

A.I. N.º - 298616.0004/02-6
AUTUADO - MLAV COMÉRCIO DE ROUPAS E CONFECÇÕES LTDA
AUTUANTE - ANDRE LUIZ SOUZA AGUIAR
ORIGEM - INFAZ IGUATEMI
INTERNET - 08.09.03

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0335-03/033

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Efetuada correção no cálculo do imposto devido. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 22/03/02, exige ICMS no valor de R\$92.351,31, em razão da seguinte irregularidade:

“Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado”.

O autuado, através de seu advogado, apresenta impugnação, às fls. 471 a 476, solicitando a nulidade do Auto de Infração, sob alegação de que a ação fiscal não foi precedida do “Termo de Início de Fiscalização”. Alega, também, que o levantamento quantitativo de alguns produtos foi efetuado por gênero e não por espécie, o que no seu entendimento, macula os montantes e valores apurados pelo autuante. Suscita, ainda, como preliminar de nulidade que o levantamento efetuado pelo autuante abrangeu dois exercícios distintos, um aberto (1999) e outro fechado (2000). Diz que não existe previsão legal para a apuração conjunta de períodos distintos. Entende que mesmo que o estoque inicial e final para 1999 fosse zero, haveria a possibilidade de segregação dos períodos. Transcreve ementa e parte de algumas resoluções do CONSEF visando corroborar suas argumentações.

No mérito, anexa levantamento quantitativo de estoque afirmando “os números ali apresentados são frutos de uma total conferência feita pelo autuado nas suas entradas, saídas e estoques, em contraposição aos números apresentados pelo respeitável fiscal”. Requer que o ICMS determinado no seu demonstrativo (R\$19.051,54) seja recolhido espontaneamente, com redução legal da multa, argumentando que para obter esse número partiu da “falsa” premissa que a metodologia aplicada na autuação se encontrava correta. Afirma que constatou equívocos na apuração do autuante como erros de contagem de mercadorias inseridas em documentos fiscais e ausência de contabilização de várias operações de entradas e de saídas. Aduz que não indica erro por erro, haja vista que as constatações foram feitas no transcorrer da auditoria interna. Solicita diligência por fiscal estranho ao feito no caso de existirem dúvidas a respeito dos números apresentados. Acrescenta que ainda que as omissões de saídas sejam confirmadas, não se

vislumbra amparo legal para cobrança do ICMS pela alíquota de 17%. Entende que não existe provas de que o contribuinte tenha agido com dolo, fraude ou simulação, e que deve ser aplicada a alíquota de 4,5% pelo fato do autuado ser optante do regime Simplificado de Apuração do ICMS (Simbahia) e não ter ultrapassado o limite previsto na legislação. Ao final, pede a nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

O autuante, em informação fiscal, às fls. 885 a 887, rebate as preliminares de nulidade suscitadas dizendo que o início da ação fiscal, segundo o RPAF/99, é considerado como iniciado quando há lavratura do Termo de Início de Fiscalização ou a Intimação, por escrito, ao contribuinte para entrega de documentos fiscais. Acrescenta que o levantamento quantitativo, considerando a existência de mercadorias similares e sua verossimilhança no livro de Inventário e a sistemática de saída através do ECF com abreviação de mercadorias e discriminação usual nos talonários de vendas ao consumidor, foi agrupado por gêneros em alguns itens como: blazer e paletó, top e bustier, camisa e camiseta, casaco e casaquinho, etc, de maneira a não prejudicar o contribuinte quando do registro da saída daquelas mercadorias. Considera estar respaldado nas orientações constantes da Portaria nº 445/98, e aduz que o autuado não comprovou que a referida sistemática lhe causou prejuízo. Quanto à junção de dois exercícios, esclarece que o autuado iniciou suas atividades no ano de 1999 como optante do Simbahia, sendo dispensado do livro de Inventário, e que no ano de 2000 o referido livro tornou-se obrigatório. Explica que não possuindo o contribuinte registro oficial de estoque inventariado em 1999, há a opção de considerar o estoque inicial da empresa como zero na fase inicial (julho/99) e como estoque final, os valores e as quantidades constantes do inventário do exercício de 2000, apurando as infrações, se existentes, ocorridas em dezembro de 2000. Expõe que “não existe em nossa legislação nenhum impedimento legal ou nenhuma orientação para que o roteiro da auditoria de estoque seja restrito ao interstício de tempo de 12 meses ou que obedeça ao calendário financeiro das empresas”.

