

**PROCESSO** - A. I. Nº 269278.0006/14-4  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e DISAN DISTRIBUIDORA ANDRADE ALMEIDA LTDA.  
**RECORRIDOS** - DISAN DISTRIBUIDORA ANDRADE ALMEIDA LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0203-02/16  
**ORIGEM** - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 30/08/2017

#### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO C/JF Nº 0200-11/17

**EMENTA:** ICMS. 1. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA, INSEGURANÇA NA DETERMINAÇÃO DA INFRAÇÃO E DO VALOR DEVIDO. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. O levantamento quantitativo foi efetuado sem a observância do devido processo legal, seguindo critério não previsto na legislação e diverso do rotineiramente empregado pela fiscalização, acarretando cerceamento de defesa e insegurança na determinação da infração e do montante devido. Após a conversão do processo em diligência, o autuante reconheceu a nulidade do procedimento e a impossibilidade de saneamento das falhas procedimentais. Infração Nula, nos termos do art. 18, II e IV, “a”, do RPAF/99. Mantida a Decisão recorrida. 2. MULTA PERCENTUAL APLICADA SOBRE O VALOR DO IMPOSTO NÃO ANTECIPADO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. Após verificar os dados dos fundamentos, não restou saldo remanescente a reclamar, evidenciado nos cálculos acima apresentados e pela juntada do respectivo documento fiscal aos autos. Infração insubsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão da Decisão proferida pela 2ª JJF, Acórdão JJF nº 0203-02/16, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi inicialmente imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pela empresa autuada, com base no art. 169, I, “b” do mencionado Regulamento.

O Auto de Infração em discussão foi lavrado em 29/12/2014, para exigir o crédito tributário no valor nominal de R\$162.033,74, relativo ao cometimento das seguintes infrações:

*Infração 01 - 04.05.01: Falta de recolhimento de ICMS relativo às operações de saídas 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 no exercício fechado de 2011. Foi lançado imposto no valor de R\$ 149.892,60, mais multa de 100%.*

*Infração 02 - 07.15.05: Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Fato ocorrido no mês de agosto de 2010. Foi indicada multa de R\$ 2.526,11, equivalente a 60% do valor do imposto que deixou de ser recolhido tempestivamente.*

*Infração 03 - 03.02.05: Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regulamente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2010. Foi lançado imposto no valor de R\$ 876,28, mais multa de 60%.*

*Infração 04 - 03.02.06: Recolheu a menos ICMS em decorrência de utilização indevida do benefício da redução de base de cálculo, nos meses de janeiro a dezembro de 2010 e janeiro a novembro de 2011. Foi lançado imposto no valor de R\$ 6.376,45, mais multa de 60%.*

*Infração 05 - 07.04.03: Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes neste Estado, nos meses de janeiro a dezembro de 2010 e janeiro a novembro de 2011. Foi lançado imposto no valor de R\$ 2.362,30, mais multa de 60%.*

Após instrução processual, com a manifestação do Contribuinte e dos Fiscais Autuantes, a referida Junta entendeu pela Procedência em Parte pelas seguintes razões:

#### **VOTO**

*O Auto de Infração em lide exige crédito tributário, no valor histórico de R\$ 162.033,74, em razão de cinco infrações à legislação do ICMS. Em sua defesa, o autuado impugna a autuação quanto às Infrações 1 e 2, ao passo que reconhece como procedentes as Infrações 3, 4 e 5.*

*Trata a Infração 1 de falta de recolhimento de ICMS no valor de R\$ 149.892,60 em decorrência de omissões de operações de saídas de mercadorias tributáveis, apuradas por meio de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2011.*

*Em sua defesa, o autuado alegou que os estoques iniciais e finais considerados no levantamento foram obtidos dos arquivos SINTEGRA, os quais já tinham sido objeto de retificação. Argumentou que não foi elaborado demonstrativo com todas as operações de entradas e de saídas ocorridas no período. Também afirmou que o levantamento elaborado pelo autuante só abrangeu parte do exercício fiscalizado, isso é, ao mês de julho de 2011.*

*Na informação fiscal, o autuante reitera o que foi consignado no campo do Auto de Infração denominado “Descrição dos Fatos” e, em seguida, diz que foram elaborados novos demonstrativos que evidenciarão os valores dos estoques declarados pela empresa nos exercícios de 2010 e 2011. Segundo esses novos demonstrativos, o valor devido nessa infração passa para R\$ 40.477,03. Tece considerações sobre os estoques informados pelo defendente nos arquivos magnéticos originais e retificados e, em seguida, diz que os valores em ambos os estoques estão subavaliados e, em consequência, resultam em um levantamento quantitativo nulo.*

*O processo foi convertido em diligência à INFAZ Vitória da Conquista para que o autuado fosse notificado da informação fiscal. Nessa oportunidade, antes de ser dada vistas ao autuado sobre a informação fiscal o autuante sugeriu a decretação da nulidade da infração, para que o levantamento quantitativo fosse refeito. Notificado da informação fiscal e do pronunciamento do autuante, o defendente afirmou que o procedimento da fiscalização não possuía amparo legal. Frisou que a suposta subavaliação dos inventários não indicava omissão de operações de saídas. Salientou que o próprio autuante requereu a nulidade dessa infração.*

*O roteiro de auditoria fiscal denominado levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias constitui um procedimento fiscal que visa a aferir as entradas e as saídas de mercadorias ocorridas no estabelecimento do contribuinte num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta as quantidades de mercadorias com a sua expressão monetária (art. 1º da Portaria 445/98).*

*A quantidade de mercadoria constante no estoque inicial mais as entradas menos o estoque final é igual às saídas reais ocorridas no período. Ao se confrontar essas saídas reais com as saídas registradas pelo contribuinte fiscalizado, caso a quantidade das saídas reais seja superior à das saídas registradas, fica comprovada a ocorrência de omissão de operações de saídas, devendo, portanto, ser exigido o ICMS correspondente a essas operações de saídas que foram omitidas.*

*No caso em tela, o levantamento quantitativo de estoques efetuado pelo autuante está baseado nos seguintes demonstrativos: demonstrativo das omissões de saídas (fls. 15/66), no qual é apurado o valor do ICMS devido; levantamentos dos cupons fiscais (67/80), levantamento das notas fiscais de entradas (81/110), levantamento das notas fiscais de saídas (111/143), levantamento dos preços médios da omissão de saídas com base nas notas fiscais (144/169), levantamento dos preços médios da omissão de saídas com base no livro Registro de Inventário (170/193).*

*Efetivamente, não há nos autos o demonstrativo da apuração das omissões de saídas que foram transportadas para o demonstrativo de fls. 15/66. A ausência do demonstrativo de apuração da omissão de saída cerceia o direito de defesa, pois esse demonstrativo é fundamental para o entendimento da auditoria fiscal, para a identificação de eventuais equívocos e para se saber quais os estoques iniciais e finais que foram considerados*

na auditoria.

Na informação fiscal, o autuante elaborou o demonstrativo de fl. 704, no qual foram apuradas “omissões de receitas tributáveis”, com ICMS devido nos valores de R\$ 26.348,83 (no exercício de 2010) e R\$ 14.128,21 (em 2011), totalizando R\$ 40.477,03. Também foi apresentado o demonstrativo de fls. 705/725, intitulado “Dados Consolidados Dos Levantamentos Quantitativos 2011 Pelo Inventário Declarado no LRI e No Arquivo Magnético”.

Esses dois demonstrativos elaborados na informação fiscal não suprem a ausência do demonstrativo de apuração da omissão de saída. Além disso, esses demonstrativos apontam novos valores, sendo que: a) um deles é referente ao exercício de 2010, exercício que não constava no levantamento original; b) a metodologia empregada pelo autuante não possui respaldo legal, uma vez que valoração monetária equivocada de inventário, de forma dolosa ou não, não caracteriza omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

Os demonstrativos gravados no CD-ROM de fl. 726 também não suprem a ausência do demonstrativo de apuração da omissão de saída do levantamento quantitativo original, pois apenas evidenciam divergências de preços utilizados na valoração de inventários.

Assim, o levantamento quantitativo de que trata a Infração 1 afronta o princípio do devido processo legal, pois carece de demonstrativo que evidencie a apuração das omissões de operações de saídas de mercadorias tributáveis, impedindo, assim, que se determine com segurança a ocorrência da infração e o montante devido e, além disso, cerceia o direito de defesa do autuado. Essa falha procedimental não pôde ser saneada mediante diligência, uma vez que só o refazimento total do roteiro de auditoria fiscal permitiria se apurar se efetivamente a infração correu e qual o montante devido. Desse modo, a Infração 1 é nula por cerceamento de defesa e insegurança na sua determinação e do valor devido, a teor do art. 18, II e IV, “a”, do RPAF/99.

Ressalto que o próprio autuante, por duas vezes, expressamente reconhece e sugere a decretação da nulidade da infração em comento.

Nos termos do art. 20 do RPAF/99, represento à autoridade competente para que verifique a possibilidade de refazimento da ação fiscal quanto à Infração 1, a salvo de falhas.

Na Infração 2 foi exigida multa no valor histórico de R\$ 2.526,11, em razão de ter o autuado deixado de recolher ICMS devido por antecipação parcial no momento previsto na legislação, tendo, porém, as operações subsequentes sido tributadas normalmente.

O autuado alegou que essa infração não procedia, pois: 1º) o valor correto da antecipação parcial referente à Nota Fiscal nº 408 era de R\$ 186,30; 2º) o recolhimento efetuado quanto ao mês de agosto de 2010 foi de R\$ 4.165,83 (fl. 969), e não de R\$ 124,49. Na informação fiscal, o autuante manteve a autuação sob o argumento de que a Nota Fiscal nº 408 não fez parte dessa infração e, além disso, disse que efetuou os cálculos corretamente.

Examinando o demonstrativo de fls. 357/361, constato que, ao contrário do afirmado pelo autuante, a Nota Fiscal nº 408 faz parte da infração em comento (ver fl. 359). Todavia, o autuado não comprova que o cálculo efetuado pela fiscalização estava equivocado, pois não foi trazida aos autos cópia dessa referida nota fiscal. Por outro lado, observo que assiste razão ao autuado quanto ao recolhimento efetuado, haja vista que o autuante considerou o valor de R\$ 124,49 (fl. 361), quando o correto era R\$ 4.165,83 (fl. 696).

Dessa forma, após a correção quanto ao valor da antecipação parcial paga, a Infração 2 subsiste parcialmente no valor de R\$ 101,31, conforme demonstrada a seguir:

ANTEC. PARCIAL CALCULADA	ANTEC. PARCIAL PAGA	ANTEC. PARCIAL DEVIDA	MULTA 60%
4.334,68	4.165,83	168,85	101,31

Quanto às Infrações 3, 4 e 5, o autuado reconheceu a procedência da autuação e inclusive efetuou o parcelamento dos valores correspondentes. Assim, em relação a esses itens do lançamento não há lide e, portanto, as Infrações 3, 4 e 5 são procedentes, nos termos do art. 140 do RPAF/99.

Voto, portanto, pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$9.716,34, conforme a tabela apresentada a seguir:

INFRAÇÕES	AUTO DE INFRAÇÃO	JULGAMENTO	DEVIDO
1	149.892,60	Nula	--
2	2.526,11	Procedente em Parte	101,31
3	876,28	Procedente	876,28
4	6.376,45	Procedente	6.376,45
5	2.362,30	Procedente	2.362,30
TOTAL	162.033,74	--	9.716,34

Com base nos, 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, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF.

Inconformado com parte da Decisão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, visando a reapreciação da Decisão de piso, quanto a improcedência do valor da infração 2, sob o argumento de que a apresentação da Nota Fiscal Eletrônica nº 408, devidamente anexada ao recurso, aliada ao reconhecimento da antecipação parcial paga no valor de R\$4.165,83, não remanesceria valor a pagar a título de antecipação parcial. Em sua manifestação (RV) se insurge contra o valor do crédito tributário remanescente da decisão de piso, no valor de R\$101,31, referente a infração 2, sob alegação de que na defesa o *“autuado não comprova que o cálculo efetuado pela fiscalização estava equivocado, pois não foi trazida aos autos cópia dessa referida nota fiscal.”*.

Alega não remanescer saldo a pagar, referente a falta de pagamento tempestivo da antecipação parcial. Visitando a Nota Fiscal Eletrônica nº 408, fl. 799, verifico que os cálculos da antecipação parcial alegada em sua manifestação estão corretos, embora o autuante em sua informação fiscal sustente que não há o que retificar, que aplicou 3% sobre o valor da nota fiscal e que traz implicitamente a utilização do crédito fiscal (fl. 703), não é o que se evidencia, vejamos a seguir:

NF nº	Base de Cálculo	Aliq. Interna (Antecipação Parcial)	ICMS Calculado	ICMS NF Entrada	VI. Antecipação Parcial
408	6.210,00	10%	621,00	434,70	186,30

Considerando que a antecipação parcial calculada apresentou o valor de R\$4.334,68, desconsiderando o equívoco no demonstrativo do autuante temos o seguinte:

Antecipação Calculada	Demonstrativo do Autuante NF 408	Ant. Parcial Corrigida NF 408	Antecipação Parcial Devida	Antecipação Parcial Paga	Diferença pagamento a maior
4.334,68	365,29	186,30	4.155,69	4.165,83	- 10,14

Observa, o contribuinte, que recolheu a maior aos cofres públicos o ICMS antecipação parcial no valor de R\$10,14, portanto não há crédito tributário a reclamar.

O autuado reconheceu as infrações 3, 4 e 5, razão que o levou a requerer o parcelamento do débito dessas infrações, cujo pedido foi protocolado em 06/03/2015, sob o nº 047927/2015-5, no valor de R\$9.615,03, às fls. 734 a 742.

Quanto ao Recurso de Ofício, verifica-se que a infração 1 motivou o procedimento administrativo para atender o disposto no RPAF/99. Foi evidenciado pelo julgamento de piso que o autuante manifesta em duas oportunidades e recorre ao Art. 20, do RPAF/99, pedindo a decretação da nulidade da infração 1, fls. 703 e 767, verifica-se que o Auto de Infração consigna o período de 2011, quanto aos novos demonstrativos constantes da informação fiscal foi acrescentado o ano de 2010. Após ciência sobre a informação fiscal sobre os novos fatos o autuado aduz que o procedimento da fiscalização não tem amparo legal.

Determina a norma que serão nulos os atos praticados com preterição do direito de defesa e o lançamento que não contiver elementos suficientes para determinar a infração, Art. 18, II e IV, “a” do RPAF/99.

## VOTO

O recurso é tempestivo pelo que acolho e passo a analisá-lo.

Após detalhada apreciação dos fundamentos dos fatos e direito apresentados, convenço-me que o imposto pago por antecipação parcial, referente à infração 2, não restou saldo remanescente a reclamar, evidenciado nos cálculos acima apresentados e pela juntada do respectivo documento

fiscal aos autos.

Sobre o Recurso de Ofício, entendo que seja assegurado ao autuado o direito à ampla defesa e ao contraditório, bem como o conhecimento de todos os documentos que embasam a cobrança do crédito tributário, de forma a não restar dúvidas quanto ao ato praticado e onde a punição imposta encontra guarida na norma, portanto considero prejudicada a infração 1, por entender que os atos praticados pelo autuante causou danos ao autuado e ver ferido o princípio constitucional previsto no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal.

Concordo com a Decisão de piso de que o roteiro de auditoria não obedeceu o que estabelece o Art. 1º da Portaria nº 445/98, no caso em questão, foram utilizados outros demonstrativos que configuram a insegurança quanto ao valor do crédito tributário levantado, haja vista que, conforme traduz o autuado em seus demonstrativos, não haver diferenças de estoques que remetam a uma possível omissão de saídas. Outro fato relevante foi a ausência do demonstrativo de apuração de omissão de saídas, este sim é de fundamental importância para se constatar os equívocos e para saber se os estoques iniciais e finais foram considerados na auditoria.

Concluo que a falta dos demonstrativos de apuração da omissão de saídas, a apresentação de novos valores que não constam do Auto de Infração, a falta de evidências das omissões e a insegurança na determinação do valor do crédito tributário, legítimo é asseverar o prejuízo causado ao contribuinte quanto ao seu direito de defesa.

Isto posto concordo com a decisão da 2ª JF, que por unanimidade, entendeu que houve cerceamento no direito de defesa, insegurança na determinação da infração e do valor devido, decidindo pela nulidade da infração 1.

Nestes termos, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário e pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## 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 **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269278.0006/14-4, lavrado contra **DISAN DISTRIBUIDORA ANDRADE ALMEIDA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$9.615,03**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de julho de 2017.

MAURÍCIO DE SOUZA PASSOS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOÃO ROBERTO SENA DA PAIXÃO - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS