

A. I. N° - 299167.0008/17-8  
AUTUADO - BRN DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA.  
AUTUANTE - MARIA DE FÁTIMA FERRAZ SILVA GUIMARÃES  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 23/08/2018

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0127-01/18**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. OMISSÃO DE SAÍDAS E DE ENTRADAS. **a)** MULTA. Subsistente a exigência de multa em razão de omissões de saídas de mercadorias isentas e não tributáveis, por tratarem-se de mercadorias que foram anteriormente objeto do pagamento do imposto por antecipação tributária. Infração 1 caracterizada. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Exigência com base em apuração de omissão de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária apurada em levantamento quantitativo de estoque. Infração demonstrada por meio de demonstrativos de omissões e de preços médios, bem como de relatório das notas fiscais de entrada e saída com as respectivas chaves de acesso. Infração 2 subsistente. Rejeitada a preliminar de decadência. Não acolhida a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 21/12/2017, formaliza a exigência de ICMS e multa no valor total de R\$71.678,59 em decorrência das seguintes infrações imputadas ao autuado:

INFRAÇÃO 1 (04.05.03) – omissão de saída de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício fechado, ocorrido em 31/12/2012, sendo exigido multa no valor de R\$50,00, prevista no inciso XXII do art. 42 da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 2 (04.05.09) – falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente de omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, ocorrido em 31/12/2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$71.628,59, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea "d" do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresentou defesa das fls. 35 e 57, demonstrando sua tempestividade. Disse que o Auto de Infração em referência não merece subsistir, uma vez que:

- a) exige créditos tributários já extintos por decadência, na forma do artigo 150, § 4º, combinado com o artigo 156, VII, ambos do CTN;
- b) oculta a data do fato gerador do ICMS e das Notas de Saída – base usada para a apuração do tributo - desvirtuando e mascarando estas datas para buscar afastar a ocorrência da decadência, mas, ao assim fazê-lo cerceou o direito de defesa da Impugnante;
- c) impõe multa notoriamente excessiva e desproporcional, em descompasso com o montante da obrigação tributária principal, sendo manifestamente ilegal e confiscatória.

Explicou que o Auto de Infração corresponde a lançamento fiscal que tem por objeto tributo e

penalidade cujos fatos geradores ocorreram de janeiro a dezembro de 2012, pois o ICMS apontado como não recolhido, foi apurado no confronto entre controle de estoques no final de 2011 e início de 2012, as entradas registradas no exercício de 2012 e as saídas do mesmo período.

Destacou que a autuante concluiu que o autuado deixou de registrar entradas de mercadorias em seu estoque em razão do controle de estoque em 2011 ter sido transmitido zerado. Acrescentou que, tanto as NFs de entrada, quanto as de saída do período, tem como data mais recente o dia 05/12/2012 e 27/01/2012, respectivamente. Concluiu que, tomando por base apenas a mais recente (05/12/2012), o prazo concedido ao fisco de constituir seu crédito teria decaído em 5 (cinco) anos, qual seja: 05/12/2017.

Assim, como o presente Auto de Infração foi lavrado apenas em 27/12/2017, entendeu que não se pode negar que o crédito em questão se encontra eivado pela decadência. Ou seja, a autuação se refere a débitos já extintos pela decadência, tendo em vista o decurso de prazo superior a cinco anos entre a ocorrência dos supostos fatos geradores da autuação e o efetivo lançamento, com a ciência do contribuinte.

Argumentou que não se pode nem dizer que o fato gerador do tributo, para todo o exercício de 2012, se deu apenas em 31/12/2012, já que a única obrigação aqui discutida e que teria vencimento nesta data seria a obrigação acessória de transmitir o controle de estoque de 2012.

Lembrou que nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças não recolhidas é de 5 (cinco) anos contados da data do fato gerador, conforme estabelece textualmente o § 4º do art. 150 do CTN. Citou jurisprudência a esse respeito. Assim, requereu a nulidade do Auto de Infração em razão de ter operado a decadência.

O autuado registrou que para a lavratura deste Auto de Infração, a autuante teve que:

1. analisar o Registro de Inventário de 2011, transmitido equivocadamente zerado;
2. elaborar levantamento onde constou algumas Notas Fiscais de Entrada emitidas pelo autuado em 2012, com elaboração de demonstrativo de preço médio das mercadorias adquiridas no período;
3. elaborar levantamento onde constou algumas Notas Fiscais de Saída emitidas pelo autuado em 2012, com elaboração de demonstrativo de preço médio das mercadorias adquiridas no período;
4. elaborar Demonstrativo de cálculo das apontadas omissões de mercadorias adquiridas, sendo este resultado do confronto de todo o material anteriormente produzido.

Estranhou a ausência de elaboração do Termo de Verificação Fiscal, bem como do Termo de Encerramento da Fiscalização, o que remete a uma só conclusão: não foi oportunizado ao autuado prestar os devidos esclarecimentos dos fatos narrados no Auto de Infração em tela, deixando evidente o cerceamento de seu direito de defesa.

Questionou que se há um resumo das entradas e saídas, e se o trabalho fiscal conseguiu apurar supostos créditos tributários somente por meio das NFs de saída, emitidas pelo autuado, por qual razão não apresenta-las, demonstrando o período em que ocorreu cada um dos fatos geradores ora guerreados.

Concluiu que o ato administrativo de lançamento deve ser realizado de forma clara, precisa e determinada, de forma a não restarem dúvidas ao contribuinte. E dentre tais requisitos destaca-se a necessária demonstração da ocorrência do fato gerador do tributo, com a identificação do documento que lhe deu saída e a data de sua ocorrência. Em decorrência da ausência desses elementos, requereu a nulidade do Auto de Infração.

Alegou que a multa imposta pelo Auto de Infração ora questionado corresponde, sozinha, a 60% do valor da autuação, deixando evidente sua ofensa ao artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, que proíbe a cobrança de tributos com efeito confiscatório. Citou várias decisões do STF

nesse sentido.

O autuante prestou informação fiscal das fls. 80 a 82. Destacou que o autuado é concessionária da marca JAC MOTORS e que a ação fiscal foi realizada a partir das informações fiscais declaradas pela autuada na sua EFD – Escrituração Fiscal Digital.

Disse que às fls. 05 encontra-se a cientificação de início de ação fiscal, da qual consta a ciência do autuado em 22/09/2017. Quanto ao encerramento da fiscalização, de acordo com o art. 30 do RPAF, quando o Auto de Infração for emitido através do sistema oficial de processamento eletrônico de dados da Secretaria da Fazenda, o Termo de Encerramento de Fiscalização e o Auto de Infração constituirão um instrumento único.

Explicou que na mídia à fl. 31 estão os arquivos relacionando todas as Notas Fiscais de entradas e saídas, objeto do levantamento fiscal e que amostra impressa do conteúdo desses arquivos estão às fls. 23/24 (Notas Fiscais de entrada) e 27/28 (Notas Fiscais de saída). Ressaltou que todos os arquivos foram entregues ao autuado, conforme faz prova o Recibo de Arquivos Eletrônicos de fls. 32.

Quanto à discussão sobre a decadência, informou que a exigência foi apurada mediante levantamento quantitativo por espécie de mercadorias. Quanto ao inventário em 31/12/2011, disse que, se existentes, os mesmos não foram escriturados no competente livro de Registro de Inventário, tal qual o de 31/12/2012, e muito menos apresentado à fiscalização ou mesmo em sede da impugnação.

## VOTO

Quanto à alegação do autuado de que a multa aplicada afronta o princípio constitucional que veda o confisco, informo que, de acordo com o inciso I do artigo 167 do RPAF, não é competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual e que as multas aplicadas estão previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresentou pedido de nulidade do Auto de Infração em razão de suposta falta de demonstração da ocorrência do fato gerador. A autuante apresentou em CD à fl. 31, recebido pelo autuado, conforme recibo à fl. 32, demonstrativo das omissões de entradas e de saídas, junto com os respectivos arquivos referentes às notas fiscais de entrada e de saída ocorridas no ano de 2012, bem como de arquivos com cálculo dos preços médios de entrada e de saída. Desse modo, não prospera a alegação do autuado de que não pôde identificar os documentos que embasaram a apuração das omissões.

Destaco, ainda, que o início da ação fiscal foi científica ao autuado, conforme documento à fl. 05, e que o termo de encerramento da fiscalização compõe o Auto de Infração emitido por processamento eletrônico de dados, nos termos do art. 30 do RPAF, como foi o caso na presente autuação.

Em relação à decadência arguida pelo autuado, considerando que foram observadas as quantidades declaradas pelo contribuinte como estoques iniciais e finais, escrituradas no Registro de Inventário, onde a autuante somou as quantidades de entradas e subtraiu as de saídas, chegando à conclusão que houve omissões tanto de entradas como de saídas de mercadorias no exercício de 2012, não há como identificar em que mês ocorreram as omissões, mas, tão somente, que elas ocorreram dentro do exercício fechado auditado. Portanto, a data de ocorrência deve ser o último dia do último mês do período fiscalizado. Desta forma, concluo que não ocorreu a decadência do direito da Fazenda Pública em exigir o presente crédito tributário.

Em relação à infração 1, foi constatada a omissão de operações de saídas de mercadorias isentas ou não sujeitas a tributação, sendo, no presente caso, de mercadorias que já tiveram o imposto anteriormente pago por antecipação tributária, conforme demonstrativo das fls. 06 a 22. Nesses casos, o inciso III do art. 5º da Portaria nº 445/98 orientava a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, ou seja, a falta de emissão de documento fiscal.

Desse modo, reconheço como subsistente a exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória, prevista no inciso XXII do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Em relação à infração 2, a autuante descreve a infração como: “*falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente de omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado*”.

Da análise da planilha denominada “*DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DAS OMISSÕES DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA REVENDA ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA*”, inserida no arquivo “BRN\_OMISSÕES\_2012” em CD à fl. 31, observei que foram apuradas tanto omissões de entradas como omissões de saídas. As omissões de entradas totalizaram o valor de R\$706.954,06. Por se tratar de mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto por antecipação tributária, as omissões de saídas já foram objeto da exigência fiscal contida na infração 1.

A autuante apurou o imposto devido nos termos da alínea “b” do inciso I do art. 10 da Portaria nº 445/98, conforme informado no enquadramento legal da infração. Aplicou a MVA de 59,60% sobre o valor das omissões de entrada ( $706.954,06 \times 1,596 = 1.128.298,68$ ), calculou o imposto devido pela alíquota interna de 17% ( $1.128.298,68 \times 0,17 = 191.810,78$ ) e deduziu a parcela do tributo calculada na forma da alínea “a” do inciso I do art. 10 da Portaria nº 445/98, a título de crédito fiscal ( $706.954,06 \times 0,17 = 120.182,19$ ), resultando numa exigência fiscal no valor de R\$71.628,59 ( $191.810,78 - 120.182,19$ ).

Assim, considero subsistente a exigência fiscal da infração 2, ressalvando que a parcela deduzida a título de crédito fiscal, calculada nos termos da alínea “a” do inciso I do art. 10 da Portaria nº 445/98, deveria ter sido objeto de outra exigência fiscal por se tratar de imposto devido pelo autuado na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal. Exigência que não será mais possível se concretizar em razão de ter sido consumado o prazo de decadência do direito da Fazenda Pública em iniciar novo procedimento para reclamação do referido crédito tributário.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar PROCEDENTE o Auto de Infração nº 2991670008/17-8, lavrado contra **BRN DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$71.628,59**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$50,00**, prevista no inciso XXII, do mesmo artigo e lei citados, alterada pela Lei nº 8.534/02, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de julho de 2018.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

OLEGARIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR