

A. I. N° - 269130.0031/18-4
AUTUADO - JK MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.
AUTUANTE - MIRIAM BARROSO BARTHOLO
ORIGEM - INFAZ BARREIRAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 28/09/2020

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0138-04/20-VD

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDA DE MERCADORIA TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Valor da diferença de saídas superior ao das entradas. Infração reduzida após exclusão das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. **b)** SAÍDA DE MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. Verificada a insubsistência da obrigação principal, tendo em vista o disposto no inciso II do art. 5 da portaria 445-98. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 14/12/2018, exige ICMS, no valor de R\$18.969,68, e acréscimos correspondentes, tendo em vista a apuração dos seguintes fatos:

Infração 01 - 04.05.02 - Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem a emissão de documentos fiscais sem a respectiva escrituração, no valor de R\$ 18.638,45, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, no exercício de 2016.

Infração 02 - 04.05.11 - Falta de retenção e o consequente recolhimento do imposto, no valor de R\$331,23, na condição de contribuinte substituído, relativo às operações de saídas de mercadorias quadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2016.

O autuado através de advogado habilitado ingressa com defesa, fls. 36 a 52 onde, inicialmente, transcreve o teor das infrações e, em seguida, diz que de acordo com os fatos narrados fora verificado omissão de saídas, observada por análise quantitativa de estoques.

Transcreve o teor dos enquadramentos legais apontados no auto de infração, e da mesma forma, as multas aplicadas e afirma que a autuação não merece prosperar pelos motivos que passará a expor.

Transcreve o disposto no artigo 146, III, 'b', da Constituição da República Federativa do Brasil e diz que a mesma determinou que caberá à Lei Complementar – e o C.T.N assim foi recebido, para cumprimento de tal desiderato, estando tal fato longe de qualquer controvérsia – regular as formas de lançamento tributário.

Por sua vez o artigo 148 do Código Tributário Nacional, que trata sobre as “modalidades de lançamentos” prevê a regra para o lançamento tributário que dependa de “valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos” é que seja dada *fidedignidade* aos documentos fornecidos pelo contribuinte, para se apurar e se acertar o valor devido.

A **exceção** por sua vez ocorrerá no momento em que, *após a obediência do processo regular de contraditório*, a autoridade administrativa concluir que os referidos documentos (i) não tenham sido apresentados *mesmo depois de instaurado o referido processo*, ou, ainda que apresentados *“não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado”*.

Ressalta que nada exime, porém, o nascimento do *devido processo regular*, para, no caso, se afastar a idoneidade dos documentos prestados, *ou para suprir a omissão da apresentação*, e transcreve trecho de decisão do Agravo de Instrumento nº 477.831- Rel. MIn. José Delgado – D.J de 31.03.2003.

Em seguida afirma que a autoridade fiscal, por presumir obrigação tributária com base em ARBITRAMENTO, incorreu em uma presunção, autoridade fiscal, por presumir obrigação tributária com base em ARBITRAMENTO, incorreu em uma presunção, não podendo tolerar que se tenha a *subversão do sistema de lançamento*, por meio da qual se alterem *formalidades necessárias para se atingir ao arbitramento*, já que esta é uma *forma excepcionalíssima* para se acertar a relação jurídico-tributária.

A regra é que se apurem os valores pelos documentos, necessariamente, ofertados pelo contribuinte. Na impossibilidade, *após instaurado o devido processo legal administrativo*, é que se poderá dar tal desiderato. Não se permitindo, por ser ilegítimo a mais não poder, *determinar-se, previamente*, o arbitramento, dando-se a incumbência ao contribuinte “ônus da prova em contrário”.

Assevera que tal inobservância macula o auto de nulidade, haja vista estabelecer uma pauta fiscal, ao tempo em que enseja afronta ao princípio da não cumulatividade.

Reclama da exorbitância da multa aplicada, que considera ilegal e confiscatória, conforme estabelece o ordenamento jurídico, afirmando ser pacífico entendimento no STF a proibição constitucional do confisco em matéria tributária, ainda que se trate de multa fiscal resultante do inadimplemento pelo contribuinte de suas obrigações tributárias, e transcreve Ementa extraída do acórdão proferido no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551.

Acrescenta que o STF já manifestou ser inconstitucional a multa que supera em 30% o valor do tributo e transcreve decisão do Ministro Joaquim Barbosa no RE 492842-RN, publicada em 22.11.2006.

Conclui que deve a presente autuação ser totalmente cancelada, vez que nulo o débito exigido, já que traz multa nitidamente confiscatória, totalmente desproporcional, conforme julgados colacionados. Caso não seja este o entendimento o que coloca como suposição e afastada hipótese, requer que seja retirada da cobrança essa multa inconstitucional, reduzindo-a para 20% do valor do tributo exigido.

Finaliza pedindo a nulidade do Auto de Infração, em razão de ter sido estabelecida pauta fiscal, bem como a aplicação de multa confiscatória.

Na remota hipótese de não ser acatada a nulidade pede a redução da multa para 20%.

A autuante ao prestar a informação fiscal às fls. 64/69, faz um resumo dos argumentos defensivos e após diz que a empresa afirma, que há “**VIOLAÇÃO A UM REQUISITO VINCULADO DO ATO ADMINISTRATIVO**”, e que pela leitura do restante da defesa, a fiscalização entende que o “requisito vinculado” seria a “*forma de apuração da base de cálculo do I.C.M.S.*”.

Prossegue dizendo que a autuada ressalta que, “*Com efeito, a regra para o lançamento tributário que dependa de “valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos” é que seja dada fidedignidade aos documentos fornecidos pelo contribuinte, para se apurar e se acertar o valor devido.*”.

Em seguida esclarece que a infração objeto deste auto é saída de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal. Não há documento informando o valor exato dos produtos.

Diz que a fiscalização realizou um levantamento de estoque fechado onde constatou: inventário inicial + entradas < mercadoria saída + inventário final

Nesta circunstância, em obediência ao Art. 22, inciso I da Lei nº 7014/96 o valor foi arbitrado:

Art. 22. A autoridade lançadora poderá arbitrar a base de cálculo do ICMS, quando não for possível a apuração do valor real, nas seguintes hipóteses:

Nota 3: A redação atual do caput do art. 22 foi dada pela Lei nº 11.899, de 30/03/10, DOE de 31/03/10, efeitos a partir de 31/03/10.

I - operação ou prestação sem emissão de documento fiscal ou com documentação fiscal inidônea;

A valoração das mercadorias foi feita em conformidade com o Art. 23A, inciso II(a) do mesmo diploma legal.

Art. 23-A. Nos casos de presunção de omissão de saídas ou de prestações, a base de cálculo do ICMS é:

(...)

II - 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;

Afirma que o arbitramento foi “previamente determinado”. Ele é resultado da aplicação da lei. Não cabe também, a solicitação de nulidade do auto de infração por estabelecimento de “pauta fiscal” e afronta ao “princípio da não cumulatividade”, pois o auto de infração foi elaborado a partir da informação a respeito dos preços praticados pelo contribuinte que estava disponível nas notas fiscais das operações lançadas regularmente. Não cabe a utilização de pauta fiscal e esta NÃO foi utilizada.

Igualmente, não cabe falar do princípio da não cumulatividade, uma vez que se trata de saída pura e simples de mercadoria tributada. O valor do ICMS relativo a estas operações não foi computado no balanço entre créditos e débitos que resulta na apuração do ICMS a recolher pela empresa. Os créditos da compra pretérita da mercadoria foram lançados, mas estes débitos NÃO.

Reitera que não utilizou pauta fiscal e sim preço médio, como pode ser visto na tabela “Omissão de saída/entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques – Lista geral de Omissões” encontrada na página 11/12 do processo e no CD de arquivos que acompanha o processo.

Quanto às multas, não cabe à fiscalização opinar, já que sua atividade é vinculada, cabendo aos autuantes a aplicação da lei e os valores indicados no auto de infração correspondem ao texto legal.

Finaliza afirmando que os argumentos do contribuinte não poderia ensejar a nulidade do processo. Nenhum deles atende aos requisitos indicados no DECRETO Nº 7.629 DE 09 DE JULHO DE 1999 (RPAF). Mantém integralmente o Auto de Infração.

VOTO

O defendente suscitou a nulidade da ação fiscal sob o fundamento de que a fiscalização presumiu uma falta de recolhimento de ICMS, com base em um arbitramento da base de cálculo.

Tal argumento não pode prosperar, pois de acordo com planilhas que embasaram a acusação, anexadas às fls. 11 a 32 e em meio magnético à fl. 33 as infrações 01 e 02 tratam de levantamento quantitativo de estoque em estabelecimento sendo que na infração 01 foi apurado tanto omissão de entradas quanto omissão de saídas, sendo exigido o imposto sobre o maior valor monetário, no caso omissão de saídas, portanto, não se trata de presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. Esta situação somente se configuraria se a exigência recaísse sobre a omissão de entrada, o que não foi o caso.

Da mesma forma a infração 02 diz respeito à omissão de saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, portanto também não se trata de presunção.

Quanto a apuração da Base de Cálculo do Imposto esclareço que o art. 23-B inciso II da Lei nº 7.014/ 96 elenca itens com critérios de mensuração distintos para efeitos de definição do valor unitário da mercadoria na ocorrência de omissão de saídas apurada em levantamento quantitativo de estoque, sendo que preferencialmente deverá ser utilizado o cálculo descrito no item "I", qual seja: o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado; Caso não tenha ocorrido esta hipótese, deverão ser aplicadas as demais metodologias, de acordo com a situação detectada. Na situação sob análise todos os cálculos encontram-se devidamente demonstrados na mídia de fl. 31.

Assim sendo, não acolho as nulidades arguidas, haja vista a inocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99 - aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, capaz de invalidar o ato de lançamento de ofício.

No mérito, a infração 01 diz respeito a falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de 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 no exercício fechado de 2011.

Da análise dos documentos que compõe os autos, especialmente os demonstrativos de fls. 21/ 23 observo que foram objeto do levantamento, mercadorias com tributação normal e mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. O imposto foi exigido sobre as omissões de saídas, já que estas foram superiores às omissões de entradas.

Ocorre que este procedimento, efetivamente, não está de acordo com as orientações contidas na Portaria 445/98, a qual estabelece tratamento diferenciado às mercadorias sujeitas à substituição tributária, exigindo em relação às omissões de saídas daquele tipo de mercadorias a aplicação de uma multa, e não a exigência de imposto, por estar configurada a situação prevista no inciso II do art. 5 da citada Portaria 445-98.

Em relação às mercadorias com tributação normal, o art. 60, §1º, do RICMS-BA/97 determina que na apuração da base de cálculo, quando forem constatadas, simultaneamente, omissão de entradas e saídas de mercadorias, levar-se-á em conta, apenas, a ocorrência ou diferença de maior valor monetário no caso, a omissão das saídas.

Assim, excludo do demonstrativo de fls. 22 a 23 às exigências relativas às mercadorias sujeitas à substituição tributária remanescendo o valor de R\$2.531,36, conforme a seguir demonstrado:

MERCADORIA	IMPOSTO DEVIDO
Massa acrílica Hidracor saco 13.5 Kg	426,1
Massa universo acrílica 18 l	50,89
Massa corrida hidracor saco 13 Kg	868,06
UNC treliça 12 Mt TG8	598,32
UNC Massa coral acrílica 18 l branco	80,89
UNC Massa coral corrida PVA 18 l branco	507,1
Total	2.531,36

A infração 02 trata da falta de retenção e o consequente recolhimento do imposto, no valor de R\$331,23, na condição de contribuinte substituído, relativo às operações de saídas de mercadorias sujeitas enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício fechado.

Ocorre que se tratando de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária conforme anteriormente esclarecido a irregularidade cometida ensejaria a aplicação de uma multa, por estar configurada a situação prevista no inciso II do art. 5 da portaria 445-98, e não a exigência do imposto, razão qual pela a infração é insubsistente.

Quanto ao pedido de cancelamento ou redução da multa imposta, deixo de acatá-lo, visto que esta instância de julgamento não possui competência para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal, a teor do artigo 158, do RPAF/BA.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269130.0031/18-4**, lavrado contra **JK MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$2.531,36**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de julho de 2020.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR