

A. I. Nº - 279127.0053/02-5  
AUTUADO - LIGHT SHOES COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA.  
AUTUANTE - KÁTIA MARIA DACACH MACHADO FRÁGUAS  
ORIGEM - INFAZ IGUATEMI  
INTERNET - 12. 03. 2003

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0048-04/03

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS EXISTENTES FISICAMENTE EM ESTOQUE. Constatando-se, em exercício aberto, diferenças tanto de entradas como de saídas, estando as mercadorias ainda fisicamente em estoque, é devido o pagamento do imposto pelo sujeito passivo, na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadorias recebidas de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal (diferença de entradas), bem como o imposto de sua responsabilidade direta relativo à omissão de saídas. Efetuada adequação do cálculo do imposto às normas introduzidas pela Lei nº 8534/02, pertinentes ao crédito fiscal concedido aos contribuintes inscritos no SIMABAHIA. Infração parcialmente caracterizada. Rejeitada as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/06/2002, exige ICMS no valor de R\$10.735,12, em razão das seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do imposto, relativo à omissão de saídas mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração;
2. Como nos termos do item anterior, em razão da constatação de mercadoria em estoque desacompanhada da respectiva documentação fiscal, atribuindo-se ao seu detentor a condição de responsável solidário, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias.

As infrações acima foram apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício aberto.

O autuado ao impugnar o lançamento fiscal em sua defesa de fls. 135 a 142 transcreveu, inicialmente, os termos da acusação fiscal.

Em seguida, suscitou como preliminar, a nulidade do Auto de Infração, alegando a ausência dos imprescindíveis demonstrativos de apuração dos preços médios unitários, ou seja, da base de cálculo, o que implica em insegurança jurídica e cerceamento do direito de defesa, os quais não foram submetidos à empresa. Para embasar a sua alegação, transcreve o teor de diversas Ementas do CONSEF que julgou nulos Autos de Infração lavrados pela fiscalização.

Prosseguindo em sua defesa, diz que a autuante elaborou o seu trabalho partindo do estoque lançado no seu Livro Registro de Inventário em 31/12/2001, no entanto, sem qualquer justificativa, utilizou dados que não refletem a realidade, no que diz respeito à padronização das mercadorias. Segundo a defesa, a autuante ao invés de seguir a padronização utilizada pela empresa, englobou inúmeras espécies em apenas um gênero, qual seja “calçados”, além de englobar gêneros diferentes num só item, ou seja, “bolsas e porta celular”, sem esclarecer se ali foram apuradas as “bolsas” ou os “porta celular”, já que são produtos distintos. Diz que tal procedimento, se não forem apresentadas as justificativas devidas, teve como objetivo alcançar o maior número de mercadorias possível. Questiona que a autuante, além da conduta acima, ao apurar a base de cálculo, não atendeu as exigências do art. 60, do RICMS/97, na medida que não esclareceu como chegou ao preço das mercadorias auditadas, a fim de mensurar o montante das supostas “omissões de saídas”, já que mercadorias de espécies diversas e preços variados, foram englobados por gênero, já a partir da apuração dos inventários. Salienta que o procedimento utilizado pela fiscalização para apurar as quantidades e, em especial, a base de cálculo, em verdade, ao invés de tomar por base o levantamento quantitativo por espécie de mercadoria tomou por base o “gênero”, descaracterizando, com isso, o próprio método de apuração indicado, e, por conseguinte, a própria autuação.

Solicita a realização de revisão por fiscal estranho ao feito, a fim de constatar, “in loco”, a veracidade dos fatos, oportunidade em que formulou à fl. 139 os seus questionamentos, além de pedir que o subscritor seja intimado para apresentar documentos e acompanhar os trabalhos, de cujo resultado seja o mesmo notificado.

Faz a juntada como mais um elemento para formação do juízo de valor dos Julgadores, de uma cópia do Parecer da PROFAZ, datado de 14/05/2002, onde foi declinado pela nulidade do lançamento fiscal, pois era possível a realização da auditoria de estoque por espécie, ao invés de por gênero, oportunidade em que transcreveu quatro Ementas do CONSEF sobre o assunto, em apoio ao alegado.

Alega, ainda, como última preliminar, a nulidade do Auto de Infração, por insegurança na determinação da infração e cerceamento do direito de defesa, pois os itens apresentam acusações contraditórias e absolutamente obscuras. Segundo a defesa, a empresa não entendeu como alcançar a “omissão de saídas”, “sem a escrituração”, “decorrente da falta de contabilização de entradas”, “em valor inferior ao das saídas” e ainda mais quando é levado em consideração para o cálculo “o valor das saídas tributáveis”, oportunidade em que fez a seguinte indagação: Afinal, diretamente, com segurança, qual a acusação? Diz que o AI apresenta, tão somente “presunções baseadas em presunções”, cabendo ao fisco provar e não presumir, que a empresa realizou vendas sem notas fiscais.

Quanto a infração 2, diz que foi cobrado imposto sobre mercadorias consideradas em estoque, sem a ocorrência do fato gerador. Segundo o autuado, não existe base legal para a “antecipação”, já que a própria auditoria regulariza a situação das mesmas mercadorias, que futuramente serão vendidas com tributação. Argumenta que em tal caso, se poderia pensar, no máximo, em ausência de registro de entradas, punível com multa formal, além do que a presunção não é legal, diante da completa ausência de apuração contábil.

Ao finalizar, requer que o Auto de Infração seja julgado nulo ou improcedente.

A autuante ao prestar a sua informação fiscal de fl. 240 dos autos descreveu, inicialmente, as infrações imputadas, bem como discorreu sobre a forma como foram apuradas.

Sobre a defesa apresentada, diz que ratifica a autuação, pois o autuado não alega nada de novo, tampouco apensou ao PAF nenhum documento em que questiona o trabalho desenvolvido. Sustenta que as omissões de saídas de mercadorias subsistem, quer apuradas “por espécie” e, de igual modo,

por gênero, cuja omissão é real. Aduz que a opção pela contagem física do estoque por gênero de mercadorias foi do próprio contribuinte. Frisa que se a escrituração da empresa e a organização do depósito de mercadorias permitissem a contagem do estoque por código ou item, ainda assim persistiria a omissão.

Conclui dizendo ratificar a ação fiscal e espera a procedência do Auto de Infração.

Ao analisar o presente PAF, na condição de Relator, face a alegação defensiva, foi proposta e aceita pela 4ª JJF, a conversão do mesmo em diligência à INFAZ-Iguatemi, para que fosse fornecido cópias dos demonstrativos de apuração do preço médio ao autuado e estipulado o prazo de dez dias para sobre eles se manifestar, querendo, o que foi cumprido, conforme intimação e AR às fls. 245 e 246.

Em nova intervenção às fls. 248 e 249 dos autos, o autuado aduziu como preliminar, agora, em adendo, por cerceamento do direito de defesa, suscitando a nulidade do AI, pelo fato de ser o prazo de dez dias exíguo para a sua manifestação, haja vista que os demonstrativos dos preços médios, por serem imprescindíveis à formação do PAF, deveriam acompanhar a intimação ao sujeito passivo, quando o mesmo teria trinta dias para analisar e formular a sua impugnação.

Quanto ao mérito, diz que impugna os “novos demonstrativos”, em razão do prazo exíguo para conferi-los, oportunidade em que reiterou o pedido de nulidade ou a improcedência do Auto de Infração.

Em retorno a esta 4ª Junta para julgamento, face a impugnação do autuado quanto ao prazo de dez dias para se manifestar, foi proposta por este Relator e aceita pelos demais membros, a remessa do PAF à INFAZ-Iguatemi, para que fosse intimado o autuado, reabrindo o prazo de defesa em trinta dias, o que foi cumprido, conforme documentos às fls. 254 e 255.

Ao se manifestar novamente à fl. 258 sobre os demonstrativos do preço médio, o autuado admitiu, em tese, que a questão pertinente a sua ausência estaria saneada, no entanto, não pode deixar de impugnar os mesmos, como todo o resto da autuação, pela falta de discriminação das mercadorias por espécie.

Ao concluir, solicita a decretação da nulidade ou a improcedência do Auto de Infração.

## **VOTO**

O presente lançamento fiscal, exige ICMS no valor de R\$10.735,12, em razão do autuado haver omitido saídas de mercadorias tributadas (infração 1) e na condição de responsável solidário, por possuir em estoque mercadorias desacompanhadas da respectiva documentação fiscal, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias (infração 2), cujas infrações foram apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício aberto.

Para instruir a ação fiscal, foram anexados aos autos pela autuante às fls. 6 a 131, além de outros documentos, a Declaração de Estoque, os levantamentos analíticos das entradas, das saídas, do preço médio, os demonstrativos de cálculo das omissões, as cópias do Livro Registro de Inventário, com os estoques existentes em 31/12/2001, os quais correspondem ao estoque inicial do período fiscalizado e objeto desta ação fiscal.

Sobre a autuação, o meu posicionamento a respeito das infrações é seguinte:

I - Inicialmente, sobre as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado, não merecem o meu acolhimento, as quais rebaterei de acordo com a sequência elencada pela defesa, a saber:

a) Ausência dos demonstrativos de apuração dos “preços unitários” - Esclareço que as cópias dos referidos demonstrativos, a pedido deste Relator, foram entregues ao autuado, o qual admitiu, em tese, em sua manifestação à fl. 258, que a questão estaria saneada, discordando, apenas, quanto a forma de apuração;

b) Falta de certeza e liquidez da base de cálculo, dificultando o amplo direito de defesa - Entendo não prosperar tal argumento, cuja justificativa apresentarei quando adentrar no mérito da autuação, onde abordarei os motivos que ensejaram a autuante para aglutinar num mesmo gênero algumas espécies de mercadorias, bem como na apuração do seu preço médio nas entradas e saídas;

c) Acusações contraditórias e absolutamente obscuras, ensejando insegurança na determinação da infração e cerceamento do direito de defesa – Consoante demonstrativos de fls. 31 e 32 dos autos, de autoria da autuante, foram apuradas omissões de saídas de 2263 pares de calçados, sem a emissão das notas fiscais de vendas correspondentes, cuja omissão foi objeto da infração 1, além da omissão de 99 cintos e 161 bolsas, que ensejou a cobrança do imposto por responsabilidade solidária na infração 2. O fato de constar no Auto de Infração à página 2, acusações mais abrangentes, em meu entendimento, não se constituiu em óbice para que o autuado tivesse qualquer dificuldade em entender de que foi acusado. Desse modo, considero sem nenhum fundamento a alegação defensiva, pois o autuado ao adentrar no mérito da autuação, exercitou em sua plenitude o amplo direito de defesa.

II – Com relação ao pedido de revisão por fiscal estranho ao feito, indefiro o mesmo, por entender que os elementos acostados aos autos pela autuante, são suficientes para a formação de minha convicção, no sentido de decidir acerca da presente lide. Ademais, observei que o autuado limitou-se a anexar em sua defesa uma pequena amostragem do seu controle de estoque, a qual não serve de parâmetro para ser confrontado com os elaborados pela autuante, objetivando detectar algum equívoco nos levantamentos, situação que ensejaria, de fato, uma diligência saneadora. Ressalto, ainda, que a Auditoria de Estoques levadas a efeito, tomou como base os arquivos magnéticos fornecidos pela empresa, os quais, até prova em contrário, representam a real movimentação das entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento no período fiscalizado.

Adentrando no mérito da autuação, constata-se que o autuado em sua defesa, apenas questionou o método utilizado pela autuante para apuração das diferenças, ao não considerar as mercadorias por espécie e sim por gênero, bem como para determinação da base de cálculo das omissões e do imposto correspondente.

Entendo não prosperar tal argumentação, pois a opção de aglutinar por gênero as mercadorias partiu do próprio autuado, segundo a autuante, quando da contagem física do estoque em aberto efetuada, fato que pode ser comprovado através dos dados consignados na Declaração de Estoque à fl. 10. Além dessa circunstância, a autuante ao manusear os talonários da Série D-1 de n<sup>os</sup> 1101 a 2300, num total de vinte e quatro talões, constatou que o autuado não discriminava as mercadorias vendidas, contrariando o disposto no art. 209, IV, “b”, do RICMS/97, o que ensejou a expedição da intimação de fl. 9, para que a empresa procedesse a sua identificação.

Diante do impasse acima, a autuante, com respaldo no art. 3º, III, da Portaria nº 445/98, não teve outra alternativa, senão a de efetuar o levantamento quantitativo por gênero de mercadoria, onde apurou que o autuado omitiu saídas de mercadorias tributadas, bem como deixou de contabilizar entradas, pelo fato de possuir em estoque mercadorias desacompanhadas da respectiva documentação fiscal, conforme demonstrativo à fl. 31.

Quanto à alegação do autuado, segundo a qual a autuante considerou em seu levantamento como sendo um único item “bolsa/porta celular”, não procede, tendo em vista que a mesma em sua informação fiscal esclareceu que o referido item foi composto apenas de “bolsas”.

No que diz respeito à omissão de entradas de 99 cintos, ressalto que o autuado em sua defesa não fez qualquer questionamento, fato que demonstra o descontrole nos seus estoques de mercadorias.

Com referência ao preço médio, conforme já abordado acima, ante a impossibilidade de se efetuar o levantamento quantitativo por espécie, a autuante foi compelida a realizar a auditoria de estoque por

gênero de mercadoria, tendo aplicado a regra prevista no art. 60, II, “a” e “b”, do RICMS/97, para determinar a base de cálculo das saídas omitidas, cujos cálculos estão demonstrados às fls. 17, 27 a 29 e 30.

Face o acima expendido, entendo caracterizada a infração 1, já que as diferenças de saídas de mercadorias, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício aberto, se constitui em comprovação suficiente da realização de operações sem a emissão de notas fiscais, de uso obrigatório para documentá-las, implicando, com tal procedimento, na falta de recolhimento do ICMS.

No tocante a alegação defensiva para a infração 2, segundo a qual foi cobrado imposto sobre mercadorias ainda em estoque, ou seja, sem a ocorrência do fato gerador, além de inexistir base legal para a “antecipação”, entendo sem nenhum fundamento. É que o art. 39, em seu inciso V, do RICMS/97, dispõe que são solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, qualquer pessoa física ou jurídica, em relação às mercadorias que detiver para comercialização, industrialização ou simples entrega desacompanhada da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea.

Com base no dispositivo acima, considero também correta a exigência fiscal relativa a infração 2.

Ressalto que, com a edição da Lei nº 8534/2002, publicada no D.O.E. de 14 e 15/12/2002, foram alterados e acrescentados dispositivos à legislação tributária estadual, pertinentes ao SIMBAHIA. Dentre eles, foi incluído o § 1º, ao art. 19, da Lei nº 7357/98, que prevê a hipótese de utilização como crédito fiscal para o cálculo do imposto a recolher, de 8% sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito do imposto em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais. Como na data da presente autuação, inexistia previsão legal na legislação, não foi concedido pela autuante qualquer crédito fiscal, razão pela qual entendo que deva ser aplicada a retroatividade benéfica da Lei acima citada. Desse modo, o valor do imposto devido para a infração 1, fica reduzido para R\$5.273,01, em razão da concessão do crédito fiscal no percentual de 8% sobre o valor das omissões de saídas, equivalente a R\$4.687,13 (8% de R\$58.589,07).

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração no importe de R\$6.047,99.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279127.0053/02-5**, lavrado contra **LIGHT SHOES COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$6.047,99**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7014/96, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de fevereiro de 2002.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR