

A. I. Nº - 087469.0004/06-5  
AUTUADO - VALADARES TECIDOS LTDA.  
AUTUANTE - JOÃO MIRANDA DE OLIVEIRA  
ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
INTERNET - 28.12.2006

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0408-01/06**

**EMENTA: ICMS.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. VALOR DAS SAÍDAS SUPERIOR AO DAS ENTRADAS. Comprovado descaber a exigência do imposto na situação em tela. Constatado na fase da informação fiscal que a infração atribuída ao sujeito passivo foi inadequada. Infração insubstancial. Rejeitadas as preliminares de nulidade argüidas. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração foi lavrado em 28/06/2006, atribuindo ao sujeito passivo falta de recolhimento do ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da 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 em exercício fechado, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis, nos exercícios de 2002 e 2003, com exigência de imposto no valor de R\$ 15.820,56, acrescido da multa de 70%.

O autuado ingressou com impugnação às fls. 256 a 268, argüindo, a princípio, que a justificativa para a lavratura do Auto de Infração é até simplória, por ter se baseado em supostas entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, em decorrência de equívocos ocorridos no sistema de transmissão de dados e agrupamentos de mercadorias, com mudanças nas referências e de transferências de filiais para a matriz.

Salientou que o sistema gerador de transmissão de dados para a fiscalização não gravou algumas informações, o que gerou dúvidas quanto às práticas desenvolvidas, observando, entretanto, que o que importa, mais do que o sistema, são os documentos fiscais, estes estão sendo apresentados, de modo a ratificar suas alegações.

Asseverou se dedicar ao comércio de tecidos e confecções há mais de trinta anos, gozando de ilibada moral, sendo prova disso que jamais houvera recebido qualquer tipo de autuação fiscal, tendo em vista que sempre pautou sua conduta no estrito cumprimento das normas legais.

Para comprovar que a presente autuação resultou de lamentável equívoco, disse que cada um dos temas que a justificou seria contestado. Afirmou que se o referido sistema tivesse gravado e transmitido todos os dados não restaria nenhuma dúvida, frisando não terem sido gravados os seguintes itens dos documentos fiscais:

- a) Saídas através de notas fiscais modelo M-1 - relativas a transferências entre unidades e entre a matriz e unidades;
- b) Saídas através de notas fiscais modelo D-1 – venda a consumidor. Os itens (discriminação dos produtos) não foram gravados. O sistema, devido a inconsistências, gravava os dados das notas, porém omitia na gravação os itens discriminados, não integralizando o fiscal X estoque;

c) As entradas oriundas de trocas – devolução de mercadorias pelos clientes.

Argüiu que se tais dados oriundos dos próprios documentos fiscais forem considerados, a fiscalização constatará que o impugnante agiu corretamente, não existindo saídas nem entradas de produtos sem tributação e sem documentos fiscais.

Explicou ter elaborado planilhas comparativas, com base nos mesmos dados daquelas oferecidas pela fiscalização, com o objetivo de esclarecer os pontos abordados na peça defensiva, juntando, inclusive, todas as notas fiscais, livros e planilhas analíticas, além do Cardex. As justificativas se referem aos exercícios de 2002 e 2003, acrescentando que em relação ao ano de 2002 existiu outro argumento para reforçar a inexistência da prática de erros, devido à ocorrência dos chamados “agrupamentos de mercadorias”.

Explanou que os agrupamentos resultavam da junção de tipos semelhantes de mercadorias, criando verdadeiros “kits”, visando melhorar as condições de comercialização. Assim, mercadorias que deram entrada como unidade, a exemplo de lençóis, fronhas e toalhas, eram reunidas para venda em conjunto, transformando-se em conjuntos de banho, cama e mesa. Também eram agrupados produtos similares, para a criação de uma “banca promocional”, tudo visando facilitar as vendas.

Argüiu que todos os produtos não apenas eram recebidos com notas fiscais de aquisição, como as vendas eram realizadas com as respectivas notas fiscais de venda, ocorrendo apenas que ao serem realizados os agrupamentos, as mercadorias perdião a sua referência interna anterior, até mesmo para que não fossem confundidas com outras, e a elas era dada nova referência. Esclareceu que os agrupamentos eram feitos, também, para relançar algum produto ou para simples uniformização de procedimentos comerciais, ou, ainda, quando havia alteração na forma de comercialização, como nos casos de entrada de tecido e saída de lençol, em razão da transformação da mercadoria original.

Ocorriam também transferências entre as unidades da empresa, assim como eram formados grupamentos com mercadorias recebidas das filiais pela matriz, que as destinava posteriormente para alguma filial. Salientou que nos “agrupamentos por referência”, por não se referirem a circulação de mercadorias, não eram emitidas notas fiscais, haja vista que ocorria tão somente a transferência contábil (de uma referência inicial no inventário para outra definitiva), porém todos os agrupamentos eram registrados no controle de estoque informatizado. Realçou que esse procedimento não gerou nenhum prejuízo para o erário, por não ocorrer fato gerador do ICMS, por se tratar de simples movimentação intra-estoque, não implicando em circulação de mercadorias. Além disso, quando os referidos produtos eram transferidos para as filiais é que ocorria o fato gerador do imposto.

O autuado salientou que a fiscalização, ao desconsiderar essa realidade, apontou saídas desacobertadas de notas fiscais (referências que cederam produtos para outra referência) e entradas também irregulares (nas referências que receberam produtos). Pelo exposto, concluiu que na realidade não ocorreram tais infrações, já que de acordo com o inventário e os relatórios, as movimentações nas referências se deram dentro de seu estoque, o que é esclarecido através das planilhas e dos documentos acostados à impugnação.

Outro ponto não considerado pela fiscalização diz respeito às transferências efetivadas entre as diversas unidades do impugnante, estando a maioria localizada em outros Estados. Explicou que as remessas de mercadorias das filiais para a matriz, além de serem registradas, decorreram das necessidades por mudanças de estação ou por estarem incompletas na grade (por tamanho ou variedade de cor), para retornarem às filiais em momento oportuno. Argüiu que as notas fiscais correspondentes devem ser incluídas no levantamento quantitativo, por comprovarem a efetiva entrada, devidamente legalizada, dos produtos em seu estabelecimento.

Argüiu que a presente autuação não resistirá a uma profunda análise ou a um trabalho pericial, o que terminará demonstrando que as apurações são indevidas. Ainda que mantida a autuação, o que admite apenas para argumentar, alegou a necessidade de fazer algumas ressalvas.

Do preço - O autuante utilizou, para quantificar a suposta irregularidade, os chamados preços de venda, quando deveria adotar os preços de custo, que representam a base de cálculo do ICMS, não tendo sido acatados os preços de aquisição constantes do livro Registro de Inventário. Pleiteou que no caso de ser aceita a base de cálculo apurada, que lhe seja permitido o uso do crédito fiscal correspondente. E, ainda, que sendo mantida a exigência tributária, admitindo isso apenas por amor ao debate, que seja observado o preço de aquisição das mercadorias.

Da multa aplicada – Insurgiu-se contra a multa aplicada da ordem de 70%, dizendo que a mesma é ilegal e tem um caráter confiscatório, constituindo-se numa violação aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, assim como ao art. 150, inciso IV, da Constituição Federal de 1988, que expressa ser vedado ao Estado utilizar tributo com efeito de confisco. Salientou que não se pode esquecer que estamos em época de inflação estabilizada, além de que os encargos de correção recompõem o valor monetário.

As multas administrativas têm o objetivo de compensar os possíveis danos causados pelo contribuinte ao Estado com a prática de infrações, entretanto se ela for fixada em valor excessivo, inviabilizando a vida financeira da empresa punida, tomará um caráter confiscatório e se desviará de sua finalidade, impondo-se a sua anulação judicial. E tais penalidades, mesmo considerando que haja a vinculação do agente público ao princípio da legalidade na apuração do tributo, se tiverem conteúdo confiscatório tornarão viciados os respectivos atos administrativos.

