

PROCESSO - A. I. Nº 279757.0018/18-6
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e VEDACIT DO NORDESTE S/A.
RECORRIDOS - VEDACIT DO NORDESTE S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0237-03/19
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 05/04/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0051-12/22-VD

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. OMISSÃO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** POR RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **b)** POR RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO. Ajustes realizados pelo Autuante, em sua Informação Fiscal e em sede de Diligência, reduziram o valor originalmente cobrado. Infrações parcialmente subsistentes. Rejeitada preliminar de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/09/2018, no valor de R\$373.040,15, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 04.05.08 - Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeito ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2014 e 2015, no valor de R\$262.322,37, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 - 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 da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2014 e 2015, no valor de R\$110.717,78, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.

A 3ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0237-03/19 (fls. 199 a 207), com base no voto a seguir transcrito:

“No presente lançamento, está sendo exigido crédito tributário, em razão de omissões de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, por responsabilidade de solidária e própria, conforme relatado na inicial.

Preliminarmente, o defendente arguiu a nulidade do auto de infração, alegando ausência dos requisitos fundamentais de validade do ato administrativo e do conseqüente cerceamento do seu direito de defesa. Disse que com relação à infração 01, o Auto de Infração aplicou a penalidade, sem indicar expressamente, em qual alínea a conduta praticada estaria caracterizada. Diz que não há dúvidas de que tal informação, além de ser requisito indispensável para o exercício do lançamento pelo Fisco, é relevante para que possa exercer seu direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório.

Afasto a preliminar de nulidade suscitada pelo defendente, sob a alegação de ofensa ao disposto no art. 142 do CTN e ao art. 18 do Decreto nº 7.629/99, pois considero que o presente lançamento está revestido de todas as formalidades legais previstas. Os demonstrativos que embasam as infrações 1 e 2, CD fls.10/41, dos quais o defendente recebeu cópia, comprovante às fls. 42/43 dos autos, contêm todos os dados necessários à identificação dos elementos que compõem o valor cobrado. Observo, inclusive, que estes demonstrativos foram revisados quando da informação fiscal, em atendimento às reclamações do autuado, que com base no levantamento fiscal apontou inconsistências que foram corrigidas.

Quanto a alegada falta de indicação expressa da alínea no enquadramento legal da multa aplicada, pelo teor de sua defesa, depreendo que nenhum prejuízo causou ao autuado. Não vislumbro na autuação qualquer violação

ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, que foi exercida plenamente, haja vista que o sujeito passivo demonstrou perfeito conhecimento das infrações, as quais foram fundamentadas em demonstrativos analíticos e documentos fiscais, cujas cópias foram fornecidas ao contribuinte, inexistindo o alegado cerceamento do direito de defesa, por falta de fundamentação legal da autuação. Em verdade, os dispositivos do regulamento considerados infringidos pelo contribuinte foram indicados claramente no Auto de Infração, bem como os dispositivos legais referentes às multas indicadas.

Ademais, a descrição das infrações permite, claramente, identificar do que está sendo acusado o contribuinte, inocorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício. Não acolho a nulidade arguida.

No mérito, o Auto de Infração trata da falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documentação fiscal, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeito ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, nos anos de 2014 e 2015, infração 01. E falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com o percentual 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 da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, infração 02.

Nas razões de defesa, o autuado apontou inconsistências no levantamento fiscal. Disse que, por erro em seu SPED, as quantidades registradas em seu inventário (estoques iniciais e finais) estavam equivocadas. Foram registradas como finais, as quantidades referentes ao mês de novembro de cada exercício fiscalizado. Alegou que a Fiscalização considerou saídas em duplicidade de mercadorias vendidas à ordem ("saída ficta"), não baixadas do estoque. Afirmou ainda, que as demais diferenças seriam por mera alteração em sua codificação ("caixa vs. unidade").

Em sede de informação fiscal, o Autuante esclareceu que retificou os demonstrativos de Auditoria de Estoques considerando como estoques iniciais e finais os informados pela Autuada. Realizou a entrega ao autuado em arquivo eletrônico nominados Balanço Estoque 31dez13-converted.xlsx, Balanço Estoque 31dez14-converted.xlsx, e Balanço Estoque 31dez15-converted.xlsx. Afirmou que também realizou a reclassificação entre mercadorias com mesma denominação, porém com unidades de medidas diferentes (unidade x caixa). Informou que apurou omissão de entrada e saída, respectivamente. Assim, com base nos demonstrativos após as retificações, ocorrem as modificações nos termos da planilha que elaborou fls. 143/153, que foram encaminhadas ao contribuinte fls.155/156.

O levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária. (art. 1º da Portaria 445/98).

A Portaria nº 445/98, que disciplina o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, estabelece no art. 10, que no caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento do imposto devido na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro, desacompanhada de documentação fiscal, (infração 01), bem como, o imposto devido por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, (infração 02) apurados na forma prevista no art. 10, I, "a" e "b" daquela Portaria.

Considerando que o Autuante realizou revisão com base nas provas apresentadas pelo autuado, acato os novos demonstrativos elaborados e as infrações remanescem conforme segue:

Infração 01 – 04.05.08

Data Ocorr	Data Vcto	B.Cálculo	Aliq.%	Multa %	Valor Histórico
31/12/2014	31/12/2014	209.577,92	17%	100%	35.628,25
31/12/2015	31/12/2015	463.265,74	17%	100%	78.755,18
				TOTAL	114.383,43

Infração 02 – 04.05.09

Data Ocorr	Data Vcto	B.Cálculo	Aliq.%	Multa %	Valor Histórico R\$
31/12/2014	31/12/2014	94.615,59	17%	60%	16.084,65
31/12/2015	31/12/2015	220.544,90	17%	60%	37.492,63
				TOTAL	53.577,28

O defendente apresentou entendimento de que não houve falta de recolhimento de imposto, mas tão somente, o preenchimento equivocado do seu SPED Fiscal, assim deveria ser aplicado a multa prevista no art. XIII-A, alínea "m" da Lei nº 7.014/1996.

Observe que a multa sugerida pelo Autuante está correta, visto que as infrações restaram caracterizadas, ainda que parcialmente. Cabe registrar, que de fato, no presente caso, também ocorreu descumprimento de obrigação

acessória, por envio de SPED à SEFAZ com inconsistência, o que caberia a multa prevista no dispositivo apontado pelo dependente. No entanto, deixará de ser aplicada neste processo, considerando que a multa por descumprimento de obrigação principal absorve aquela por descumprimento de obrigação acessória dela decorrente.

Por fim, o autuado requer, o cadastramento do nome do advogado André Mendes Moreira, OAB/SP nº 250.627, com endereço na Avenida Angélica, nº 2.220, 4º Andar, Edifício Angélica Business, Higienópolis, CEP 01.228-200, São Paulo/SP, para fins de recebimento das intimações no presente feito, sob pena de nulidade.

Saliento que, embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim à parte envolvida na lide, no endereço constante do seu cadastro junto ao Estado, nada obsta de que seu pleito seja atendido pelo setor competente deste CONSEF, enviando as intimações sobre o presente processo no endereço indicado. No entanto, conforme previsão regulamentar, o não atendimento a este pleito não se constitui em caso de nulidade.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.”

A 3ª JF recorreu de ofício da referida decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 215 a 232), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual suscitou a nulidade da Decisão recorrida quanto à manutenção de parte do crédito exigido originalmente no Auto de Infração, por não ter analisado os equívocos apontados quanto ao cômputo das entradas em duplicidade das mercadorias vendidas à ordem e a reclassificação das mercadorias.

Disse que o Acórdão recorrido negou o exercício do seu direito de defesa, bem como a ter a matéria controversa submetida ao duplo grau de jurisdição previsto no Art. 164, III do RPAF/99.

Destacou que, subsidiariamente, caso não seja acatada a nulidade arguida, é necessária a reforma parcial do Acórdão recorrido no que se refere às omissões de entrada decorrentes dos equívocos da fiscalização e, conseqüentemente, da multa aplicada.

Apresentou exemplos da ocorrência de equívocos em relação aos itens nºs 134050 (Filler p/ Compounds – Balde 20 kg) e 132367 (Cera Desmoldante Otto – Tambor 160 Kg), por terem sido computadas em duplicidade, pela falta de exclusão das operações relativas a venda à ordem, e relacionou outras mercadorias em que o mesmo problema ocorreu.

Também trouxe exemplos de mercadorias que sofreram requalificação em seu código, em virtude da desmontagem de caixas de produtos para reclassificação interna (unidade x caixa), como os itens nºs 137301 (Expansit – Aerossol 500 ml) e 140033 (Expansit – Cx c/ 6 Aerossóis 500 ml).

Discorreu sobre a impossibilidade da aplicação das multas previstas nos Arts. 42, II, “d” e III da Lei nº 7.014/96, devido a ter ficado constatado apenas o preenchimento equivocado do seu SPED Fiscal, e que, em atenção aos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, deve ser aplicada a multa elencada na alínea “m”, do inciso XIII-A do citado dispositivo legal, correspondente à conduta que praticou.

Pugnou pelo não provimento do Recurso de Ofício, já que a redução foi feita em razão do erro no preenchimento do seu SPED Fiscal, tendo as quantidades indicadas nos estoques iniciais dos meses de dezembro de 2013 e 2014 preenchidas com as quantidades referentes aos meses de novembro de 2013 e 2014, bem como pelas reclassificações de algumas mercadorias que possuíam denominações e unidades de medida diferentes.

Requeru o reconhecimento da nulidade parcial do Acórdão recorrido, quanto à parcela do Auto de Infração mantida sem motivação, e pelo retorno dos autos à 1ª Instância para a apreciação da matéria sobre a qual o Acórdão foi omissivo e, subsidiariamente, pela reforma do Acórdão recorrido quanto à parcela mantida, tendo em vista a inexistência de omissões de entrada e, conseqüentemente, pela inaplicabilidade da multa correspondente.

Em sessão de julgamento, esta 2ª CJF decidiu por encaminhar os presentes autos em Diligência para que o Autuante averiguasse as razões apresentadas pelo Autuado quanto às saídas fictas relativas às vendas à ordem e à reclassificação de mercadorias com a mesma denominação que possuíam unidades de medida diferentes, efetuando as devidas correções (fls. 259 a 260).

O Autuante excluiu do demonstrativo as operações sob os CFOPs 5.923 e 6.923 – Remessa de Mercadorias por Conta e Ordem de Terceiros e adotou as providências para unificação da unidade

de medida em relação a cada mercadoria específica, anexando novos demonstrativos reduzindo as Infrações 01 e 02 para, respectivamente, R\$79.167,35 e R\$38.193,91 (fls. 263 a 265).

O Autuado foi intimado via DTE para se manifestar sobre o resultado da Diligência, mas, decorrido o prazo concedido de 30 (trinta) dias, não se pronunciou (fls. 268 e 269).

O Auto de Infração foi novamente submetido a Diligência para que o patrono do Autuado fosse também intimado para se manifestar sobre o resultado da Diligência (fl. 271).

O patrono do Autuado manifestou ciência do resultado da Diligência, mas não se pronunciou sobre o seu conteúdo (fl. 282).

Registro a presença, na sessão de julgamento, da advogada do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sra. Elisa Barbosa Viani - OAB/SP nº 459.832.

VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa pela omissão de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, de responsabilidade do próprio Autuado e por solidariedade, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2014 e 2015.

Ressalto que as intimações são efetuadas na forma prevista no Art. 108 e seguintes do RPAF/99.

O Autuado suscitou a nulidade parcial da Decisão recorrida, quanto à manutenção de parte do crédito exigido no Auto de Infração, com o argumento de falta de motivação, alegando que não foram analisados os equívocos apontados quanto ao cômputo das entradas em duplicidade das mercadorias vendidas à ordem e a reclassificação das mercadorias.

Não houve omissão do Acórdão recorrido, afinal constam do relatório e do voto as alegações do Autuado neste sentido, mas o Autuante entendeu que tais argumentos não modificaram o seu entendimento exposto na Informação Fiscal, tendo o voto acompanhado o Autuante na manutenção dos valores apresentados na Informação Fiscal.

Entretanto, esta 2ª CJF remeteu os autos em Diligência para que fossem novamente verificadas as referidas alegações, o que resultou no opinativo do Autuante favorável à redução dos valores pertinentes aos citados argumentos que, se acatados por esta 2ª CJF, não resultará em nenhum prejuízo ao duplo grau de jurisdição.

Ademais, conforme dispõe o Art. 1.013, § 3º, III do novel CPC, mesmo que fosse constatada a omissão no exame de um dos pedidos, o órgão julgador de 2ª Instância deve decidir desde logo o mérito se o processo estiver em condições de imediato julgamento.

Diante do exposto, e com base no princípio *pas de nullité sans grief* inserto no §2º, do Art. 18 do RPAF/99 e no parágrafo único do Art. 283 do novel CPC, afasto a nulidade suscitada.

Constato que o Recurso de Ofício é cabível, tendo em vista que o julgamento de 1ª Instância desonerou parcialmente o presente Auto de Infração no valor histórico de R\$478.633,04, conforme extrato (fl. 209), montante superior ao valor de R\$200.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

A desoneração perpetrada, realizada pelo Autuante em sua Informação Fiscal e acatadas pela Decisão recorrida, decorreu de erro no preenchimento do SPED Fiscal pelo próprio Autuado, tendo as quantidades indicadas nos estoques iniciais dos meses de dezembro de 2013 e 2014 preenchidas com as quantidades referentes aos meses de novembro de 2013 e 2014, bem como pelas reclassificações de algumas mercadorias que possuíam denominações iguais e unidades de medida diferentes.

Portanto, foram identificados erros materiais nos livros fiscais, e nos levantamentos realizados com base neles, que, após devidamente corrigidos resultaram no valor reduzido.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

No tocante aos argumentos recursais, esta 2ª CJF demandou ao Autuante uma nova verificação nos levantamentos, sendo verificada a procedência de parte das alegações, resultando em nova redução do valor a ser exigido.

Apresentado o resultado ao Autuado, este se manteve silente.

Analisei os novos demonstrativos elaborados pelo Autuante e verifiquei que foram excluídas todas as notas fiscais de venda à ordem, em que não há saída efetiva das mercadorias, e que foram acatados todos os produtos em que existia omissão tanto de entradas quanto de saídas de unidades e/ou caixas, em que pudesse haver uma compensação.

Constatei, entretanto, que há produtos em que ocorreu omissão de entradas tanto de unidades quanto de caixas, não fazendo sentido a compensação, a exemplo do produto “VEDAFLEX - CINZA - BISNAGA 400 G (310 ML)”, no exercício de 2014 (foi feita a devida compensação no exercício de 2015).

Logo, reputo corretos os novos demonstrativos.

Quanto às multas de 60% e 100%, previstas no Art. 42, II, “d” e III da Lei nº 7.014/96, ressalto que a sua aplicação está correta, correspondente às infrações apontadas, proporcional ao valor remanescente após a correção dos equívocos do lançamento.

Só seria cabível a aplicação da multa prevista no Art. 42, XIII-A, “m” da Lei nº 7.014/96, pelo descumprimento da obrigação acessória de entregar os arquivos magnéticos sem divergências, caso não houvesse nenhum valor remanescente no Auto de Infração, hipótese em que seria aplicável o disposto no Art. 157 do RPAF/99, *in verbis*:

“Art. 157. Verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal, porém ficando comprovado o cometimento de infração a obrigação acessória vinculada à imputação, o julgador deverá aplicar a multa cabível, julgando o Auto de Infração parcialmente procedente.”

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, de forma a julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE no valor de R\$117.361,26, conforme demonstrado a seguir:

Infração	Data Ocorrência	ICMS Auto de Infração	ICMS 3º JF	ICMS 2º CJF	Multa	Resultado
Infração 01	31/12/2014	156.254,85	35.628,25	40.158,53	100%	Procedente em Parte
Infração 01	31/12/2015	106.067,52	78.755,18	39.008,82	100%	Procedente em Parte
Valor Total da Infração 01		262.322,37	114.383,43	79.167,35	100%	Procedente em Parte
Infração 02	31/12/2014	59.360,21	16.084,65	19.537,96	60%	Procedente em Parte
Infração 02	31/12/2015	51.357,57	37.492,63	18.655,95	60%	Procedente em Parte
Valor Total da Infração 02		110.717,78	53.577,28	38.193,91	60%	Procedente em Parte
Valor Total do Auto de Infração		373.040,15	167.960,71	117.361,26		Procedente em Parte

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 279757.0018/18-6, lavrado contra VEDACIT DO NORDESTE S/A, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$117.361,26, acrescido das multas de 60% sobre R\$38.193,91 e 100%, sobre R\$79.167,35, previstos no Art. 42, incisos II, “d” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de fevereiro de 2022.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS