

PROCESSO	- A.I. Nº 180573.0002/00-1
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CEREALISTA CASTRO LTDA.
RECORRIDOS	- CEREALISTA CASTRO LTDA e FAZENDA PÚBLICA
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF nº 2740/99
ORIGEM	- INFAZ BARREIRAS
INTERNET	- 11.07.02

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0248-12/02

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Modificada a decisão. Não se admite a cobrança, por solidariedade, de valores relativos a entradas de mercadorias isentas. Infração parcialmente comprovada. Reduzido o valor reclamado. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Em relação às mercadorias objeto desta autuação, não há convênio que preveja a retenção do imposto pelo remetente, sendo devido o pagamento do imposto, por antecipação, pelo adquirente, nos termos da Portaria nº 270/93. Reduzido o valor reclamado. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS TRIBUTADAS ANTERIORMENTE PELO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração comprovada. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. Infração comprovada. Reduzido o valor reclamado, para considerar o direito à redução da base de cálculo. **b)** BENS DESTINADOS A USO OU CONSUMO. Infração comprovada. Não acolhida a arguição de nulidade. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

O Auto de Infração cobra ICMS no valor de R\$922.415,39 mais multas de 60% e de 70%, referente às seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento do imposto sobre operações de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas anteriormente, sem emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em sua escrita, apurado através de levantamento quantitativo de estoque.
2. Falta de recolhimento do imposto, devido por antecipação tributária, nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.
3. Idem, idem, infração anterior.

4. Utilização indevida de crédito fiscal referente aquisição de mercadorias com pagamento de imposto por antecipação tributária.
5. Falta de recolhimento do imposto devido por diferenças de alíquotas, referente a aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado.
6. Idem, idem, referente aquisições de mercadorias destinadas a uso ou consumo.

Em 29/11/2000, através Acórdão nº 2740/00, a 5ª Junta de Julgamento Fiscal julgou Procedente em Parte, o Auto de Infração, após acatar diligência que reduziu os valores dos itens 01, 02 e 04.

Inconformada com tal decisão a Empresa entra com Recurso Voluntário onde, antes de se referir ao mérito, suscita a nulidade do Auto de Infração pois os somatórios das colunas das páginas 2,3,4,5 e 6, campos definidos como total da infração, revelam valores que, se somados, totalizam R\$533.159,30 contra R\$922.415,39, lançado no campo que deveria refletir as somas das tais parcelas, ou seja, o do total do débito, em valor histórico. Esse vício, contudo, se sanável, deverá ensejar a reabertura do prazo de defesa. Ainda preliminarmente, a Empresa suscita segunda nulidade do Auto de Infração, por ofensa ao artigo 18, II e IV, “a”, do RPAF/99, por insegurança na determinação da infração, e, conseqüentemente, cerceamento da defesa. No item 01, a acusação é dúbia e confusa, pois omissão de saídas e falta de registro de entrada, são incompatíveis com o método de auditoria de estoques, não existindo a hipótese de falta de contabilização, presunção legal, pois a ação fiscal não examinou seus documentos contábeis. O resultado que levou em conta apenas a escrita fiscal, daria lugar à aplicação de multa formal pela ausência de registro fiscal de entradas. Ainda preliminarmente, a Empresa suscita terceira preliminar de nulidade do Auto de Infração por ausência de discriminação das mercadorias por gênero, espécie e unidade de medida, como ocorreu, por exemplo, com café, bananas, uvas, sucos jandaia, farinha de trigo e martini, onde os autuantes colocaram, como mercadoria, as próprias, seguida da palavra diversas.

Quanto ao mérito a Empresa diz que:

1 – A fiscalização incidiu em “*bis in idem*”, pois, relativamente aos itens 1 e 2, os valores constantes do presente Auto de Infração, já foram objeto de reclame através do Auto de Infração nº 180573.0002/00-1, lavrado pelos mesmos fiscais contra o seu estabelecimento matriz, sobre as mesmas mercadorias e períodos.

2 - Os autuantes, equivocadamente, trataram, no levantamento quantitativo de estoques, de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária como se tributação normal tivessem. Ocorre, que “tratando-se de mercadorias sujeitas à antecipação oriundas de outros Estados) e com imposto retido pelo vendedor (oriundas da Bahia), não há que se falar em tributação pelas saídas, mesmo por falta de registro fiscal de entradas, pois, neste caso, entende que a tributação ocorreu em momento anterior, não se podendo cobrar novamente o imposto. Cita Parecer do DICO e Resolução nº 1715/95, do CONSEF, para embasar suas alegações.

3 – Os produtos provenientes da Skol, da Antártica, da Schincariol e da Brahma; os refrescos, o café e a farinha de trigo, que foram considerados pelos autuantes como mercadorias adquiridas fora do Estado, em verdade, foram adquiridas dentro do Estado da Bahia, o que fulmina a autuação pois o imposto foi retido pelo vendedor, já chegando ao seu estabelecimento com tributação encerrada.

4 – Ao considerar todas as aquisições de fora do Estado, o lançamento é onerado pela MVA indevidamente aplicada. Além disso, a MVA aplicada foi a prevista para aquisição à indústria quando, em realidade, adquiriu as mercadorias a distribuidores neste Estado.

5 – Inexiste imposto a recolher em relação ao açúcar Cristal, União e farinha de trigo, nos exercícios de 1996 e 1997, pois os autuantes deixaram de considerar várias notas fiscais de entradas, além de terem considerado MVA e preços médios equivocados.

6 – Os autuantes não transferiram para o exercício de 1997, o montante das entradas omitidas a título de estoque inicial, o que regularizaria o seu estoque. Como isso não ocorreu, aconteceu o “*bis in idem*”, sendo necessária diligência para esclarecer o assunto.

7 – Os autuantes não consideraram as notas fiscais de retorno de depósito e devoluções de vendas, principalmente com relação ao açúcar, à farinha de trigo, e água mineral.

8 – Os autuantes atribuíram, equivocadamente, a alíquota de 17%, a mercadorias da cesta básica, cuja alíquota para tributação é de 7%.

9 – Não encontrou a necessária fundamentação para a apuração dos preços médios, cuja apuração difere em relação às mercadorias sujeitas à substituição tributária.

10 - Quanto às infrações 3 e 4, alega que o débito pelas saídas compensa a omissão, não devendo ensejar cobrança do imposto, mesmo que comprovadas. Transcreve decisões do CONSEF.

11 - Relativamente à infração 5, alega que não foi considerada, pelos autuantes, a redução da base de cálculo, que teria direito, pois trata-se de compra de veículos para o ativo imobilizado e sujeito à substituição .

12 - Em relação ao item 6, afirma que esperará a decretação da nulidade do lançamento, para recolher o devido sem o ônus da multa por infração.

13 – Os fiscais necessitaram de 06 meses, para concluir seus trabalhos, o que remete à necessidade de perícia.

14 – A Junta de Julgamento Fiscal deu entendimento equivocado à diligência efetuada, pois o diligente da ASTEC teria provado que era possível a auditoria por espécie de mercadorias, exemplificando, inclusive, algumas delas.

Após fazer comentários outros sobre a autuação e sobre a diligência, a Empresa pede seja provido o Recurso para que se decrete a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração.

Em 21/03/2001, esta 2ª Câmara remeteu o processo à ASTEC para que cumprisse diligência solicitada pela PROFZ para que fossem dirimidas as dúvidas sobre o levantamento, se efetuado por gênero ou por espécie e, em resposta, aquele órgão diz que, realmente, o levantamento, de algumas mercadorias, poderia ter sido feita por espécie e não por gênero, como ocorreu. No entanto, salienta o revisor, “apesar de ser possível o refazimento do levantamento quantitativo em relação às diferenças apuradas nas quantidades, não haveria qualquer alteração, haja vista que o somatório das diferenças por espécie deve ser igual à diferença por gênero e que a divergência que poderia existir seria em relação ao preço médio, considerando que no cálculo poderiam ocorrer, no último período de comercialização, predominância de saídas de mercadorias de espécies de maior valor”. Salienta o revisor que no levantamento fiscal foi apurada omissão de entradas e se constata que no cálculo dos preços médios, que não foram contestados pela Empresa, as mercadorias foram relacionadas por espécie. Além disso, prossegue o revisor, o

artigo 3º, II e III da Portaria nº 445/98, permite o levantamento por gênero, se necessário. Ao final o diligente diz que os equívocos apontados pela defesa foram acatados pela primeira revisão fiscal, cabendo ao autuado apresentar levantamentos comprobatórios das divergências que encontrar.

Instada a se pronunciar sobre a revisão, a Empresa, inicialmente, pede não se considere a conclusão do diligente que efetuou a 2ª revisão pois o mesmo exacerbou preferindo trilhar por caminho diverso do objetivo único da diligência,. manifestando, inclusive, juízo de valor quanto ao mérito da ação fiscal. Salienta o autuado que o Parecer confirma a nulidade dos levantamentos. Após repetir os argumentos, já colocados no Recurso, a Empresa pede seja decretada a nulidade ou improcedência do Auto de Infração, pelo menos dos itens pertinentes ao levantamento quantitativo de estoques.

A PROFAZ, em Parecer de fls. 1672/1673, após análise, assim conclui: “Ante o exposto, somos pelo CONHECIMENTO E PROVIMENTO PARCIAL do Recurso, sendo cabível a decretação, pelo órgão administrativo competente, da existência de nulidade de natureza absoluta nos levantamentos quantitativos, realizados pelo autuante, equivocadamente por gênero, o que decerto gerou absoluta insegurança para a determinação e quantificação das infrações fiscais. Por fim, vale salientar a necessidade do imediato refazimento da ação fiscal pela autoridade administrativa, adotando-se os procedimentos efetivamente contemplados pela legislação tributária”.

VOTO VENCIDO

Inicialmente tenho que me referir ao Recurso de Ofício. Entendo que a Decisão da Junta, reduzindo o montante exigido no Auto de Infração está correta pois foi lastrada em revisão fiscal realizada que atendeu a alguns dos reclames da Empresa. Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício apresentado.

Quanto ao Recurso Voluntário, há que se apreciar as nulidades suscitadas pelo contribuinte, que foram três.

A primeira delas não pode prosperar pois o somatório das colunas das páginas 2,3,4,5 e 6 resultam exatamente no valor total lançado a débito no Auto de Infração, ou seja, R\$922.415,39.

A segunda preliminar também não pode prosperar, pois a presunção de omissão de saídas de mercadorias, detectadas através levantamento quantitativo de estoques, quando no levantamento se encontra “omissão de entradas”, está prevista no RICMS.

A terceira preliminar suscitada, trata da ausência de discriminação das mercadorias, por espécie, como determina a Norma. Da análise das diligências efetuadas, que foram duas, verifica-se que ambos os revisores afirmaram, taxativamente, que era possível se efetuar o levantamento quantitativo de estoques, de algumas mercadorias, como manda a Lei, ou seja, por espécie de mercadorias, e não por gênero, como feito pelos autuantes. Ora isso é uma prova inconteste de que os autuantes agiram mal, ao efetuar os levantamentos, pois os fizeram utilizando o gênero das mercadorias e não a espécie, o que resultou, sem dúvidas, em cerceamento à defesa do contribuinte. A PROFAZ, por isso, opinou pela nulidade dos itens relacionados ao levantamento quantitativo de estoques. Entendo correta a posição daquele órgão e concordo inteiramente com a mesma. Se os diligentes comprovaram ser possível se efetuar levantamentos por espécie de mercadorias, o trabalho dos autuantes resulta em lançamento onde não estão presentes a segurança jurídica e a perfeita identificação do débito tributário, porventura existente. Isso causa, sem dúvida, a nulidade dos itens relacionados ao levantamento quantitativo de estoques, pois há

ofensa ao artigo 18, II, III e IV, do RPAF/99. Voto pois, pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, pois os itens 01, 02 e 03 do Auto de Infração são Nulos.

Quanto ao mérito, se vencido na preliminar, entendo que os levantamentos quantitativos, ao não serem feitos por espécie de mercadoria, como manda a lei, encontrou base de cálculo equivocada, pois encontrada com base em método não previsto na legislação. Se a base de cálculo é equivocada, o lançamento do imposto não procede e por isso, a meu ver, os itens relacionados com os levantamentos quantitativos, ou seja os itens 01, 02, e 03 do Auto de Infração, são Improcedentes.

Quanto ao mérito dos demais itens do Auto de Infração, entendo que a Empresa não apresentou nada que elidisse a ação fiscal. A decisão da Junta está correta.

Sendo assim, por todo o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado, para que se reforme a Decisão Recorrida, pois os itens 01, 02 e 03 do Auto de Infração são IMPROCEDENTES, sendo o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE devendo ser mantida a decisão de 1ª Instância com relação aos demais itens da ação fiscal.

VOTO VENCEDOR

Com a devida *venia* discordo do voto do relator do PAF, quando ao seu entendimento a respeito do Recurso Voluntário, em relação à terceira preliminar de nulidade apreciada, e no mérito, no que concerne aos itens 1, 2 e 3 do Auto de Infração.

Quanto à terceira nulidade suscitada, o fato que se vê nos autos, especificamente na auditoria de estoques elaborada pelo diligente da ASTEC (fls. 1.110 a 1.115) que serviu de base para o julgamento da 1ª Instância, é que esta foi executada por espécie e não por gênero como quer fazer crer o nobre Relator.

Por exemplo, os itens relativos a absorventes higiênicos estão separados como: “Miss Clássico cx 48X10 unid.”, Modess Normal cx 60X10 unid.”, e assim sucessivamente. Açúcar em: “Cristal em fardo”, “Cristal em sacos” e “refinado União”. Aguardente em: “3 fazendas”, “51”, “88”, “Chora Rita”, etc., etc. e etc..

Querer admitir que farinha de trigo é gênero que deveria estar separado em: “com fermento”, “comum”, “especial com fermento” (espécie), ou que Martini é gênero que deveria estar separado em: “seco”, “tinto” e “suave” (espécie), ou, pior ainda, que um refresco em pó, já identificado pela marca “Frisco” seja gênero e que deveria estar separado por sabor (espécie), conforme fl. 1103, é ultrapassar as raíais do bom senso.

O levantamento quantitativo deve sim ser efetuado com a maior especificidade dos produtos objeto da auditoria, mas, justificando-se nesta especificidade não se espera que desça a níveis do exagero, até porque, o preço médio, que o recorrente alardeou como incorreto e que lhe teria trazido prejuízo, é ponderado, ou seja, utiliza-se todo o volume de entrada ou de saída, conforme o caso, de cada produto escolhido no último mês do período. Desta forma, o preço médio, lembro, ponderado, reproduz, com exatidão, os valores omitidos em função do *mix* médio das operações do contribuinte com estes mesmos produtos.

Anular um levantamento criterioso, como o que foi elaborado pelos autuantes e pelo diligente da ASTEC, por um suposto prejuízo no cálculo do preço médio que jamais foi demonstrado pelo recorrente, nem apresentado por este outro preço médio que estaria dentro da sua “realidade”, desprezando a enorme quantidade de produtos em que ocorreram tanto omissão de entrada como

de saída, ou seja, comprovada a prática do contribuinte de adquirir e vender produto sem documento fiscal, e conseqüentemente sem o pagamento do imposto, danosa ao Erário Estadual, não pode ser admitida.

Assim, como não foi demonstrado pelo recorrente o prejuízo que supostamente lhe foi imputado pelo levantamento que, diga-se de passagem, considero perfeito, o meu voto é pelo não acolhimento da nulidade suscitada, com lastro no § 2º, do art. 18, do RPAF/99.

No mérito, o relator do PAF entendeu como improcedentes os itens 1, 2 e 3 da autuação, porque “os levantamentos quantitativos, ao não serem feitos por espécie de mercadoria, como manda a lei, encontrou base de cálculo equivocada pois encontrada com base em método não previsto na legislação. Se a base de cálculo é equivocada, o lançamento do imposto não procede.”

Como já demonstrei na análise da preliminar, o levantamento quantitativo foi efetuado por espécie e não por gênero, e, em sendo assim, discordo, também, quanto ao mérito pois considero o método utilizado perfeito.

Entretanto, de ofício, verifico que foram cobrados, por solidariedade, valores relativos a entradas de mercadorias isentas no exercício de 1996 (fls. 1.113 a 1.115) no item 1 da autuação. Desta forma, estes devem ser excluídos reduzindo o valor exigido de R\$201.143,39 para R\$104.155,38 e total do débito de R\$834.333,44 para R\$737.345,43.

Quanto aos demais itens do Auto de Infração e ao Recurso de Ofício acompanho o relator do PAF.

Pelo que expus, o meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão Recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício, e em decisão por maioria, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado, para modificar a Decisão Recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 180573.0002/00-1, lavrado contra **CEREALISTA CASTRO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$737.345,43**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 70% sobre R\$335.535,42, prevista no artigo 42, III, da Lei nº 7.014/96 e 60% sobre R\$401.810,01, prevista no art. 61, II, “d” e VIII, “a”, da Lei nº 4.825/89 e art. 42, II, “d” e “f”, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de Junho de 2002.

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA - PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO – RELATOR/VOTO VENCIDO

CIRO ROBERTO SEIFERT – VOTO VENCEDOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PROFZ