

PROCESSO - A. I. N° 207098.0003/14-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CREMER S.A.
RECORRIDOS - CREMER S.A e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSO DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3^a JJF n° 0224-03/17
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 04/10/2019

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0230-11/19

EMENTA: ICMS. REFORMA DE JULGAMENTO. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NOVA DECISÃO. Comprovado prejuízo ao contribuinte no seu direito ao contraditório, por não ter a Decisão de primeiro grau se posicionado sobre as alegações defensivas, suprimindo instância de julgamento e ensejando cerceamento do direito de defesa, o que conduz à nulidade da Decisão. Devolva-se o PAF ao órgão prolator da Decisão reformada para novo julgamento. Recurso de Ofício **PREJUDICADO**. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Declarada a *Nulidade* da Decisão recorrida. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão de a Decisão, proferida através do Acórdão n° 0224-03/17, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito originalmente exigido, consoante art. 169, I, “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto n° 7.629/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte que inconformado com a referida Decisão apresenta a peça recursal, nos termos do art. 169, I, “b”, do RPAF. O Auto de Infração foi lavrado, em 25/09/2014, para exigir o ICMS de R\$123.484,02, em razão das seguintes infrações:

Infração 1 – Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$99.274,92, relativo a omissão saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

Consigna ainda que:

“Apuração através de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, constatando-se omissão de saídas de mercadorias tributáveis em valor monetário superior às omissões de entradas, conforme demonstrativos e levantamentos constantes dos Anexos 01 e 02, exercícios 2009 e 2010, cujos relatórios encontram-se gravados em mídia CD-R entregue ao contribuinte mediante recibo e também anexado ao presente Auto de Infração”.

Infração 2 - Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, no valor de R\$24.209,10, 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 consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios fechados de 2009 e 2010.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$50.518,28, após rejeitar a preliminar de nulidade, indeferir o pedido de perícia e, no mérito, tecer as seguintes considerações:

VOTO

[...]

Em sede de defesa o Autuado refutou a acusação fiscal apontando as seguintes inconsistências no levantamento fiscal: a) divergência nas quantidades informadas dos estoques inicial e final do exercício de 2010; b) um mesmo item do levantamento fiscal computado com unidades de medida distintas desconsiderando as diversas unidades de medidas adotadas; c) distorção no preço médio unitário e falta de explicação da forma de sua

apuração.

No tocante a alegação de que o estoque final de 2009 e os estoques, inicial e final, do exercício de 2010 adotados no levantamento fiscal não correspondem às informações que prestou ao fisco, não deve prosperar, tendo em vista que o autuado não apontou de forma inequívoca quais as quantidades e os itens com divergências. Logo, além do levantamento fiscal ter sido realizado com base em sua EFD, uma mera alegação desprovida de suporte probatório não tem o condão de abalar a consistência da apuração, cujo teor lhe fora integral e pormenorizadamente fornecida.

Em relação à existência, no levantamento fiscal de unidades de medidas divergentes para o mesmo produto, constato de exame realizado nos demonstrativos efetuados e acostados aos autos pelo autuante que, apesar de constar no levantamento fiscal mais de uma unidade de medida em alguns dos itens arrolados, pelo fato do autuado comercializar com unidade diferente da adotadas no inventário, o autuante informou que o setor fiscal do autuado procedera à correção do Registro 0220 - Fatores de Conversão de Unidades - do Bloco 0, carreando aos autos, fls. 219 a 231, como prova cópia da relação dos fatores de conversão utilizados nas alterações efetuadas pelo no Reg. 0220.

Saliente que depois de examinar os demonstrativos de apuração constato não assistir razão ao Impugnante, uma vez que, apesar de constarem no levantamento das entradas e de saídas de mercadorias alguns itens com unidades distintas, na apuração das omissões, tais unidades, foram uniformizadas de acordo com a unidade de cada item adotada no inventário. A exemplo do item "Atadura Crep. Cysne 10cm x 1,25 - cod 156645" que, no Anexo 01 - CD "Omissão de Saídas - Relação de Notas Fiscais de Entradas 2009", apesar de constar 249 a totalização das quantidades (existindo no rol as Notas Fiscais de nº 119770 - 01 peça e a de nº 4755 - 20 peças), ao ser transposta para a planilha "Omissão de Saída/entrada - Lista Geral das Omissões", fl. 25, teve a quantidade ajustada para 229,75 cx. Este fato demonstra que, inequivocamente, como sustentou o autuante em sede de informação fiscal, no levantamento fiscal fora aplicado o fator de correção para a unidade cx registrada no livro Registro de Inventário. No caso, a redução de 19,25067 nas quantidades deste item, (de 249 para 229,75 cx) decorreu da aplicação do fator de conversão de peças para cx no valor de 0,8333. Logo, resta comprovada a assertiva do autuante de que o deficiente procedera em seus arquivos a correção do Registro 0220. Portanto, não há que se falar em utilização, no levantamento quantitativo de estoques, de unidades de medidas diversas para um mesmo item do levantamento.

No que diz respeito ao cálculo do preço unitário médio, apesar da alegada distorção articulada pelo Deficiente verifico, depois de examinar as planilhas que demonstram de forma detalhada a apuração dos preços unitários médios cujos resumos estão acostados às fls. 33 a 36 - 2009 e fls. 57 a 61 - 2010, que foram elaboradas pelo sistema informatizado das SEFAZ - SIAF, tendo sido respeitado todos os requisitos e exigências preconizados pelo inciso II, do art. 60, do RICMSBA/97. Portanto, não vislumbro qualquer distorção na apuração dos preços unitários médios adotados no levantamento quantitativo de estoques.

Quanto ao argumento do Impugnante de que foi realizada uma aferição indireta e que, no seu entendimento somente pode ser aplicado como último recurso, constato que tal assertiva não pode ser acolhida, uma vez que as omissões apuradas decorreram da aplicação de roteiro de auditoria de estoques em devida conformidade com a Portaria 445/98, não se configurando, portanto, como qualquer tipo de arbitramento como sugeriu o deficiente. Eis que, o procedimento adotado se alicerça na movimentação dos estoques do deficiente no período, devidamente lastreada na documentação e escrita fiscais, cujas operações encontram-se individualizadamente explicitada nos demonstrativos de apuração e de débito.

Quanto às duplicidades alegadas pelo fato de que as notas fiscais de transferências emitidas no final do mês de dezembro foram computadas por seu sistema em seu estoque, também não devem prosperar, haja vista que como reconhecido pelo próprio deficiente, as mercadorias encontravam-se em trânsito, portanto, no dia 31 de dezembro, data adotada como marco final do levantamento de estoque em exercício fechado, essas mercadorias não poderiam ser inventariadas como fisicamente no estoque e, muito menos, ter sido consideradas como ingressadas no estabelecimento autuado. Em suma, as operações em transito aludidas pelo impugnante somente devem constar no levantamento de estoques no exercício em que ingressarem fisicamente em seu estabelecimento, aliás, no livro Registro de Inventário somente devem constar as mercadorias que se encontrarem fisicamente no estoque. Ademais não foi carreada aos autos qualquer comprovação inequívoca da alegação mediante a identificação de quais as notas fiscais se referem a alegação defensiva e qual a correspondente repercussão nas quantidades constantes do livro Registro de Inventário.

Depois de compulsar as diversas intervenções nos autos, tanto pelo Impugnante, como pelo Autuante e os novos demonstrativos de apuração efetuados pelo Autuante, verifico que o Autuante acolheu todas as alegações da defesa comprovadas e de acordo com a legislação de regência.

No que concerne à Infração 01, em relação ao exercício de 2009, acolho o novo demonstrativo de apuração efetuado pelo Autuante, fls. 889 a 973, que reduziu o valor do débito referente ao exercício de 2009 de R\$78.017,49, para R\$38.629,56.

Quanto ao exercício de 2010, tendo em vista que além de ter mudado o fulcro da autuação de omissão de saídas

para omissão de entradas, o valor apurado foi majorado para R\$361.570,88, deve ser anulado com fulcro no inciso II, do art. 18, do RPAF-BA/99.