Citou lição de Luis Emygdio Rosa Jr., que trata da imposição de tributo através de taxação extorsiva, o que caracteriza uma absorção da propriedade particular pelo Estado, redargüindo que o poder de tributar deve ser compatível com o de conservar e não o de destruir. Transcreveu, ainda, trecho do resultado do julgamento da ADIN – Ação Direta de Inconstitucionalidade 2010-2, prolatado pelo STF, que trata da matéria aqui discutida, além de citar o resultado do julgamento da ADIN 551, que estabeleceu que a multa cobrada pelo fisco por descumprimento de obrigações não pode ultrapassar o valor do tributo. Requeru que em caso de manutenção do Auto de Infração, a multa aplicada seja trazida a valores razoáveis, pugnando, no entanto, pela improcedência da autuação, assim como pelo cancelamento das imposições previstas.

Das provas – Protestou pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive através de perícia específica, para verificação do recolhimento do ICMS, através da análise de seus lançamentos contábeis. Para a produção de prova pericial, indicou o Sr. Antônio Costa Lima Filho, formulando os seguintes quesitos, a serem respondidos através da perícia pleiteada:

- 1) Qual a infração imputada?
- 2) De acordo com os livros fiscais e com as notas fiscais, existem operações de transferência de filiais para a matriz e entre as filiais?
- 3) Há como concluir que parte das entradas supostamente realizadas de forma irregular se referiram a transferências realizadas entre suas unidades, com a emissão dos documentos fiscais com o código apropriado?
- 4) As transferências da matriz para as filiais foram devidamente documentadas?
- 5) De que se trata o “agrupamento por referência”? Citar exemplos e dizer se há circulação de mercadorias nessa etapa;
- 6) Na saída de mercadorias agrupadas numa referência definitiva ocorre emissão de nota fiscal?

7) Do confronto entre os relatórios de agrupamentos com o levantamento quantitativo realizado pela fiscalização, se conclui que parte das entradas e das saídas supostamente irregulares decorre da desconsideração das operações de agrupamentos internos realizados pela empresa?

8) Considerando as respostas aos itens anteriores, pode-se afirmar que as constatações contidas naquele relatório são improcedentes, já que as operações realizadas foram amparadas por documentos fiscais (à exceção das movimentações intra-estoque, que são passíveis de verificação)?

9) Como ocorrem os agrupamentos? Informar se os produtos utilizados não haviam sido adquiridos anteriormente, através da correspondente documentação fiscal;

10) Através de elementos de convicção, informar se a empresa promoveu operações desprovidas de documentos fiscais, conforme mencionadas nos anexos do Auto de Infração.

Protestou, também, pela produção de pedidos de esclarecimento e de quesitação suplementar, se for o caso, não sem antes destacar que a taxa respectiva ao labor pericial será recolhida e comprovada nos autos, nos prazos e termos da lei.

Foi acostada aos autos a seguinte documentação relativa aos exercícios de 2002 e de 2003: Demonstrativos Sintéticos correspondentes às referências impugnadas, Demonstrativos Analíticos Individuais por Referência (CARDEX), cópias reprográficas de notas fiscais M-1 e D-1 e de folhas dos livros Registro de Saídas e Registro de Entradas.

Às fls. 1.308/1.309 do PAF estão anexadas duas intimações para que o contribuinte apresente os arquivos magnéticos referentes aos exercícios de 2002 e 2003, considerando a sua entrega anterior com falta de registros. Constam às fls. 1.311 e 1.315 justificativas do sujeito passivo quanto à falta de atendimento ao solicitado, sob a alegação de impossibilidade técnica, tendo em vista que o seu sistema eletrônico de informações dispõe de sistema de segurança próprio que impede a modificação de dados anteriormente informados à fiscalização. Acrescenta-se o entendimento de que as informações já prestadas não podem ser alteradas, sob pena da credibilidade do sistema vir a ser discutida, ressaltando que a documentação acostada à impugnação, aliada aos próprios arquivos magnéticos, demonstra a veracidade das informações prestadas em sua peça de defesa.

O autuante às fls. 1.365 a 1.368 informou que os procedimentos fiscais foram desenvolvidos com base nos livros, nos documentos fiscais e, notadamente, nas informações inseridas no arquivo magnético, que foi apresentado pelo contribuinte e devidamente validado, o qual se constituiu na peça vestibular para a realização do levantamento quantitativo de estoques.

Salientou que ao fazer uma análise dos arquivos magnéticos, não detectara nenhuma distorção e/ou inconsistência ou rejeição por erro de suas operações, que pudessem prejudicar os trabalhos realizados, ressaltando, também, que os citados arquivos foram recepcionados integralmente pelo SAFA – Sistema de Auditoria Fiscal Automatizada da SEFAZ.

Argüiu que o autuado confessou ter ocorrido equívoco no sistema de transmissão de dados para a Secretaria da Fazenda, o que comprometeu os resultados apresentados durante a fiscalização. Acrescentou que o sistema de agrupamento utilizado pelo contribuinte para formar um novo produto, sem atentar para a correspondência das peças saídas com seus respectivos códigos de entrada, devido à sua singularidade não altera os resultados indicados, considerando a ausência de provas dessa alegação.

No que se refere às transferências ocorridas entre as unidades da empresa, afirmou não proceder a argumentação apresentada, haja vista que essas operações devem ser realizadas através de documentos fiscais, os quais deverão ser devidamente lançados, sendo tais informações inseridas no SINTEGRA e transmitidas à SEFAZ, de acordo com as normas próprias.

Quanto à alegação de que a multa tem caráter confiscatório, observou que não adentraria na matéria, uma vez que a mesma está disciplinada em Lei estadual, bem como no RICMS/BA, competindo-lhe tão somente aplicá-la, por tratar-se de função regrada.

Observou ter intimado o impugnante a apresentar, através de meio magnético, as informações aventadas na defesa, para confrontação dos dados e supressão das eventuais divergências, sendo, no entanto, oferecidos os mesmos elementos constantes do arquivo magnético entregue quando da fiscalização inicial, juntamente com esclarecimentos do autuado de que não obtivera êxito nas tentativas de atendimento ao solicitado, devido ao fato do sistema eletrônico de informações possuir sistema de segurança que impede a modificação dos dados já repassados à fiscalização.

Daí concluiu que o impugnante já tinha conhecimento de que as informações contidas no arquivo magnético não correspondiam à totalidade de suas operações, fazendo, ainda assim, a entrega dos dados de forma parcial. Acrescentou que se o autuado não tem condições de cumprir com suas obrigações, não cabe ao fisco fazê-lo.

Deste modo, afirmou que o sujeito passivo infringiu o art. 708-B, inc. IX, alínea “f”, do RICMS/97, que transcreveu, sugerindo que ocorreu uma omissão de operações de saídas e de entradas nos arquivos magnéticos. Considerando que no exercício de 2002 houve omissão de entradas no valor de R\$ 35.412,99 e de saídas no valor de R\$ 36.433,13, perfazendo um total de R\$ 71.845,79, a aplicação da multa de 5%, prevista no citado dispositivo, resultou no montante de R\$ 3.592,28; já no exercício de 2003 a omissão de entradas foi de R\$ 1.539,46 e a de saídas foi no valor de R\$ 56.628,48, resultando no total de R\$ 58.167,94, que gerou a multa de R\$ 2.908,39. O montante total da multa apresentou o valor de R\$ 6.500,67.

Anexou às fls. 1.369 a 1.374, os demonstrativos de Auditoria da Conta Corrente do ICMS relativos aos dois exercícios, para verificação do cálculo correspondente ao percentual de 1%, referido na parte final do aludido dispositivo, que corresponde ao limite da imposição da multa indicada. Sugeriu que Auto de Infração seja julgado procedente, convertendo o crédito reclamado em multa, conforme acima sugerido.

Através de intimação constante à fl. 1.375 do PAF, o autuado foi cientificado quanto ao teor da informação fiscal, tendo recebido igualmente os documentos anexados às fls. 1.369 a 1.374, porém não consta que tenha se manifestado.

## VOTO

Verificando as peças que compõem o presente PAF, observo que foi atribuída ao sujeito passivo a falta de recolhimento de ICMS, em decorrência de omissão de saídas de mercadorias em montante superior à omissão de entradas, nos exercícios de 2002 e 2003.

Noto que o autuado, com base em demonstrativos e documentação que acostou ao PAF, argumentou terem ocorrido equívocos no sistema de transmissão de dados, devido a mudanças nas referências de vários produtos em decorrência da formação de agrupamentos de mercadorias a partir de produtos com codificações divergentes, além da falta de repasse das informações concernentes à transferência de mercadorias entre os diversos estabelecimentos de sua empresa, assim como nos casos de entradas decorrentes de trocas ou devoluções de mercadorias. Explicou que o sistema gerador de transmissão de dados para a SEFAZ não gravou algumas informações, o que gerou dúvidas quanto às práticas desenvolvidas pelo estabelecimento, tendo acostado aos autos os documentos fiscais correspondentes.

O sujeito passivo realçou, ainda, que os procedimentos adotados não geravam prejuízo para o erário, aduzindo que de acordo com as cópias reprográficas das notas fiscais que juntou à peça de defesa, todos os produtos eram recebidos com notas fiscais de aquisição, assim como as vendas eram realizadas com as respectivas notas fiscais de venda.

Em relação ao questionamento apresentado pelo impugnante, referente aos preços dos produtos adotado na fiscalização, ressalto que o método utilizado está correto, uma vez que está lastreado no art. 60, inciso II, alínea “a”, item 1, do RICMS/97, que estabelece, para o caso da lide, que na composição da base de cálculo deve ser considerado o preço médio das saídas, praticado no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado.

No que concerne às argüições referentes à confiscatoriedade, violação aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, da penalidade imposta, saliento que as mesmas não podem ser apreciadas na esfera administrativa de julgamento, considerando o que dispõe o art. 167, inciso I, do RPAF/99. Ressalvo, no entanto, que a multa aplicada está correta, por ter sido baseada nas disposições da Lei nº 7.014/96.

No mais, observo que o sujeito passivo trouxe aos autos a comprovação de que as divergências detectadas no levantamento quantitativo de estoque decorreram de problemas na transmissão dos dados informatizados para o sistema correspondente, tendo anexado à sua peça de defesa farta documentação que serviu para corroborar o quanto alegado. Noto, inclusive, que o autuante implicitamente concordou com a linha da defesa, haja vista que sugeriu a conversão da exigência do imposto na aplicação da multa de 5%, a incidir sobre os montantes das omissões apuradas no levantamento original, devido ao cometimento de infração de caráter formal, qual seja, de omissão nos arquivos magnéticos dos valores de operações de entradas e saídas de mercadorias ou em decorrência de divergências entre os dados informados nos arquivos magnéticos e aqueles constantes dos documentos fiscais correspondentes.

Divirjo, entretanto, do posicionamento do autuante, considerando que através do Roteiro de Auditoria de Estoques, utilizado no decorrer da ação fiscal, o que efetivamente foi apurado foi omissão de saídas e de entradas de mercadorias, com prevalência daquelas referentes às saídas, tendo sido efetuado o lançamento de ofício correspondente. Como na defesa apresentada o sujeito passivo demonstrou inexistir diferenças tanto de entradas como de saídas, induzindo a fiscalização a tais resultados, isto é, evidenciou que os motivos decorreram de inconsistências nas transmissões dos dados constantes nos arquivos magnéticos, este fato se constitui num outro tipo de infração, de caráter formal, a qual somente poderia ser aplicada através de procedimento fiscal próprio, ou seja, de Roteiro de Auditoria de Arquivo Magnético.

Ante todo o exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 087469.0004/06-5, lavrado contra **VALADARES TECIDOS LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de dezembro de 2006.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – JULGADOR