

**A. I. N°** - 110123.0001/08-4  
**AUTUADO** - ART PISO COMÉRCIO E DECORAÇÃO LTDA.  
**AUTUANTES** - LUIZ HENRIQUE DA S. TEIXEIRA e JOSÉ RÔMULO FRAGA BARRETO  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 26.07.2011

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0189-02/11

**EMENTA: ICMS. 1.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante auditoria de estoques em exercício fechado, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Elidida em parte a infração. **2.** CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO COMPETENTE DOCUMENTO COMPROBATÓRIO. Fato não contestado. **3.** DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTAS DE 10% E 1% sobre o valor comercial das mercadorias não escrituradas. **a)** MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Infrações não elididas. **4.** DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE USO E CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 26/03/2008, para exigência de ICMS e MULTA no valor de R\$204.680,35, sob acusação do cometimento das seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$202.646,35, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo registro em sua escrita fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2003 e 2004), conforme demonstrativos às fls.9 a 48.
2. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$332,01, no mês de agosto de 2003, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, conforme documentos às fls.50 a 52. Consta que: “O contribuinte deixou de escriturar a nota fiscal nº 005471 no valor de R\$ 1.953,00, (extenso) escriturado às fls. 0032 do Livro de Entradas nº 12”.
3. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, no mês de janeiro e julho de 2003, sendo aplicada a multa no valor de R\$294,77, equivalente a 1% sobre o valor comercial das mercadorias, com base nos documentos fiscais coletados nos postos fiscais através do CFAMT, de nº 600947 e 033453, constantes às fls.54 a 61.
4. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de abril, junho e dezembro de 2003, e junho de 2004, sendo aplicada a multa no valor de R\$1.293,79, equivalente a 10% sobre o valor comercial das mercadorias, com

base nos documentos fiscais coletados nos postos fiscais através do CFAMT, nº 140273, 123120, 435307 e 028958, constantes às fls.57 a 60.

5. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$113,43, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, referente à Nota Fiscal nº 037447, no mês de junho de 2004, constante à fl. 62.

O autuado, em sua defesa às fls.67 a 74, após descrever as infrações, diz que o estabelecimento exerce a atividade de comércio de mercadorias para decorações (pisos, fórmica, carpetes, rodapés, perfis de alumínio, etc.), e que parte das atividades está ligada à prestação de serviços, qual seja, assentamento dos produtos adquiridos pelos consumidores, cujo custo dos serviços prestados encontra-se incorporado ao valor constante da nota fiscal de saídas.

Frisa que todas as suas operações são realizadas com documentos fiscais, pois a maior parte de seus clientes é de empresas.

Quanto a infração 01, justifica que a divergência apurada no levantamento quantitativo de estoques é decorrentes de:

- a) erro material no estoque final do exercício de 2001, repercutindo nos demais anos;
- b) não terem sido consideradas no levantamento das saídas as Notas Fiscais nº 5214, de 14/05/2003, 5977, de 12/01/2004 e 6279, de 22/04/2004, onde constam as saídas de 6,30 m<sup>2</sup>, 14,00 m<sup>2</sup> e 50,40 m<sup>2</sup> de piso Paviflex, respectivamente (docs.fl. 75 a 77).

Afirma que pode comprovar os exatos valores e quantidades que deveriam estar contidos nos estoques iniciais e finais posteriores, tendo elaborado demonstrativos de estoques dos anos 2003 e 2004, item Piso Paviflex, a saber:

ANO	EI	ENT	EF	SAIDAS R	SAIDAS NF	OMISSÃO
2003	71.572,14	44.412,99	74.766,02	41.219,11	38.924,50	2.294,61
2004	74.766,02	51.734,97	71.704,84	54.796,15	44.311,34	10.484,81

Quanto às notas fiscais emitidas por FADEMAC e CONFIBRA, constante às fls.78 a 80, diz que não tem como se defender, uma vez que não consta nenhum dado acerca de produto e valor.

Requer que sejam entregues os aludidos documentos fiscais e procedida uma revisão fiscal, por fiscal estranho ao feito, para correção do estoque inicial e final do produto Piso Paviflex.

Ao final, invocou os artigos 915, § 6º e artigo 918, com vista a redução ou o cancelamento das multas que foram aplicadas.

Na informação fiscal à fl.85, os autuantes, no tocante à infração 01, acataram a inclusão das notas fiscais de saídas nº 5214, 5977, e 6279, no item relativo à Piso Paviflex, tendo refeito os demonstrativos iniciais, resultando na diminuição do débito para os valores: 2003 = R\$ 73.427,69 e 2004 = R\$ 128.867,30, conforme documentos às fls.86 a 117.

Com relação às infrações às infrações 03 e 04, ratificaram o procedimento fiscal, juntaram cópias das notas fiscais nº 033.453 e 123.120 (fls.118 e 119), emitidas por Fademac e Confibra, respectivamente, e pediram que fosse reaberto o prazo de defesa por 30 dias para a entrega de tais documentos fiscais.

Quanto às demais infrações, ratificaram integralmente seu procedimento fiscal.

Conforme intimação expedida pela Infaz Varejo (fls.123 e 124), o sujeito passivo foi cientificado dos novos elementos anexados à informação fiscal, com a concessão do prazo de 10 (dez) para a manifestação do contribuinte.

O autuado em sua manifestação às fls. 127 a 141, repete trechos de sua defesa inicial, acrescentando quanto ao erro material alegado existir na escrituração dos estoques, que o mesmo

pode ser corrigido em qualquer fase processual, conforme preceitua o artigo 463, I, do Código de Processo Civil, que foi transcrito. Citou a doutrina na lição de professor de direito tributário.

Observa que os autuantes acataram as notas fiscais de saídas citadas na defesa, porém, não foram corrigidos os estoques inicial e final, razão porque, reiterou seu pedido para a realização de uma diligência revisora por outro preposto fiscal.

Prosseguindo, teceu comentários sobre o princípio da verdade material, enfatizando que pode comprovar o que alegou em relação aos exatos valores e quantidades do estoque do ano de 2002, tendo novamente feito um demonstrativo de estoques dos anos de 2003 e 2004 que entende como correto.

Quanto à Nota Fiscal nº 33.453 da Fadamac, observa que se refere à remessa de material para exposição, e não tem destinatário comercial.

Reiterou seu pedido para o cancelamento ou a redução das multas aplicadas.

Considerando que:

- a) Na informação fiscal à fl. 85, os autuantes, no tocante à infração 01, acataram a inclusão das notas fiscais de saídas nº 5214, 5977, e 6279, no item relativo à Piso Paviflex, tendo refeito os demonstrativos iniciais, resultando na diminuição do débito para os valores: 2003 = R\$ 73.427,69 e 2004 = R\$128.867,30, conforme documentos às fls. 86 a 117.
- b) Com relação às infrações 03 e 04, foram juntadas cópias das Notas Fiscais nº 033.453 e 123.120 (fls. 118 e 119), emitidas por Fadamac e Confibra, respectivamente.
- c) Ao ser cientificado o sujeito passivo dos novos elementos acostados ao processo, por ocasião da informação fiscal, conforme Intimação e AR dos Correios (fls.123/4), foi concedido apenas o prazo de 10 (dez) dias, ao invés de 30 (trinta) dias, haja vista que as cópias das notas fiscais acima mencionadas já deveriam ter sido apresentados na ciência do Auto de Infração. Além disso, não foi entregue ao autuado cópia da Nota fiscal nº 37.447 da Fadamac.

O processo foi submetido a pauta suplementar do dia 19/06/2009, sendo decidido pelos membros desta 2ª JF, convertê-lo em diligência à INFAZ de origem, para que, mediante intimação, fosse reaberto o prazo de defesa por 30 (trinta) dias, para o exercício da ampla defesa e do contraditório, devendo ser entregue juntamente com a intimação cópia deste despacho de diligência e da Nota Fiscal nº 37.447 da Fadamac constante à fl.62.

Conforme intimação e AR dos Correios (fls.150 e 151), foi reaberto o prazo de defesa nos termos solicitados no despacho de diligência à fl.147, porém, o sujeito passivo não se manifestou no prazo estipulado.

Conforme decisão proferida através do Acórdão JF nº 0052-02/10 (fls.153 a 157), a 2ª Junta de Julgamento Fiscal julgou o Auto de Infração parcialmente procedente após a realização de revisão fiscal.

A Secretaria do Consef intimou o autuado e o autuante para tomar conhecimento do julgamento de primeira instância administrativa, conforme documentos às fls.161 a 165.

Os autuantes declaram cientes do julgamento (fls. 167 e 169), enquanto que o autuado através do Processo SIPRO nº 442136/2010-6 (fls. 171 a 177), inconformado com a Decisão acima citada, ingressou com Recurso Voluntário requerendo, em sede de preliminar, a nulidade da Decisão, aduzindo que os Julgadores de primeira instância administrativa foram omissos em relação aos argumentos contidos na impugnação acerca da alegação de que exerce atividade de comércio conjuntamente com prestação de serviços, bem como, a questão relacionada com a apreciação do erro material que gerou divergência no ano de 2001

A Secretaria do Consef, encaminhou o presente PAF, para a PROFIS, fl. 182, no sentido de ser exarado parecer ao Recurso Voluntário.

A PGE/PROFIS em seu Parecer às fls.183 a 184, lavrado pela Procuradora Maria Helena Cruz Bulcão, ao se manifestar sobre o Recurso Voluntário, observou que as razões recursais não visam a elidir as infrações apuradas no presente lançamento e são insuficientes para modificar a decisão recorrida.

Observou ainda que “a alegação de que o valor constante das notas fiscais de saída engloba o custo dos serviços prestados pela autuada não merece prosperar, pois pode se verificar na descrição dos produtos que as notas fiscais de saídas colacionadas aos autos se referem exclusivamente à venda de mercadorias.”

Concluiu opinando pelo não provimento do RECURSO VOLUNTÁRIO, por considerar que as razões trazidas na peça recursal não são capazes de provocar a reforma do acórdão recorrido.

Submetida à julgamento pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, foi decidido, na sessão de julgamento do dia 10/03/2011, por unanimidade, PROVER o Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo e declarar NULA a decisão recorrida que foi objeto do julgamento pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, conforme Acórdão CJF nº 0042-12/11 (fls. 185/187), sendo que o relator assim se pronunciou:

*Passo a apreciar a alegação do recorrente de contradição da Decisão recorrida por falta de análise de argumento expendido na sua inicial, o que teria implicado em prejuízo para a empresa e de erro material existente no acórdão, cerceando o seu direito de defesa. Ressalto, neste momento, que o recorrente somente trouxe à lide estes dois argumentos.*

*Desde a defesa inicial, o recorrente vem argumentando que exerce atividade de prestação de serviços, atividade esta do âmbito do Município. Que, por equívoco, havia incluído nas suas notas fiscais de saídas os valores destas prestações. Na informação fiscal, o autuante silencia sobre o fato e, em qualquer momento a JJF enfrentou este argumento, embora não o tenha omitido do seu relatório.*

*Friso que para a garantia do pleno exercício do direito de defesa é fundamental que os argumentos sustentados pelo contribuinte sejam apreciados e, com a devida fundamentação, rechaçados ou não, mesmo que o argumento não influencie diretamente no valor do ICMS a ser exigido.*

*Estando clara a omissão contida na Decisão recorrida e, como não é possível ser suprida por esta Câmara de Julgamento Fiscal, sob pena de supressão de instância, a Decisão recorrida quanto à infração 1 é nula, por cerceamento de defesa, nos termos do disposto no art. 18, inc. II, do RPAF/99, devendo o processo retornar à Primeira Instância para nova Decisão a salvo de falhas, não podendo, por este motivo, ser analisado o segundo argumento apresentado, pois este se encontra superado pelo primeiro analisado.*

Observe que na assentada do julgamento do dia 10/03/2011, o representante da PGE/PROFIS, presente à sessão, Drs. José Augusto Martins Júnior, não contrariou o parecer exarado às fls.184/185 pela Drª Maria Helena Cruz Bulcão pelo improvimento do recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.

O processo foi devolvido à Primeira Instância administrativa para que fosse proferida nova Decisão, enfrentando, desta feita, a alegação de que o estabelecimento exerce atividade mista (venda de mercadorias e de prestação de serviços).

#### **VOTO**

Trata de novo julgamento do Auto de Infração objeto do presente processo, tendo em vista que através do Acórdão CJF nº 00042-12/11 (fls. 185 a 187), foi decidido por unanimidade PROVER o Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo e declarar NULA a decisão recorrida que foi objeto do julgamento pela instância julgadora, através do Acórdão JJF nº 0052-02/11, com

fundamento na conclusão de que não foi enfrentada a alegação de que o estabelecimento exerce atividade de comércio e de prestação de serviços cujos valores haviam sido incluídos nas suas notas fiscais de saídas os valores destas prestações.

No mérito, passo a apreciar as alegações defensivas do impugnante.

No caso da infração 02, o débito lançado subsiste integralmente, pois o sujeito passivo não o impugnou.

Quanto às infrações 03, 04 e 05, referentes à falta de escrituração de notas fiscais e falta de recolhimento do diferencial de alíquotas – cujos valores da exigência fiscal foram apurados com base em cópias de notas fiscais obtidas junto ao CFAMT da SEFAZ, e constantes às fls.54 a 55; 57 a 60; e 62, cumpre registrar que a decisão sobre estes itens não foi objeto do RECURSO VOLUNTÁRIO.

Estes itens foram impugnados com base na alegação do autuado de que as cópias das notas fiscais que lhe foram entregues, emitidas por FADEMAC e CONFIBRA, encontram-se ilegíveis, impedindo-lhe exercer o seu direito de defesa.

Na fase de instrução foi observado que os autuantes juntaram em sua informação fiscal cópias das Notas Fiscais nº 033.453 e 123.120 (fls.118 e 119), emitidas por Fadamac e Confibra, respectivamente, deixando de anexar cópia da nota fiscal nº 37.447 (fl.62), bem como, que na intimação (fls.123/4) que foi expedida pela Infaz de origem não foi reaberto o prazo de defesa por 30 (trinta) dias.

Esta falha foi saneada a pedido desta Junta, conforme despacho de fl.147, intimação e AR dos Correios, fls.150 e 151, cujo autuado, teve a oportunidade de exercer o seu direito de defesa, porém, não se manifestou no prazo estipulado, caracterizando uma aceitação sobre os documentos juntados ao processo pelo autuante. Desta forma, ficam mantidas as infrações em comento nos valores lançados no demonstrativo de débito.

No tocante à infração 01, apurada através de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, relativo aos anos de 2003 e 2004, os autuantes acolheram a inclusão no levantamento das saídas das quantidades de 6,30 m<sup>2</sup>, 14,00 m<sup>2</sup> e 50,40 m<sup>2</sup> de piso Paviflex, constantes nas Notas Fiscais nº 5214, de 14/05/2003, 5977, de 12/01/2004 e 6279, de 22/04/2004, respectivamente (docs.fls. 75 a 77), refizeram o levantamento resultando na diminuição do débito para os valores de R\$73.427,69 (2003) e R\$128.867,30 (2004).

Sobre a alegação de erro material no estoque final do exercício de 2001, com repercussão nos demais anos, o autuado trouxe aos autos apenas um demonstrativo das quantidades que entende corretas, sem qualquer comprovação, enquanto que os autuante apensaram ao processo cópia do livro Registro de Inventário dos anos de 2002 a 2004 (fls.10 a 15). Ora, se o trabalho fiscal está baseado no próprio livro de inventário escriturado pelo contribuinte, entendo que para desconsiderá-lo neste processo necessitaria de provas de que houve sua escrituração erroneamente.

Isto posto, passo agora a apreciar a alegação defensiva de que o estabelecimento exerce a atividade de comércio de mercadorias para decorações (pisos, fórmica, carpetes, rodapés, perfis de alumínio, etc.), e que parte das atividades está ligada à prestação de serviços, qual seja, assentamento dos produtos adquiridos pelos consumidores, cujo custo dos serviços prestados encontra-se incorporado ao valor constante da nota fiscal de saídas.

Analisando o Registro de Inventários, fls.10 a 15, constato que as quantidades foram escrituradas de acordo com cada item de mercadoria inventariada. No caso das notas fiscais, consoante nas cópias que se encontram apensadas às fls. 54 a 62 (entradas), e 75 a 77 (saídas), a descrição dos produtos faz referência exclusivamente à venda de mercadorias.

Esta mesma conclusão chegou o representante da PGE/PROFIS em seu Parecer, no qual, também enfatizou que a descrição dos produtos constantes nas notas fiscais de saídas colacionadas aos autos se referem exclusivamente à venda de mercadorias.

Portanto, pelo que se vê, o autuado não se insurge de que as notas fiscais de saídas contemplam as quantidades fornecidas aos seus clientes. O seu inconformismo está fundamentado na alegação de que os valores constantes das notas fiscais de saídas englobam o custo dos serviços prestados.

Ou seja, que exerce atividade de prestação de serviços, no âmbito do Município, que, por equívoco, incluiu o valor da prestação de serviço em suas notas fiscais de saídas. Com esta afirmativa, o sujeito passivo deixou claro de que não emitiu a nota fiscal de serviço.

Não foi apresentada qualquer prova no sentido de que o preço de venda contempla o custo do serviço, e se todos os produtos objeto do levantamento foram vendidos com prestação de serviço de colocação/assentamento dos mesmos. Se de fato o estabelecimento prestou, no período fiscalizado, o serviço de colocação/assentamento de todos os produtos vendidos aos seus clientes, e se o custo dos serviços está embutido no preço de venda, deveria ter apresentado a planilha de custos demonstrando os valores, de modo a comprovar sua alegação defensiva.

Observo que por se tratar de material fornecido pelo próprio autuado para assentamento fora do seu estabelecimento, conforme alegado, o seu procedimento em incluir o custo do serviço ao preço do produto, para fins de tributação, é o correto, haja vista a norma prevista no art.2º, inciso VIII, alínea “c” do RICMS/97, que prevê a incidência do ICMS nesta hipótese.

Por outro prisma, este tipo de serviço (colocação/assentamento de carpete) só está incluído na lista de serviços, de competência municipal, de que trata o Anexo 1 do RICMS/97, no casos em que, o material for fornecido pelo tomador do serviço (item 7.06).

Desta forma, considerando que a prestação do serviço alegada na defesa ocorreu com o fornecimento do material, objeto da auditoria de estoques, bem como que de acordo com a legislação citada, entendo que não há qualquer alteração a ser feita no cálculo do preço unitário adotado pela fiscalização para determinação da base de cálculo na omissão de saídas detectada no levantamento quantitativo de que cuidam os autos.

Portanto, de se rejeitar o pedido de revisão fiscal, por fiscal estranho ao feito, formulado pelo autuado, porque já se encontram no processo todos os elementos de minha convicção e, além disso, tal providência é desnecessária em vista das outras provas produzidas, de acordo com o artigo 147, inciso I, alínea “a” e inciso II, alínea “b”, do RPAF/99. Ademais, acorde o artigo 145, do RPAF/99, “o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade”, o que não foi feito pelo contribuinte em sua peça de defesa.

Assim, subsiste parcialmente este item da autuação nos valores apurados pelos autuantes às fls.86 a 117, pois o sujeito passivo foi cientificado por mais de uma vez e não apontou nenhum equívoco além do erro nos estoques.

Quanto ao pedido para redução ou cancelamento das multas aplicadas pelo descumprimento da obrigação principal, ressalto a legalidade das mesmas, tendo em vista que estão previstas no artigo 42, II, “f”, VII “a”, e III, da Lei nº 7.014/96, não podendo ser acatado o pedido de sua exclusão ou redução, visto que a penalidade imposta está vinculada às infrações cometidas, e este órgão julgador não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação principal, competência exclusiva da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159 do RPAF/99. No caso das multas por descumprimento de obrigação

acessória, o pleito do contribuinte para cancelamento ou redução não encontra amparo no § 7º do art.42, da lei citada.

Por conta das alterações procedidas na infração 01, a configuração do débito é a seguinte:

RESUMO DO DÉBITO		
INFRAÇÃO	DÉBITO INICIAL	DÉBITO DEVIDO
1	202.646,35	202.294,99
2	332,01	332,01
3	294,77	294,77
4	1.293,79	1.293,79
5	113,43	113,43
TOTAIS	204.680,35	204.328,99

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE o Auto de Infração no total de R\$204.328,99, ficando o demonstrativo de débito da infração 01 modificado conforme abaixo:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO-INFRAÇÃO 01

Data Ocor.	Data Vencto.	B.de Cálculo	Aliq. (%)	Multa (%)	Vl.do Débito
31/12/2003	09/01/2004	431.927,59	17,00	70	73.427,69
31/12/2004	09/01/2005	758.042,94	17,00	70	128.867,30
TOTAL					202.294,99

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **110123.0001/08-4**, lavrado contra **ART PISO COMÉRCIO E DECORAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$202.740,43**, acrescido das multas de 60% sobre R\$445,44 e de 70% sobre R\$202.294,99, previstas no artigo 42, II, “f”, VII “a”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.588,56**, prevista nos incisos IX, e XI, do mesmo diploma legal, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de julho de 2010.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA