

PROCESSO - A. I. Nº 297248.0066/05-7
RECORRENTE - BOMBONIERE E MERCADINHO NUNES LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0049-03/06
ORIGEM - INFAZ IRECÊ
INTERNET - 30/09/2008

2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0275-12/08

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. O procedimento fiscal não contém de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo do imposto. Os fatos apurados conduzem à insegurança do lançamento de ofício. Auto de Infração Nulo. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou procedente o Auto de infração, lavrado em 30/03/2005, referente à exigência de R\$12.637,86 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 70%, além da multa no valor de R\$50,00, por falta de cumprimento de obrigação acessória, em decorrência das seguintes infrações apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques:

1. Omissão de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado no exercício de 2004, sendo exigida a multa de R\$50,00;
2. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a de entradas, no exercício de 2004. Valor do débito: R\$9.563,41;
3. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, e, conseqüentemente sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, no exercício de 2004. Valor do débito: R\$2.433,55;
4. Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, exercício de 2004. Valor do débito: R\$640,90.

Preliminarmente, suscita o autuado a nulidade do Auto de infração, por entender que o lançamento não tem fundamentação legal, pois o autuante elaborou planilha de cálculo com base apenas nos arquivos magnéticos, não verificando se as supostas omissões estariam confirmadas na documentação, que foi solicitada e entregue à fiscalização. Acrescenta que, se da análise correta dos arquivos magnéticos encontrasse divergências, o autuante deveria intimar o contribuinte com a listagem de diagnósticos indicativa das irregularidades apuradas, solicitando as necessárias retificações, conforme determina o art. 708-B, § 3º e 5º, do RICMS/97.

Quanto ao mérito, alega o defendente que o autuante não considerou no levantamento fiscal as notas fiscais de entradas e de saídas, e a fita detalhe, documentos a ele apresentados, devolvidos intactos nas embalagens, indicando que os documentos não foram utilizados na auditoria realizada. Indica às fls. 161 a 171, cada produto objeto do levantamento fiscal, apontando as divergências, quanto aos totais dos estoques inicial e final, bem como em relação às entradas e

saídas das mercadorias, e que o autuante considerou o estoque do final do exercício fiscalizado, somando o estoque da matriz e o da filial (depósito fechado).

O autuante argumenta que não constatou vícios insanáveis ou erros para anular o presente lançamento. Quanto ao mérito, disse que o contribuinte impugnou a autuação fiscal de forma genérica e inconsistente, tendo em vista que não detalhou as divergências apuradas e que não deve ser acatada a relação de inventário acostada à defesa, divergente daquela exibida na ocasião do procedimento fiscal, que foi devidamente carimbada e assinada pelo autuante, conforme dispõe a legislação. Quanto à alegação de que não foram utilizados os documentos da empresa, o autuante esclarece que o presente auto foi lavrado utilizando o sistema SINTEGRA e o SAFA, de acordo com os dados transmitidos pelo contribuinte via arquivo magnético.

Considerando que o arquivo magnético tem como base os documentos fiscais e a escrituração efetuada pelo contribuinte, esta JJF, converteu o presente processo em diligência à INFAZ de origem (fl. 9346) para o autuante intimar o sujeito passivo a apresentar demonstrativos nos moldes do levantamento fiscal, indicando as notas fiscais e respectivas divergências; e em seguida o autuante deverá confrontar os demonstrativos apresentados pelo autuado, fazendo as correções das quantidades computadas incorretamente. Quanto ao livro Registro de Inventário, o autuante deverá anexar aos autos a cópia do mencionado livro, exibido à fiscalização por ocasião do procedimento fiscal.

Em nova manifestação à fl. 9352, o autuado informa que, em cumprimento à diligência solicitada por esta JJF, todos os demonstrativos solicitados já se encontram na defesa apresentada, inclusive na mesma ordem do levantamento fiscal, tendo sido indicados os dados relativos ao nome do produto, o estoque inicial, as entradas, saídas e o estoque final. Diz que não foi constatada qualquer diferença no levantamento da empresa, e por isso, deixa de comparar o resultado do seu levantamento com os demonstrativos elaborados pelo autuante. Informa que, para facilitar o trabalho do autuante, junta aos autos as cópias do Livro Registro de Inventário que também foi apresentado à fiscalização, como também, na impugnação inicial.

O autuante, em nova informação fiscal à fl.9410, salienta que o contribuinte impugnou a autuação de forma genérica e inconsistente, haja vista que não detalhou as divergências e não discriminou as diferenças, conforme os documentos fiscais, *“restando incontroverso que o autuado interpôs tão somente defesa protelatória, não há o que confrontar nem correções a proceder”*.

O julgador de Primeira Instância, em seu voto, inicialmente rejeita a preliminar de nulidade argüida pelo autuado, por entender que o Auto preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

No mérito argumenta o julgador, *“não podem ser acatadas as provas trazidas aos autos pelo defendente, tendo em vista que nos demonstrativos elaborados na impugnação foram indicadas as quantidades totais de cada mercadoria, relativamente às entradas, saídas e estoques inicial e final. Não obstante o autuado ter efetuado um levantamento, deveriam ter sido indicadas as quantidades e respectivos documentos fiscais correspondentes a cada mercadoria objeto da autuação, apontando as divergências com os demonstrativos do autuante”*.

Ressalta que *“o autuado foi intimado, por determinação da JJF, para apresentar os seus demonstrativos nos moldes em que foi efetuado o levantamento fiscal, indicando as notas fiscais e respectivas quantidades, o que possibilitaria realizar o confronto e apurar as divergências; entretanto, o contribuinte não juntou aos autos o que foi solicitado, apresentando o entendimento de que os seus demonstrativos já eram suficientes para a comprovação pretendida, o que não é verdade”*.

Prosseguindo em seu voto, diz o relator:

“De acordo com o levantamento fiscal, foram constatadas diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias tributáveis, situação que está definida na Portaria 445 de 10.08.98, que dispõe sobre os procedimentos na realização de Levantamento Quantitativo de Estoque.

Saliento que embora o autuado não tenha solicitado a realização de diligência, não cabe a este órgão julgador promover a busca de elementos, haja vista que se trata de apuração relacionada a fatos e documentos que estão na posse do contribuinte.

Assim, de acordo com os demonstrativos elaborados pelo autuante, concluo que as infrações apuradas e os respectivos valores exigidos estão conforme discriminação a seguir:

- Infração 01: Considerando que foram apuradas diferenças de saídas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, com fase de tributação encerrada, é devida a multa por descumprimento de obrigação acessória, conforme art. 5º, inciso III, Portaria 445/98 e Lei 7.014/96, art. 42, inciso XXII.*
- Infração 02 Constatou-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias do regime normal, através de levantamento quantitativo, sendo o valor das entradas omitidas superior ao das saídas, por isso, é devido o imposto calculado sobre o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com Recursos decorrentes de operações também não contabilizadas.*
- Infração 03: Tratando-se omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal, conforme art. 10, inciso I, alínea “a”, Portaria 445/98 e RICMS/97, art. 39, V.*
- Infração 04: É devido também, o imposto apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no Anexo 88 do RICMS/97 relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada, conforme art. 10, inciso I, alínea “b”, Portaria 445/98.*

Assim, considerando que não foi elidida a exigência fiscal, fica mantido o imposto originalmente apurado, bem como a multa de R\$50, 00, conforme os demonstrativos acostados ao presente processo pelo autuante ““.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de infração.”

Em seu Recurso Voluntário o recorrente apresenta os mesmos argumentos constates da impugnação, apresentando, no entanto, também os demonstrativos analíticos, na forma exigida pela JJF, detalhando todas as operações de entradas e saídas, e os estoques inicial e final, separados por produto, diferentemente do ocorrido na defesa, quando apresentou em vez dos mencionados demonstrativos, os documentos fiscais para embasar os seus argumentos.

Incluído o processo na Pauta Suplementar, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, considerando tratar-se de levantamento quantitativo de estoque, efetuado com base no Sistema de Auditoria Fiscal Automatizado – SAFA - onde a auditoria se vale apenas de dados constantes de meios magnéticos, e deliberou, por unanimidade, encaminhar o PAF à INFAZ de origem para que o autuante procedesse um confronto entre o demonstrativo de apuração que executou, com os apresentados na peça recursal às fls 9.429 a 10.145. Ao final, caso ocorresse correções, que fosse elaborado novo “DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO E OMISSÕES”, cuja cópia deveria ser entregue ao recorrente, concedendo-lhe o prazo de dez dias para, querendo, se manifestar a respeito do mesmo.

Alegando óbices inadequados, o autuante deixa de cumprir satisfatoriamente a diligência solicitada, concluindo a sua informação com seguinte expressão latina:

“Feei quod potuit, faciant meliora potentes” !

Retornando o PAF à Pauta Suplementar, a CJF deliberou pelo encaminhamento da diligência à ASTEC.

Em resposta, o fiscal diligente, em minucioso trabalho, aponta uma série de irregularidades nos demonstrativos analíticos do autuante, destacando que para responder o questionário constante da diligência, seria necessário examinar cada operação das milhares que foram realizadas, computar e consolidar em planilhas, calcular preço médio e encontrar a dívida final, o que significaria fiscalizar manualmente todas as operações que foram apuradas com o auxílio do SAFA.

Resumimos as conclusões constantes do relatório do fiscal diligente:

1. os demonstrativos elaborados pelo autuado foram analisados e confrontados com o Registro de Inventário e os demonstrativos do autuante, onde foram constatadas quantidades de entradas e saídas em duplicidade, como também saídas em diversos meses e entradas que não foram computadas pelo autuante.
2. não visualizou as operações de remessa e retorno de mercadorias para depósito, computadas pelo autuado, não se podendo afirmar se essas operações apontadas pelo autuado estão completas, salvo se houver uma auditoria em todos os documentos fiscais.
3. embora o autuante tenha feito correções nos demonstrativos, não foram contempladas as quantidades somadas em duplicidade nos demonstrativos de entradas e de saídas, como também deixaram de considerar a movimentação de mercadorias em diversos meses do período fiscalizado.
4. como a fiscalização foi elaborada pelo SAFA e a quantidade de operações exige o exame de milhares de documentos, é conveniente que a revisão da fiscalização seja efetuada pelo SAFA, principalmente porque em alguns casos as saídas de várias mercadorias, em diversos meses, foram omitidas nos relatórios do autuante.
5. foram constatados outros desconcontros nos demonstrativos elaborados pelo autuado, levando-se à conclusão de que não se pode afirmar que suas quantidades refletem a verdade das operações realizadas pelo recorrente.

Finaliza o fiscal diligente:

“Pelo exposto, conclui-se que os demonstrativos de fls 9448 a 10145 não dão respaldo para afirmar que os demonstrativos de fls 9431 e 9443 sejam o espelho das operações da empresa, a menos que se reveja todo o trabalho de fiscalização, salvo melhor juízo”.

O recorrente manifesta-se às fls. 10243/10244, tecendo comentários sobre os termos da diligência, ressaltando que o fiscal diligente reafirma as suas alegações ao afirmar a existência no Auto de Infração de diversas notas de entradas e saídas em duplicidade e a falta de lançamento de entradas e saídas e em diversos meses. E considerando *“que esse relatório constata a falha do Auto de Infração ao sugerir uma auditoria em todos documentos fiscais.... para clarear ainda mais as razões do recorrente, segue em apenso às terceiras vias da relação das notas fiscais para o depósito e os respectivos retornos”*.

Acrescenta que como o diligente sugere que se reveja todo o trabalho da fiscalização, fato que descaracteriza de forma robusta toda ação fiscal, reitera os termos do Recurso para que seja anulado o Auto de Infração, ou caso entenda a Câmara de Julgamento Fiscal a existência de qualquer omissão fiscal, que seja determinada uma nova auditoria sobre o ano calendário de 2004.

A PGE/PROFIS, em seu Parecer, diz inicialmente que *“instada a se manifestar sobre o Parecer ASTEC de fls. 10.235/10.239, vem ANUIR em todos os seus termos ao Parecer técnico esposado, pois, deflui-se do quanto exposto pelo preclaro Parecerista que não segurança e, muito menos certeza, no lançamento ora apreciado, por conta das evidentes distorções na formatação do **quantum, debeatur**, ensejando, no mínimo, evidente cerceamento ao contraditório e a ampla defesa”*.

E conclui o seu Parecer nos seguintes termos: *“Diante do exposto, nos termos do art. 119, § 1º do COTEB, opino pela declaração de NULIDADE do presente lançamento, na esteira do que preconiza o art. 18 § 1º do RPAF/BA, uma vez que as incorreções e omissões explicitadas nos autos, em especial no Parecer da ASTEC de fls 10.235/10.239, maculam de incerteza a apuração do **quantum debeatur** e, por conseguinte, da apuração da verdade material, devendo, portanto, o presente pleito ser encaminhado ao colendo Conselho de Fazenda Estadual para ser submetido ao crivo desta CORTE JULGADORA, SMJ”*.

VOTO

O bem elaborado Parecer da ASTEC supre o trabalho que deveria ter sido desenvolvido pelo autuante, não somente ao promover a ação fiscal, mas especialmente no cumprimento da diligência solicitada pela CJF, que também deveria ter sido, e inexplicavelmente não o foi, realizada pelo fiscal autuante.

Como bem explicitou o ilustre procurador fiscal em seu Parecer, ao opinar pela nulidade do lançamento, na esteira do que preconiza o art. 18, § 1º do RPAF/BA, *“as incorreções e omissões explicitadas nos autos, em especial no Parecer da ASTEC de fls. 10235/10239, maculam de incerteza a apuração do **quantum debeatur** e, por conseguinte, da apuração da verdade material, ...”*.

Em face das irregularidades evidenciadas pelo resultado da diligência da ASTEC, ratificadas no Parecer da PGE/PROFIS, só nos resta decretar a nulidade do Auto de Infração, nos termos do que dispõem os artigos 18, IV, “a”, 20 e 21, combinados com o art. 39, IV, “b”, todos do RPAF/BA, em virtude da incerteza na apuração da base de cálculo do imposto. Por sua vez, decisões reiteradas deste Conselho de Fazenda consolidadas na SÚMULA 01/02, firmaram entendimento de nulidade de procedimentos fiscais que não contenham de forma clara e compreensiva a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo.

Voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado para julgar NULO o Auto de Infração em tela, devendo ser renovado o procedimento fiscal a salvo de falha apontada.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar NULO o Auto de infração nº 297248.0066/05-7, lavrado contra **BOMBONIERE E MERCADINHO NUNES LTDA**. Recomenda-se a renovação do procedimento fiscal a salvo da falha indicada.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de setembro de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS