

PROCESSO - A. I. Nº 113231.0006/06-6
RECORRENTE - ÓTICAS STATUS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0399-04/09
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 15/12/2010

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0431-11/10

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, diferenças tanto de saídas como de entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a de saídas. Infração caracterizada. **b)** ENTRADA DE MERCADORIA SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, se a mercadoria já saiu sem tributação, deve-se exigir o imposto do adquirente, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido de terceiro mercadoria desacompanhada de documentação fiscal, bem como do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Refeitos os cálculos. Infração 4 caracterizada e parcialmente caracterizada a infração 3. Rejeitadas as preliminares de nulidades e o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão proferida pela 1ª JJF – através do Acórdão nº 0399-04/09 - que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado para imputar ao sujeito passivo o cometimento de 07 infrações, sendo objeto do presente Recurso as constantes dos itens 2 a 6, abaixo descritas:

INFRAÇÃO 2 - Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$32.803,82, relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2001), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas omitidas.

INFRAÇÃO 3 - Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, no valor de R\$5.765,73, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, conforme percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada mercadorias sujeitas à tributação. Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado (2002, 2003 e 2004).

INFRAÇÃO 4 - Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$20.398,39, 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 sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2002).

INFRAÇÃO 5 - Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$56,41, relativo à operação de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie e mercadorias em exercício fechado (2002).

INFRAÇÃO 6 - Multa no valor de R\$100,00, referente a operações de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado 2003 e 2004.

Em Primeira Instância, o Relator da Decisão, inicialmente consignou que as infrações descritas nos itens 5, 6 e 7 foram reconhecidas e quitadas integralmente pelo autuado, conforme relatório do SIGAT - Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – Detalhamento de Pagamento PAF, acostado pela Coordenação Administrativa do CONSEF às fls 381 dos autos, persistindo a lide em relação às infrações 1, 2, 3 e 4. Assim, concluiu que não existindo lide em relação às mesmas, estando perfeitamente caracterizadas, deveriam ser mantidas no Auto de Infração em tela, julgando-as Procedentes.

Quanto às infrações descritas nos itens 2, 3 e 4, após consignar que as mesmas foram apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque, afastou a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, ao argumento de que, em relação à arguição de nulidade por ter a fiscalização agrupado mercadorias, não pode ser acolhida, uma vez que o procedimento adotado pelo autuante encontra-se previsto no inciso III, do artigo 3º da Portaria nº 445/98, que transcreveu em seu voto.

Consignou que, conforme consta dos demonstrativos acostados aos autos, o autuante agrupou cada item e reuniu num mesmo item as espécies de mercadorias afins, tais como armação para óculos; óculos para sol, óculos para leitura, par de lentes e limpa lentes, e que, assim, o procedimento fiscal atendeu às determinações da Portaria nº 445/98, “*..já que o agrupamento realizado pela fiscalização foi coerente, reunindo as espécies de mercadorias afins, ou seja, todos os tipos de óculos para leitura, em um item independentemente de marca, todos os ocultos para sol, em outro item, assim como as armações, as lentes e limpa lentes, não havendo nenhum cerceamento do direito de defesa do contribuinte.*”

Quanto à arguição de nulidade por falta de revisão legal para aplicação da margem de valor adicionado – MVA - também a rechaça, ao argumento de que a previsão consta da Portaria nº 445/98, artigo 10, inciso I, alínea “b”, o qual transcreve, ampara o procedimento do autuante. Ressaltou, ainda em preliminar, que não se observa qualquer erro ou vício especificado no art. 18, do RPAF/99, que possibilite a decretação de nulidade.

Indefere o pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para decidir com relação à lide.

No mérito, quanto à infração 2, após descrever a imputação e observar que o período autuado foi o exercício de 2001, ressaltou que neste exercício as mercadorias não se encontravam enquadradas no regime de substituição tributária que embasaram a autuação foi constatado omissão de saídas de r

mento quantitativo de estoques, concluiu que tal constatação constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Aduziu que uma vez verificada omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoque, a determinação da base de cálculo do ICMS deve ser feita em função do preço médio das operações de saída praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado. Colocou que a defesa não apresentou nenhum levantamento para contrapor o levantamento fiscal e nem apontou nenhuma nota fiscal que não tivesse sido considerada ou considerada incorretamente pela fiscalização, tendo o auditor observado as determinações da Portaria nº 445/98, estando, assim, devidamente caracterizada a infração.

Em relação à infração descrita no item 3 – onde se imputa falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, nos exercícios fechados de 2002, 2003 e 2004 – e a infração 04 - onde se imputa ao autuado a 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 sujeitas ao regime de Substituição Tributária - em exercício fechado de 2002, pontuou o Relator que em face da constatação das diferenças comprovadas pela Auditoria de Estoque e por ser mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, o art. 10, I, da Portaria nº 445/98, determina que deve ser exigido o pagamento do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada da documentação fiscal, na forma do art. 39, V, do RICMS/BA, e do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60%, prevista no art. 915, II, “d” do mesmo diploma legal.

Rechaça o argumento defensivo de que o estoque inicial de 2002 é “zero”, em função dos produtos terem sido incluídos no regime da substituição tributária, ao argumento de que, apesar do contribuinte ter efetuado o recolhimento do ICMS a título de antecipação tributária, isso não significa que o estoque ficou sem mercadorias. Ressalta que as mercadorias constantes no final do estoque de 2001 (31/12/2001) são as mesmas mercadorias constantes no estoque inicial de 2002 (01/01/2002), apenas tendo modificado a situação tributária.

Entende que até 31/12/2001 as mercadorias existentes no estoque eram tributadas, ou seja, o ICMS era devido pelas saídas, e que a partir de 01/01/2002, o contribuinte foi obrigado, por determinação legal, a fazer a antecipação do ICMS sobre essas mesmas mercadorias, que foram incluídas no regime de substituição tributária a partir de 1º de janeiro de 2002. Assim, conclui que as quantidades existentes no estoque final do anterior (2001) passaram a ser as iniciais do ano seguinte (2002), e caso prevalecesse o entendimento da defesa, toda vez que se fizesse um levantamento quantitativo, “.. por exemplo, de gasolina e diesel, o estoque inicial seria “ZERO” e existiria apenas o estoque final, o que não é razoável e nem é possível aceitar.”

Aponta que em relação ao argumento defensivo quanto ao preço unitário, também não pode ser acolhido, uma vez que o autuante observou às determinações previstas nas alíneas “a” e “b” do inciso I do artigo 10 da Portaria Nº 445/98, estando correto o procedimento fiscal quanto ao exercício de 2002.

No entanto, entende que em relação aos exercícios de 2003 e 2004 é defensivo, uma vez que “a infração 03 é decorrente da infração 04, falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável soli

cadornas de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqnentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, no exercício de 2002". Conclui que, "...se na infração 04 não foi apurado aquisição de mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, não se pode falar em ICMS devido por antecipação tributária, em função do valor acrescido. Com base na explanação acima, considero correto o procedimento do auditor autuante, para o exercício de 2002, estando caracterizada a infração 04. Enquanto que na infração 03 devem ser excluídos os valores de R\$ 240,46 e R\$ 221,69, respectivamente, para os exercícios de 2003 e 2004, restando a infração 03 parcialmente caracterizada no valor de R\$ 5.303,58."

Inconformado com o Julgado, o sujeito passivo interpõe o presente Recurso Voluntário, às fls. 431 a 436 - onde requer a reforma da Decisão proferida pela JJF quanto às infrações descritas nos itens 02 a 06 da peça inicial da autuação, reiterando expressamente todos os termos da sua defesa.

Requer, ainda, de forma expressa, a nulidade destes itens, ao argumento de que estes não apresentam elementos que possam indicar, com segurança, as infrações apontadas e, conseqnentemente, não oferecem eficácia em relação à apuração da base de cálculo, prejudicando, assim, o direito inserto no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

Assevera que a base de cálculo foi levantada de forma obscura, pois o autuante apesar de afirmar que a auditoria de estoques teria sido levada a efeito "por espécie" de mercadoria, fez o trabalho por gênero, maculando, notadamente, em detrimento do contribuinte, a base de cálculo encontrada através dos preços médios unitários dos produtos.

Aduz que a JJF agiu em desacordo com a Portaria nº 445/98, visto que não atentou para tal questão, e que, embora tenha afirmado o Relator que o autuante "...agrupou cada item e reuniu num mesmo item as espécies de mercadorias afins...", entendeu que a referida Portaria - em seu art. 3º, inciso III - sustentaria tal procedimento.

Afirma que essa interpretação não é adequada, pois faz uma "portaria" supplantar normais de lei, atinentes à base de cálculo, e que sequer a JJF acatou o expresso pedido do autuado de revisão por fiscal estranho ao feito, o que poderia ter sanado as dúvidas e, principalmente, os vícios relativos à mensuração da base de cálculo.

Afirma, ainda, que separa seus produtos, ao menos, por marcas (lançadas no seu LRI), as quais, conforme demonstrativos dos "preços médios unitários", acostados ao PAF, possuem valores absolutamente diversos. Exemplifica alegando que os demonstrativos de 2001 indicam preços que variam entre R\$ 59,00 a R\$ 180,00 e R\$ 23,00 a R\$ 269,00, respectivamente para os itens "armação para óculos" e "armação para óculos de sol", e que 2002, para os mesmos itens, os valores oscilam entre R\$ 33,50 a 1.218,74 e R\$ 27,59 a 402,46. Que as maiores quantidades das diferenças encontradas, notadamente em 2002, sempre se referem aos produtos mais caros, ainda que não exista a mínima segurança que as omissões foram efetivamente daqueles produtos, em razão do agrupamento e da reunião realizados pelo autuante, sem que este apresentasse qualquer razão que justificasse seu procedimento, seguindo no mesmo erro a JJF.

Reitera que não basta, como entendeu a JJF, que os produtos sejam similares, para serem agrupados, e que os preços médios unitários que irão compor a base de cálculo, é um elemento essencial e deve ser observado quando da Decisão de se agrupar, além do que assevera que se existe um meio de separação, no caso as marcas, que definam os valores, a separação deve ser atendida.

Aduz que não foram apresentadas razões para a utilização do meio adotado, e o levantamento dos estoques foi feito de forma diversa daquela utilizada pelo contribuinte na sua escrituração (livros anexos, notas e cupons fiscais, por amostragem, anexados ao PAF), e que em nenhum momento foi instado a prestar esclarecimentos sobre sua classificação/padron por si só, é prova da regularidade de suas ações.

Assim, conclui que o levantamento quantitativo de estoques deve ser realizado a partir das discriminações dos produtos, que revelam as espécies existentes e valores variados, inseridas no LRI, e que oferta ao Fisco, com a devida contrapartida nas notas e cupons fiscais, pelo menos duas referências, o produto e a marca. Ressalta, portanto, que no caso dos autos não foram consideradas as padronizações que separam as diversas espécies, o que culminou com a falta de certeza e liquidez na apuração das quantidades e da base impositiva do imposto.

No mérito, ainda com relação aos itens 2 a 6, afirma que a JJF seguiu com interpretações equivocadas e ilegais, pois atropelou as determinações da lei do ICMS e do RICMS, para fazer valer sobre as mesmas normas de portaria, no que tange à imposição acrescida de MVA. Apesar da Portaria nº 445/98, adotada pela JJF na sua fundamentação, sendo a base de cálculo protegida pelo princípio da reserva legal, não se pode admitir ônus sobre os preços médios unitários, que no caso da auditoria de estoques formam a base de cálculo. Entende que nos preços médios unitários, segundo conceitos implícitos na lei e no RICMS, encontram-se embutidos todos os valores tributáveis, inclusive MVA. Assim, conclui que a Decisão da JJF é ilegal, e que, se for o caso, tal será reconhecido na esfera judicial.

Ainda no mérito, enfoca a questão dos estoques, alegando que a JJF a tratou de forma errada, pois se os produtos foram inseridos na substituição tributária e os estoques existentes em dezembro de 2001 foram tributados, entende evidente que tais produtos não podem compor a apuração do imposto a pagar, sob pena de “bis in idem”. Aduz que, embora a JJF tenha dito que “apenas modificou a situação tributária”, esqueceu-se que as mesmas quantidades, já desoneradas, foram adotadas para o levantamento das diferenças e da própria base de cálculo.

Alega que não se pode negar que computar estoques, misturando, assim, apuração de produtos em situações distintas - tributados e substituídos - macula a auditoria, ensejando prejuízos ao contribuinte, e que a comparação feita pela JJF com o “setor de combustíveis”, onde todos os produtos que são auditados possuem o mesmo “status”, é absolutamente inócua, pois não existe previsão legal para essa mistura. Aduz que o Fisco sempre separa produtos tributados, isentos e substituídos, e que a alteração da situação tributária não pode ser vista, exclusivamente, para prejudicar o contribuinte, posto que, como já dito, os estoques, já substituídos, interferiram diretamente na apuração do resultado, além de não haver previsão legal para o “agrupamento” de produtos tributados e sujeitos ao regime de substituição tributária.

Ao final do seu Recurso Voluntário, ao tempo em que protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a posterior juntada de novos documentos e revisão por fiscal estranho ao feito, requer o seu provimento, e que o Auto de Infração, no que tange aos itens impugnados, seja julgado Nulo ou Improcedente.

Em seu opinativo de fl. 441, a representante da PGE/PROFIS se manifesta no sentido de que o Conselho de Fazenda já consolidou entendimento de que não há uma definição estanque do que seja gênero ou espécie de mercadoria, e que essa apuração há de ser feita à luz do tratamento dado pelo próprio contribuinte em sua escrita. Assim, entende que “...considerando que o Recorrente afirma que foram reunidos produtos de preços muito distintos, já que armações de óculos, por exemplo, a depender da marca, podem variar bastante, o que é fato notório, e que a empresa discrimina os produtos pela sua categoria e MARCA, entendendo que os autos devem seguir a ASTEC para que apure se o levantamento quantitativo de estoque foi realizado da forma adequada, ou seja, considerando-se as espécies delimitadas pelo autuado.”

Submetido o PAF à pauta suplementar, esta 1ª CJF deliberou, por unanimidade, pelo indeferimento da diligência requerida pela PGE/PROFIS, conforme despacho de fl. 442, ao argumento de que o levantamento quantitativo efetuado pelo autuante teve como base as regras da Portaria nº 445/98 e a verificação dos documentos acostados aos autos evidenciam contêm a descrição dos códigos das mercadorias sem a correspondência com os dados fiscais, o que impossibilita efetuar o levantamento quantitativo por

Em opinativo conclusivo, a PGE/PROFIS, às fl. 444, manifesta-se pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, “...Considerando que a própria Câmara de Julgamento Fiscal prestou os esclarecimentos solicitados pela Procuradoria, afirmando que o levantamento quantitativo foi feito de forma correta, com base na Portaria 445/98 e considerando os códigos utilizados pelo próprio contribuinte...”.

VOTO

Inicialmente, devemos consignar que as infrações constantes dos itens 5 e 6, que fazem parte do Recurso Voluntário, foram quitadas integralmente pelo sujeito passivo, conjuntamente com a infração descrita no item 7 – conforme relatado pela JJF no voto da Decisão recorrida - através do benefício fiscal da Anistia, concedido no ano de 2006, na data de 31/10/2006, conforme comprovam os documentos extraídos do Sistema Integrado de Gestão Tributária da Secretaria da Fazenda, acostados às fls. 411 e 412 dos autos. Verifica-se, ainda, que a infração descrita no item 1 não é objeto do Recurso Voluntário.

Também foram pagos, na mesma data, valores parciais pertinentes à infração 3 – objeto de ir-signação recursal - relativo às datas de ocorrência 31/12/2003 e 31/12/2004, no quantum de R\$220,21 e R\$205,56, respectivamente, remanescendo, ainda, para este item o valor integral pertinente à data de ocorrência 31/12/2002.

Ora, tal pagamento, como é cediço, é ato incompatível com o intuito de recorrer da Decisão administrativa, ensejando, inclusive, a extinção do crédito tributário, por força do disposto no art. 156, I, do Código Tributário Nacional. Assim, na hipótese em tela, este Conselho de Fazenda tem se posicionado por julgar prejudicado o Recurso Voluntário relativo às infrações quitadas pelo sujeito passivo, por importar em reconhecimento do débito exigido, o que se aplica às infrações constantes dos itens 05 e 06.

Registre-se que para o gozo do benefício da Anistia em tela, concedido através da Lei nº 10.328, de 06/09/2006, exigia-se expressamente a desistência por parte do sujeito passivo de impugnações ou recursos, nos termos do seu art. 3º, abaixo transcrito:

“Art. 3º Tratando-se de créditos tributários que se encontrem com defesa ou Recurso administrativo, o sujeito passivo deverá reconhecer, expressamente, a procedência da autuação que tenha dado origem ao procedimento e desistir da impugnação”.

Por outro lado, no julgamento de Primeira Instância, a JJF equivocadamente adentrou ao mérito da exigência fiscal descrita no item 3 quanto às parcelas reconhecidas – relativas aos exercícios de 2003 e 2004 – cujos valores correlatos foram parcialmente reconhecidos e quitados pelo sujeito passivo, como acima relatado. O resultado de tal apreciação foi o julgamento pela improcedência dos valores relativos a tais exercícios, apenas mantendo-se o valor relativo ao exercício de 2002.

Assim, entendemos que não cabia a JJF apreciar tais exigências fiscais, pois extinto o crédito tributário pertinente pelo pagamento realizado pelo sujeito passivo, o que nos levaria a votar, de ofício, pelo restabelecimento de tais valores. No entanto, como tal desoneração não é objeto de apreciação por esta Câmara de Julgamento Fiscal, pois não há Recurso de Ofício, não nos compete restabelecer tais valores.

Também entendemos que, embora tenha havido o pagamento parcial dos valores exigidos para os exercícios de 2003 e 2004 da infração descrita no item 3, o que tornaria prejudicado o Recurso Voluntário também para este item, como não há como dissociar o mérito da exigência fiscal, que se refere ao levantamento quantitativo de três exercícios (2002, 2003 e 2004), esta 1ª CJF deve apreciar o mérito da referida exigência em sua totalidade.

Ainda em preliminar, entendemos deva ser indeferido o pedido de dilação requerido pelo recorrente, nos termos do art. 147, I, “b” do RPAF/BA, pois os elementos suficientes para uma perfeita compreensão da lide, permitindo s aliás, ao qual se alinhou os demais membros desta 1ª CJF, ao inde

pela PGE/PROFIS, esclarecendo a este órgão que esta seria desnecessária à vista da prova de que o procedimento fiscal estava correto quanto à forma do levantamento quantitativo (por gênero).

Adentrando nas razões recursais – ao tempo que ressaltamos que nossa apreciação limitar-se-á às infrações constantes dos itens 2, 3 e 4, como acima relatado - de logo devemos rechaçar as preliminares de nulidade suscitadas pelo recorrente, visto que não se vislumbra nos autos qualquer vício, de natureza formal ou material, que inquiere de mácula de nulidade o lançamento fiscal em apreço. Como bem ressaltou o Relator da JJF, não há nos autos “qualquer erro ou vício especificado no art. 18, do RPAF/99, que possibilite a decretação de nulidade”.

Registre-se que a alegação de erro na apuração da base de cálculo por ter o autuante efetuado o levantamento quantitativo de estoque por gênero de mercadorias, e não por espécie, não merece a mínima guarida, visto que o próprio contribuinte, em seus documentos fiscais, conforme se verifica da simples análise de tais documentos, anexados por amostragem pelo fiscal autuante - vide fls. 178 a 351, assim o faz. Não há nos referidos documentos especificação dos produtos, como alega o recorrente, mas, apenas o seu gênero, a exemplo de “óculos esporte”, “par de lentes”, “armação para óculos”, “lente oftálmica incolor”, “óculos de sol clássico”, “óculos de sol diversos”, “lente esporte”, etc., sem qualquer especificação de marcas.

A afirmação, portanto, de que o levantamento dos estoques foi feito de forma diversa daquela utilizada pelo próprio contribuinte em sua escrituração, não é verdadeira, pois contrariada pelos próprios documentos anexados aos autos.

Ora, como bem observou a PGE/PROFIS, este Conselho de Fazenda tem “...consolidado entendimento de que não há uma definição estanque do que seja gênero ou espécie de mercadoria. Essa apuração há de ser feita à luz do tratamento dado pelo próprio contribuinte em sua escrita.”.

Assim, pode-se verificar do cotejo dos referidos documentos com as cópias do livro Registro de Inventário anexado pelo recorrente que estes não especificam ou não guardam correlação com as descrições dos códigos e marcas das mercadorias constantes do referido livro. Ora, para que possa ser feito o levantamento quantitativo de estoques por espécie, é necessário que haja correlação de especificação do produto entre o Registro de Inventário e os documentos fiscais de entrada e saídas, o que não ocorre no presente caso, como comprovado nos autos.

Portanto, o procedimento do autuante, como também entendeu a JJF, está em perfeita consonância com os ditames da Portaria nº. 445/98, em seu art. 3º, inciso III, abaixo transcrito, ao agrupar os produtos, através da reunião de mercadorias afins.

“Art. 3º A apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer os seguintes cuidados:

III - 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.”

Também devemos rechaçar a alegação de que a citada Portaria é ilegal, pois nenhuma pecha pesa contra tal ato normativo por quem cabe decretar tal vício, no caso o Poder Judiciário. A citada portaria faz parte do ordenamento jurídico estadual e não inova nem define base de cálculo, que, como é cediço, é matéria de reserva legal.

A regra de aplicação da MVA – margem de valor agregado - a que se refere a Portaria nº 445/98 – art. 10, inciso I, “b” - tem lastro na lei ordinária do ICMS, mais especificamente no art. 23, II, “c”, e no RICMS, no art. 61, II, “a”, por ser parcela que deve ser acrescida à base de cálculo de produtos sujeitos à sistemática de substituição tributária, caso dos autos (óculos).

“Art. 10. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:

I - se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído
pagamento:

b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS/97, art. 915, II, “d”);”

Registre-se, ainda, que a regra do art. 60 do RICMS somente se refere à base de cálculo de mercadorias tributadas normalmente, em que seja exigido o ICMS por presunção, o que não se aplica ao caso, por tratar-se de produtos (óculos) sujeitos à substituição tributária, cuja tributação deve seguir as normas específicas desta modalidade de cobrança, ainda que, através de levantamento quantitativo.

Por fim, quanto à alegação de que as mercadorias constantes no final do estoque de 2001 (31/12/2001) são as mesmas mercadorias constantes no estoque inicial de 2002 (01/01/2002), e que, assim, os estoques já substituídos interferiram diretamente na apuração do resultado, além de não haver previsão legal para o “agrupamento” de produtos tributados e sujeitos ao regime de substituição tributária, também devemos rechaçá-la, visto que não tem o condão de elidir as exigências fiscais, por não influir no levantamento quantitativo de estoque levado a efeito.

Do exposto, somos pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida, com homologação dos valores recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **113231.0006/06-6**, lavrado contra **ÓTICA STATUS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$71.689,39**, acrescido das multas de 60% sobre R\$18.199,57 e 70% sobre R\$53.489,82, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor **R\$100,00**, prevista no art. 42, XXII, da mesma lei, com os acréscimos moratórios, de acordo com o previsto na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de novembro de 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS