

A. I. N° - 129712.0013/08-9
AUTUADO - LOJAS AMERICANAS S/A
AUTUANTES - M^a DAS GRAÇAS LEMOS FERREIRA e MARIA CRISTINA ALVES CORREIA LIMA
ORIGEM - IFEP/COMÉRCIO
INTERNET - 29.07.2009

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0216-02/09

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, se o valor das saídas omitidas for superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. No caso, foi lançado o imposto sobre a omissão de saídas. Infração não elidida. 2. MULTA PERCENTUAL APLICADA SOBRE O VALOR DO IMPOSTO NÃO ANTECIPADO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. Comprovada a tributação regular nas operações subseqüentes. Nesta condição é devida a aplicação da multa equivalente a 60% do imposto não antecipado, nos termos do art. 42, II, “d”, c/c o § 1º, da Lei nº 7.014/96. Infração subsistente. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. MERCADORIAS SUPÉRFLUAS. DEO-COLÔNIAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A aplicação da alíquota de 25%, nas operações internas com perfumes, sob a denominação de “Déo-colônia” é a prevista em Lei. Comprovado que parte das operações sujeitas à alíquota de 25% foram tributadas incorretamente a 17%. Infração caracterizada. 4. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE ENTRADAS. ESCRITURAÇÃO EM DESACORDO COM AS NORMAS REGULAMENTARES. MULTA. Fato não contestado. Auto de Infração **PROCEDENTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 01/12/2008, reclama ICMS e MULTA no valor total de R\$548.638,10, sob acusação do cometimento das seguintes infrações.

1. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$ 354.917,38, relativa a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e sem a respectiva escrituração decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2005, 2006 e 2007), levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis, conforme demonstrativos às fls.49 a 186.

2. Multa percentual, no valor de R\$ 95.112,09, sobre o imposto que deveria ter sido recolhido por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de julho de 2005, fevereiro, maio, julho a setembro de 2006, conforme documentos às fls. 187 a 366.
3. Recolhimento a menor do ICMS no total de R\$ 94.228,67, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2007, conforme demonstrativos à fls. 367 a 415.
4. Recolhimento a menor do ICMS no total de R\$ 4.239,06, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no período de janeiro de 2005 a maio de 2006, janeiro a dezembro de 2007, conforme demonstrativos à fls. 416 a 429.
5. Escrituração do livro Registro de Entradas nº 231, no mês de agosto de 2006, em desacordo com as normas regulamentares, sendo aplicada multa no valor de R\$140,00, por descumprimento de obrigação acessória.

O autuado, por seu representante legal, em sua defesa às fls. 456 a 468, reconheceu integralmente o débito referente à infração 05, tendo juntado cópia do DAE devidamente recolhido (doc. fl. 483).

Impugnou as infrações 01, 02, 03, e 04, com base nas seguintes razões de fato e de direito.

Infração 01

Nega a ocorrência de omissão de saídas com base em informações obtidas através de relatórios gerenciais da empresa, esclarecendo que possui atividade empresarial voltada para vendas em varejo de grande porte em todo país, ocorrendo muitos acontecimentos cotidianos que interferem diretamente na quantificação dos estoques, resultando no desencontro do estoque físico com o estoque escritural, tais como: erro de código, que ocorre no momento do registro do estoque na loja; venda realizada através do leitor óptico do emissor de cupom fiscal, situação que gera registro duplicados da mercadoria no Caixa; casos de furtos, perdas e quebras; problemas de cronologia do sistema informatizado derivados da transferência de mercadorias entre as lojas, ou seja, que ocorrem vendas antes de terem as entradas manualmente inseridas no sistema de estoque.

Por conta disso, informa que dispõe em seus quadros de equipes especializadas em retificar, de tempos em tempos, os estoques das lojas, buscando manter a escrituração de acordo com as mercadorias disponibilizadas fisicamente no estoque, e que as diferenças, de entradas e de saídas, são prontamente corrigidas pelas lojas, para não causar prejuízo ao Erário.

Juntou à peça defensiva planilha (fls. 485 a 538) contendo códigos diversificados para a natureza das operações retratadas, dizendo que a mesma pode ser comprovada documentalmente, destacando:

1EWA	OUTRAS ENTRADAS – DEVOLUÇÕES DE VENDAS
9EWA	SAÍDA POR VENDA DE MERCADORIA
1EWI	ENTRADA POR AJUSTE DE INVENTÁRIO
9EWI	SAÍDA POR AJUSTE DE INVENTÁRIO
1EWL	OUTRAS ENTRADAS – TRANSFERÊNCIAS LOJAS
NF1	ENTRADA POR TRANSFERÊNCIAS DO CD

Prosseguindo, o defendente observa que os estoques iniciais e finais atribuídos para o período fiscalizado conferem com aqueles levantados pela fiscalização, mudando apenas a dinâmica das mercadorias no estoque, razão porque, diz, ocorreram divergências no relatório fiscal.

