

A. I. N° - 207158.0001/03-2
AUTUADO - INFANTIL MODAS LTDA.
AUTUANTE - MÔNICA MARIA COSTA FERREIRA
ORIGEM - INFAZ BONOCÔ
INTERNET - 26.08.04

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0311/01-04

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 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. Contribuinte inscrito na condição de regime normal de apuração. Infração não elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 31/03/03, exige imposto no valor total de R\$ 36.370,23, pelas seguintes irregularidades:

- 1) falta de recolhimento do imposto constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo deixou de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício de 1999, no valor de R\$ 621,52;
- 2) falta de recolhimento do ICMS 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 estoque por espécie de mercadorias, no exercício de 2000, no valor de R\$ 20.480,55;
- 3) falta de recolhimento do ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, em exercício fechado, levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributadas, exercício de 2001, no valor de R\$ 15.268,16.

O autuado, às fls. 81 a 87, apresentou defesa alegando, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração por entender que não foi lavrado e transcrito no RUDFTO da empresa o Termo de Início de Fiscalização, nem o referido termo ofertado ao contribuinte em instrumento apartado. O autuante, ao contrário, lançou diretamente no livro o próprio Auto de Infração.

Que em situações idênticas o CONSEF determinou a nulidade dos processos, citando o Acórdão JJF n° 0219-01/02. Também como preliminar, suscitou a nulidade da autuação pela ausência dos demonstrativos da apuração dos “preços médios unitários” o que implicou em cerceamento de defesa. Disse não ter recebido os demonstrativos analíticos da apuração, relativos às entradas, saídas e ao preço médio. Transcreveu as Resoluções n° 0018/97, 4011/96, 3757/96, da 3ª Câmara e o

Acórdão JF nº 0515/99, considerados nulos por este CONSEF, em razão de inexistência de elementos comprobatórios na determinação da base de cálculo, o que, ao seu ver, resultou o presente processo em falta de certeza e liquidez da base de cálculo, dificultando o amplo direito de defesa, contrariando o disposto no art. 18, IV, do RPAF/99.

Que o autuante não seguiu a padronização utilizada pela empresa no seu Registro de Inventário, com correspondência clara nas notas fiscais de entradas e saídas, agrupou, sem apresentar justificativas para tanto, as inúmeras espécies em apenas 4 gêneros: calçados diversos, bolsas, carteiras e cintos. Como é sabido, numa auditoria dos estoques, quando o contribuinte comercializa várias espécies de produtos, o fisco elege as mercadorias de maior movimentação e que possuem os melhores preços, no caso em questão, o autuante não escolheu as espécies a serem auditadas, transformou dezenas de espécies em apenas 4 gêneros, contaminando todo o trabalho por vício insanável.

Não foi atendida a exigência do art. 60 do RICMS/97, atribuindo preços aleatórios por não ter identificado os valores correspondentes a cada espécie.

Argumentou que os documentos trazidos, por amostragem, servem para comprovar as suas alegações e a insegurança com que foi lavrado o Auto de Infração, procedimento que entendeu ser repudiado por este Conselho, sob pena de irregular “tratamento desigual”. Que deveria, o autuante, no mínimo, separar o item “calçados diversos” pelas diversas marcas, como consta no livro de Inventário e que mesmo eventuais incorreções nas notas fiscais, sejam de entradas ou de saídas, que impossibilitasse a perfeita identificação das mercadorias, ensinaria, tão somente, a desconsideração do respectivo documento para fins da contagem física. Novamente, citou outros julgados deste Conselho (Resolução nº 0782/96, 2ª Câmara, Acórdão JF nº 0068/99, Acórdão CJF nº 1246/99 e Acórdão JF nº 0225-03/02).

Que a par de toda insegurança como foi lançado o Auto de Infração, ainda que não sejam consideradas suficientes para a decretação da nulidade do Auto de Infração, que seja designado fiscal estranho ao feito para proceder revisão fiscal, com o que se verificará a regularidade da apuração do imposto e, conseqüente improcedência da autuação.

Reafirmou que se vê com o seu direito de defesa cerceado, por ter o fisco seguido método inconsistente e irregular, ferindo o RPAF/99, o RICMS/97 e a própria Portaria 445/98. Estando impedido de analisar os números levantados.

Protestou dizendo que se encontra enquadrado como EPP Empresa de Pequeno Porte, possui os direitos de auferir dos benefícios instituídos pela ON nº 01/2002 e, em especial, daqueles listados na Lei nº 8.534/02, que alterou o SimBahia, abatendo-se 8% sobre o valor das saídas (art. 19, § 1º da citada lei). Como EPP possui ainda o direito de pagar o imposto de acordo com a alíquota do mesmo regime.

Ao final, requereu que o Auto de Infração seja julgado nulo ou improcedente.

O autuante, às fls. 134 a 139, informou que o autuado sugere a nulidade do Auto de Infração pela falta da lavratura do Termo de Início da ação fiscal, no entanto, o termo foi lavrado e se encontra à fl. 06 do PAF. E que mesmo se este não tivesse sido lavrado o procedimento fiscal teve início com a entrega da intimação ao contribuinte para apresentação de livros e documentos fiscais, conforme prevê o art. 26, III, do RPAF/99. Disse estar anexando cópia do Termo de Intimação assinado pelo contribuinte em 07/01/03.

No tocante a alegação de ausência dos demonstrativos de apuração dos preços unitários, disse ser falsa a afirmativa do autuado e que os demonstrativos fazem parte do processo e estão às fls. 22, 23, 34, 44 e 45 dos autos e que tais documentos sempre estiveram disponíveis ao contribuinte.

Esclareceu que foi adotado para a padronização das mercadorias as informações apresentadas pelo contribuinte, bem como aquelas contidas nos seus livros e documentos fiscais. Que boa parte dos cupons fiscais estão em códigos. Utilizou a declaração apresentada pelo contribuinte, relacionando os códigos e discriminando-os. Que em relação aos itens: sapatos e sandálias, informou que teve de colocá-los num só item como “calçados diversos” para não prejudicar o contribuinte, já que para cada exercício o autuado utilizou nomenclaturas diferentes, às vezes especificando e outras colocando todos os tipos de sapatos como “calçados”. No inventário de 1998 e 1999, o contribuinte utilizou como “calçados”, sem separá-los das sandálias ou tamancos. Em 2000 já identificou como “sapatos” e em 2001 separou tamancos, sapatos, chinelos e sandálias. Não foi possível separá-los pelas marcas, uma vez que os cupons fiscais eram agrupados em dois códigos 001 para sapatos e 002 para sandálias.

Concluiu afirmando que a classificação dos itens dos levantamentos obedeceram às descrições que constam na declaração do contribuinte, cupons fiscais, notas fiscais e livros escriturados.

Opinou pela manutenção da acusação fiscal.

Esta Junta de Julgamento fiscal, em pauta suplementar, deliberou que o processo fosse encaminhado para a ASTEC/CONSEF, solicitando que Auditor Fiscal revisor procedesse *in loco* o que se segue:

- 1) Intimasse o contribuinte a apresentar:
 - a) cupons fiscais e notas fiscais emitidas no período da autuação;
 - b) a assinar declaração onde identifica os produtos vendidos por código (fl 139), ou confirmar tal identificação, mediante a juntada de novo documento assinado pelo contribuinte;
 - c) notas fiscais de entradas (aquisições dos produtos).
- 2) Diante dos elementos acima oferecidos, verificar se o levantamento quantitativo dos estoques poderia ser realizado por espécie (marca/modelo) como afirmou o defendente;
- 3) Em caso negativo, apresentar as justificativas necessárias, inclusive anexando cópias reprográficas de notas e cupons fiscais (por amostragem) de suas afirmações e;
- 4) Considerando que o contribuinte está inscrito na condição de SimBahia – Empresa de Pequeno Porte, adequar os resultados apurados em 31/12/99, às normas regulamentares previstas no art. 387-A do RICMS/97;
- 5) No tocante as diferenças apuradas em 31/12/2000 e 31/12/2001, refazer os cálculos dos débitos apontados nos demonstrativos, relativos aos períodos acima citados, abatendo-se, a título de crédito fiscal, o percentual de 8% sobre o valor das saídas computadas na apuração do imposto (Lei nº 8.534/02).