No mérito, diz que em nenhum momento o autuado comprovou que a ação fiscal tenha deixado de incluir notas fiscais ou tenha cometido erros de classificação, e que não apresentou sequer um documento que corroborasse suas alegações. Aduz que o levantamento anexado pelo contribuinte não foi confrontado com o levantamento de estoque elaborado na ação fiscal pelo fato do mesmo conter exclusivamente dados e não estar lastreado em documentos. Quanto a alíquota de 17% aplicada diz que está de acordo com a legislação fiscal (art. 408-P, do RICMS/97). Ao final, entendendo descabido o pedido de diligência já que o autuado não apresentou dados concretos para a modificação dos valores apurados na ação fiscal, pede a manutenção do Auto de Infração.

De ordem do Sr. Presidente do CONSEF, o presente PAF retornou à INFAZ Iguatemi para que o autuante procedesse a revisão do trabalho fiscal, adotando os critérios estabelecidos na Orientação Normativa nº 01/2002, do Comitê Tributário, em face da condição de empresa de pequeno porte do autuado.

O autuante atendendo a solicitação supra, elaborou novos demonstrativos às fls. 894 a 914, onde após conceder os créditos de ICMS sobre as entradas de mercadorias, diante da condição do contribuinte de empresa de pequeno porte, reduziu o valor da exigência para R\$80.814,73, de acordo com o demonstrativo à fl. 893.

O autuado cientificado da redução acima citada, se manifestou, às fls. 918 e 919, reiterando os termos de sua defesa inicial, e acrescentando que impugna os novos demonstrativos apresentados pelo autuante porque desacompanhados de qualquer esclarecimento acerca da motivação para elaboração dos mesmos. O autuado diz não vislumbrar a relação dos mesmos com a autuação, e que tais demonstrativos somente servem para delinear a nulidade do lançamento, em virtude da

absoluta insegurança na determinação da infração. Ao final, dizendo que se por um absurdo forem acatados os novos roteiros de apuração, a alíquota a ser aplicada deve ser de 4,5%.

O autuante em nova manifestação (fl. 922), diz que o contribuinte sequer analisou os novos demonstrativos apresentados e os seus efeitos sobre o crédito constituído, impossibilitando qualquer tipo de contra argumentação. Ao final, pede a manutenção do Auto de Infração com a utilização do crédito de ICMS autorizado pela Orientação Normativa nº 01/2002.

Visando dirimir as controvérsias existentes em relação aos números do levantamento, bem como afastar qualquer argüição de nulidade do processo, esta JJF deliberou que o presente processo fosse convertido em diligência à ASTEC/CONSEF, a fim de que fiscal estranho pudesse examinar a escrita e respectiva documentação do autuado, efetuando os seguintes procedimentos:

- 1 – examinasse se efetivamente, com base nas notas fiscais de saída, de entrada e livro Registro de Inventário, apresentados pelo autuado, ocorreu a impossibilidade da elaboração do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, em relação a determinados produtos;
- 2 - caso a apuração por “gênero”, não se justificasse para algumas mercadorias que foram elencadas no levantamento, ou seja, se o agrupamento de mercadorias efetuado pelo autuante não estivesse de acordo com o que determina a Portaria nº 445/98, refizesse o mesmo adotando o método por espécie;
- 3 – verificasse se os números apresentados nos demonstrativos elaborados pelo autuado (fls. 493 a 883) estão de acordo com seus livros e documentos fiscais;
- 4 – em função da alteração sofrida pela Lei nº 7.357/98 (acréscimo do §1º ao art. 19), que inclusive, beneficia o contribuinte, atribuisse o crédito de 8% sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito do imposto, em substituição aos créditos fiscais destacados nas notas fiscais de entrada relacionadas no Auto de Infração, em face da condição do autuado (empresa de pequeno porte);
- 5 – elaborasse novo demonstrativo de débito, caso pertinente.

A fiscal diligente, atendendo a solicitação supra, manifestou-se às fls. 927 a 934, prestando as seguintes informações:

- 1 – Que analisando as notas fiscais de entradas, saídas e livro Registro de Inventário do Contribuinte, constatou que não havia possibilidade de realizar o levantamento quantitativo por espécie, visto que a escrituração no livro Registro de Inventário, bem como as saídas registradas nas notas fiscais, estavam discriminadas de forma genérica, conforme documentos às fls. 486 a 492 e 371 a 449.
- 2 – Ratifica que não poderia ter sido realizado o levantamento quantitativo por espécie de mercadoria.
- 3 - Que cotejando as quantidades apresentadas pelo autuado nos demonstrativos às fls. 494 a 883, com os respectivos documentos fiscais, constatou algumas divergências, relacionadas às fls. 928 a 932.
- 4 – Que após efetuar as devidas retificações, elaborou novos resumos de estoques (fl. 934).
- 5 – Que após conceder o crédito de 8% sobre o montante das omissões de saídas encontradas, reduziu o valor do imposto a ser exigido para R\$26.574,41, conforme demonstrativo de débito à fl. 933.

O autuado, após tomar ciência da diligência, manifestou-se às fls. 989 e 990, inicialmente reiterando todos os termos de sua defesa inicial. Alega, ainda, que os novos demonstrativos apresentados pela diligente implicam em majoração do imposto em relação aos itens “blaser/paletó”, “camisa/camiseta” e “cardigan”, entendendo que a nova apuração deve limitar-se aos seus valores iniciais, sejam individuais ou coletivos. Ao final, dizendo que a diligência não comprova que o contribuinte trabalha por gênero, pede a nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

O autuante em nova manifestação (fls. 995 e 996), não concorda com o trabalho realizado pela fiscal diligente, dizendo que seu demonstrativo foi elaborado a partir de dados da defesa do contribuinte, sem levar em consideração o levantamento inicial do Auto de Infração. Expõe que o contribuinte, em sua defesa inicial, não questionou nenhum valor ou quantidade apresentada no trabalho realizado pelo autuante. Entende que os documentos anexados pela diligente são insuficientes para uma retificação dos valores ali registrados. Ao final, pede pela manutenção do Auto de Infração, com a utilização do crédito de 8%, autorizado pela Lei nº 7.357/98, o que implica na exigência de imposto no valor de R\$48.891,87.

VOTO

Inicialmente, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas pelo impugnante, abaixo abordadas, haja vista que o Auto de Infração está revestido das formalidades legais, não se observando erro ou vício que possa decretar a sua nulidade, de acordo com o que dispõe o art. 18, do RPAF/99.

A intimação fiscal para apresentação de livros e documentos recebida pelo representante legal do autuado no dia 14/01/02 (fl. 07), deu início ao procedimento fiscal, conforme prevê o art. 26, III, do mesmo diploma legal acima citado.

Quanto à junção de dois exercícios no levantamento quantitativo elaborado na ação fiscal, considerado com um exercício fechado, não existe em nossa legislação nenhuma obrigatoriedade para que o roteiro da auditoria de estoque seja restrito ao interstício de 12 meses ou que obedeça ao calendário financeiro das empresas. Como o contribuinte iniciou suas atividades em julho/99, o autuante considerou o estoque inicial da empresa como zero na fase inicial (julho/99) e como estoque final, os valores e as quantidades constantes do inventário do exercício de 2000, apurando as omissões, e considerando o fato como impositivo em dezembro de 2000, o que não prejudica o autuado. Além disso, seria a única forma de efetuar o levantamento quantitativo de estoques, tendo em vista que o autuado não estava obrigado a escriturar o livro Registro de Inventário em dezembro/99.

Quanto à impossibilidade do levantamento quantitativo por espécies, constata-se que o autuante, considerando a existência de mercadorias similares e sua verossimilhança no livro de Inventário e a sistemática de saída através do ECF com abreviação de mercadorias e discriminação usual nos talonários de vendas ao consumidor, agrupou por gêneros alguns dos produtos examinados, conforme prevê o art. 3º, III, da Portaria nº 445/98.

Mesmo diante da constatação acima citada, a fim de dirimir qualquer dúvida, o presente processo foi convertido em diligência a ASTEC, tendo a fiscal diligente informado que após analisar as notas fiscais de entradas, saídas e livro Registro de Inventário do Contribuinte, constatou que não havia possibilidade de realizar o levantamento quantitativo por espécie, visto que a escrituração no livro Registro de Inventário, bem como as saídas registradas nas notas fiscais, estavam discriminadas de forma genérica, conforme documentos às fls. 486 a 492 e 371 a 449, razão pela qual considero correto o levantamento por gênero.

Em relação ao mérito da infração, como o autuado anexou aos autos novo levantamento, por ocasião de sua peça defensiva, também foi solicitado ao fiscal diligente que verificasse se os números apresentados nos respectivos demonstrativos (fls. 493 a 883) estavam de acordo com seus livros e documentos fiscais.

Atendendo a solicitação supra, a fiscal diligente disse que cotejando as quantidades apresentadas pelo autuado nos demonstrativos às fls. 494 a 883, com os respectivos documentos fiscais, constatou algumas divergências, que relacionou às fls. 928 a 932.

Dessa forma, após efetuar as devidas retificações, elaborou novos resumos de estoques (fl. 934), e depois de conceder o crédito de 8%, sobre o montante das omissões de saídas encontradas, autorizado pela Lei nº 7.357/98, em face da condição de empresa de pequeno porte do autuado, reduziu o valor do imposto a ser exigido para R\$26.574,41, conforme demonstrativo de débito à fl. 933, com o qual concordo.

Apesar do autuante ter discordado do trabalho realizado pela diligente, alegando que a mesma não considerou o levantamento inicial do Auto de Infração, devo acrescentar que a verificação efetuada pelo preposto da ASTEC, nos demonstrativos elaborados pelo autuado, surtiu o mesmo efeito, já que tais demonstrativos divergiam dos apresentados pelo autuante apenas nos números, porém relacionavam todas as notas fiscais de entradas e de saídas, bem como os estoques, a exemplo dos elaborados pelo autuante. Portanto, ao cotejar as quantidades apresentadas pelo autuado nos seus demonstrativos, com os respectivos livros e documentos fiscais (fls. 936 a 983), entendo que as retificações procedidas pelo diligente, já acima mencionadas, ensejam credibilidade, tendo, inclusive, desconsiderado as notas fiscais relativas ao exercício de 2001, que o autuado acrescentou aos autos na tentativa de reduzir a omissão de saídas apurada, bem como ter checado as divergências constatadas com o levantamento original (autuante).

Quanto à arguição do autuado de que houve majoração do imposto, também não prospera, haja vista que na realidade houve redução do montante a ser exigido, já que tal análise se faz com base no valor total da infração, e não por valores individuais de itens.

No que diz respeito ao questionamento do autuado, em relação à alíquota utilizada, devo acrescentar o seguinte:

Segundo a legislação estadual, a falta de emissão de documentos fiscais nas saídas de mercadorias, constatada através de levantamento quantitativo de estoques, passou a ser considerada infração de natureza grave a partir de 01/11/00, e o contribuinte que incorrer na prática de infração desta natureza deve sofrer duas punições:

1. ser excluído do SIMBAHIA, por iniciativa do Inspetor Fazendário;
2. ficar sujeito ao pagamento do imposto que seria devido sem o tratamento tributário do regime do SIMBAHIA, a partir da ocorrência dos fatos que derem causa ao desenquadramento.

A esse respeito, o RICMS/97 determina que:

Art. 50. As alíquotas do ICMS são as seguintes:

I - 17%, exceto nas hipóteses de que cuida o artigo subsequente:

§ 3º Tratando-se de mercadoria ou serviço de transporte em situação fiscal irregular, a aplicação da alíquota interna ou da interestadual atenderá aos critérios do inciso VII do art. 632.