Conclui este item apelando para o princípio da verdade material, dizendo que possui arquivo unificado de suas informações fiscais, e não foi possível reunir todas essas informações em prazo hábil para fundamentar sua defesa.

Infração 02

Demonstra seu conhecimento de sua obrigação de efetuar a antecipação parcial do ICMS devido nas aquisições interestaduais, e afirma que os valores foram antecipados regularmente, e que não há qualquer razão para deixar de antecipar o imposto nas operações no período fiscalizado. Aduz que até a data do protocolo da defesa não tinha sido possível levantar as provas dos recolhimentos.

Infração 03

Argumenta que descabe a exigência do ICMS sobre os encargos financeiros cobrados do cliente, por entender que decorrem do acréscimo no valor final da operação, cujo objetivo é apenas recompor o custo da moeda, considerando sua desvalorização no período de duração do financiamento suportado pela empresa. Ou seja, que os encargos financeiros se constituem em mera reposição da perda monetária correspondente ao financiamento à prazo.

Assevera que a matéria em análise já foi objeto de apreciação por parte do Supremo Tribunal Federal (Recurso Extraordinário nº 101.103-0/RS) e pelo Superior Tribunal de Justiça (RE nº 182.552), transcrevendo os votos dos Relatores, para mostrar que os encargos financeiros não devem compor a base de cálculo do ICMS, por entender que a sua incidência se restringe às operações comerciais.

Infração 04

Explica que aplicou sobre produtos de perfumaria com NCM 330330020, a alíquota de 27%, entendendo que por se tratar de desodorante corporal a classificação mais precisa seria no NCM 33072010.

Quanto aos produtos “deo colônias”, esclarece que se tratam perfumes com baixa concentração aromática, entre 3% e 7%, entendendo que tais produtos são utilizados como desodorante corporal devendo ter a classificação NCM 33072010, cuja alíquota aplicável é de 17% por se tratar de perfume com baixa concentração aromática, ao invés de 27% conforme aplicou a fiscalização no levantamento fiscal.

Finaliza requerendo a homologação da Infração 05 e a insubsistência do lançamento feito pela fiscalização para as supra citadas infrações e, em nome da verdade material protesta pela juntada posterior de toda e qualquer documentação de prova que auxilie na comprovação dos fatos.

Na informação fiscal às fls.540 a 543, as autuantes confirmam seu procedimento fiscal na sua totalidade e rebateram as razões defensivas na forma que segue.

Infração 01 - Observam que o autuado, apesar de contestar o procedimento fiscal, reconhece a fragilidade na quantificação do seu estoque ao citar os vários problemas enfrentados no seu controle, dado o imenso volume e diversidade de mercadorias que comercializa.

Esclarecem que os números e quantidades apurados na auditoria de estoques tiveram origem nos arquivos magnéticos elaborados, retificados e enviados pelo contribuinte, através do SINTEGRA durante o monitoramento ocorrido antes da fiscalização. Discordaram da alegação de que periodicamente sua equipe retifica o seu estoque, questionando porque então não foram retificados os arquivos magnéticos, precisamente no que se refere ao registro 74, referente ao inventário.

Explicam que através da Auditoria de Estoque estão demonstradas as omissões encontradas por diversos critérios, precisamente às relacionadas às fls. 56 e 57, referente ao exercício de 2005, às fls. 119 a 132, exercício de 2006 e às fls. 177 a 183, do exercício de 2007, onde estão discriminadas as mercadorias com as diferenças nas quantidades existentes. Citou como exemplo, o código "2000262", primeiro item da planilha de fls. 56, para o qual ocorreu uma entrada de 204 unidades e um estoque inicial de 72 peças, com uma saída real de 180 unidades, sendo que apenas 95 saíram com nota fiscal, restando uma omissão de saída de 85 peças, raciocínio esse, que dizem servir para os demais itens, tudo conforme relatórios completos constantes em meio magnético - CD, anexado às fls. 44 e entregues à autuada conforme recibo às fls. 37 à 43 e 45 à 47.

Infração 02 – Salientam que o autuado alega que conhece a legislação pertinente à matéria, mas não faz provas de que a cumpre corretamente e na sua inteireza, invocando o princípio da verdade material para posteriormente anexar os documentos de pagamentos efetuados. Observam que os números foram apurados através dos documentos e informações fornecidas pela mesma. Apontam que nas fls. 187 a 216 e nas 219 a 349 se encontram amplamente demonstradas as operações que resultaram na aplicação da multa devida, com dados como o CNPJ do adquirente da mercadoria, a data do recebimento das mesmas, o nº da Nota Fiscal, a Unidade da Federação remetente, o código da operação, a alíquota, o total da N.F., o valor de B.C., o ICMS devido e o ICMS recolhido demonstrado também na relação de DAES - Ano 2005 e Ano 2006 constantes às fls. 217 a 218 e 350 a 366. Observaram que em alguns meses o pagamento foi efetuado corretamente, mas em outros meses apontados nos demonstrativos anexos existem as diferenças que foram objeto da exigência fiscal.

Infração 03 – Rebateram o argumento defensivo de que os encargos financeiros não participam da BC do ICMS por se tratar de custo da moeda, considerando sua desvalorização no período da operação financeira, dizendo que o autuado raciocina como se fosse uma instituição financeira. Frisam que o estabelecimento tem sua atividade voltada para vendas no varejo, submetendo-se às normas do ICMS. Assim, sustentam que não há de se falar em operação financeira e sim de operação comercial assim definida na Lei Complementar nº 87/96 em seu art. 13, § 1º, inciso II, alínea "a", recepcionado pela Lei 7.014/96 no art. 17, § 1º e pelo RICMS/97 através do art. 54, inc. I alínea "a".

Concluem este item, argumentando que os encargos financeiros suportados com recursos próprios representam custo de venda da mercadoria, porque são ajustados no exato momento da ocorrência do fato gerador devendo assim serem incorporados à base de cálculo do ICMS, inclusive, que os valores de "encargos" são acrescidos ao valor final da venda conforme demonstram cópias de Cupons Fiscais e Reduções Z extraídos dos ECF anexados às fls. 404 a 415.

Infração 04 – Consideraram equivocado o entendimento do autuado, quando atribuiu a "deocolônia" uma classificação como se fosse "desodorante corporal" na NBM 3307.20.0100, em desacordo com o que preceitua o art. 51 do RICMS/97.

Mantiveram seu procedimento fiscal, conforme demonstrado nos relatórios às fls. 416 à 429, observando que esta matéria já foi apreciada em autuações anteriores.

VOTO

Depois de examinar todos os elementos que integram o presente Auto de Infração constato que a sua composição, processamento e formalização se encontram em total consonância com o RICMS/97 e com o RPAF-BA/99.

Inicialmente, observo que das cinco infrações contempladas no Auto de Infração, o sujeito passivo reconheceu o cometimento da infração imputada no item 05, referente a escrituração irregular do livro Registro de Entradas, inclusive acostou ao processo cópia do correspondente recolhimento, conforme DAE à fl. 483.

Quanto ao item 01, o fulcro da acusação fiscal diz respeito a apuração, por meio de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, de omissão de saídas de mercadorias tributadas.

O levantamento que resultou na autuação fiscal é composto de diversos quadros demonstrativos que explicitam todo o trabalho realizado (docs. fls.49 a 186), nos quais o Fisco discrimina os produtos objeto das exigências, bem como as quantidades, e os demais dados necessários e considerados, e baseia-se nas notas fiscais de entradas e saídas, nos livros de Registro de Entradas e Saída, no Registro de Inventário, tudo declarado no arquivo magnético. E, foi com base no procedimento citado acima que restaram constatadas diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias tributadas, sendo exigido o imposto com base na diferença de maior expressão monetária, a das saídas, tudo de acordo com o que preceitua a Portaria nº 445/98.

Foi alegado na defesa fiscal que a auditoria de estoques contém as seguintes inconsistências: erro de código, que ocorre no momento do registro do estoque na loja; venda realizada através do leitor ótico do emissor de cupom fiscal, situação que gera registro duplicados da mercadoria no Caixa; casos de furtos, perdas e quebras; problemas de cronologia do sistema informatizado derivados da transferência de mercadorias entre as lojas, ou seja, que ocorrem vendas antes de terem as entradas manualmente inseridas no sistema de estoque, inclusive que poderia comprovar documentalmente.

Na fase de instrução não foi proposta a realização de diligência para revisão fiscal, com fulcro no artigo 146, inciso I, alínea “b”, do RPAF/99, tendo em vista que o argumento do autuado foi no sentido de verificação de fatos vinculados à sua escrituração comercial ou de documentos que estejam em sua posse, e cujas provas poderiam ser juntadas aos autos, e também não foi comprovada a impossibilidade de trazer ao processo tais provas.

Embora o autuado não tenha apresentado qualquer elemento de prova da alegada improcedência do item 01, constato que os demonstrativos, levantamentos, documentos e esclarecimentos, inclusive CD-ROM, relativo a auditoria de estoques, constantes nos autos são suficientemente esclarecedores das infrações imputadas ao autuado, tendo o mesmo recebido cópias de todos eles e pode exercer a ampla defesa e o contraditório, conforme consta no final de cada papel de trabalho.

Considero procedente esta infração, uma vez que, a partir do momento que foi comprovada a entrega de um CD-R contendo todos os levantamentos e demonstrativos de apuração do débito, conforme recibos às fls. 45 a 47, foi assegurado ao sujeito passivo o direito de fazer a sua impugnação do lançamento mediante a apresentação das provas que a auditoria de estoque contém os equívocos apontados na defesa, ou seja, para impugnar o trabalho fiscal de modo válido, já que se trata de um levantamento contendo quantidades e itens de mercadorias, é necessário que sejam indicadas quais as quantidades e/ou itens não foram consignados ou computados indevidamente, hipótese que seria o caso, de ser encaminhado o processo para revisão fiscal do lançamento.

Com relação ao item 02, foi aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória, sobre o imposto que deveria ter sido recolhido por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de julho de 2005, fevereiro, maio, julho a setembro de 2006, conforme documentos às fls. 187 a 366.

A obrigatoriedade no recolhimento antecipado nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, está prevista no artigo 12-A da Lei nº 7.014/96, *in verbis*:

Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:

I - isenção;

II - não-incidência;

III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.

Já o § 1º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, dispõe “No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”.

Na peça defensiva o autuado deixou claro o seu perfeito conhecimento de sua obrigação quanto à exigência da obrigação de antecipar o ICMS devido nas operações de mercadorias oriundas de outros Estados, e nega o cometimento da infração, tendo apenas informado que até o momento de sua impugnação não tinha sido possível levantar as provas dos recolhimentos.

Mantenho o lançamento deste item, pois nenhum documento foi apresentado pelo autuado para elidir a acusação fiscal.

No tocante ao item 03, a infração foi descrita como recolhimento a menor do ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, ou seja, a exigência fiscal foi calculada com base no valor dos encargos financeiros, conforme demonstrativos à fls.367 a 415.

Este item foi impugnado com base no argumento de que descabe a exigência do ICMS sobre os encargos financeiros cobrados do cliente porque decorrem do acréscimo no valor final da operação, cujo objetivo é apenas recompor o custo da moeda, considerando sua desvalorização no período de duração do financiamento suportado pela Autuada.

Reza o art. 13, § 1º, inciso II, alínea "a", da Lei Complementar nº 87/96, recepcionado pela Lei 7.014/96 no art. 17, § 1º e pelo RICMS/97 através do art. 54, inc. I alínea "a", *in verbis*:

"Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

1- na saída de mercadorias previstas nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação;

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto:

I -

II - o valor correspondente a :

1. seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição; "

Examinado as cópias dos Cupons Fiscais e Reduções Z extraídas dos ECF anexados às fls. 404 a 415, se verifica que os encargos financeiros são acrescidos ao valor final da venda. Assim, de acordo com o dispositivo legal acima transcrito, devem ser incorporados a base de cálculo do ICMS. Mantido o lançamento.

Por último, no que tange ao item 04, a exigência fiscal é concernente a acusação de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, conforme demonstrativos à fls.416 a 429.

Da análise do referido demonstrativo sobressai que o erro na determinação da alíquota foi constatado nas saídas do produto “deo-colônia”, sendo aplicada pela fiscalização da alíquota de 27%, enquanto que o autuado considerou como “desodorante corporal” na NCM 33072010, tributando à 17%, entendendo que o referido produto consta da exceção prevista no inciso II, alínea “h”, do artigo 51, do RICMS/97.

Vale lembrar o que diz o citado dispositivo regulamentar:

Art.51-

II - 25% nas operações e prestações relativas a:

a)

...

h) perfumes (extratos) e águas-de-colônia, inclusive colônia e deo-colônia - NBM/SH 3303.00.10 e 3303.00.20 -, exceto: lavanda (NBM/SH 3301), ... desodorantes corporais simples e antiperspirantes (NBM/SH 3307.20.0100) ... “

Logo, pela legislação transcrita, está previsto que os “perfumes” e “águas-de-colônia”, inclusive colônia e deo-colônia seriam tributados à alíquota de 25%. Essa disposição legal utiliza o termo “perfume” como sendo um gênero que comporta várias espécies. Dentre essas diversas espécies, conforme reiteradas decisões deste CONSEF e de pareceres da DITRI, se inclui a “deo-colônia”.

Dessa forma, não acolho a tese defensiva de que o produto objeto da autuação se enquadra no conceito de “desodorante corporal”, cujo procedimento das autuantes considero correto, e por isso, mantenho o presente lançamento tributário.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA 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 nº **129712.0013/08-9**, lavrado contra **LOJAS AMERICANAS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 453.385,11**, acrescido das multas de 60% sobre R\$98.467,73 e 70% sobre R\$354.917,38, previstas no artigo 42, I, “b”, “1” e “3”, II, “d”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no total de **R\$ 95.252,99**, previstas nos incisos II “d” e XVIII “b”, da citada diploma legal e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de julho de 2009.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA