

**A. I. N.º** - 279266.090207-6  
**AUTUADO** - COSMONOR DISTRIBUIDORA DE COSMÉTICOS LTDA.  
**AUTUANTE** - WALMIR SALDANHA FEIJÓ  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 08.05.2009

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0090-02/09**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Rejeitadas as arguições de nulidades. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 27/12/2007, foi imputado ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS, constatado através de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, mantendo a exigência relativa à diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício (31/12/2004 e 31/12/05). ICMS no valor de R\$264.643,61, multa de 70%.

O autuado, às fls. 86 a 96, apresenta a impugnação ao lançamento, alegando que inciso IV, parágrafo 30, em seu artigo 2º, elencou taxativamente as hipóteses presumíveis de ocorrência do fato gerador. Argumenta que, de acordo com o disposto no aludido comando normativo, em especial no corpo do artigo 60, inciso II, alínea b, a base de cálculo do indigitado imposto nos casos em que fosse verificada a omissão na escrituração de entradas corresponderia ao custo médio de aquisição, no último mês de aquisição da mesma espécie de produtos ou em períodos anteriores caso inexistente aquele.

Consigna que não cabe ao aplicador do direito, no caso concreto, a prerrogativa de abster-se da observância do aludido comando, uma vez que sua atividade é vinculada ao poder dever instituído na Lei.

Argumenta que o autuante, sem ao menos recorrer aos registros contidos no livro Registro de Inventário, aonde de certo verificaria a existência de saldo das mercadorias no início do período no final desse último, ignorou o conteúdo do referido comando legal, preferindo utilizar para mensuração da base de cálculo sobre a qual incidiria o imposto, a média dos preços de venda praticados pela impugnante, deduzidos do percentual de 20%.

Entende que, esquivou-se o autuante de observar o Regulamento de ICMS vigente no Estado da Bahia, personificando em si a figura de um Legislador Estadual, capaz até de instituir uma nova metodologia de cálculo de Imposto, qual somente poderia ser utilizada nos casos aonde não existisse aquisições anteriores.

Argumenta que tais ocorrências podem ser, facilmente, constadas pela simples leitura das páginas 01, 02 e 17 da planilha demonstrativa do cálculo do preço médio de saída, relativa ao ano de 2005 disponibilizada pelo autuante.

Para tanto, a Impugnante requer o deferimento de diligência, a fim de retificar o valor originalmente lançado o qual se encontra em total desacordo com a legislação vigente.

Quanto às diferenças atribuídas ao total de mercadorias efetivamente escrituradas no Livro de Entradas e o total identificado como estoque inicial pelo autuante, argumenta que o autuante identificou, a partir de alguma documentação, a qual ele não faz referência em momento algum, que o volume inicial de produtos adquiridos para revenda, no início de determinado ano calendário, divergia do volume total consignado nas Demonstrações Contábeis e Financeiras levantadas pela Impugnante.

Entende que o autuante optou por ignorar, completamente, os registros contábeis da Impugnante, bem assim não reivindicou a apresentação das fichas correspondentes aos apontamentos consignados no livro Registro de Inventário, fundamentais para elucidação da suposta discrepância alegada, ferindo o princípio da busca da verdade material, da não observância do princípio da ampla defesa e do contraditório no processo administrativo.

Frisa que se trata de uma suspeita da própria Impugnante, na medida em que o auditor fiscal do Estado da Bahia não faz referência a essa fonte documental no corpo do aludido Auto de Infração ou em qualquer outra peça que acompanha o aludido lançamento tributário.

Ainda com relação aos aludidos arquivos, chama a atenção para o fato de que, em conformidade com o artigo 332 do Regulamento de ICMS do Estado da Bahia (Decreto nº 6.284/97), ao preencherem-se os dados relativos à DMA mensal do mês de fevereiro de cada ano calendário dever-se-ia também atentar para o fato de que seria mandatório o preenchimento dos dados conexos com o saldo de estoques existente no fim de cada ano calendário.

Argumenta que no ano calendário de 2004 foi introduzido uma alteração no corpo parágrafo segundo do art. 708 A, tornando obrigatório o preenchimento do campo nº 74 do arquivo Sintegra para os contribuintes de ICMS domiciliados no Estado da Bahia. O indigitado campo 74 foi configurado para armazenar exclusivamente informações correspondentes ao saldo de estoque final de determinado contribuinte, saldo este vinculado aos códigos de produtos informados no campo 75 do aludido arquivo magnético. Em suma, muito provavelmente, o autuante, interpretando os dados consignados nos aludidos arquivos magnéticos, sem o devido zelo e o merecido cuidado, assumiu, de forma absolutamente atabalhoada, que algumas suspeitas configurariam hipóteses reais de insuficiência de recolhimento de ICMS.

Enfatiza que a falta do provimento de informações relativas ao material que subsidiou as alegações externadas pelo autuante configuraram clara hipótese de desrespeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa consagrados pela Constituição Federal em artigo 5º, inciso LV.

Argumenta que, com o objetivo precípuo de controlar o fluxo de entrada e respectiva saída dos Kits, a Impugnante, a cada nova iniciativa de marketing, efetua o cadastro específico do aludido Kit como se na verdade estivesse cadastrando um produto inteiramente novo a ser por ela comercializado. Logo, em seus livros registros de Inventário, um leitor mais atento não verificará a existência de uma unidade do shampoo Wellaton (por exemplo), tampouco encontrará uma unidade do tonalizante de cabelo Kolestom (outro exemplo), porém facilmente identificará a existência de uma unidade de um Kit promocional, cadastrado sob o um novo código, que contemplará 01 unidade do referido shampoo, bem como 01 unidade do mencionado tonalizante. A despeito do descrito no parágrafo precedente, sempre que se comercializa um novo Kit promocional, os campos dos arquivos Sintegra que estão sendo alimentados, visualizam vendas

isoladas de uma unidade de shampoo Wellaton, assim como a venda isolada de uma unidade do tonalizante para cabelos Koleston.

Assegura que os referidos produtos, integrantes dos aludidos Kits promocionais, não foram cadastrados individualmente, e sim sob a denominação de unidades de Kits promocionais, (consistente na reunião de diversos itens ou produtos). Alega que os saldos iniciais dos aludidos produtos, caso analisados isoladamente, não contemplam as quantidades de produtos incorporados dentro dos indigitados Kits promocionais, portanto, de acordo com as premissas adota pelo autuante, a Impugnante teria promovido saídas de itens por ela comercializados (uma vez que nos campos pertinentes ao arquivo Sintegra as saídas foram anotadas item a item), todavia esta mesma Sociedade não disporia de ingressos anteriores desses mesmos produtos, em quantidades suficientes para amparar as aludidas saídas.

Complementa afirmando que a diferença, supostamente alegada pelo agente de arrecadação do Estado da Bahia, decorre do fato de que as entradas provenientes da aquisição desses mesmos produtos foram registradas como unidades de Kits promocionais e não sob o código dos produtos considerados isoladamente.

Em outras palavras, entende que a despeito das alegações externadas pelo nobre fiscal, não há qualquer diferença na quantidade dos produtos mantidos em estoque pela Impugnante. Muito pelo contrário, para o ideal gerenciamento das atividades relacionadas com a entrada e saída dos produtos integrantes de Kits promocionais, a referida Sociedade consolidou dentro de um único registro, a reunião desses mesmos produtos, sob o código de Kit promocional.

Pede diligência a ser realizada dentro do estabelecimento da Impugnante estará apta para comprovar o teor das considerações acima externadas e aniquilar a pretensão arrecadatária materializada no presente Auto de Infração.

Assegura que nas planilhas de cálculo disponibilizadas pelo autuante, as devoluções e os retornos de vendas, originalmente, comercializados sob a forma de Kits promocionais, não foram reincorporados ao estoque de mercadorias de cada um dos produtos integrantes do kit promocional.

Pede a realização de perícia para a comprovação dos fatos a seguir elencados:

- a) perícia para que seja verificada a utilização de base de cálculo inadequada na mensuração do suposto imposto devido em razão das alegações de omissão na escrituração de entradas;
- b) comprovação dos equívocos relacionados com a desconsideração dos registros atinentes a circulação dos Kits promocionais.

Nesse sentido, apresenta os quesitos a serem respondidos pela Perícia pleiteada:

1. Queira o Sr. Perito esclarecer se o Imposto calculado sobre as supostas omissões de entradas, alegadas pela Autoridade Fiscal, foram apuradas para todos os produtos, valendo-se da base cálculo preconizada no artigo 60, inciso 11, alínea b, itens 1, 2 e 3 ?
2. Não sendo afirmativa a resposta acima, queira o Sr. Perito esclarecer, de que maneira foi apurada a base de cálculo do Imposto lançado para os casos destoantes?
3. Caso tenha sido utilizada a base de cálculo, consistente na utilização do preço de venda dos produtos, deduzido do percentual de 20%. Queira o Sr. Perito esclarecer se havia qualquer registro pertinente a existência de saldo em estoque, desses mesmos produtos, nas fichas integrantes do Livro Registro de Inventário, levantadas no início do ano em questão, assim como em seu encerramento?

4. Queira o Sr. Fiscal esclarecer se há no Livro Registro de Inventário apontamentos que atestam a simples entrada ou a existência de saldos em estoque de Kits promocionais no início ou no encerramento dos anos calendários de 2004 e 2005?

5. Queira o Sr Fiscal esclarecer se na saída dos respectivos Kits Promocionais, foi consignado nos campos apropriados do arquivo Sintegra a saída dos aludidos Kits promocionais, agrupando, portanto, todos os produtos nele incorporados, ou se a respectiva anotação se deu produto a produto dos bens integrantes nesse mesmo Kit promocional?

Reitera seu pedido para que seja cancelado em primeira instância as exigências materializadas, por intermédio do presente lançamento tributário e que seja extinto o Auto de Infração em epigrafe, a fim de ter restaurada a devida justiça.

O autuante, à fl. 106 dos autos, apresenta a informação fiscal, afirmando que o cálculo do preço médio apurado, contestado pelo autuado, foi executado em consonância com o disposto no RICMS/BA, através do sistema informatizado da Sefaz, (SEFA), no qual só foi inserido dados informados por arquivos magnéticos do autuado.

Assegura que o “Kit Promocional”, identificado pelo autuado como tal, foi declarado pelo mesmo e está lançada na sua entrada de mercadorias. Afirma que o contribuinte não apresentou nenhum levantamento quantitativo por mercadorias entras e saídas que demonstrasse qualquer divergência nas diferenças apuradas neste PAF.

Assegura que restou comprovado o acerto da imputação, concluindo pela manutenção da exigência.

A 1ª JJF, às fls. 162, deliberou que o processo fosse encaminhado à Infaz de origem, para que Auditor Fiscal designado, estranho ao feito, tomasse as seguintes providências:

*1 – verifique, no estabelecimento autuado, se os mencionados “Kits promocionais” são compostos por produtos constantes do levantamento quantitativo realizado pelo autuante e, em caso afirmativo, se, por este motivo, não foram consideradas entradas, saídas ou os estoques dos produtos constantes do levantamento, existentes nos aludidos Kits;*

*2 – caso se verifique as omissões, acima indicadas, efetue os devidos ajustes no levantamento quantitativo e elabore um novo demonstrativo de débito.*

Os diligentes, às fls. 164 e 165, apresentaram o resultado da diligencia, afirmando que a empresa foi intimada a apresentar os seus livros fiscais dos exercícios de 2004 e 2005, bem como os arquivos magnéticos (SINTEGRA). Em seguida foi feita uma análise, nos arquivos magnéticos e livros fiscais, referente às entradas, saídas e devoluções das mercadorias comercializadas, verificando-se o fluxo comercial da empresa.

Foi constatado que os "kits promocionais" estavam cadastrados nos livros de inventário do estabelecimento do autuado como se fossem produtos distintos, ou seja, para cada "kit" havia um código de produto diferente e em nenhum momento se confunde com os outros produtos comercializados, pois, estas mercadorias já ingressavam no estabelecimento autuado sob a forma de "kits". Nos campos do arquivo SINTEGRA eram registradas as entradas, saídas e devoluções dos "kits promocionais", normalmente, com seus respectivos códigos, como todos os outros produtos comercializados, conforme cópias dos registros no arquivo SINTEGRA, em anexo.

Diante do exposto, conclue que os produtos reunidos em "Kits promocionais", pela empresa autuada, não se referem aos demais produtos do levantamento quantitativo de estoque realizado pelo autuante nos exercícios de 2004 e 2005, tendo em vista que cada "Kit promocional" e cada produto comercializado possuíam códigos distintos, não se confundindo nos registros dos

arquivos SINTEGRA. Em razão disso, não foram realizados qualquer ajuste ou alterações nos levantamentos quantitativos de estoques referentes ao auto de infração nº 279266.0902/07-6.

O autuado, às fls., 181 e 182, apresenta sua nova manifestação, argüindo que o Auditor Fiscal, encarregado da realização da aludida diligência, não atentou para alguns aspectos fundamentais, necessários para completa elucidação dos fatos alegados pela Impugnante, conforme segue:

- a) O sistema Sintegra computou em duplicidade os itens porventura comercializados na forma de Kits promocionais. Isso se justifica pelo fato de que para cada documento fiscal emitido pela Impugnante constam no arquivo Sintegra além das saldas desses mesmos Kits promocionais, saldas individuais para cada um dos produtos que estão integrando tais Kits;
- b) No Livro Registro de Inventários há saídas de Kits promocionais, em exata correspondência às quantidades consignadas nos documentos fiscais emitidos pela Impugnante.
- c) Ao cotejarem-se os documentos fiscais emitidos pela Impugnante, para amparar as vendas de Kits promocionais, com os apontamentos correspondentes a esses mesmos documentos consignados dentro do arquivo Sintegra, notar-se-á as discrepâncias alegadas pela Impugnante, em razão da leitura em duplicidade dos itens integrantes dos Kits promocionais.

Assim, com o objetivo de comprovar e ratificar os fatos acima narrados toma como exemplo o documento fiscal nº 062984 (Doc. I), emitido em face das Lojas Americanas S/A.

Afirma que no corpo do referido documento, há somente alusão a operações de vendas formalizadas por produtos consolidados na forma de Kits promocionais. Consigna que, a despeito desse fato, ao analisar-se o arquivo sintegra (Doc. II), correspondente a esses mesmos apontamentos, perceber-se-á claramente que além das saldas dos Kits promocionais, acima descritos, equivocadamente, foram anotados como se em verdade houvesse ocorrido, (além das saídas relativas a esses Kits), vendas isoladas dos produtos que integravam esses últimos.

Entende que, por problemas de natureza sistêmica, o arquivo Sintegra está efetuando uma leitura equivocada dos dados transportados, ou seja, estão sendo duplicados os apontamentos correspondentes a saldas de produtos consolidados na forma de Kits promocionais, gerando as distorções consubstanciadas no Auto de Infração em apreço.

Diante dos comentários acima, requer a reapreciação das informações acima, preferencialmente, na presença da Impugnante para prover os esclarecimentos julgados apropriados e elucidar as dúvidas que ainda persistem.

#### **VOTO**

O Auto de Infração, em lide, traz a imputação da falta de recolhimento do ICMS, constatado através de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias. Mantida a exigência relativa à diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício (31/12/2004 e 31/12/05).

Ficam, preliminarmente, rejeitadas as nulidades argüidas pelo autuado, pois a descrição clara dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa; foram obedecidos os prazos previstos legalmente e os levantamentos foram realizados com base nos arquivos magnéticos, não havendo elementos indicadores de que esses arquivos estão em desacordo com os dados constantes dos livros fiscais do autuado. Assim, observo que o PAF está revestido de todas as formalidades legais, não existindo violação ou mesmo mitigação dos

princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal.

A exceção da solicitação de diligência para verificar se os mencionados “Kits promocionais” são compostos por produtos constantes do levantamento quantitativo realizado pelo autuante e, em caso afirmativo, se, por este motivo, não foram consideradas entradas, saídas ou os estoques dos produtos constantes do levantamento, existentes nos aludidos Kits, que fora devidamente atendido pelo Auditor Fiscal designado, indefiro as demais solicitação de diligência perícia, com fulcro no art. 147, inciso I, “a” e inciso II “a” e “b” do RPAF/99, pois os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a serem produzidas.

Não foi verificado, como afirma o autuado, que o cálculo do preço médio apurado foi executado em dissonância com disposto no RICMS/BA. Os cálculos foram efetuados através do sistema informatizado da Sefaz, (SEFA), em consonância com a Portaria 445/98. O autuado, contudo, não demonstrou ter havido, especificamente, preços médios apurados pelo autuante que estivessem em desconformidade com os critérios previstos na legislação tributária estadual, bem como não apresenta elementos para comprovar as demais arguições sobre erro de estoques.

Quanto aos “Kites promocionais”, esse relator, quando componente da 1ª JF, solicitou que fosse, através de diligência, verificado, no estabelecimento autuado, se os mencionados “Kits promocionais” são compostos por produtos constantes do levantamento quantitativo realizado pelo autuante e, em caso afirmativo, se, por este motivo, não foram consideradas entradas, saídas ou os estoques dos produtos constantes do levantamento, existentes nos aludidos Kits. Os diligentes foram taxativos ao afirmarem que os “kits promocionais” foram cadastrados nos livros de inventário do estabelecimento do autuado como se fossem produtos distintos, ou seja, para cada “kit” havia um código de produto diferente e em nenhum momento se confunde com os outros produtos comercializados, pois, estas mercadorias já ingressavam no estabelecimento autuado sob a forma de “kits”. Assegura que nos campos do arquivo SINTEGRA eram registradas as entradas, saídas e devoluções dos “kits promocionais”, normalmente, com seus respectivos códigos, como todos os outros produtos comercializados, conforme cópias dos registros no arquivo SINTEGRA, em anexo.

O autuado, após a diligência, mantém sua argumentação de que houve duplicidade nos kits, contudo, a nota que apresenta, à fl. 183, bem com os registros que alega ser do SINTEGRA, não provam que houve duplicidade. Deve ser observado que a nota fiscal apresentada tem vários itens, contemplando, inclusive, vários registros no SINTEGRA. Assim, o exemplo trazido não foi suficiente para demonstrar que os diligentes erraram ao informar que não há as aludidas duplicidades.

Isso posto, concluo, em consonância com os diligentes, quando afirmam que “os produtos reunidos em “Kits promocionais” pela empresa autuada não se referem aos demais produtos do levantamento quantitativo de estoque realizado pelo autuante nos exercícios de 2004 e 2005, tendo em vista que cada “Kit promocional” e cada produto comercializado possuíam códigos distintos, não se confundindo nos registros dos arquivos SINTEGRA. Em razão disso, não foram realizados qualquer ajuste ou alterações nos levantamentos quantitativos de estoques referentes ao auto de infração nº 279266.0902/07-6”.

Isso posto, voto pela **PROCÊDENCIA** do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **279266.090207-6**, lavrado contra **COSMONOR DISTRIBUIDORA DE COSMÉTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para

efetuar o pagamento do imposto no valor total **R\$264.643,61**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de abril de 2009.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - RELATOR

FRANCISCO ATANÁSIO DE SANTANA – JULGADOR