Nestes termos, represento a Autoridade Fazendária a programar nova ação fiscal para apurar a irregularidade a salvo do vício apontado.

Assim, na forma acima expendida conluso pela subsistência parcial da Infração 01.

Em relação à Infração 02, que cuida da falta de retenção e o consequente 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 consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, decorrem das omissões de saídas apuradas na Infração 01, de acordo com o novo demonstrativo o débito atinente ao exercício de 2009 fica reduzido para R\$11.888,72 e, em relação ao exercício de 2010, o débito deixa de existir.

Conluso pela subsistência parcial da Infração 02. Nestes termos, conluso pela manutenção parcial da acusação fiscal, consoante discriminação a seguir.

COMPARATIVO DE DÉBITO - LANÇADO / JULGADO

INFR.	A. I.	INF. FISCAL	JULG	
<i>01</i>				
2009	78.017,49	38.629,56	38.629,56	PROC. EM PARTE
2010	21.257,43	361.570,88	-	NULO
<i>SUB TOT</i>	<i>99.274,92</i>	<i>400.200,44</i>	<i>38.629,56</i>	
<i>02</i>				
2009	17.197,41	11.888,72	11.888,72	PROC. EM PARTE
2010	7.011,69	-	-	NULO
<i>SUB TOT</i>	<i>24.209,10</i>	<i>11.888,72</i>	<i>11.888,72</i>	
<i>TOT</i>	<i>123.484,02</i>	<i>412.089,16</i>	<i>50.518,28</i>	

[...]

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Diante de tais considerações, a Decisão da JJF foi pela Procedência Parcial do Auto de Infração, no valor histórico de R\$50.518,28, recorrendo de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

No Recurso Voluntário, às fls. 1.042 a 1.053 dos autos, o recorrente, preliminarmente, requer a nulidade da Decisão de Primeira Instância, nos termos do art. 164 do RPAF, por ter a JJF deixado de se manifestar quanto a parte dos argumentos de defesa, em relação à infração 2, que demonstra a inexigibilidade do ICMS ST sobre as operações com fraldas e absorventes, que tiveram o imposto pago por antecipação tributária, quando da aquisição/entrada das mercadorias no Estado da Bahia, cuja alegação não foi analisada pelos julgadores, do que entende ter ocorrido cerceamento do direito de defesa.

Reitera que a omissão da Decisão recorrida é clara, em relação à infração 2, eis que se limitou aos seguintes termos:

“Em relação à Infração 02, que cuida da falta de retenção e o consequente 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 consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, decorrem das omissões de saídas apuradas na Infração 01, de acordo com o novo demonstrativo o débito atinente ao exercício de 2009 fica reduzido para R\$11.888,72 e, em relação ao exercício de 2010, o débito deixa de existir Conluso pela subsistência parcial da Infração 02”.

Destaca que, ao contrário do que se infere do excerto acima transcrito, a inexigibilidade do ICMS ST exigido não se fundamenta apenas nos erros constantes do levantamento quantitativo de estoques, que justifica a exigibilidade da infração 1, pois, conforme defendido, existem outros equívocos que afastam a exigência da infração 2 por si só (antecipação tributária), pelo menos em relação aos produtos fraldas e absorvente. Assim, pede a nulidade por omissão da Decisão recorrida.

No mérito, o recorrente diz que, ainda que a Decisão recorrida não fosse nula, haveria outras razões que justificariam sua reforma para que a exigência, em relação ao exercício de 2009, também fosse cancelada.

Aduz que discorda da Decisão recorrida de que não foi apresentada prova inequívoca do cômputo em duplicidade das mercadorias, objeto de transferência entre estabelecimentos, pois, em 10/03/2016, juntou aos autos cópia das notas fiscais de transferência, emitidas ao final do mês de dezembro de 2008, bem como cópia do Relatório do sistema ERPLX, utilizado pela Cremer, onde é possível verificar que os itens constantes da referida nota fiscal foram acrescidos nas quantidades, já em 12/2008, aos estoques da filial da Bahia.

Assim, por meio de tais documentos, o recorrente diz se verificar o cômputo em duplicidade dos itens transferidos, visto que por conta da operação de transferência realizada através do sistema da empresa já foi computada automaticamente no estoque da unidade destinatária, no mesmo ato, compondo o estoque final de 2008, e num segundo momento, pela fiscalização, ao dar entrada aos mesmos produtos, nas mesmas quantidades, em 2009 novamente, em relação às notas fiscais nº 4743 e 4746.

Ressalta, ainda, que foram transferidos vários itens, representando valores e quantidades expressivos, e que acabaram sendo computados como suposta omissão de saídas indevidamente.

Deste modo, defende que se deva reformar a decisão da JJF para desconsiderar tais quantidades destes itens como “omissões”, inclusive promovendo as devidas exclusões também em relação à infração 2.

Em seguida, o recorrente reitera que a Decisão recorrida deixou de se manifestar sobre os argumentos de defesa em relação à inexigibilidade do ICMS-ST sobre fraldas e absorventes constantes do levantamento de estoques, inerente à infração 2, do que salienta que, apesar da JJF ter cancelado integralmente os valores relativos ao período de 2010, cuja decisão o apelante requer seja confirmada, foram mantidos os valores relativos ao período de 2009, onde não houve qualquer manifestação específica sobre a questão.

Aduz não concordar com a manutenção da exigência, visto que as fraldas e absorventes já tiveram todo imposto devidamente recolhido por antecipação tributária, descabendo o entendimento do autuante, pelo fato de se tratar de estabelecimento atacadista, filial de indústria, de que assumiria a condição de substituto tributário. Todavia, o recorrente não industrializa fraldas e absorvente, apesar de alguns itens deterem a marca da empresa (fraldas), pois, de fato, o industrial é a empresa Mabesa (SP).

Deste modo, o recorrente, em razão do Protocolo ICMS 105/09, realizou em 2009 o levantamento de estoques relativos a tais produtos e efetuou o recolhimento de todo o imposto pertinente. E, a partir desta data, passou a atuar única e exclusivamente como substituída tributária em relação a tais itens, eis que todas as notas fiscais ingressadas posteriormente a esta data tiveram o ICMS recolhido por antecipação, ou seja, o Fisco já recebeu o imposto incidente sobre tais operações, tanto que todas as saídas posteriores foram efetuadas sob código 5405 (venda de mercadoria adquirida com ST), exceto nas operações com consumidor final, onde também não houve destaque do imposto, visto que o mesmo já havia sido recolhido na entrada.

Destaca que, para demonstrar tais procedimentos, em 10/03/2016, juntou os comprovantes do imposto antecipado, apresentando notas de aquisição da Mabesa e respectivas GNRE ao Estado da Bahia. Assim, requer que seja reformada a Decisão recorrida para afastar a exigência do ICMS-ST em relação às fraldas e absorventes ou, no mínimo, seja abatido os valores já pagos por antecipação.

Aduz, ainda, que a JJF se equivocou ao aplicar multa de 100% sobre o débito remanescente da infração 1, referente ao período de 2009, visto que para tais valores a autuação originária previa a multa de 70%. Em seguida, salienta que o art. 150, IV, da CF veda a utilização de tributo com efeito de confisco, do que requer que as penalidades devem ser afastadas.

Por fim, sustenta que não pode prevalecer a aplicação dos juros SELIC porque os juros remuneratórios são inaplicáveis, de acordo com a legislação tributária, cabendo apenas os juros de até 1% ao mês.

Diante do exposto, requer que seja declarada a nulidade parcial da Decisão recorrida, pela falta de análise de todos os argumentos apontados, em especial a questão da antecipação realizada em relação a fraldas e absorventes (Infração 2), com a manutenção da decisão nos pontos favoráveis ao recorrente (diminuição dos valores de 2009 e cancelamento dos valores relativos a 2010). Caso assim não entenda, que sejam acatados os argumentos expostos, com a reforma da Decisão recorrida ou, no mínimo, deduzido do montante exigido os valores pagos a título de antecipação das fraldas e absorventes, no caso da infração 2, bem como a correção do percentual de multa para 70% da infração 1 no ano de 2009, como consta do lançamento original, assim como seja procedido o ajuste dos percentuais de multa e juros.

VOTO

Inicialmente, há de registrar que este Auto de Infração havia sido julgado Procedente através do Acórdão JJF nº 0008-03/15 (fls. 240/251), cuja Decisão foi reformada por meio do Acórdão CJF nº 0316-11/15 (fls. 300/ 310), pela qual deu provimento ao Recurso Voluntário para declarar a nulidade da Decisão recorrida, devolvendo o PAF para novo julgamento de Primeira Instância, o que ocorreu conforme Acórdão JJF nº 0224-03/17 (fls. 1.019/1.032), objeto de Recursos de Ofício e Voluntário a serem analisados.

Por questões técnicas, primeiro, passo a analisar as razões do Recurso Voluntário, especialmente quanto à preliminar arguida de nulidade da Decisão recorrida, eis que, caso provida, tornará prejudicado as demais análises de mérito.

O sujeito passivo requer a nulidade da Decisão de primeiro grau, por cerceamento do direito de defesa, por ter a JJF deixado de se manifestar acerca da inexigibilidade do ICMS/ST sobre as operações com fraldas e absorventes, que tiveram o imposto pago por antecipação tributária, quando da aquisição das mercadorias no Estado da Bahia, em relação à infração 2.

De fato, ao compulsar os autos, notoriamente os itens: “63” da peça de defesa (fls. 105); “47 a 58” da manifestação do contribuinte (fls. 335/338) e “19 a 38” da nova manifestação do contribuinte (fls. 989/993), verifica-se que exaustivamente o sujeito passivo reitera sua alegação de que descabia a exigência relativa à infração 2, inerente às fraldas e absorventes, pois já tiveram todo imposto devidamente recolhido por antecipação tributária, quando das entradas, na condição de substituída tributária.

Contudo, na Decisão *a quo*, o veredito limitou-se ao seguinte teor, em relação à infração 2:

Em relação à Infração 02 que cuida da falta de retenção e o consequente 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 consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, decorrem das omissões de saídas apuradas na Infração 01, de acordo com o novo demonstrativo o débito atinente ao exercício de 2009 fica reduzido para R\$11.888,72 e, em relação ao exercício de 2010, o débito deixa de existir.

Concluo pela subsistência parcial da Infração 02. Nestes termos, concluo pela manutenção parcial da acusação fiscal, consoante discriminação a seguir.

Conforme previsto no art. 164, III, do RPAF, as decisões dos órgãos julgadores serão tomadas por acórdão, devendo este conter voto fundamentado, em que o relator fará a exposição do seu ponto de vista quanto aos fatos e ao direito aplicável, expondo por fim a sua conclusão quanto às questões *preliminares ou quanto ao mérito da lide*. Já o art. 18, inc. II e III, do RPAF, estabelecem que são nulos os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa, assim como as decisões não fundamentadas.

Assim, a falta de posicionamento objetivo e fundamentado da JJF a respeito destas alegações

defensivas causou prejuízo ao contribuinte no seu direito ao contraditório, pois suprimiu instância de julgamento, ensejando cerceamento do direito de defesa pela não fundamentação ou apreciação das razões de mérito apresentadas pelo sujeito passivo, o que conduz à nulidade da Decisão recorrida, conforme alegou em seu Recurso Voluntário.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para decretar a nulidade da Decisão recorrida e o retorno dos autos à primeira instância para novo julgamento, a salvo de falhas, restando prejudicadas as análises do Recurso de Ofício e de mérito do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADA** a análise do Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para declarar **NULA** a Decisão recorrida relativa ao Auto de Infração nº **207098.0003/14-0**, lavrado contra **CREMER S.A.**, devendo os autos retornar à Primeira Instância para novo julgamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de agosto de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS