

**A. I. N°** - 269610.0015/03-8  
**AUTUADO** - ALBUQUERQUE COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA.  
**AUTUANTES** - GILSON GILENO DE SÁ OLIVEIRA  
**ORIGEM** - INFRAZ IRECÊ  
**INTERNET** - 20/03/2006

## **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N°. 0067-05/06**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA BASE DE CÁLCULO. Levantamentos efetuados por gênero, quando era possível a apuração por espécie (produto, marca e modelo), o que contraria o disposto no art. 3º, III, da Portaria nº 445/98. Falta de certeza da real base de cálculo. Acatada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 28/11/2003, exige ICMS no valor de R\$11.071,68, acrescido da multa de 70%, pela falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e a sua respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valores inferiores ao das efetivas saídas omitidas, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta para o cálculo do imposto o valor de maior expressão monetária – o das saídas tributáveis (exercícios de 1998 e 1999).

À fl. 185 consta intimação assinada pelo impugnante tomando ciência da lavratura do Auto de Infração em 5/12/2003.

O autuado apresentou defesa, em 7/1/2004 (fls. 188/198), ocasião em que impugnou o lançamento fiscal pelas seguintes razões:

1. sendo microempresa está albergado por legislação específica, com tratamento diferenciado, nos termos da Lei nº 7.357/98 e Lei 9.841/99 (Estatuto da Micro Empresa). Assim, o autuante havia extrapolado os limites legais ao intimá-lo para apresentar os livros Registro de Entradas, de Saídas e de Apuração do ICMS, conforme art. 408-C, do RICMS/97. Este fato, em seu entendimento, já se constituía em constrangimento. Porém os apresentou, inclusive com toda a documentação requerida. Em 6/12/2003 o Auto de Infração foi lavrado.

2. A documentação da empresa somente foi devolvida pelo fisco em 6/1/2004 (pela tarde). Neste caso somente teve um dia para produzir sua defesa enquanto o autuante, 5 meses. Ressaltou que, embora com muita dificuldade, dirigiu-se várias vezes a Inspetoria objetivando receber os documentos, porém sem sucesso. Nesta situação, entendeu ter havido o cerceamento do seu direito de defesa.

Adentrando no mérito da autuação, rebateu cada item do levantamento fiscal (travesseiros, colchões, televisão, batedeira, cama, guarda roupa, ventilador, mesa, máquina de costura) afirmando de que ele foi feito de forma generalizada e não por espécie de mercadorias, gerando não somente distorções nas quantidades, mas igualmente, nos preços médios unitários. Ressaltou que o levantamento não poderia ter sido assim realizado diante das mercadorias escolhidas. Detectou, ainda:

1. a inclusão da mercadoria “tecidos/encapados” como colchões (nota fiscal nº 26837 de

23/4/1998);

2. incluídos como televisão, 60 unidades de travesseiros – nota fiscal nº 21198 no exercício de 1998 e de 12 unidades no exercício de 1999 (nota fiscal nº 28570);
3. considerou beliche no computo das quantidades apuradas concomitantemente com cama de solteiro e de casal.
4. indicado como guarda roupa kit de espelho – nota fiscal nº 38551;
5. não considerada a nota fiscal nº 4506 de saída de uma unidade de máquina de costura
6. incluiu sofás no item estante, conforme notas fiscais 88, 417, 566.

Após todas as suas colocações, citando o art. 18, IV, do RPAF/99, requereu a nulidade da autuação.

O autuante manifestando-se (fls. 221/224) opinou pela devolução do prazo de defesa ao contribuinte, embora a responsabilidade pela demora da devolução dos documentos fiscais tenha sido do mesmo.

O Coordenador de Atendimento, considerando que a empresa autuada havia apresentado defesa em 7/1/2004, entendeu não haver necessidade a reabertura de prazo de defesa. Encaminhou os autos ao autuante para prestar sua informação fiscal (fl. 224).

O preposto fiscal (fls. 227/232) rebateu, preliminarmente, os argumentos defensivos quanto à nulidade da ação fiscal, pois o sujeito passivo até 31/12/1998 se encontrava enquadrado no regime normal de apuração do imposto. Somente em 1999 foi enquadrado como microempresa. Porém até abril de 1999, pelo RICMS, ele era obrigado a escriturar todos os livros fiscais e mesmo após, a norma regulamentar não vedava a sua escrituração. Assim, entendeu não ter havido qualquer constrangimento na sua solicitação.

Em relação ao argumento de que realizou a fiscalização em cinco meses, apresentou os motivos da demora da lavratura do Auto de Infração. No entanto, observou que o Coordenador de Atendimento da Inspetoria deveria ter reaberto prazo de defesa.

No mérito, após analisar a defesa, retificou o levantamento fiscal não aceitando as notas fiscais nº 4166, 4368 e 4372 apresentadas, uma vez que já se encontravam lançadas (fl. 57 dos autos). Também não considerou o documento fiscal de nº 5342, quanto ao item beliche (4 unidades), em primeiro lugar por ser beliche um tipo de cama, em segundo lugar porque para excluir suas entradas também seria necessário excluir as saídas, situação não indicada pelo contribuinte.

Como após este refazimento do levantamento constatou omissões de entradas e saídas de mercadorias, configurando, conforme disse, infração do mesmo gênero, mas com descrição diversa, emitiu novo Auto de Infração, com o mesmo número, porém com a apuração de três infrações: 1º - omissões de saídas para o exercício de 1999; 2º omissões de entradas para o exercício de 1998; 3º entradas de mercadorias sem o devido registro para o exercício de 1999, passando o débito para R\$7.795,28 (fls. 242/243).

A respeito do argumento de que o levantamento fiscal havia sido realizado de forma genérica, observou que os próprios documentos trazidos pelo defendente faziam prova contra esta insubordinação, indicando exemplos. Ressaltou que em um levantamento quantitativo por espécie de mercadorias não adiantava estar o Registro de Inventário corretamente escriturado se os documentos fiscais assim não estivessem. Deu exemplo com a Nota Fiscal nº 4602 (fl. 212) e quanto à mercadorias “travesseiros”.

Sobre a metodologia do cálculo de preço médio, observou que a sistemática adotada pelo fisco é menos representativa do que a média ponderada de todas as ocorrências ao longo do exercício. Porém como expressa na legislação, havia sido a adotada.

Indicando que deveria ser reaberto prazo de defesa, concluiu pela procedência parcial da autuação.

O autuado foi chamado para conhecer a modificação de débito efetuada pelo autuante, lhe sendo concedido prazo de dez dias para se manifestar (fl. 321).

O autuado manifestando-se (fls. 322/326) trouxe aos autos novamente seu entendimento de que não poderia ser penalizado com a cobrança do imposto nos moldes apurados tendo em vista sua condição de microempresa. Dissertou sobre a matéria, trazendo à lide determinações legais, lembrando que estava dispensado, deste àquela época de escriturar os livros fiscais. Nesta argumentação, entendeu que como no exercício de 1998 já estava enquadrado como microempresa, as regras do SimBahia a ele, neste período, deveriam ser aplicadas.

Discutindo o tempo que teve o autuante para lavrar o Auto de Infração, observou que a sua prorrogação não lhe foi comunicada, nem, tampouco, o início de nova ação.

Discordou, também, do autuante quanto à forma genérica de como foram emitidos os documentos fiscais, dando exemplos e afirmando que das notas fiscais apresentadas, a única que, por lapso, foi descrita de forma genérica havia sido aquela de nº 4602, para a mercadoria “travesseiros”.

Discordou do autuante quanto a não consideração da Nota Fiscal de entrada nº 5342, quanto ao item beliche, uma vez que a citada mercadoria entra como beliche, sai como beliche, é escriturado no inventário como beliche e tem preço diferente de cama. No mais, verificou que as notas fiscais de saídas de nº 4465 com 1 TV Sharp 14” e nº 4523 com 4 mesas de telefone m. arca. Ref. 254 não foram consideradas pelo preposto fiscal mesmo após as correções feitas.

Requeru, novamente, a nulidade ou a improcedência da ação fiscal.

O processo foi enviado a este CONSEF, que o devolveu à Inspetoria tendo em vista a intempestividade da defesa (fl. 332).

A Inspetoria enviou o PAF à SAT/DARC/GECOB/CODAT para que fosse verificada, em conjunto com a PGE/PROFI, a possibilidade de representação junto ao CONSEF visando o acatamento da defesa apresentada (fl. 338). A GECOB enviou o processo a PGE/PROFI (fl. 339) que emitiu parecer orientando, diante do princípio da ampla defesa e do controle da legalidade, que fosse reaberto o prazo de defesa ao contribuinte (fls. 340). Em despacho circunstanciado, o Procurador Chefe do Órgão Jurídico determinou a reabertura do prazo de defesa ao contribuinte (fls. 341/342).

O contribuinte foi cientificado, através da Procuradoria da reabertura do seu prazo de defesa (fl. 344). Manifestando-se (fl. 346), ratificou todos os termos de suas anteriores impugnações.

O Procurador Geral enviou os autos a este Colegiado (fl. 349 verso) considerando quem como houve a devolução do prazo de defesa e o contribuinte se manifestou, era desnecessária nova informação fiscal.

A 5ª JJF diligenciou os autos à ASTEC/CONSEF (fl. 351) para que fiscal estranho ao feito verificasse se o levantamento fiscal poderia ter sido, ou não, realizado por espécie de mercadorias. E após esta análise, caso o levantamento fiscal somente pudesse ter sido realizado na forma feita, tomasse as seguintes providências:

1. analisasse as razões de defesa em termos de quantidades de entradas e saídas, mercadorias erroneamente incluídas e notas fiscais não consideradas. Detectando serem pertinentes, proceder aos necessários ajustes.
2. Apurando diferenças, elaborasse demonstrativo, para o exercício de 1999, considerando para o cálculo do imposto, tanto a receita declarada pelo sujeito passivo, quanto a receita omitida que

foi apurada mediante o levantamento fiscal. Após, ajustasse a cobrança do imposto ao método de apuração simplificado – SimBahia, observando o disposto no art. 386-A do RICMS/97.

Fiscal estranho ao feito (fls. 354/356), após análise dos livros e documentos fiscais, afirmou que o levantamento quantitativo poderia ter sido realizado por espécie de mercadorias e não por gênero. Em seguida, observou que o autuante (fls. 240/241 dos autos) já havia realizado as devidas retificações, de acordo com o argüido pela defesa, conforme comprovava os demonstrativos de entradas e saídas de mercadorias, bem como o livro Registro de Inventário e preço médio unitário, apensados às fls. 246/319 do processo.

Observando que o autuante havia aplicado MVA na apuração do imposto referente ao exercício de 1998, a excluiu. Apresentou novo demonstrativo de débito para este exercício e, quanto ao ano de 1999 apurou o ICMS pelo SimBahia. Entendeu ser devido o tributo no valor de R\$1.919,25.

Manifestando-se a respeito da revisão realizada (fls. 453/454) o sujeito passivo concordou quanto à metodologia aplicada referente ao exercício de 1999. No entanto, suscitou dúvidas quanto aos valores apresentados pelo diligente fiscal nas colunas “Receitas Omitidas Infração 1 e 2” apresentadas no seu demonstrativo de apuração do ICMS para microempresas (fl. 357), bem como daqueles apresentados pelo autuante como Apuração de Omissões de Entradas e/ou Saídas para o ano de 1998 (fl. 240) pela inconsistência dos dados apresentados.

Tornou a afirmar que existem notas fiscais já apresentadas e não consideradas, além de outras (de entradas e saídas) que apresentou com a presente manifestação.

Novamente requereu a nulidade ou a improcedência da autuação.

## **VOTO**

O autuado levantou preliminares de nulidade à ação fiscal que devo me pronunciar.

Na primeira alegou cerceamento de defesa por falta da devolução, por parte do fisco, dos livros e documentos fiscais entregues quando da fiscalização. Este argumento é pertinência. O autuante manifestou a opinou de que lhe fosse reaberto prazo de defesa, procedimento que não foi realizado. Como a intervenção da PGE/PROFI o prazo foi devolvido ao impugnante. Ele se manifestou, sanando qualquer erro de encaminhamento do devido processo legal.

Na segunda disse que como estava enquadrado no SimBahia, o imposto não poderia ser apurado na forma realizada. E, quanto ao exercício de 1998, embora não existisse o Simbahia, era microempresa. Assim, as regras desse regime deveriam ser aplicadas. Observou que não era obrigado a escriturar os livros fiscais. Considero estes argumentos defensivos inconsistentes para desconstituir débito tributário aqui cobrado. O enquadramento do contribuinte no SimBahia em qualquer momento invalida ou inviabiliza que o Fisco Estadual exerça controle sobre suas receitas, ou seja, verifique a ocorrência do fato gerador do imposto e, caso detecte qualquer omissão, cobre, de ofício, o imposto apurado. Assim, qualquer auditoria legalmente autorizada pode, e deve, ser aplicada visando resguardar os interesse do Estado. Embora não esteja obrigado a escriturar os livros Registro de Entradas e de Saídas, e na ocasião (exercício de 1999) o livro Registro de Inventário, tendo em vista sua condição de microempresa, estava obrigado, entre outras, a emitir nota fiscal, quando de suas vendas e guardá-las, ordenadamente, juntamente com aquelas referentes a todas as suas aquisições (art. 408-C, inciso II, alíneas “a” e “b” do RICMS/97). Quanto aos estoques, estes poderiam ser apresentados pelo autuado em uma listagem ou, como feito, através do livro Registro de Inventário, uma vez que é inadmissível que uma empresa não tenha qualquer controle sobre os mesmos.

Além do mais, caso, como afirmado pela defesa se em 1998, a empresa autuada se encontrava enquadrada como microempresa, de igual forma estava obrigada a guardar todos os documentos fiscais, conforme disposições do art. 403, II, do RICMS/97. Afora esta consideração, pelo histórico

da condição da empresa emitido por esta Secretaria da Fazenda (fl. 233) ela até 31/12/1998 apurava o imposto pelo regime normal. Junte a este fato de que nas suas notas fiscais esta condição está expressa.

Portanto, qualquer levantamento fiscal, através da contagem dos seus estoques, pode ser aplicado, pois todos os documentos, base da auditoria procedida, o autuado é obrigado a possuir, não sendo necessária a sua escrituração.

Como terceiro argumento para desconstituir a ação fiscal, o impugnante observou que o autuante havia extrapolado o prazo legal para lavrar o Auto de Infração. Ou seja, houve a inobservância das disposições contidas no art. 28, § 1º, do RPAF/99. Dentre as hipóteses de nulidade expressamente elencadas no art. 18 do RPAF/99 não existe lastro legal para se decretar nulidade de um lançamento pela ausência da prorrogação do Termo de Início de Fiscalização. Além do mais, como o contribuinte amplamente se defendeu, inclusive pronunciando-se sobre a revisão do lançamento e de todas as manifestações do autuante, não houve prejuízo ou mesmo cerceamento do seu direito de defesa. Além do mais, caso observasse, como observou, que o autuante não lhe forneceu o Termo de Prorrogação de Fiscalização poderia ter exercido seu direito de denunciar o débito espontaneamente, se existente.

Apresentou com quarto argumento que o levantamento fiscal havia sido realizado por gênero de mercadorias e não por espécie. Este procedimento, disse, havia gerado distorções nas quantidades das mercadorias, bem como, na apuração do preço médio unitário, já que mercadorias distintas, com preços igualmente distintos. Esta situação foi rebatida pelo autuante, que entendeu, diante dos documentos fiscais, não poder realizá-lo de outra forma.

Para que não restassem dúvidas quanto ao procedimento fiscal já que poucas notas fiscais de saídas estavam apensadas ao processo, ele foi diligenciado à ASTEC/CONSEF para sanar qualquer dúvida existente. Fiscal estranho ao feito, diante do livro Registro de Inventário e das notas fiscais de entradas e saídas, atestou que o levantamento quantitativo poderia ter sido realizado por espécie. Apensou aos autos cópias de novos documentos fiscais (de entradas e saídas) para demonstrar que as mercadorias naqueles documentos eram discriminadas por espécie. Ao analisar esta documentação, constato que o autuado escritura seus estoques identificando a mercadoria por marca, modelo e, quando se faz necessário, a exemplo de colchões, por densidade. Este mesmo procedimento toma quando emite as notas fiscais de saídas. Em relação aos documentos de entradas todas as mercadorias estão da mesma forma consignada.

Em vista do exposto era possível realizar o levantamento quantitativo de mercadorias por espécie e não por gênero como feito. E, pelo tipo de mercadorias levantadas, a situação gerou distorções no cálculo do preço médio unitário. Ressalto, neste momento, que embora o diligente fiscal tenha atestado tal situação, entendeu que o autuante já havia realizado a modificação do levantamento fiscal, o transformando de gênero para espécie de mercadorias. No entanto, esta não é a real situação dos autos conforme se verifica às fls. 240 e 241 do processo.

A legislação estadual, através da Portaria nº 455/98 determina que o levantamento seja feito por espécie de mercadorias, somente prevendo a situação excepcional (agrupamento de mercadorias) nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias ou quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou quando elas comportem vários subgrupos ou diversas referências (art. 3º, III). Esta excepcionalidade neste caso não pode ser aplicada, conforme provado.

Pelo exposto, o levantamento quantitativo apresentado pelo autuante e corroborado pelo revisor não tem fundamento que torne líquido e certo o lançamento efetuado. Assim, não havendo necessidade de adentrar-se no mérito da lide, voto pela nulidade do Auto de Infração com base

no art. 18, IV, “a”, do RPAF/99 (Dec. nº 7.629/99), recomendando novo procedimento fiscal a salvo de erros.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **269610.0015/03-8**, lavrado contra **ALBUQUERQUE COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA**, devendo o procedimento fiscal ser renovado a salvo das falhas apontadas.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de março de 2006.

MÔNICA MARIA ROTERS - PRESIDENTE /RELATORA

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR

CLÁUDIO MEIRELLES MATTOS - JULGADOR