

PROCESSO - A. I. Nº 232953.0049/05-6
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e HUMBERT E MIRANDA LTDA. (HM ARTE & CASA)
RECORRIDOS - HUMBERT E MIRANDA LTDA. (HM ARTE & CASA) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0470-03/05
ORIGEM - INFAS VAREJO
INTERNET - 28/12/2006

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0467-11/06**

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Razões recursais insuficientes para modificar a Decisão recorrida. Após análise das provas documentais ficou comprovada a subsistência parcial da infração. 2. ARBITRAMENTO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DO REGISTRO DE INVENTÁRIO. Não comprovada nos autos a efetiva impossibilidade de apuração do imposto por outros meios. Infração nula, consoante Súmula nº 5 do CONSEF. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº. 0470-03/05, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito lhe imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte que inconformado com a referida Decisão apresenta a peça recursal respaldado no art. 169, I, “b”, do citado regulamento.

A acusação fiscal é de que o contribuinte deixou de recolher o montante de R\$ 98.630,44, em razão:

1. da falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 18.489,25, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2000, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário;
2. da falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 80.141,19, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo. Em virtude de omissão de lançamento nos livros fiscais ou na escrita geral do estabelecimento, nos exercícios de 2001 a 2003.

A Decisão recorrida foi pela Procedência Parcial do Auto de Infração, no valor de R\$ 18.489,25, em razão:

1. Do autuado não anexar cópias das notas fiscais de saídas que diz não terem sido consideradas no levantamento fiscal, sendo os demonstrativos acostados aos autos insuficientes para a prova pretendida, pois, no caso em exame, se trata de levantamento quantitativo por espécie de mercadoria;
2. Quanto à alegação de que não foi considerada a condição do autuado de inscrito no SimBahia, aduz a JJF que tendo sido efetuado o levantamento referente ao exercício de 2000 (com data de ocorrência em 31/12/2000), foi aplicada a regra estabelecida no art. 408-S do RICMS/97. Assim, a exigibilidade do imposto foi efetuada aplicando a alíquota normal de 17%, sendo considerado pelo autuante o crédito de 8% sobre o valor das saídas apuradas, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos, conforme previsto no § 1º do citado art. 408-S. Portanto, conclui subsistente a infração 01;

3. No tocante à segunda infração, a qual se refere ao arbitramento da base de cálculo por ter o sujeito passivo apresentado o livro Registro de Inventário não escriturado nos exercícios de 2001, 2002 e 2003, entende a JJF que a falta de escrituração de tal livro não causou impedimento para apuração do imposto por outros meios, e por isso, não se aplica o arbitramento da base de cálculo, neste caso. Cita a Súmula nº 5 ICMS, na qual estipula que *“Não comprovada a impossibilidade de apuração do montante real da base de cálculo através da aplicação dos roteiros normais de fiscalização, inexiste motivo para adoção do arbitramento da base de cálculo do imposto, ensejando a nulidade do lançamento”*. Assim, conclui pela nulidade desta infração.

Porém, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, a douta 3ª JJF recorre de ofício da Decisão proferida para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Inconformado com a Decisão, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário, às fls. 135 a 137 dos autos, no qual alega que:

1. O levantamento fiscal está incompleto, em razão de não terem sido computadas as saídas ocorridas através das notas fiscais, série “D-1”, bem como as saídas ocorridas a título de transferências. Contesta a Decisão recorrida, pois entende que as notas fiscais relacionadas não poderiam ser desprezadas, mas, sim incluídas no levantamento de estoque. Anexa, às fls. 160 a 259 dos autos, algumas notas fiscais a título de prova de sua alegação.
2. Também ressalta que esse tipo de levantamento fiscal tem que ser implementado com base nas notas fiscais, tanto de entradas quanto às de saídas. Afirma que o agente fiscal utilizou um programa gerado em meio magnético, intitulado SAFA, cujo resultado obtido não foi objeto de qualquer tipo de crítica e tampouco confrontado com as notas fiscais, o que, segundo o recorrente, gera uma incerteza muito grande, pois é sabido que esses programas gerados em meios magnéticos, geralmente, ocasionam inconsistências.
3. Por fim, requer a realização de diligência para que processe o levantamento do estoque, tomando como base todas as notas fiscais de entradas e de saídas e, posteriormente, seja concedido prazo para sua manifestação.

Em seu Parecer, às fls. 265 a 267 dos autos, a PGE/PROFIS salienta que o contribuinte em seu Recurso anexa notas fiscais, as quais afirma que não foram relacionadas nos demonstrativos anteriores e nem consideradas pelo autuante. Assim, em observância da busca pela verdade material dos fatos jurídicos tributários, bem como do princípio da instrumentalidade das formas que rege o processo administrativo e considerando a existência de novos documentos que, se confirmados que se referem ao período constante da ação fiscal, são capazes de alterar os valores apurados, entende pertinente a realização de diligência a fim de que o auditor estranho ao feito, lotado na ASTEC do CONSEF, confira a pertinência das alegações do contribuinte.

Em pauta suplementar do dia 10 de março de 2006, esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu converter o PAF em diligência para que o autuante concluisse o seu levantamento fiscal, relevando todas as notas fiscais de entradas e de saídas no período, objeto da auditoria de estoque procedida.

À fl. 275 dos autos, o auditor fiscal informa que, por equívoco, as “Notas Série D1” já constavam no levantamento fiscal original como “Notas Fiscais Série Única”. Contudo, corrigido o demonstrativo de estoque com base nas notas fiscais anexadas às fls. 160 a 259 do PAF, resultou em uma redução no valor do imposto devido de R\$ 18.489,25 para R\$ 18.395,70. Apensa novos demonstrativos às fls. 276 a 293 do PAF.

Intimado acerca do resultado da diligência, o recorrente apresenta nova manifestação, às fls. 296 a 298 dos autos, na qual salienta que o novo resultado apresentado, praticamente, em nada modifica o montante exigido para a infração 01, do que conclui que ainda persistem os equívocos originais do levantamento quantitativo.

Em seguida, registra que o autuante procedeu ao levantamento do estoque por gênero de produtos, quantificando conjuntamente as mais variadas espécies de uma mesma mercadoria, apurando, em razão dos erros do levantamento e deste equivocado proceder, um suposto débito do ICMS bem distante da realidade vivenciada pela empresa, calculado sobre valores unitários

absolutamente irreais, distante da efetiva média de preços dos produtos comercializados no período.

Ressalta que cópias do Registro de Inventário (estoques inicial e final – 1999 e 2000) e Notas Fiscais de Entradas, às fls. 307 a 360 dos autos, atestam que comercializava variados tipos de banquetas, duchas, estantes, lavatórios, etc, inclusive com tamanhos diferentes, o que acarreta em grande variação de preço entre as diversas referências de uma mesma espécie.

Salienta, a título de exemplo, que no estoque final do exercício de 2000, tem-se o registro de toalheiros de 30cm, 60cm, pequenos, médios; puxadores dos mais variados tamanhos e finalidades; modelos de cubas com preços de custo que variam de R\$ 75,00 a R\$ 286,00; duchas que vão de R\$ 23,52 a R\$ 140,37; espelhos que variam de R\$ 20,72 a R\$ 290,95; tapetes que custam de R\$ 16,80 a R\$ 69,42.

Ressalva que todas as notas fiscais de saídas foram emitidas com a descrição completa de cada espécie e sub-espécie da cada mercadoria, e assim também foi escrutinado o Registro de Inventário, do que defende que nada justifica o equivocado agrupamento feito pelo autuante, pois contraria a legislação.

Conclui que não se pode ter certeza da infração atribuída ao autuado, impondo-se, por conseguinte a determinação contida no art. 18, IV, do RPAF. Cita duas decisões do CONSEF e requer que seja dado provimento ao Recurso para modificar a Decisão recorrida e decretar a nulidade da infração 01.

Às fls. 362 e 363 dos autos, o autuante, em nova manifestação, considera equivocadas as alegações do autuado, pois entende que o levantamento quantitativo de estoques efetuado seguiu rigorosamente a Portaria SEFAZ nº. 445/98, do que reproduz os artigos 1º e 3º, incisos I, II e III do citado ato normativo, dos quais se ressalta o inciso III que estabelece: “*nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, ou quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou ainda quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins*”.

Em seguida, registra que “*O levantamento foi efetuado agrupando-se os produtos por espécie, como se não bastasse a correta aplicação da regra o autuante cuidou para que fossem levantados na auditoria somente produtos de fácil identificação utilizados no nosso cotidiano, quanto aos preços dos mesmos foram calculados pela média ponderada entre os preços das saídas de mercadoria no último mês em que houve saída ou entradas, considerando-se entradas ou saídas de mercadorias através das respectivas notas fiscais, quando não existiram saídas foram consideradas como preço médio o valor do inventário do final do período de apuração conforme PAF fls 09 a 11 e fls. 19, utilizando-se como ferramenta o programa SAFA.*”

Assim, conclui que não ocorreram os erros alegados pelo contribuinte em sua defesa, pois os procedimentos adotados estão coerentes com a citada portaria.

A PGE/PROFIS, às fls. 365 e 366 dos autos, aduz Parecer ter cabimento a alegação do recorrente de que o levantamento quantitativo não foi procedido de forma correta, pois teriam sido agrupados produtos distintos, não se levando em consideração suas especificidades.

Sustenta sua tese exemplificando o item “Toalheiro”, o qual foi apurado como sendo apenas uma mercadoria, do que cita as notas fiscais de saídas de nº: 308, 309, 313 e 314, as quais dão saída a “toalheiro picollo bancada – R\$ 167,51”, “toalheiro siena pequeno – R\$ 121,14”, “toalheiro siena médio duplo – R\$ 238,55”, “toalheiro siena médio – R\$ 133,86”, “toalheiro france médio duplo – R\$ 388,56”, “toalheiro gabi médio 60 cm – R\$ 95,73”.

Observa que o livro Registro de Inventário também discrimina o produto toalheiro, conforme fls. 319 a 323, 325 e 327 a 332 dos autos.

Porém, ressalva que, como as notas fiscais de entrada trazidas não são em quantidade expressiva ao ponto de contemplar todas as mercadorias, objeto do levantamento, não foi possível identificar que discriminação era dada a mercadorias toalheiro.

Por fim, entende a PGE/PROFIS que estão presentes aos autos elementos suficientes para justificar diligência à ASTEC para que se verifique se o levantamento quantitativo foi realizado levando-se em consideração a maior especificidade das mercadorias, conforme determina a legislação vigente, precisamente a Portaria 445/98.

Em pauta suplementar do dia 31/08/2006, esta 1^a CJF discordou da diligência solicitada em razão do que estabelece o art. 3º, inciso III, da Portaria nº. 445/98, por entender que no caso concreto, os itens comercializados pelo recorrente se enquadram nesta hipótese legal, por se configurar como mercadorias afins, a exemplo de diversos cestos, lixeiras, toalheiras, etc, como também por se constatar que o contribuinte nem sempre especifica as suas mercadorias em suas notas fiscais de saídas, a exemplo de “chuveiro 20 cm”, “tapete preto”, “compras materiais p/ banheiros”, etc, além de que o livro Registro de Inventário ser escriturado de forma também imprecisa, a exemplo de: “cesto de papel”, “ducha”, “torneira p/ pia”, “torneira p/ banheiro”, “puxador c/ alça”, etc, o que inviabilizam totalmente a pretensão do recorrente de ter seus itens sob auditoria mais específica.

A PGE/PROFIS, considerando a negativa da diligência e a “formação do juízo de valor da CJF”, entende que nada mais há a acrescentar, senão reiterar os termos do Parecer retro, exclusivamente sobre o resultado da primeira diligência que apontou redução do valor devido em R\$ 93,54, consoante fl. 275. Assim, opina pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário.

À fl. 372 dos autos, o Dr. Rogério Leal Pinto de Carvalho ratifica o Parecer exarado pela i. Procuradora do Estado, Dr^a. Maria Dulce Hasselman Baleeiro Costa.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida julgado nula a infração 02, na qual se exige o ICMS de R\$ 80.141,19, conforme previsto no art. 169, inciso I, alínea “a”, item “1”, do RPAF, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, no sentido de modificar a Decisão da 1^a Instância, que julgou procedente a infração 01 do Auto de Infração, consoante alínea “b” do citado dispositivo legal.

No tocante ao Recurso Voluntário, após examinar as peças que integram os autos, observo que a auditoria de estoque está fundamentada em demonstrativos sintéticos e analíticos, nos quais consignam as quantidades em espécie e por documento fiscal, conforme fls. 06 a 23 dos autos, resultando no exercício de 2000 a exigência do ICMS de R\$ 18.489,25, cujo valor foi ratificado pela Decisão recorrida.

Contudo, quando da interposição do Recurso Voluntário, o sujeito passivo apenas documentos fiscais, às fls. 160 a 259 dos autos, no sentido de respaldar sua alegação de que no levantamento de saída das mercadorias não foram consideradas as notas fiscais de série D-1, o que ensejou, por iniciativa da PGE/PROFIS, que este Colegiado convertesse o PAF em diligência ao autuante para a devida análise e consideração, o qual, em sua informação fiscal, à fl. 275 dos autos, demonstra que as citadas notas fiscais de série D-1, já constavam no levantamento original, sendo, por equívoco, consideradas como notas fiscais série única. Porém, de tal análise, resultou uma redução no valor do imposto originalmente exigido de R\$ 18.489,25 para R\$ 18.395,70, consoante demonstrativos às fls. 275 a 293 dos autos.

Logo, diante de tal comprovação, ficou evidente que a alegação recursal do contribuinte não tem guarida, pois as notas fiscais de vendas ao consumidor (série D-1), foram relevadas na auditoria de estoque, porém deve o valor exigido ser reduzido para **R\$ 18.395,70**, conforme demonstrado às fls. 275 a 293.

Sobre a nova alegação recursal de que o levantamento fiscal foi efetivado por gênero de produto, quantificando conjuntamente as mais variadas espécies de uma mesma mercadoria, entendo que, apesar de não ter sido alegada inicialmente em seu Recurso Voluntário, deve ser analisada por se referir à matéria relacionada com a situação que constitui o objeto da lide.

Porém, não vejo como acolher tal pretensão, uma vez que o contribuinte comercializa diversas mercadorias afins ou que comportam vários subgrupos, como também nem sempre especifica com exatidão as mercadorias comercializadas, motivo inclusive do indeferimento da diligência

solicitada pela PGE/PROFIS por esta Câmara de Julgamento Fiscal. Nestas condições, o art. 3º, inciso III, da Portaria nº. 445/98 estabelece que se deva fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item todas as espécies de mercadorias afins, conforme corretamente procedeu o autuante.

Ademais, o art. 60, inciso II, alínea “a”, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, estabelece para determinação da base de cálculo do ICMS, no caso de diferença apurada por meio de levantamento quantitativo de estoque, para efeito de definição do valor unitário da mercadoria, o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que houver sido comercializada no período fiscalizado, o que também derruba a alegação do sujeito passivo de que os produtos aglutinados apresentam uma grande variação de preço entre si.

Quanto ao Recurso de Ofício interposto é pacífico o entendimento deste Colegiado de que a falta de escrituração do livro Registro de Inventário, por si só, não autoriza a adoção do arbitramento da base de cálculo do imposto, desde que se possa apurar o montante real da base de cálculo. No caso concreto, não ficou comprovada esta impossibilidade para a aludida apuração da real base de cálculo através da aplicação de outros roteiros normais de fiscalização, consoante Súmula nº. 5 ICMS deste CONSEF.

Assim, comungo com a Decisão recorrida que julgou nula esta infração.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida, quanto à primeira infração, para R\$18.395,70, conforme demonstrado às fls. 275 a 293 dos autos, em razão da existência de erro material.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 232953.0049/05-6, lavrado contra **HUMBERT E MIRANDA LTDA. (HM ARTE & CASA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$18.395,70**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de dezembro de 2006.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS