquadrada na substituição tributária, deve se exigir o pagamento do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, bem como o do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido.

Sobre a aplicação das multas, quesito que o autuado considerou incongruente, apontando as divergências entre a Portaria nº 455/98 e a Lei nº 7.014/96, deve ser esclarecido que não existe conflito. As sanções são previstas em lei, assim sendo, quando da aplicação da multa relativa a cada infração imputada ao autuado, esta foi feita em acordo com o previsto no art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Assim sendo, com base no exposto, considerando que a ação fiscal atendeu a legislação vigente e que o autuado não trouxe elementos capazes de elidir as infrações que lhes foram imputadas, considero caracterizada a autuação em sua totalidade.

Desta forma, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269283.0047/15-9**, lavrado contra **ABC FARMA MATERIAL HOSPITALAR EIRELI (ABC FARMA MATERIAL HOSPITALAR LTDA.) - EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$206.044,05**, acrescido das multas de 100% sobre R\$175.343,88 e 60% sobre R\$30.700,17, previstas no art. 42, incisos III e II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de agosto de 2016.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - PRESIDENTE

EDNA MAURA PRATA DE ARAÚJO - RELATORA

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - JULGADOR