

**PROCESSO** - A. I. Nº 206951.0005/10-0  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - CAVALCANTI E AGUIAR LTDA. (LOJAS EMMANUELLE)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0149-01/13  
**ORIGEM** - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**INTERNET** - 22.10.2013

## **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJF Nº 0314-12/13**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL INADEQUADO. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ.** Levantamento fiscal efetuado sem levar em conta as especificidades dos códigos das mercadorias do estabelecimento, que, além do código básico (quatro primeiros dígitos), incluem Algarismos relativos a informações de gerenciamento dos estoques, em especial para o setor de compras, havendo Algarismos que representam a estação do ano para a qual a mercadoria foi adquirida, podendo tais Algarismos ser alterados, com a mudança da estação, servindo para indicar a rotatividade da mercadoria, contendo ainda Algarismos com outros dados de interesse interno da empresa. Tentado, sem sucesso, o refazimento do levantamento fiscal. Proposta, pela autoridade autuante, a substituição do valor do levantamento por arbitramento da base de cálculo, cujos cálculos apresenta, e por multa em virtude de inconsistência dos arquivos magnéticos. Falta de certeza e liquidez. Lançamento nulo. **2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO.** Refeitos os cálculos, excluindo-se os valores pagos. **3. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. VENDAS DE MERCADORIAS COM PAGAMENTOS ATRAVÉS DE CARTÕES. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS PELA ADMINISTRADORA DOS CARTÕES. LEVANTAMENTO DA DIFERENÇA. OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO.** Refeitos os cálculos, em face dos elementos apresentados pela defesa. Reduzido o valor do imposto a ser lançado. Lançamento efetuado com base em presunção legal prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96. **4. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS. MULTA.** Refeitos os cálculos, em face dos elementos apresentados pela defesa. Reduzido o valor da multa. **5. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DOCUMENTOS FISCAIS FALSOS OU INIDÔNEOS.** Fato demonstrado nos autos. Corrigido o percentual da multa, pois não se trata de documentos falsos nem

inidôneos: os documentos simplesmente não contêm destaque do imposto. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela R. 1.<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal nos termos do art. 169, I, “a”, item 1, do RPAF/99, com vistas ao reexame da Decisão proferida nos autos do presente PAF que julgou parcialmente procedente a exigência fiscal.

O lançamento de ofício foi lavrado em 30.11.2010, para exigir ICMS e multa no valor de R\$114.561,35, em razão do suposto cometimento de 05 infrações, das quais, são objeto do Recurso de Ofício somente as infrações 01, 02, 03, 04 e 05, a seguir transcritas:

*Infração 01. Falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo a operações de saídas de mercadorias efetuadas sem emissão de documentos fiscais e sem registro na escrita fiscal, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercícios fechados (2006 e 2007), sendo lançado imposto no valor de R\$ 107.056,63, com multa de 70%;*

*Infração 02. Falta de pagamento da diferença de alíquotas do ICMS, nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo imobilizado, sendo lançado imposto no valor de R\$ 2.963,84, com multa de 60%;*

*Infração 03. Omissão de saída de mercadoria apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartão, no exercício de 2008, sendo lançado imposto no valor de R\$ 3.226.70, com multa de 70%;*

*Infração 04. Entrada de mercadorias sujeitas a tributação [entradas de mercadorias decorrentes de operações tributáveis pelo ICMS], sendo aplicada multa de R\$ 779,98, equivalente a 10% do valor das entradas omitidas;*

*Infração 05. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos, sendo glosado crédito no valor de R\$ 534,20, com multa de 100%.*

Regularmente instruído, o processo foi a julgamento pela 1.<sup>a</sup> JF, que decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração conforme o seguinte voto, *in verbis*:

### “VOTO

*Compõe-se o presente Auto de Infração de 5 lançamentos.*

*Foi alegada, na defesa, a inexistência de previsão legal para a infração do item 3º, que cuida de omissão de saídas de mercadorias apurada por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito em valor inferior ao que foi informado por instituição financeira e administradora de cartão.*

*A defesa sustenta a tese de que não se aplica neste caso a presunção de omissão de receita. Chama a atenção para a regra do art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, que cuida de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito. Argumenta que o legislador com essa descrição quis se referir à totalidade das operações comerciais, independentemente de ter sido utilizado cartão de crédito ou de débito para conclusão da transação. Reclama que a autuante não observou que em vários meses o total das vendas da empresa é muito superior aos valores informados por instituições financeiras e administradoras de cartões.*

*Conforme assinala a defesa, realmente o lançamento em discussão tem por fundamento jurídico o art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96. Esse § 4º foi objeto de alterações através das Leis nº 8.542/02 e 11.899/10. Os fatos apurados ocorreram no exercício de 2008. Assim, cumpre observar a redação então vigente, dada pela citada Lei nº 8.542/02:*

*“§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.”*

*Por conseguinte, no caso específico de vendas com pagamentos mediante cartões, a lei autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte prove ser improcedente tal presunção, sempre que a escrituração do estabelecimento indicar, dentre outras coisas, a existência de valores de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.*

*É ilógica – “data venia” – a interpretação pretendida pela defesa, ao sugerir que os “valores de vendas” a que se refere o dispositivo legal em apreço seriam os das vendas totais do estabelecimento (operações efetuadas por meio de cartões de débito e de crédito, mais outras operações efetuadas com outras forma de pagamento), pois, evidentemente, as instituições financeiras e as administradoras de cartões só podem conhecer os números das*

*operações que são realizadas com seu intermédio, não tendo como conhecer os valores das vendas efetuadas a dinheiro, com cheques pré-datados, etc. Vá lá que a redação do dispositivo tenha sido feita com imperfeição, mas é evidente que os referidos “valores de vendas” a serem considerados para caracterização da presunção legal em análise são unicamente aqueles que são conhecidos pelas instituições financeiras ou administradoras de cartões.*

*Em suma, a declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, nos termos do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 8.542/02.*

*Também foi alegado que o tributo estaria sendo exigido em duplicidade, tendo em vista que o item 3º estaria contido no item 1º, que trata do levantamento quantitativo de estoques, ambos por omissão de saídas no mesmo exercício, de modo que, ou prevalece o levantamento quantitativo ou a presunção de omissão de saídas relativa aos cartões de crédito.*

*Não há duplicidade de exigência de tributo neste caso, pois o lançamento do item 1º refere-se aos exercícios de 2006 e 2007, ao passo que o item 3º diz respeito ao exercício de 2008.*

*Outra questão suscitada pela defesa é quanto ao critério da proporcionalidade, com fundamento na orientação da Instrução Normativa 56/07, alegando que a loja comercializa mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.*

*Isso, contudo, não foi provado. De acordo com as cópias anexas do Registro de Apuração (fls. 3022/3077), não consta que a empresa opere com mercadorias do regime de substituição tributária.*

*Quanto ao mérito, a defesa questiona o método adotado no levantamento objeto do item 1º. Desde a defesa inicial e nas manifestações subsequentes, insistiu em que o levantamento quantitativo teria de ser feito levando em consideração apenas os 4 primeiros dígitos dos códigos das mercadorias, haja vista a forma como os códigos foram estruturados, pois a partir do 5º dígito a combinação dos números tem o objetivo de fornecer outras informações, principalmente para a área de compras, indicando número do registro, vencimento, tamanho, identificação de repetição de compra, modelo, fornecedor, preço, estação do ano, etc., de modo que não é o código inteiro o que identifica a mercadoria, e sim os 4 primeiros dígitos.*

*Em manifestação nesse sentido, sempre insistindo nesse ponto, o autuado explicou por qual razão o agrupamento deve ser feito considerando-se apenas os 4 primeiros dígitos, informando que, de acordo com as praxes da empresa, os algarismos do código contêm informações de gerenciamento, em especial para o setor de compras, havendo algarismos que representam a estação do ano para a qual a mercadoria foi adquirida, sendo que, no caso de a mercadoria “não rodar”, ou seja, se tiver pouca ou nenhuma saída, permanecendo na área de venda por muito tempo, o dígito é alterado para outro algarismo, indicando que aquela mercadoria é da estação anterior, e pelas mesmas razões tal dígito pode ser alterado para outros algarismos, a depender do insucesso das vendas e da demora na saída da mercadoria. Frisa que, apesar dessas alterações de “estação”, além de outros dados de interesse interno da empresa, a mercadoria continua sendo a mesma, servindo tais alterações para uma correta Decisão na gestão de compras e dos estoques. Aduz que, como na impugnação inicial, juntou cópia da etiqueta de venda explicando a estrutura da codificação da empresa, dando destaque aos 4 primeiros dígitos.*

*Em atenção a essas razões, consideradas razoáveis, tendo fundamento expresso no inciso III do art. 3º da Portaria nº 445/98, foi determinada diligência para que a autoridade fiscal procedesse ao agrupamento das mercadorias adotando o mesmo critério adotado pela empresa. Em vez de cumprir a diligência, a autoridade fiscal limitou-se a dizer que no levantamento inicial já havia feito o agrupamento pelos 2 primeiros dígitos.*

*O autuado manifestou-se sustentando mais uma vez a necessidade de proceder-se ao agrupamento levando em conta os 4 primeiros dígitos, pelas razões já assinaladas.*

*Em face disso, foi determinada nova diligência, reiterando quanto a esse aspecto os termos da diligência anterior. Mais uma vez a autoridade fiscal deixou de atender à diligência, repetindo que no levantamento inicial já havia feito o agrupamento pelos 2 primeiros dígitos.*

*Considerando-se as explicações do autuado quanto à estrutura dos códigos de suas mercadorias, o levantamento teria de ser feito tomando por base os 4 primeiros dígitos. Se uma mercadoria ingressa na empresa com um código, mas em virtude da estação do ano ela é vendida com outro código, é evidente que isso implicará diferenças, uma para mais num item, e outra para menos no outro item. Foi justamente isso o que ocorreu no presente caso. Esse erro não acarretaria diferença quantitativa se as mercadorias fossem agrupadas por gênero, conforme recomenda a Portaria nº 445/98, no art. 3º, III.*

*O ideal – a regra geral – é que o levantamento quantitativo seja feito por espécie, sem agrupamento, em virtude da questão do preço médio. Porém, em situações especiais, é preciso adotar-se um critério justo, de modo a não se denunciar infração onde não existe infração.*

*Em suma, em face de itens semelhantes como esses, é razoável que o levantamento quantitativo seja feito por gênero, e não por espécies.*

A Portaria nº 445/98 recomenda certas precauções a serem tomadas pelo auditor na realização de levantamento quantitativo de estoque. O art. 3º da aludida portaria recomenda:

“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 de forma a reunir num mesmo item todas as espécies de mercadorias afins.”*  
(grifei)

Destaco o inciso III. Esse inciso contempla três situações, estando estas conectadas pela conjunção alternativa “ou”. Isso significa que basta o atendimento de uma delas.

Também destaco o verbo deve-se. A portaria não prevê que o agrupamento “pode” ser feito – a portaria prevê que o agrupamento “deve” ser feito.

Diante da orientação dada pelo dispositivo supracitado, concluo que o critério a ser seguido pelo auditor não pode ser único, para todos os casos, seja qual for o ramo de atividade. O critério adotado no levantamento fiscal precisa ser consentâneo com a situação de cada estabelecimento. Em situações como esta, ou o levantamento fiscal é feito pelo gênero, abrangendo os vários tipos ou espécies de mercadorias da mesma natureza, ou então se aplica outro roteiro de auditoria.

Considero caracterizado um caso típico de incerteza quanto ao fato, e por conseguinte quanto a eventuais valores porventura devidos.

Note-se que a própria autoridade autuante reconheceu essa incerteza em sua última manifestação, ao dizer que, no empenho de resolver esta situação, fez os cálculos por meio de arbitramento, que a seu ver seria o procedimento adequado para o caso, observando que o valor arbitrado é menor que o apurado no levantamento quantitativo de estoque.

É evidente que não há como acatar a sugestão da autuante para substituir o valor lançado por outro obtido por meio de arbitramento. A aplicação de arbitramento exige a observância de requisitos prévios, nos termos da lei.

Outra coisa que fragiliza o presente lançamento é que a auditora, em sua última manifestação, propôs a aplicação da multa prevista no art. 42, XIII-A, alínea “g”, da Lei nº 7.014/96, provavelmente querendo referir-se à alínea “j” (a auditora deve ter-se baseado em redação antiga da lei). Essa multa (alínea “j”) é aplicável em caso de falta de entrega de arquivos magnéticos ou de sua entrega contendo inconsistências. Ora, se os arquivos eram inconsistentes, então não poderiam servir de base para o levantamento que foi efetuado, e então seria o caso de já na época da ação fiscal ter sido feito o arbitramento, e não agora, depois de lavrado o Auto de Infração.

É nulo, portanto, o lançamento do item 1º, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF, por falta de certeza e liquidez. A repartição examinará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o contribuinte sanar alguma irregularidade porventura existente, mesmo mediante denúncia espontânea, antes de nova ação fiscal, exime-se de sanções.

No tocante ao item 2º, que cuida da falta de pagamento da diferença de alíquotas, em face das questões assinaladas pelo autuado, a auditora refez o lançamento, reduzindo o imposto do exercício de 2006 de R\$ 2.833,93 para R\$ 1.268,93 (mês de dezembro), excluindo a Nota Fiscal 18135.

A autuante não acatou o pagamento relativo a outras Notas Fiscais, algumas delas porque o pagamento foi feito em código de receita diverso do referente a diferença de alíquotas: a autuante explica que o pagamento foi feito como se fosse antecipação parcial e o autuado utilizou o crédito. Ora, se houve utilização indevida de crédito, o fato é outro, nada tendo a ver com a imputação. Caso realmente tenha havido creditamento indevido, seria o caso de ser glosado o crédito, não de acusar falta de pagamento da diferença de alíquotas. Analisarei caso a caso.

O imposto da Nota Fiscal 52650, do mês de dezembro de 2006, no valor de R\$ 1.257,50, foi pago em DAE de antecipação parcial em 25.1.07. A autuante já havia reduzido essa parcela do imposto de R\$ 2.833,93 para R\$ 1.268,93, excluindo a Nota Fiscal 18135. Excluindo-se também a Nota 52650, resta a ser lançado em dezembro de 2006 o imposto no valor de R\$ 11,43.

Não foi impugnado o débito de fevereiro de 2007.

O imposto da Nota Fiscal 4764, de abril de 2007, no valor de R\$ 9,67, foi pago em DAE de antecipação parcial em 25.5.07. Fica assim zerado o débito daquele mês.

O imposto das Notas Fiscais 24 e 4782, de maio de 2007, no valor de R\$ 77,76, foi pago em DAE próprio, de diferença de alíquotas, em 8.6.07, e no mesmo mês o imposto da Nota 4801, no valor de R\$ 10,01, foi pago em DAE de antecipação parcial, em 20.6.07. Fica portanto zerado o débito daquele mês.

O imposto da Nota Fiscal 4818, de junho de 2007, no valor de R\$ 6,23, foi pago em DAE de antecipação parcial, em 25.7.07. Permanece então naquele mês o imposto no valor de R\$ 11,75, relativo à Nota Fiscal 69.

*O imposto das Notas Fiscais de dezembro de 2007, no valor de R\$ 14,23, foi pago em DAE próprio, de diferença de alíquotas, em 10.1.08. Fica portanto zerado o débito daquele mês.*

*Em suma, os valores remanescentes do item 2º são de R\$ 11,43 em dezembro de 2006, de R\$ 0,26 em fevereiro de 2007 e de R\$ 11,75 em junho de 2007, totalizando R\$ 23,44.*

*O item 3º refere-se a omissão de saídas de mercadorias apurada por meio da diferença entre as informações prestadas por instituição financeira ou administradora de cartões de crédito e o que foi declarado pela empresa.*

*Houve diligência, e a auditora refez os cálculos, reduzindo a zero a parcela de março de 2008 e majorando a parcela de dezembro de R\$ 3.065,71 para R\$ 3.085,55.*

*Na informação às fls. 3088/3090, a auditora afirmou que neste caso o ICMS não foi cobrado com base em presunção de omissão de saídas, o que levou o autuado a manifestar-se dizendo que isso demonstra que a autoridade está confusa e insegura.*

*É evidente que no item 3º o imposto é cobrado com base em presunção legal prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96.*

*Acato o resultado da diligência, ficando o imposto do item 3º reduzido para R\$ 3.085,55, relativo a dezembro de 2008.*

*O item 4º diz respeito a multa por falta de registro de entradas de mercadorias. Em face dos elementos trazidos pelo autuado, a auditora reconheceu que as Notas Fiscais 9609 e 32168 estavam escrituradas e reduziu a multa para R\$ 465,00. As duas Notas, no total de R\$ 314,97 (valor das multas), são de dezembro de 2007, cuja multa total era de R\$ 433,77, ficando reduzida para R\$ 118,80, relativa à Nota Fiscal 14594.*

*Porém foi demonstrado que a Nota Fiscal 3669 da Radical Style (fl. 2708), no valor de R\$ 819,60, está registrada (fl. 2711). Deve portanto ser excluída a multa dessa Nota, no valor de R\$ 81,96, relativa a dezembro de 2008.*

*Há ainda a questão da Nota Fiscal 5653, da qual decorreu retorno através da Nota Fiscal 5740 (fl. 2712). O autuado alegou que foi emitida Nota Fiscal de entrada pela mesma empresa: Nota Fiscal 5740 (fl. 2713), tendo sido registrada no Registro de Entradas da empresa Mapa da Lua (fl. 2714), em 25.6.08, no valor de R\$ 1.584,00. Apesar da péssima qualidade das cópias reprográficas, dá para perceber que de fato a Nota Fiscal à fl. 2713 é uma Nota Fiscal de entrada em nome de Cavalcanti e Aguiar Ltda., da Rua Lauro de Freitas, Vitória da Conquista. O valor da Nota originária, de saída (fl. 2712) é de R\$ 1.584,00, e o valor da Nota de entrada (fl. 2713) é também de R\$ 1.584,00, conforme consta no Registro de Entradas da Mapa da Lua (fl. 2714). Considero provado que as mercadorias não circularam. Deve portanto ser excluída a multa dessa Nota, no valor de R\$ 158,40, de maio de 2008.*

*Feitas essas exclusões, os valores remanescentes do item 4º são de R\$ 118,80 em dezembro de 2007 e de R\$ 105,84 em março de 2008, totalizando R\$ 224,64.*

*No item 5º, foram glosados créditos porque no entender da fiscalização os documentos seriam falsos ou inidôneos, sendo por isso aplicada multa de 100%.*

*Na verdade, de acordo com o que foi dito na informação fiscal, o fato é outro: os créditos foram glosados por falta de destaque do imposto nos documentos.*

*Não se trata, portanto, de documentos falsos ou inidôneos, como foi equivocadamente acusado no Auto.*

*Sendo assim, a multa não é de 100%, e sim de 60%, conforme previsão do art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”*

Ao final do seu voto, a 1ª JJF recorre de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20.12.11.

Quando da assentada de julgamento do dia 02.10.13, foi apresentada petição informando que o valor do imposto julgado pela Primeira Instância, foi recolhido pela empresa, conforme os benefícios da anistia da Lei.

## **VOTO**

Temos em apreciação Recurso de Ofício contra a Decisão da 1ª JJF que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe, conforme prevê o art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20.12.11.

Consoante julgamento da JJF, a infração 1 foi considerada nula, e as infrações 2, 3 e 4 parcialmente procedentes e a infração 5 houve um reenquadramento da multa aplicada, pois o fato gerador era outro.

Passo a análise das desonerações ocorridas.

A infração 1 foi lançada pela suposta falta de recolhimento de ICMS, devido a falta de registro de saída de mercadorias efetuadas sem emissão de documentos fiscais ou registro na escrita fiscal, com apuração dos fatos geradores realizada mediante levantamento quantitativo de estoque de mercadorias nos anos de 2006 e 2007.

A JJF entendeu que, com base no art. 3º, inciso III da Portaria 445/98, deveria ter sido realizada pela fiscalização o agrupamento de certos produtos no levantamento quantitativo de estoques do Contribuinte, sem o qual não haveria certeza quanto a existência de omissão de entrada ou saída das mercadorias comercializadas, bem como o exato montante a ser eventualmente lançado, ensejando a sua anulação consoante o art. 18 do RAPF/BA.

Do exame dos elementos trazidos aos autos, vejo que a Decisão da JJF foi acertada.

Como bem apontou a 1ª JJF, o art. 3º, III da Portaria nº 445/98 contempla três possibilidades de cálculo para apuração do levantamento quantitativo de estoque. Resta claro que tais situações estão previstas na legislação no intuito de se buscar a maneira mais justa de se fazer o cômputo do levantamento quantitativo, eis que nem todo levantamento de estoque, dos mais diversos contribuintes e mercadorias são iguais, ou podem ser apurados da mesma forma.

Pela sua importância, novamente reproduzo o aludido dispositivo:

*“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 de forma a reunir num mesmo item todas as espécies de mercadorias afins.” (grifo nosso)*

Realmente, a parte final do texto legal, em destaque, é claro em determinar a necessidade de agrupamento de mercadorias que comportem vários subgrupos ou diversas referências.

Não por outro motivo, a primeira instância converteu os autos em diligência em duas oportunidades para que se fosse recalculado o imposto supostamente devido, pois, desde a defesa inicial, o Recorrido explicou e demonstrou através de documentos, que seu estoque era contabilizado de forma peculiar, levando em consideração vários detalhes que deveriam ser observados pela fiscalização na apuração dos acervos da empresa.

Entretanto, vejo que não foram aplicadas as pertinentes prescrições da Portaria 445/98 pela n. Fiscal Autuante quando das duas diligências solicitadas, conservando assim a imprecisão e insegurança na infração lançada contra a Empresa.

Diante desses fatos, julgo nula a infração 1, consoante julgamento de piso.

No que tange ao item 2 da autuação, relativa a suposta falta de pagamento de diferencial de alíquotas do ICMS nas aquisições de bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento, mais uma vez considero correta a Decisão tomada pelos Julgadores de primeiro grau.

Consoante apurada análise realizada pelo Relator da JJF, que constatou caso a caso que parte das notas fiscais elencadas nesta infração já tiveram parte do imposto lançado pago através de DAE, ora sob o código de diferencial de alíquota, ora com código de antecipação parcial.

Assim, pela apreciação dos documentos acostados ao presente PAF, vejo que os apontamentos trazidos pela JJF quanto aos valores pagos e quanto aos valores remanescentes estão corretos (são de R\$ 11,43 em dezembro de 2006, de R\$ 0,26 em fevereiro de 2007 e de R\$ 11,75 em junho de 2007, totalizando R\$ 23,44).

Infração 2 parcialmente procedente, conforme o julgamento de primeiro grau.

Em relação à infração 3, referente à omissão de saídas apuradas através de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito ou débito em valor inferior ao informado por instituição financeira ou administradora de cartão de crédito, depreendo que a redução foi realizada com base na apuração realizada pela própria fiscalização. Mesmo com a confusa argumentação elaborada neste item da autuação por parte do Fiscal Autuante em sua revisão fiscal, a infração 3 está originalmente lançada de forma suficientemente clara, possibilitando a ampla defesa do Contribuinte.

Infração 3 parcialmente procedente, conforme julgamento de base.

Quanto à infração 4, relativa a falta de registro de entrada mercadorias tributáveis, vejo que as exclusões estão corretamente efetuadas.

Além da devida constatação quanto a regular escrituração das Notas Fiscais nºs 9609, 32168 e 3669 (fl. 2708), houve a apuração da ocorrência do devido registro de retorno de mercadorias da Nota Fiscal nº 5653, através da Nota Fiscal nº 5740 (fl. 2712).

Assim, as exclusões estão corretas, devido somente os valores remanescentes de R\$ 118,80 em dezembro de 2007 e de R\$ 105,84 em março de 2008, totalizando R\$ 224,64.

Infração 4 parcialmente procedente, conforme entendimento de primeiro grau.

Por fim, quanto a infração 5, que cobra utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a utilização de documentos fiscais falsos ou inidôneos, mantenho o reenquadramento da multa e o julgamento de primeiro grau.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, devendo ser homologados os valores efetivamente pagos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206951.0005/10-0**, lavrado contra **CAVALCANTI E AGUIAR LTDA. (LOJAS EMMANUELLE)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$3.643,19**, acrescido das multas de 60% sobre R\$557,64 e 70% sobre R\$3.085,55, previstas no art. 42, incisos II, “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$224,64**, prevista no inciso IX, do art. 42, da supracitada lei, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores efetivamente pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de outubro de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR

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