Art. 632 -

VII - para efeitos de definição do local da ocorrência do fato gerador e da alíquota aplicável na hipótese de operação ou prestação sem documentação fiscal ou em situação fiscal irregular, inclusive quando constatada no trânsito, ainda que a mercadoria ou o serviço sejam procedentes de outra unidade da Federação, presume-se a mercadoria ou o serviço, conforme o caso, posta em circulação ou prestado neste Estado, estando sem documentação fiscal ou com documentação fiscal inidônea, considerando-se ocorrido o fato gerador no local onde se encontre a mercadoria ou o prestador do serviço, sendo que:

a) será aplicada a alíquota prevista para as operações:

I - internas, nas situações de que cuida o inciso I do art. 50, a menos que se trate de serviço de transporte aéreo ou de mercadoria ou serviço integrantes da cesta básica ou considerados supérfluos, hipótese em que a alíquota aplicável é a do inciso III do art. 50 ou do art. 51, conforme o caso.

Não resta dúvida, da leitura da legislação, de que qualquer empresa, inscrita na condição de “Normal”, que realizar operações de mercadorias tributáveis (ou prestações de serviços de transporte) sem a competente documentação fiscal, está sujeita ao pagamento do ICMS, à alíquota incidente nas operações/prestações internas, isto é, 17%, exceto em relação àquelas mercadorias integrantes da chamada cesta básica ou consideradas supérfluas – cuja alíquota é diferenciada. Especificamente em relação às empresas enquadradas no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia), o RICMS/97, com a edição do Decreto nº 7.886/00 - Alteração nº 21, estabelece o seguinte:

Art. 404-A. A exclusão do regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia) ou a alteração do enquadramento no referido regime, será feita mediante comunicação pelo sujeito passivo ou de ofício.

Art. 406-A. A exclusão dar-se-á de ofício:

VII - quando o contribuinte cometer qualquer das irregularidades constantes no [art. 408-L](#).

Art. 408-L. Perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia) a empresa:

V - que incorrer na prática de infrações de que tratam os incisos III, IV e as alíneas "a" e "c" do inciso V do artigo 915, a critério do Inspetor Fazendário.

Art. 915. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

IV - 100% do valor do imposto:

h) quando não houver a emissão de documento fiscal ou for emitido documento fiscal inidôneo.

Art. 408-P. O contribuinte de que tratam os incisos II, III, IV, V e VI do artigo 408-L ficará sujeito ao pagamento do imposto que seria devido sem o tratamento tributário do regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia).

Art. 408-S. Quando se constatar qualquer das situações previstas nos arts. 408-L, 408-M, 408-P e 408-R, o imposto será exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos que derem causa ao desenquadramento.

Portanto, verifica-se, da leitura da legislação, que a empresa enquadrada no regime de Apuração Simplificado do ICMS (SIMBAHIA), que realizar operações de mercadorias tributáveis sem a competente documentação fiscal, também está sujeita ao pagamento do ICMS, à alíquota incidente nas operações internas, isto é, 17%, exceto em relação àquelas mercadorias integrantes da chamada cesta básica ou consideradas supérfluas – cuja alíquota é diferenciada, o que não é o caso do presente processo.

Por fim, em função da previsão legal contida no §1º, do art. 19, da Lei nº 7.357/98, que abaixo transcrevo, que inclusive, beneficia o contribuinte, a diligente atribuiu o crédito de 8% sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito do imposto, em substituição aos créditos fiscais destacados nas notas fiscais de entrada, conforme previa a Orientação Normativa nº 01/2002, pelo fato daqueles valores serem superiores a estes últimos.

Art. 19. Quando se constatar quaisquer das situações previstas nos arts.15, 16, 17 e 18 desta lei, o imposto será exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos.

§1º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, para o cálculo do imposto a recolher, deverá ser utilizado o crédito de 8% sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito do imposto, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais.

Devo ainda, ressaltar que a multa indicada no Auto de Infração está prevista em Lei (art. 42, III, da Lei nº 7.014/96).

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, ficando o valor da exigência reduzida para R\$26.574,41, de acordo com o demonstrativo à fl. 933.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298616.0004/02-6**, lavrado contra **MLAV COMÉRCIO DE ROUPAS E CONFECÇÕES LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$26.574,41**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de agosto de 2003.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA