

**PROCESSO** - A. I. Nº 2069480007/12-6  
**RECORRENTE** - DISMEL COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0094-05/13  
**ORIGEM** - INFAS – VAREJO  
**INTERNET** - 27/12/2013

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0416-11/13

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES EM EXERCÍCIO FECHADO. Procedimentos de apuração estabelecidos pela Portaria n.º 445/98. Norma regulamentar provida de competência normativa para tanto. Fundamentos de direito apresentados pelo Recorrente incapazes de afastar a exigência. Razões de fato desprovidas de prova documental comprobatória. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 5ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal proferida em 18/06/2013 (fls. 294 a 301) que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/06/2012, com o objetivo de exigir do ora recorrente crédito tributário no valor histórico de R\$ 179.606,87, em decorrência do cometimento das seguintes infrações, assim capituladas no Auto de Infração:

*Infração 01 –04.05.08: Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado.*

*Infração 02 –04.05.09: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhada de documento fiscal, decorrente de omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado.*

Concluída a instrução do feito, a 5ª JJF entendeu por bem, à unanimidade, julgar Procedente em Parte o Auto de Infração o que fez nos seguintes termos:

### VOTO

*O Auto de Infração contem dois lançamentos decorrentes do roteiro de auditoria de estoques, sendo a primeira infração decorrente da responsabilidade solidária em virtude das mercadorias adquiridas estarem no regime de substituição tributária, e, portanto já deveriam ter sido adquiridas com retenção do imposto devido pela operação, e a segunda, em virtude da responsabilidade do próprio autuante pelas operações subsequentes.*

*O impugnante requer pedido de diligência, mas, no entanto não apresenta as condições previstas no art. 145 do RPAF, onde diz: o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade. Não houve fundamentação da sua necessidade. Entendo que no PAF em apreciação, encontram-se todos os elementos suficientes e necessários à formação de juízo de valor do julgador.*

*Em preliminar de nulidade, o impugnante arguiu o cerceamento de defesa, por não ter recebido todos os demonstrativos impressos, mas conforme consta às fl. 18 e 237/238, o Sr. Osmar Araújo recebeu o CD (mídia digital) com todos os demonstrativos, não havendo, portanto o alegado cerceamento de defesa, visto não existir a obrigatoriedade da entrega exclusiva de relatórios impressos. Rejeitada a preliminar de nulidade.*

*No mérito, alega que o autuante acabou não se atentando a “detalhes” previstos na Portaria Nº 445/98, fato que acabou comprometendo a validade dos resultados apontados nos demonstrativos fiscais, sem, no entanto*

apontar objetivamente quaisquer equívocos, seja na parte impressa dos demonstrativos, seja no arquivo em mídia digital.

Assim, passo à análise de cada uma das duas infrações. Na primeira, por falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, o impugnante não apresentou qualquer elemento que, comprove a incorreção do levantamento ou mesmo demonstrando o recolhimento do imposto. Assim ocorrendo, o adquirente assume a responsabilidade pelo imposto devido por quem lhe vendeu as mercadorias sem documentação fiscal e, por conseguinte, sem prova de que o tributo foi pago (responsabilidade solidária).

O autuante obedeceu aos preceitos da Portaria nº 445/98 e a solidariedade está prevista inclusive no art. 10 do citado texto normativo:

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 sem tributação, deve ser exigido o pagamento:

a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V), observando o seguinte. (...)

A jurisprudência deste Conselho de Fazenda é uníssona quanto à procedência do lançamento nestes casos, a exemplo: ACÓRDÃO JJF Nº 0269-2/12, ACÓRDÃO JJF Nº 0219-03/12 e ACORDÃO JJF Nº 0093-02/12 e assim, acato procedência da infração 1. Infração não elidida.

Chamo a atenção pro fato de que demonstrativo de débito da omissão entradas de 2007 na infração 1, apresenta um total de R\$107.463,50 mas foi lançado valor inferior no Auto de Infração R\$107.380,32 devendo ser renovada a ação fiscal para lançamento da diferença. Nesta mesma infração, no exercício de 2008, foi feita uma inversão com a infração 2, sendo lançado erroneamente o valor de R\$37.583,11, em vez de R\$25.661,81. Assim, fica julgado procedente, devendo ser corrigido o lançamento para R\$133.042,13, conforme tabela abaixo. Infração procedente em parte.

INFRAÇÃO 1	VALOR
31/12/2007	107.380,32
31/12/2008	25.661,81
<b>TOTAL</b>	<b>133.042,13</b>

Na infração 2, conforme demonstrativos, trata das mercadorias com MVA de 40% (lâmpadas), azulejo (39%) e esmalte sintético (35%) e à fl. 230, na informação fiscal, o autuante explica que utilizou uniformemente a MVA de 35% para todos os produtos, alegando dificuldades de se atribuir individualmente a MVA para centenas de produtos e que tal procedimento é benéfico ao contribuinte, não havendo pois, razão para que ele conteste o cálculo.

O princípio basilar do processo administrativo fiscal é o da verdade material, que não pode ser mitigado em favor do fisco, tão pouco em favor do contribuinte ou autuante, que alega dificuldades operacionais para execução do cálculo.

Face ao exposto, voto pela nulidade da infração 2, recomendando à INFRAZ de origem a renovação da ação fiscal, aplicando-se todas as MVA pertinentes às mercadorias que constam no demonstrativo de débito, e lançando-se a diferença da infração 1 no exercício de 2007.

Assim, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Como se pode constar da leitura do voto acima reproduzido, os julgadores de primeira instância entenderam que o procedimento fiscal foi realizado em consonância com a legislação tributária em vigor, bem assim que a infração restou caracterizada uma vez que o então impugnante não se insurgiu de forma específica quanto ao levantamento realizado, fazendo alegações genéricas desprovidas de elementos probatórios.

Quanto à infração 1, tendo constatado a ocorrência de erro material quando da transposição dos valores lançados dos demonstrativos para o Auto de Infração, determinou o voto condutor do acórdão recorrido a realização do correspondente ajuste, procedimento que ocasionou a redução do valor originalmente lançado de R\$ 144.963,43 para R\$ 133.042,12.

No que diz respeito à exigência consubstanciada no item 2 do Auto de Infração, os julgadores a quo firmaram posicionamento no sentido da nulidade do lançamento, tendo em vista o critério de aferição da base de cálculo do imposto adotado pelo fiscal autuante, consistente na utilização de um MVA médio para todos os produtos objeto do levantamento quantitativo, conduta que não encontra respaldo na legislação de regência.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário se insurgindo contra os termos da Decisão da 5ª JJF, alegando preliminarmente a nulidade do lançamento.

Sustenta que o presente PAF está desprovido de Termo de Início de Fiscalização válido, razão pela qual não preenche um dos requisitos essenciais que lhe confere validade nos termos do artigo 28, I do RPAF. Aduz que o Termo lavrado pela fiscalização que consta da fl. 09 do PAF foi lavado intramuros e não contém a assinatura do seu representante legal, portanto, não pode produzir os respectivos jurídicos.

Argumenta ainda que o fiscal autuante deixou de proceder à solicitação de documentos fundamentais à realização do levantamento quantitativo de estoques, conduta que caracteriza abandono dos trabalhos.

Cita como exemplo de sua alegação que no resultado preliminar que apresentou o fiscal autuante apurou saldo inicial de estoques igual a zero para todos os itens inventariados no exercício de 2007 e para praticamente todos os itens no exercício de 2008. Além disto, diz que o resultado evidencia omissão de entrada para todos os itens, situação fática impossível de ser concebida para uma empresa séria como a DISMEL.

No seu entender, era essencial que o preposto fiscal realizasse uma investigação mais profunda com vistas a identificar os motivos pelos quais os demonstrativos preliminares apontavam tantas distorções nos saldos dos estoques.

Sustenta, ademais, que mesmo que as distorções apontadas tivessem decorrido da entrega de arquivos magnéticos inconsistentes, caberia à fiscalização, por dever de ofício, intimá-lo para que procedesse à correção das informações prestadas, o que não se verificou no presente caso. Para corroborar a tese que defende faz referência ao Acórdão CJF nº 0230/12-10.

Afirma ter-lhe sido cerceado o direito de defesa na medida em que o fiscal autuante se furtou de entregar-lhe, no momento em que lhe deu ciência do lançamento, cópia integral dos demonstrativos que subsidiaram o Auto de Infração.

Por fim, ainda em sede de preliminar, requer seja declarada a nulidade do lançamento a teor do quanto previsto no inciso IV, alínea “a” do artigo 18 do RPAF, haja vista que o fiscal autuante não teria observado as regras contidas na Portaria nº 445/98 que trata dos procedimentos aplicáveis à auditoria de estoques.

Isto porque, o fiscal autuante, desprezando as recomendações contidas no artigo 3º da referida Portaria, não teve o devido cuidado ao criticar os demonstrativos que elaborou notadamente no que diz respeito aos saldos iniciais dos produtos que apresentavam saldos iniciais zerados.

No mérito, aduz em apertada síntese que o lançamento não tem como prosperar tendo em vista que:

- (a) Houve erro na quantificação das operações realizadas pela empresa no mês de janeiro de 2007, uma vez que não foram computadas as operações de entrada e saídas relativas à primeira quinzena e algumas operações de entrada e saída relativas à segunda quinzena;
- (b) Houve erro na apuração dos preços médios de diversas mercadorias tanto em relação ao exercício de 2007 quanto em relação ao exercício de 2008, tendo sido utilizada uma *metodologia toda particular* para encontrar o preço médio unitário das mercadorias sem que tenham restado devidamente esclarecidos os respectivos critérios de aferição;

- (c) Houve erro na quantificação dos saldos dos estoques finais do exercício de 2007 e dos saldos dos estoques iniciais de 2008, na medida em que o fiscal autuante considerou para um mesmo produto saldo final de um exercício diferente do saldo inicial do exercício subsequente, procedimento que não se pode conceber;
- (d) Houve erro na indicação dos saldos dos estoques iniciais dos exercícios de 2007 e 2008, consubstanciado no fato de a totalidade dos itens auditados em 2007 e a grande maioria dos itens auditados em 2008 apresentarem saldos iniciais zerados, situação fática que impossível de se admitir numa empresa de venda a varejo como é o caso do Recorrente;
- (e) O fiscal autuante, embora dispusesse dos saldos finais dos itens existentes em 31/12/2006 não os considerou como saldo inicial do exercício de 2007;
- (f) Não há identidade entre os saldos de estoque final do exercício de 2008 como os saldos de estoques iniciais relativos ao exercício de 2009, cujo demonstrativo é parte integrante dos autos do processo administrativo originado pela lavratura do Auto de Infração de nº 206948.0002/13-2, contra si lavrado em 02/04/13, e cuja cópia encontra-se no anexo 08, à peça recursal.

Pelas razões expostas, renova o pedido de diligência outrora realizado ao tempo em que pleiteia sejam conhecidas e providas as suas razões de apelo, a fim de que seja reformado o Acórdão proferido pela 5ª JJF e julgado totalmente improcedente o Auto de Infração.

Instada a se manifestar a PGE/PROFIS opinou pelo Não Provimento do Recurso. No entender do Nobre Procurador não foi possível constatar no presente Processo Administrativo Fiscal as supostas nulidades suscitadas pelo Recorrente.

Quanto ao Termo de Início de Fiscalização esclarece que este consta da fl. 06 dos autos e foi devidamente assinado pelo preposto do Recorrente.

Também afirma não merecer guarida a alegada falta de solicitação de documentação fiscal pelo autuante, vez que há nos autos (fls. 10/12) prova de tal expediente foi levado a efeito.

Quanto à entrega ao autuado de levantamento e demonstrativos necessários à defesa, afasta o cerceamento do direito de defesa arguido, vez que todos os demonstrativos foram entregues em mídia, que substitui as cópias em papel.

No mérito, afirma que as razões recursais são insuficientes para provocar a modificação do acórdão recorrido, uma vez que o Recorrente não trouxe prova nem argumentos jurídicos suficientes para tanto. Não houve a juntada de novos documentos além daqueles já analisados pelo autuante e considerados pelo julgador de piso, razão pela qual também não se faz possível acatar o pedido de diligência formulado.

## VOTO

Conheço do Recurso em face da tempestividade e regularidade de sua interposição pelo que passo a apreciar as razões de apelo apresentadas.

Inicio a análise das razões de apelo pelas prejudiciais suscitadas, rejeitando a nulidade aventada em razão da falta de sustentação fática e jurídica das alegações aduzidas pelo Recorrente.

De fato, tem razão o Recorrente quando afirma que o Termo de Início de Fiscalização constante da fl. 09 do presente PAF carece de assinatura do seu representante legal. Contudo, este evento não tem o condão de ensejar a nulidade do procedimento fiscal.

Nos termos do quanto previsto no artigo 26 do RPAF, a intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização também se constitui em evento que inaugura o procedimento fiscal, de forma que

tendo este último sido lavrado e subscrito pelo preposto do Recorrente, conforme atestam os documentos de fls. 10 a 12 dos autos, não há o que se cogitar de nulidade do lançamento.

De igual maneira, entendo carecerem de respaldo fático os argumentos do Recorrente no sentido de que a fiscalização deixou de observar as regras contidas na Portaria nº 445/98 na medida em que, constatando inconsistências nos arquivos magnéticos apresentados, deveria a fiscalização proceder à intimação para que este procedesse à regularização.

Ora, o Recorrente foi intimado por duas vezes (fls. 10 e 12) a apresentar os Livros de Registro de Inventário relativos aos exercícios objeto do levantamento quantitativo, documentos fiscais que permitiriam a fiscalização concluir acerca de eventuais inconsistências nos arquivos magnéticos e, ao que consta dos autos, só foram atendidas quanto ao exercício de 2006. Finalmente, à fl. 18 consta outra intimação requerendo ao contribuinte esclarecimentos acerca das divergências encontradas pela fiscalização, intimação esta que não foi atendida pelo Recorrente que apenas requereu prorrogação do prazo.

Assim é que, apesar de causar estranheza saldos iniciais e finais de estoque zerados numa empresa que, como sabido, comercializava grande quantidade de produtos, não vislumbro como acolher a preliminar suscitada em vista dos documentos que instruem os autos os quais atestam a regularidade do procedimento fiscal.

Também entendo que o direito de defesa do Recorrente não restou cerceado, uma vez que este recebeu, em meio magnético, todos os demonstrativos que instruíram o Auto de Infração.

No mérito, entendo não merecer reforma a Decisão de piso. Com efeito, embora tenha feito diversas alegações relativas a supostas falhas cometidas pela fiscalização o Recorrente não se incumbiu da tarefa essencial de carrear aos autos documentos comprobatórios de suas assertivas.

O levantamento quantitativo de estoque com base em exercício fechado é procedimento de fiscalização que se baseia unicamente em informações prestadas pelos contribuintes, seja através de sua escrituração fiscal e contábil, seja mediante o fornecimento de arquivos magnéticos, de tal sorte que para que o órgão julgador determine a desconstituição dos demonstrativos elaborados a partir de tais elementos é imprescindível que o contribuinte aponte cada falha ou inconsistência eventualmente verificada, procedendo à juntada, ainda que a título exemplificativo, dos documentos que as comprovem.

Sem a adoção de tal procedimento é impossível ao órgão julgador emitir juízo de valor acerca da adequação dos demonstrativos elaborados pela fiscalização. No presente caso, como referi acima, me causa estranheza inexistir saldos iniciais dos itens nos exercícios objeto do levantamento, me deixando um sentimento de que as omissões de entrada apontadas para todos os itens decorrem diretamente da “inexistência” de saldos iniciais de estoque destes itens.

Por outro lado, o Recorrente não carreou aos autos quaisquer documentos fiscais ou contábeis que fizessem prova da existência dos referidos saldos ou mesmo das demais falhas que apontou terem sido cometidas pela fiscalização.

Ao revés, a análise dos autos evidencia que a alegação de que os saldos finais de 2006 não foram considerados como iniciais de 2007 não tem procedência. Conforme se constata do demonstrativo relativo a este último ano todos os itens que constam do livro Registro de Inventário de fls. 14 e 15 foram devidamente transpostos.

De igual forma, ao contrário do quanto afirmado pelo Recorrente, os preços médios dos produtos constantes nos Anexos 01 e 02 do Demonstrativo de Preços Médios foram calculados em estrita observância ao quanto previsto na Portaria nº 445/98.

Ante ao exposto, rejeito o pedido de diligência formulado, bem como NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo integralmente a Decisão proferida pela 5ª JJF, para julgar PROCEDENTE EM PARTE o lançamento de ofício.

## 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**, deve o Auto de Infração nº **206948.0007/12-6** lavrado contra **DISMEL COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$133.042,13**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Representa-se à autoridade competente para que determine a renovação da ação fiscal referente à infração 2.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de dezembro de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ROSANY NUNES DE MELLO NASCIMENTO – RELATORA

ROSANA JEZLER GALVÃO – REPR. DA PGE/PROFIS