Em seguida, o processo fosse encaminhado a INFAZ BONOCÔ, para que a Repartição Fazendária, intimasse o contribuinte, entregando-lhe, mediante recibo, cópia dos demonstrativos e levantamentos realizados pelo autuante e anexados às fls. 08 a 45, bem como das cópias de todos os documentos resultantes da revisão fiscal. Naquela oportunidade, fosse informado ao autuado da reabertura do prazo de defesa (30 dias).

Após manifestação do autuado, que o processo fosse encaminhado ao autuante, para prestar informação sobre os novos argumentos trazidos pelo defendente.

Em atendimento ao solicitado, a ASTEC/CONSEF, através do Parecer nº 0010/2004, esclareceu que intimou o autuado para assinar a relação dos códigos dos produtos, além de apresentar a documentação fiscal do período fiscalizado.

Disse que com a assinatura da relação dos códigos dos produtos pelo autuado, ficou patente que os cupons fiscais são emitidos com a discriminação de seis gêneros, ou seja: 001 - sapatos, 002 - sandália, 003 – bolsa, 004 – carteira, 005 – cinto e, 006 – acessórios. Assim, o autuado agrupa em gêneros as diversas e inúmeras espécies de mercadorias por ele comercializado.

Esclareceu ter examinado as notas fiscais de saídas, série D.1 e constatado que apesar dos registros no livro de Inventário e nas discriminações das mercadorias nas notas fiscais de entradas, a identificação das mercadorias por códigos, diversas notas fiscais foram preenchidas de forma incompleta, ou seja, sem a caracterização do produto através do seu código, contendo apenas a indicação “promoção”, como se verifica de cópias anexas aos autos. Afirmou inexistir uniformidade para a realização do levantamento quantitativo de estoque como pretendeu o autuado, em sua defesa. Que os gêneros escolhidos pelo autuante coincidem, em sua quase totalidade, com os agrupamentos codificados pelo autuante e utilizados em seus cupons fiscais.

Que o agrupamento feito pelo autuante para considerar “calçados diversos”, já que o item “sandálias” tinha sido identificado em seu gênero é perfeitamente justificável, haja vista que o contribuinte utilizou nomenclaturas diferentes nos exercícios fiscalizados. Nos exercícios de 1998 e 1999, no livro Registro de Inventário consta registrado as espécies sapatos, sandálias e tamancos, aglutinadas no gênero “calçados”. No ano de 2000 foram registrados separadamente sapatos e sandálias. No ano de 2001 separados por sapatos, sandália, tamancos e chinelos. Disse que essa falta de uniformidade em todos os exercícios inviabiliza a exclusão do item sandálias do gênero “calçados diversos” adotado pelo autuante.

Que deixou de atender as demais solicitações, tendo em vista que a empresa só aderiu ao SimBahia em 01/11/02.

Concluiu dizendo que o levantamento quantitativo não poderia ser realizado por espécie, pela falta de uniformidade na nomenclatura nos cupons fiscais e notas fiscais D-1, em relação aos registros no LRI e nas notas fiscais de entradas.

O autuado, às fls. 297 e 298, reiterou todos os termos da defesa. Que a ASTEC mostrou que havia condições de se separar espécies distintas, a exemplo de sandálias que foram agrupadas como sapatos, em relação aos exercícios de 2000 e 2001. Citou o Acórdão CJF ° 0683-11/03, alegando se tratar de situação análoga tão somente porque não houve a separação por marca.

Manteve o seu pedido de nulidade ou improcedência da autuação.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, novamente, deliberou que o processo fosse encaminhado em diligência, por não ter sido atendida na íntegra o solicitado na diligência às fls. 144 e 145, haja vista que não foi atendido o solicitado quanto à entrega, mediante recibo, das cópias dos demonstrativos e levantamentos realizados pelo autuante e anexados às fls. 08 a 45, bem como informando ao autuado da reabertura do prazo de defesa (30 dias).

Atendida a solicitação desta 1ª JJF, reaberto o prazo de defesa, tendo o autuado, às fls. 314 e 315, reiterada todos os termos de sua defesa, alegando, inclusive, que o Parecer ASTEC nº 10/2004 demonstrou haver condição de que fossem separadas por espécie distintas as mercadorias, especialmente em relação aos exercícios de 2000 e 2001.

Manteve seu pedido de nulidade ou improcedência da autuação.

A autuante, à fl. 318, mantendo os termos da informação fiscal, esclareceu ter ficado provada a falta de uniformidade na nomenclatura nos cupons fiscais, notas fiscais D-1, Registro de Inventário e notas fiscais de entradas.

VOTO

Rejeitadas as preliminares de nulidade argüidas na impugnação da autuação, pelas seguintes razões:

Um dos momentos em que ocorre o início da ação fiscal é através da intimação, por escrito, ao contribuinte para expedição dos livros e documentos fiscais, conforme dispõe o art. 26, III e art. 28, II, do RPAF/99. Assim, ao receber tal intimação, como se verifica à fl. 138, o contribuinte foi cientificado do início da fiscalização, não tendo qualquer sentido sua alegação de nulidade pela ausência do Termo de Início de Fiscalização.

No tocante a alegação de não recebimento dos demonstrativos de apuração dos preços médios unitários e analíticos das entradas e saídas, esta JJF, em pauta suplementar, solicitou que fosse entregue cópias dos citados demonstrativos e levantamentos (fls. 08 a 45 dos autos) e reaberto o prazo de defesa do contribuinte (30 dias). O que foi feito, sendo atendido, portanto, o que determina o § 1º do art. 18 do RPAF/99.

Os julgados citados pelo defendente, no que concerne à decretação de nulidade, não guardam nenhuma relação com o caso aqui em exame, haja vista que no tocante ao preço médio unitário o autuante observou o que determina o art. 60, II, do RICMS/97, e quanto ao agrupamento por “gênero” das mercadorias, objeto do levantamento quantitativo dos estoques, foi solicitado diligência a ASTEC/CONSEF, para que auditor fiscal estranho ao feito examinasse os livros e documentos do autuado e verificasse da possibilidade de se realizar o levantamento quantitativo por espécie, tendo o revisor esclarecido, mediante Parecer ASTEC nº 10/2004, não ser possível atender o solicitado devido a falta de uniformidade da nomenclatura utilizada pelo sujeito passivo ao emitir os cupons fiscais e notas fiscais D-1, em relação às mercadorias inventariadas (Registro de Inventário) e as notas fiscais de aquisição (entradas).

Desta maneira, a realização do roteiro de auditoria dos estoques por “gênero” não pode ser desconsiderada, haja vista ter ficado provada a impossibilidade de sua realização por “espécie”.

Também, o Acórdão CJF nº 0683-11/03, cópia reprográfica juntada aos autos pelo sujeito passivo, tem como decisão deste Colegiado a nulidade do Auto de Infração, por ter sido, naquele caso, efetuado levantamento quantitativo por gênero e provado nos autos haver os elementos para a realização do roteiro de auditoria por espécie. No entanto, esse caso não se aplica a situação em lide, já que não foi observado pelo impugnante a uniformidade de procedimento quanto a identificação por espécie nas saídas e na escrituração do livro Registro de Inventário. Assim, no caso presente está provado que a escrituração do Registro de Inventário e a emissão dos documentos fiscais de saídas das mercadorias, não permite a identificação por espécie das mercadorias comercializadas pelo autuado, na realização do levantamento quantitativo dos estoques, como quer fazer crer o sujeito passivo. As observações a seguir demonstrarão, sem sombra de dúvida, correto o lançamento do crédito tributário.

O contribuinte ao escriturar o livro Registro de Inventário, em 31/12/1998 e 31/12/99, identifica os itens: sapatos, sandálias, tênis, botas, etc, como sendo “calçados”. Como no levantamento quantitativo dos estoques as quantidades inventariadas, em 31/12/98, se referem aos estoques iniciais existentes no exercício e as inventariadas, em 31/12/99, se referem aos estoques finais do

exercício, não poderia o autuante proceder de forma diversa o levantamento quantitativo, a não ser como o fez, ou seja, por gênero “calçados diversos”.

No registro de inventário de 31/12/00 o contribuinte identificou todos os “calçados” como sendo “sapatos”. Assim, o autuante não poderia separar no roteiro dos estoques o que seria sapato, sandália, bota, etc, além do que no estoque inventariado em 31/12/99, que representa as quantidades dos estoques iniciais para o exercício de 2000, as mercadorias estavam por gênero “calçados” e, no final do exercício o contribuinte identifica seus estoques não por “calçados”, e sim, por “sapatos”, demonstrando total impossibilidade de serem identificadas as mercadorias comercializadas por espécie. Desta forma, correto o entendimento do autuante em proceder ao levantamento da forma genérica como realizou, ou seja, englobando todos os calçados num só item.

Em relação ao exercício de 2001 (31/12/01), o autuado escriturou o livro Registro de Inventário identificando as quantidades por espécie, ou seja, sandálias, tamancos, sapatos, botas e tênis. Na emissão dos cupons fiscais identificava as mercadorias apenas pelos itens: 001 - sapatos, 002 - sandálias, 003 – bolsas, 004 – carteiras, 005 – cinto e, 006 – acessórios. Porém, considerando que na realização do roteiro de Auditoria dos Estoques, deve ser levada em conta as quantidades iniciais, ou seja, aquelas escrituradas no livro Registro de Inventário, em 31/12/00, que representa as quantidades existentes em 01/01/01, é impossível separar as mercadorias, sapatos e sandálias, uma vez que as quantidades iniciais estão identificadas como sendo, de forma genérica, “sapatos”.

A prova do fato acima relatado se verifica das cópias reprográficas das folhas do livro Registro de Inventário acostadas às fls. 46 a 77 dos autos, bem como às fls. 98 a 130.

Observo que o revisor, mediante Parecer ASTEC nº 10/2004, esclareceu que a empresa autuada passou a ser enquadrada como Empresa de Pequeno Porte – SimBahia, a partir de 01/11/02. Assim, a ação fiscal alcança o período de 1999 a 2001, em que o autuado se encontrava na condição de regime de tributação normal. Desta forma, não pode auferir direito ao crédito fiscal previsto na Lei nº 8.534/02, já que tal disposição só se aplica às empresas que estavam inscritas na condição de regime simplificado de apuração - SimBahia.

A Portaria 445/98, no seu art. 3º, inciso III, determina que na hipótese em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, ou quando a mercadoria puder ser identificada por mais de uma denominação, ou ainda 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. Neste mesmo contexto a Instrução Normativa 310/90, através do Manual de Fiscalização, estabelece no roteiro AUDIF-7, os mesmos procedimentos a serem adotados.

Assim, provado que o contribuinte ao escriturar o seu livro Registro de Inventário procedeu nos exercícios de 1998, 1999 e 2000, da seguinte maneira:

Em 31/12/98 identifica as mesmas mercadorias (sandálias, tênis, botas, sapatos, chinelos, etc) como “calçados” (fls. 21 a 27). As quantidades inventariadas representam o estoque inicial para o exercício de 1999;

Em 31/12/99 identifica as mesmas mercadorias (sandálias, tênis, botas, sapatos, chinelos, etc) como “calçados” (fls. 28 a 35) As quantidades inventariadas, neste exercício, representam o estoque inicial para o exercício de 2000;

Em 31/12/00 identifica as mesmas mercadorias (sandálias, tênis, botas, sapatos, chinelos, etc) como “sapatos” (fls. 36 a 43) As quantidades inventariadas, neste exercício, representam o estoque inicial para o exercício de 2001.

Só a partir do inventário registrado em 31/12/01 (fls. 44 a 51) é que o autuado passou a identificar as mercadorias por espécie, ou seja, identificando as mercadorias por sandálias, tamancos,

sapatos, chinelos, tênis, botas e sandálias. No entanto as quantidades apontadas como estoque inicial, em 01/01/01, estão apresentadas no livro de Inventário em 31/12/00 de forma genérica, ou seja, como “sapatos”, impossibilitando a realização do roteiro de Auditoria dos Estoques por espécie de mercadorias.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 207158.0001/03-2**, lavrado contra **INFANTIL MODAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 36.370,23**, sendo o valor de R\$ 621,52, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70% prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e os valores de R\$ 20.480,55 e R\$ 15.268,16, acrescidos da multa de 70% prevista no art. 42, III, do mesmo Diploma Legal, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de agosto de 2004.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE-RELATORA

ANTONIO CÉSAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR

MARCELO MATTEDI DA SILVA – JULGADOR