

PROCESSO - A. I. Nº 269353.0020/10-5
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e DUDER PRODUTOS MÉDICOS LTDA.
RECORRIDOS - DUDER PRODUTOS MÉDICOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSO DE OFÍCIO e VOLUNTARIO – Acórdão 1ª JfJ nº 0020-01/11
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 21/11/2013

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0332-11/13

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. A comprovação de que a escrituração das quantidades de alguns produtos referentes a uma nota fiscal ocorrera de forma inadequada, assim como que um mesmo produto fora cadastrado com diferentes códigos, conduzem à revisão do levantamento fiscal, com redução do valor do imposto a ser exigido. Infração parcialmente caracterizada. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO CONHECIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Constam dos autos Recurso de Ofício e Voluntário interpostos em face do acórdão epigrafiado que julgou pela Procedência em Parte o Auto de Infração lavrado em 16/06/2010 para exigir ICMS no valor de R\$265.299,82, acrescido da multa de 70%, em razão da falta de recolhimento do imposto, em decorrência da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, devido à falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, nos exercícios de 2005 e de 2006, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

A instância de origem dirimiu o contencioso em comunhão com o voto condutor estribado nestes fundamentos, “*verbis*”:

“Saliento que o presente lançamento está revestido de todas as formalidades legais, estando determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, que se encontra

fundamentada em diploma legal vigente e nos demonstrativos que fundamentam a autuação. Ademais, o Auto de Infração segue estritamente as determinações previstas nos dispositivos constantes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF/BA), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, não ensejando em qualquer violação aos princípios que regem o processo administrativo fiscal.

Constato que a infração imputada ao contribuinte decorreu do resultado apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2005 e 2006), quando foi constatada a existência de omissões, tanto de entradas como de saídas de mercadorias normalmente tributáveis, tendo sido seguidas as orientações emanadas do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 e da Portaria nº 445/98, especialmente de seu art. 13, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário, que correspondeu às saídas tributáveis.

Observe que ao atacar a exigência tributária, o impugnante centrou os seus argumentos em seis pontos, em relação aos quais citou os tipos de produtos vinculados a cada item de suas contestações. Verifico que na Informação Fiscal, o autuante discutiu cada uma das alegações defensivas, acatando-as de forma parcial, conforme explanarei em seguida.

Ressalto, já de início, que concordo inteiramente com o teor da análise efetuada pelo autuante, que com base nos argumentos e elementos disponibilizados na impugnação, refez o levantamento quantitativo, corrigindo as inconsistências vinculadas aos itens cujos esclarecimentos e contestações do contribuinte foram aceitas, resultando em novos valores a serem exigidos do autuado.

Assim é que, quanto ao item 01 da defesa, que se referiu à escrituração inadequada da Nota Fiscal nº 16.447 (fl. 306), em relação à qual tinham sido escriturados de forma incorreta os itens “cannula Clear 6,5MM” e “lâmina de Shaver Abrader 4,0”, uma vez que no campo atinente ao valor do produto, fora digitada a quantidade vendida, enquanto que no campo referente à quantidade dos produtos, de forma inversa, fora consignado o valor da mercadoria, as correspondentes diferenças foram excluídas do levantamento quantitativo.

Já na situação do item 3 da impugnação, que correspondeu ao cadastramento de um mesmo produto com diferentes códigos, tendo sido comprovado que assistia razão ao sujeito passivo, as mercadorias que se enquadraram nessa situação foram excluídas do levantamento quantitativo dos estoques, em conformidade com os novos demonstrativos elaborados pelo autuante.

Quanto aos demais itens propostos pela defesa, vejo que realmente suas argumentações não podem ser aceitas, tendo em vista que os elementos disponibilizados nos autos não lhes dão guarida.

No item 2, que versa sobre o cadastramento de instrumentais como mercadorias destinadas à comercialização, não foram trazidas ao processo as provas que dessem amparo à alegação de que as mercadorias em questão não se destinariam à mercancia, e que comporiam o seu ativo imobilizado. Em primeiro lugar, conforme bem ressaltou o autuante, tais produtos foram adquiridos como mercadorias para comercialização, no CFOP (código fiscal de operações e prestações) 2102, que corresponde à “Compra para comercialização - Classificam-se neste código as compras de mercadorias a serem comercializadas”. Em segundo lugar, a atividade desenvolvida pelo autuado se refere ao “Comércio atacadista de instrumentos e materiais para uso médico, cirúrgico, hospitalar”, não constando que preste qualquer tipo de serviço médico.

Outro ponto a se considerar é que apesar de ter alegado que as mercadorias em questão seriam fornecidas aos seus clientes (hospitais), os quais posteriormente os devolveriam ao autuado, não foi trazida nenhuma prova documental nesse sentido. Quanto ao documento de fls. 407 a 411, acostado quando da manifestação sobre a Informação Fiscal, saliento que trata-se tão somente de um manual contendo “Instruções de Uso” do produto “sistema de âncora roscada absorvível com sutura semi-absorvível”, não se constituído em prova bastante em favor do quanto sustentado pelo impugnante. Entendo, deste modo, que as mercadorias sob discussão foram adquiridas para comercialização pelo autuado, cabendo, portanto, a sua manutenção no levantamento quantitativo realizado pela fiscalização.

As alegações contidas no item 4, dizem respeito ao faturamento de produto com código errado, em decorrência de dois problemas. O primeiro teria se originado de transcrições dos códigos dos produtos para as notas fiscais de venda com erros em relação aos códigos originais; já a segunda causa teria decorrido do fato de os clientes do autuado informarem que teriam utilizado um produto de determinado código, quando o produto teria código diferente, devido a divergências nos tamanhos dos produtos. Mais uma vez, tais argumentos não são capazes de elidir as diferenças de estoque apuradas pela fiscalização, haja vista que não são acompanhados das provas materiais correspondentes. Desta forma, as diferenças atinentes aos materiais em questão não podem ser afastadas da apuração realizada.

Por fim, quanto aos itens 5 e 6, que se basearam na alegação de que os estoques inicial e final estariam errados, em decorrência do fato dos números constantes no Sistema Sintegra terem sido extraídos de um sistema operacional não integrado e com inúmeras falhas, consigno que esta justificativa não tem nenhuma sustentação, haja vista que os dados relativos aos estoques do estabelecimento lançados pelo contribuinte no livro Registro de Inventário e que, por sua vez, devem constar do registro 74 do Sintegra, necessariamente deveriam corresponder aos números verificados na contagem física dos produtos, realizada durante o levantamento quantitativo de estoque. Com isso, concordo com o autuante, ao aduzir que as diferenças de estoque não podem ser tidas como “falhas de geração de informação”, de sorte que essa afirmação não basta para influir nas quantidades inventariadas.

Com base no exposto, concordo inteiramente com os novos demonstrativos acostados às fls. 332 a 348, cujos valores tenho como definitivos, e nos quais os resultados apurados indicam ter permanecido a ocorrência dos dois tipos de omissão, porém, de forma similar àquela originalmente verificada, prevaleceram os valores relativos às omissões de saídas sobre as omissões de entradas. Assim, resta parcialmente caracterizada a imputação atribuída ao contribuinte, para que seja exigido o imposto no valor de R\$239.966,85, sendo R\$50.368,60 relativo ao exercício de 2005 e R\$189.598,25 ao exercício de 2006.

Voto pela procedência parcial do Auto de Infração.

Ao final do voto, a JJF recorreu de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF por força do disposto no art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99.

O sujeito passivo, por seu turno, interpõe Recurso Voluntário às fls. 447/455, reiterando a tese exposta em sua impugnação 295/300, cujo argumento central é no sentido de que comercializa

produtos sem que haja a emissão de nota fiscal; diz que incorreu em erros operacionais que justificam as diferenças encontradas nos arquivos do SINTEGRA.

Menciona que os itens relacionados no seu Recurso à fl. 448, se tratam de instrumentos cirúrgicos que integram o seu imobilizado, não sendo por si comercializados, os quais afirma que foram lançados no seu sistema informatizado como produto e não como imobilizado devido a erro na escrituração da NF, tendo aparecido como compra sem relação de estoque elaborado pelo Fisco, constando no SINTEGRA como zero de estoque inicial e final, por não comporem o estoque de produtos para revenda.

Pontua que seus produtos são utilizados de forma emergencial, pois em função dessa característica os produtos são remetidos a seus clientes – hospitais – em consignação, isto porque o produto quando utilizado, o cliente lhe envia uma AF – autorização para faturamento-relacionando o material que deve ser faturado.

Explicita que conforme consta na tabela constante no seu apelo, existem produtos que possuem apenas uma diferença que pode ser o tamanho em milímetros ou centímetros, o que considera irrelevante para o cliente, já que a informação relevante é a que foi usada na guia diagnóstico esmerald, não importando o tamanho.

Aduz que não houve omissão de entrada e nem de saídas e sim faturamento de produto quando usado por outro, não tendo como comprovar que o item faturado foi exatamente aquele que o hospital usou na cirurgia.

Acentua que na tabela de fl. 449, na relação ali exposta consta a relação de movimentação do produto em questão na guia diagnóstico esmerald, e que houve diferença de entrada e saída mostrando o que se sucedeu, a entrada de um tamanho de produto e saída de outro devido a informação errada do cliente que possui produto consignado.

Conclui que por comercializar produtos utilizados em situação emergencial, com variados tamanhos para que as cirurgias possam ser realizadas, por ser preciso ser colocados os diversos tamanhos no centro cirúrgico, o que significa dizer que não tem como ter estoque com saldo zero como consta da planilha do Fisco.

Alega que os números constantes do SINTEGRA foram extraídos de um sistema operacional não integrado com falhas diversas, o que repercutiu nas distorções das informações Registro 74 do SINTEGRA oriundos desse sistema operacional e não da contagem física, e que por isso apresenta uma tabela discriminativa à fl. 451 e 452.

À fl. 453 relaciona os produtos cadastrados no seu sistema como descrito: porteira e vapor e no SINTEGRA aparece como zero.

À fl. 454 apresenta planilha relacionando os produtos com saldo zero devido a erro na majoração de informação de estoque no sistema de informação.

Por derradeiro, requer a improcedência do Auto de Infração.

Instada a PGE/PROFIS, proferiu Parecer às fls. 463/464 pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário.

Considera quanto à alegação de que os produtos foram equivocadamente lançados como mercadoria, mas que em verdade são parte do ativo fixo, entendeu ser o argumento irrazoável, já que no descritivo de fls. 407/411 informa categoricamente que o material não pode ser reaproveitado e que por isso o autuante agiu corretamente.

Mas que acerca da alegação de que mercadoria guia diagnóstico esmerald se diferencia uma da outra por milímetros de espessura, considerou razoável o fundamento e que as diferenças de estoques relativos a esse produto são coincidentes e que por isso deve ser adotado como espécie a guia diagnóstico esmerald abarcando todas as espessuras e tamanhos para fins de levantamento quantitativo.

No despacho de fl. 465, a Procuradora Assistente anuiu aos termos desse Parecer.

Adiante, às fls. 468/471 apresenta novos esclarecimentos juntando documentação às fls. 472/489.

Em busca da verdade material, esta Relatora sugeriu a conversão do feito em diligência ao autuante, o que foi anuído por esta CJF no curso da qual o recorrente coligiu nova documentação às fls. 502/600, tendo o autuante procedido à revisão fiscal que findou com a seguinte conclusão:

“Concluindo a presente diligência, foram refeitas as planilhas de cálculo das omissões para o exercício de 2005 nas planilhas às fls. 605/610 e para o exercício de 2006 nas planilhas às fls. 614 à 624 agrupando por gênero o produto GUIA DIAGNÓSTICA EMERALD. Para o exercício de 2005 omissão de entrada R\$ 329.681,98 e omissão de saída de R\$ 277.341,06, conforme fl. 610 sendo o percentual de mercadorias tributadas comercializadas pelo contribuinte no exercício de 2005 de 36,136%, teremos um valor de ICMS das omissões de entradas importando em R\$ 20.252,76, enquanto o valor do ICMS para as omissões de saídas será de R\$ 47.147,98. Deste modo, o novo valor do ICMS exigido para o exercício de 2005 relativo às omissões de saídas de mercadorias tributadas passa a ser R\$ 47.147,98, conforme planilha às fls. 610 à 612. Para o exercício de 2006 foi apurado omissão de entrada de R\$ 930.105,80 e omissão de saída de R\$ 1.206.307,13, conforme fl. 624, de modo que o novo valor do ICMS exigido para o exercício de 2006 relativo às omissões de saída de mercadoria tributadas passa a ser de R\$ 205.072,21 conforme planilha às fls. 625 à 630.”³⁵

Consta à fl. 635, certidão de que o autuado apesar de intimado por AR da conclusão dessa diligência, não se manifestou.

VOTO

O decisório de base suscitou como supra relatado, o trânsito de dois Recursos, o Voluntário e o de Ofício, este face às desonerações acolhidas pelo autuante conforme os fundamentos suscitados pelo contribuinte em sua defesa, e assim julgados pertinentes pela instância de base.

De início, apurados os valores dessa desoneração, considerando que o valor lançado originalmente foi de R\$ 265.229,82 e no acórdão recorrido foi mantido a exigência tributária no montante de R\$239.966,85, sendo R\$ 50.368,60 relativo ao exercício de 2005 e R\$189.598,25 no exercício de 2006, a importar numa desoneração de R\$ 25.262,97 que corresponde a valor inferior ao piso mínimo que é de R\$ 100.000,00, estatuído pelo art. 3º Decreto nº 13.997/2012, concluo que em virtude desse limite legal, o Recurso de Ofício deixa de ser conhecido.

No tocante ao apelo do contribuinte, é certo que as garantias que dão conformação ao devido processo legal foram regamente respeitadas, e perseguida acuradamente a verdade material com exame minucioso de todos os argumentos e documentação apresentada pelo sujeito passivo em sua defesa.

Foi, à exaustão, perseguida a busca da verdade material, o que se fez possível com a revisão fiscal levada a efeito pelo autuante que elaborou novas planilhas discriminativas com clareza e detalhamento sobre o que o recorrente, intimado, não se insurgiu, acolhendo o resultado revisional tacitamente.

Pelo que, conforme infiro da diligência suscitada à fl. 493, objetivou que fosse intimado o contribuinte a apresentar planilha evidenciando todos os equívocos havidos nos estoques, com a devida correlação com os livros de Registro de Inventário e os documentos respectivos, comprobatórios.

Buscou-se, ainda, a apresentação de planilha demonstrando todos os equívocos nas entradas e saídas dos produtos que foram objeto do levantamento quantitativo de estoques, conforme o que foi consignado nos arquivos do SINTEGRA, e que todas as notas fiscais de entrada e saída desse período autuado fossem também apresentadas para cotejo.

E, mais, que todos os documentos comprobatórios das alegações defensivas fossem apuradas, ou seja, se os instrumentos – produtos detectados pelo Fisco nos estoques, e tidos pelo sujeito passivo como não comercializados, pois somente remetidos aos hospitais em consignação fossem devidamente apurados, ou seja, se havia outro meio oneroso aos hospitais e clínicas que se

utilizam dos materiais efetivamente comercializados, e se as informações do contribuinte guardam conformidade com o livro de Registro de Inventário e com as notas fiscais de entrada e de saída.

Como também se extrai dos questionamentos feitos por esta CJF ao autuante, foi solicitado o refazimento do levantamento quantitativo de estoques com base nos produtos constantes da guia esmerald por gênero e não por espécie, mediante demonstrativos analíticos e sintéticos aclarando tanto as diferenças de entradas como as diferenças de saídas.

Deflui-se da fundamentação expendida pelo autuante que foram examinados de modo percuciente todo o conjunto probatório, tendo sido acolhido parcialmente os pleitos da defesa, pois rejeitados apenas e tão somente aqueles desprovidos de prova de sustentação ou que ficou apurado saldo devedor do imposto em tela. Assim, tomo como parte da motivação deste decisório a exposição de motivos ali constantes como se aqui transcritas estivessem, capazes o bastante de prover subsídios a estes julgadores para fins de realizar a justiça fiscal visada por este CONSEF.

Destarte, comungo com o resultado da revisão fiscal para declarar como saldo devedor o novo valor do ICMS exigido para o exercício de 2005 relativo às omissões de saídas tributáveis, o importe de R\$ 47.147,98.

Todavia, quanto à omissão de saída cujo valor foi apurado pelo autuante em R\$ 205.072,21 conforme planilha às fls. 625 a 630, por ultrapassar o valor julgado pela JJF, que foi de R\$ 189.598,25, em respeito à amplitude da devolução da matéria recursal limitar-se ao que foi efetivamente impugnado, isto é, trazido no Recurso Voluntário, a teor, inclusive, do que preceitua do § 1º do CPC, o montante do débito permanece no mesmo patamar, ou seja, de R\$ 189.598,25, ainda que a revisão fiscal tenha resultado em importe superior, por inexistir a possibilidade legal de reforma da Decisão recorrida em prejuízo do próprio recorrente ou sua alteração de ofício neste sentido.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário ficando NÃO CONHECIDO o Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO CONHECER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269353.0020/10-5**, lavrado contra **DUDER PRODUTOS MÉDICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$236.746,23**, acrescido da multa de 70%, prevista no inciso III, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de outubro de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – RELATORA

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REPR. DA PGE/PROFIS