

PROCESSO	- A. I. N° 147771.0001/09-5
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e G.BARBOSA COMERCIAL LTDA. (HIPER G.BARBOSA)
RECORRIDA	- G.BARBOSA COMERCIAL LTDA. (HIPER G.BARBOSA) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5 ^a JJF n° 0242-05/11
ORIGEM	- IFEP COMÉRCIO
INTERNET	- 11/07/2012

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0209-11/12

EMENTA: ICMS. 1. ENTRADA DE MERCADORIA NÃO CONTABILIZADA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Presunção legal de omissão de saídas tributadas. Acolhidas as razões de defesa. Infrações 1 e 4 parcialmente subsistentes. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Infração 2 subsistente em parte, após considerações das razões de defesa. Infração 9 subsistente em parte, após deduzir parcela de crédito fiscal. 3. LIVRO E DOCUMENTO FISCAL. ENTRADA DE MERCADORIA NÃO REGISTRADA. MULTA. Comprovado o lançamento na escrita fiscal. Infração insubstiente. 4. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO PARA EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovada a infração. Exigência subsistente. 5. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Exclusão de mercadorias sujeitas ao regime normal. Exigência subsistente em parte. 6. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração comprovada. Exigência subsistente. Indeferido o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recursos Voluntário e de Ofício interpostos contra a Decisão da 5^a Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF n° 0242-05/11), que julgou Procedente em Parte a presente autuação, por meio da qual foram atribuídas ao sujeito passivo nove irregularidades distintas, a seguir descritas:

INFRAÇÃO 1 – Omissão de saída de mercadorias tributáveis, com ICMS exigido de R\$ 63.394,07, apurada através de entradas de mercadorias não registradas. Omissão de receitas tributadas caracterizadas por notas fiscais não lançadas no livro Registro de Entradas e não comprovados os lançamentos na escrita contábil após prazo concedido ao contribuinte, apuradas através de vias de notas fiscais (fls. 209 a 293 e 335), retidas nos postos fiscais constantes do CFAMT, conforme demonstrado às fls. 14 a 16 e CD-R (fl. 341).

INFRAÇÃO 2 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$ 11.339,17, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 88 e 89. Notas fiscais de entradas de mercadorias não registradas no livro Registro de Entradas, apuradas através de vias de notas fiscais (fls. 209 a 293 e 335), retidas nos postos fiscais constantes do CFAMT, conforme demonstrado às fls. 14 a 16 e CD-R (fl. 341).

INFRAÇÃO 3 - Multa, no valor de R\$ 1.074,55, decorrente da entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, apuradas através de vias

de notas fiscais (fls. 209 a 293 e 335), retidas nos postos fiscais constantes do CFAMT, conforme demonstrado às fls. 14 a 16 e CD-R (fl. 341).

INFRAÇÃO 4 – Omissão de saída de mercadorias tributáveis, com ICMS exigido de R\$ 43.586,42, apurada através de entradas de mercadorias não registradas. Omissão de receitas tributadas caracterizadas por notas fiscais não lançadas no livro Registro de Entradas e não comprovados os lançamentos na escrita contábil após prazo concedido ao contribuinte, constantes do SINTEGRA, conforme demonstrado às fls. 17 e 18 e CD-R (fl. 341).

INFRAÇÃO 5 – Recolheu a menor ICMS, no valor de R\$ 55.308,36, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias tributadas por ECF, regularmente escrituradas, conforme demonstrado às fls. 19 a 23 e CD-R (fl. 341).

INFRAÇÃO 6 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 65.158,37, referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária e isentas, conforme demonstrado às fls. 24 a 35 e CD-R (fl. 341).

INFRAÇÃO 7 – Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 64.515,37, relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, conforme demonstrado às fls. 36 a 75 e CD-R (fl. 341).

INFRAÇÃO 8 – Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$ 264.336,86, relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria no exercício de 2005, conforme demonstrado às fls. 76 a 195 e CD-R (fl. 341).

INFRAÇÃO 9 – Deixou de recolher o ICMS por antecipação tributária, no valor de R\$ 28.915,31, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida da parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo do estoque, conforme demonstrado às fls. 196 a 208 de CD-R (fl. 341).

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide da seguinte forma, *in verbis*:

“Trata-se de lançamento fiscal de crédito tributário para exigir o débito, no montante de R\$ 597.628,47, relativo a nove irregularidades, sendo a infração 7, objeto de reconhecimento e recolhimento integral pelo autuado, logo, não fazendo parte da lide, sendo considerada procedente. Assim, a contenda se restringe apenas às demais exigências do Auto de Infração.

Inicialmente, há de se esclarecer que o pedido de diligência foi deferido apenas quanto às infrações 8 e 9, as quais se referem à auditoria de estoque. Contudo, quanto às demais infrações, por se considerar suficientes os elementos contidos nos autos, tal pedido foi indeferido.

Quanto às razões de mérito, com exceção das infrações 8 e 9, verifica-se que, após análise de todas as provas trazidas pelo autuado em suas manifestações, às fls. 348 a 426 e 1.072 a 1.107 dos autos, o autuante reduziu os respectivos débitos exigidos, consoante demonstrativos às fls. 1.028 a 1.049 e posteriormente às fls. 1.136 a 1.138, cujos valores remanescentes foram recolhidos pelo sujeito passivo, conforme documentos às fls. 1.069/1.070 e 1.165 a 1.167 dos autos. Assim, diante das provas trazidas ao processo, concordo com as alterações procedidas pelo autuante, conforme a seguir:

INFRAÇÕES	Auto de Infração	Revisão Fiscal	Valor Recolhido	Fls./PAF
1	63.394,07	36.063,68	36.063,68	1.166
2	11.339,17	1.466,73	1.478,14	1.166
3	1.074,55	-	-	
4	43.586,42	28.926,49	28.926,49	1.166
5	55.308,35	55.308,35	56.614,82	1.069 e 1.166
6	65.158,37	63.353,02	63.353,02	1.166/1.167

Diante de tais constatações, a infração 1 subsiste em parte, no valor de R\$ 36.063,68, conforme demonstrativo à fl. 1.137 dos autos; a infração 2 subsiste em parte, no valor de R\$ 1.466,73, conforme demonstrativo à fl. 1.137; a infração 3 é insubstancial; a infração 04 subsiste em parte, no valor de R\$ 28.926,49, conforme demonstrativo à fl. 1.040; a infração 05 é subsistente, no valor original de R\$ 55.308,35, conforme demonstrativo à fl. 3, e a infração 06 subsiste em parte, no valor de R\$ 63.353,02, conforme demonstrativo à fl. 1.042 dos autos.

Inerente à infração 8, a qual exige o ICMS no valor de R\$ 264.336,86, em razão da constatação da omissão de

saídas de mercadorias tributadas, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício de 2005, cujo levantamento se baseou nos dados fornecidos pelo próprio contribuinte através dos arquivos magnéticos SINTEGRA, verifico que a auditoria de estoque está fundamentada em levantamentos de: estoques iniciais e finais, entradas e saídas por espécie de mercadorias, consoante diversos demonstrativos apensados aos autos e entregues ao sujeito passivo, conforme fls. 76 a 195 dos autos, não tendo o contribuinte se incumbido de elidir a acusação fiscal, limitando-se, apenas, a alegar a necessidade de revisão do levantamento quantitativo, uma vez que existem produtos com entrada com um determinado código e saída por código diferente, o que distorceu o resultado e ensejou na diferença apurada.

Entretanto, através da diligência efetuada, Parecer ASTEC nº 47/2011, foi constatada a consistência do procedimento fiscal, pois todas as mercadorias em que se verificaram omissões possuem características que as distinguem das demais, codificadas especificamente pela própria empresa, tendo o diligente concluído que não pode se misturar mercadorias de diversos modelos e tamanho, a exemplo de: eletrodomésticos e confecções, cujos tamanhos e modelos possuem códigos e preços específicos.

Assim, não tendo o sujeito passivo demonstrado a existência de qualquer equívoco cometido pelo autuante, conclui como verdadeiros os números apurados no levantamento fiscal e, em consequência, subsistente a infração 8, no valor original de R\$ 264.336,86.

Por fim, quanto à infração 9, a qual exige o ICMS por antecipação tributária, no valor de R\$ 28.915,31, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida da parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo do estoque, conforme documentos às fls. 196 a 208 dos autos, verifico não proceder a alegação do autuado de que a exigência é sobre a omissão de entrada e que conforme a Portaria 445/98 as omissões devem ser cobradas em cima da maior grandeza, ou seja, as omissões de saídas e desconsiderar as omissões de entrada, pois, conforme bem ressaltou o autuante em sua informação fiscal, a aludida Portaria 445/98 estabelece que seja exigido o imposto sobre a omissão de maior expressão monetária referente às mercadorias sujeitas à tributação normal do ICMS.

No caso concreto, a infração 9 exige o ICMS por antecipação sobre calçados, mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, adquiridas sem documentação fiscal e, em consequência, sem retenção e recolhimento do ICMS por antecipação tributária, cujo imposto na entrada das mercadorias no estabelecimento é de responsabilidade do destinatário.

Contudo, no caso específico, por se tratar de aquisição sem documentação fiscal de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, caberia a exigência de duas infrações, a saber:

- *a primeira, para exigir o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, com multa de 70%, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, nos termos previstos no art. 6º, inciso IV, da Lei nº 7.014/96;*
- *e a segunda, para exigir o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS/BA, deduzida a parcela do tributo calculada na forma anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60%, conforme previsto no art. 8º, II, da Lei nº 7.014/96.*

Da análise do levantamento fiscal, às fls. 196 a 208 dos autos, verifica-se que o autuante, além de não exigir o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, também apurou o imposto por antecipação tributária sem deduzir o crédito fiscal, o qual deixou de tributar.

Sendo assim, da infração 9, no valor de R\$ 28.915,31, deve-se deduzir a parcela do tributo, a título de crédito fiscal, no valor de R\$ 21.418,75, conforme apurado no Parecer ASTEC nº 47/2011, às fls. 1.196 a 1.209, do que remanesce o valor de R\$ 7.496,56 a título de ICMS por antecipação tributária, com multa de 60%, conforme acusação fiscal consignada no Auto de Infração.

Infração 9 subsistente em parte no valor de R\$ 7.496,56.

Contudo, nos termos do art. 156 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, represento à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal, para se exigir o imposto de responsabilidade solidária do sujeito passivo, no valor de R\$ 21.418,75, apurado sobre as entradas de calçados sem documentação fiscal, conforme levantamento quantitativo de estoque.

Diante do acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 521.467,05, sendo: R\$ 36.063,68, relativo à infração 1, conforme demonstrativo à fl. 1.137 dos autos; R\$ 1.466,72, relativo à infração 2, conforme demonstrativo à fl. 1.137; R\$ 28.926,49, relativo à infração 4, conforme demonstrativo à fl. 1.040; R\$ 55.308,35, relativo à infração 5, conforme demonstrativo à fl. 3; R\$ 63.353,02, relativo à infração 6, conforme demonstrativo à fl. 1.042; R\$ 64.515,37, relativo à infração 7, conforme demonstrativo à fl. 4; R\$ 264.336,86, relativo à infração 8, conforme demonstrativo à fl. 4, e R\$ 7.496,56, relativo à infração 9, conforme demonstrativo à fl. 1.196 a 1.209 dos autos, devendo-se homologar as quantias já recolhidas”.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário de fls. 1.237/1.250, argumentando que o levantamento quantitativo de estoques da infração 8 ficou distorcido porque existem

produtos com entrada por um determinado código e saída por código diferente, o que acabou gerando diferença na apuração da movimentação do estoque.

Diz, ainda, que as omissões apontadas pela fiscalização podem ser reduzidas ou até mesmo anuladas pela aplicação do critério da similaridade, que já vem sendo utilizado pelo CONSEF, consoante julgamento proferido no Auto de Infração nº 115484.0004/04-5, os Pareceres da ASTEC 0220/2005, 0014/2006 e 105/2007 e os Acórdãos JJF nº 0122-05/06, CJF nº 0392-12/07 e CJF nº 0157-11/08. Com base nesses argumentos, pede a realização de diligência à ASTEC/CONSEF.

Quanto ao mérito, aduz que, com o objetivo de colaborar com a busca da verdade material, elaborou demonstrativo, no bojo de sua defesa, comparando as omissões de entradas e de saídas, agrupando produtos similares, resultando na redução ou anulação das quantidades omitidas, daí porque deve ser aplicado o critério da similaridade.

Alega que, muitas vezes, as omissões de entradas e saídas de mercadorias são relacionadas a fatos específicos do dia-a-dia da atividade do comércio varejista, fatos esses que resultam de erros cometidos durante as diversas operações, a exemplo de erros na contagem do inventário, erros no registro da mercadoria no PDV, troca da etiqueta que contém o código de barras do produto, furto ou extravio. Salienta que os produtos que apresentam diferenças no levantamento quantitativo de estoque são reflexo dos fatos relatados, que estão presentes na atividade do comércio varejista.

Pede que sejam consideradas as omissões de entradas e de saídas de mercadorias dentro de uma mesma categoria de produtos.

Assevera que as perdas e extravios também geram distorções no levantamento quantitativo de estoques e, também, que essas perdas e extravios, por serem corriqueiros, já têm seu custo agragado à margem de comercialização; logo, a manutenção da exigência tem como consequência uma bi-tributação: uma tributação pelo recolhimento do ICMS através do valor do produto final agregado pelas perdas da atividade varejista e outra pela exigência de ICMS com base no levantamento quantitativo de estoques.

Transcreve Decisão judicial que entende respaldar a sua tese, reitera o pedido de diligência, também no que concerne às perdas e aos extravios, pugnando, ao final, pelo provimento do apelo.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fl. 1255, opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário ofertado, ao fundamento de que as questões pelo sujeito passivo foram enfrentadas pela ASTEC, tendo sido esclarecido, inclusive, aspectos referentes a outra autuação em que seu pleito teria sido supostamente atendido. Destaca que a ASTEC, na oportunidade, esclareceu que as mercadorias objeto do levantamento quantitativo não podem ser agrupadas com outras indicadas pelo autuado, uma vez que delas diferem substancialmente, tanto que são codificadas internamente pela empresa de forma diferente.

VOTO

O Recurso de Ofício não merece provimento, porquanto as desonerações levadas a efeito pela Junta de Julgamento Fiscal estão em conformidade com a legislação vigente e foram confirmadas pelo autuante e pela ASTEC/COPNSEF.

Inicialmente, indefiro o pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, porque a medida já foi adotada pela JJF, tendo resultado no Parecer ASTEC nº 47/2011 (fls. 1.186/1.194), que respondeu aos questionamentos formulados pelo Relator de primeira instância. A par disso, o sujeito passivo não aponta inconsistência no trabalho realizado pelo fiscal diligente, de modo a justificar a realização de nova diligência pela ASTEC/CONSEF.

Assim, fica indeferido o pedido de diligência.

No mérito, a irresignação do sujeito passivo volta-se exclusivamente à infração 8 do presente auto, aduzindo o contribuinte, em síntese, que as diferenças apuradas no levantamento quantitativo de estoques decorreram de equívocos na codificação dos produtos e de erros operacionais corriqueiros, bem como de perdas e extravios. Pede, ainda, a aplicação de critério

da similaridade, com o agrupamento dos produtos em estoque por categoria, o que, segundo defende, resultaria no desaparecimento das diferenças encontradas pelo autuante.

Todas essas questões foram apreciadas pela ASTEC, consoante se observa do trecho do Parecer de fls. 1.186/1.194 a seguir transcrito:

"2) No caso presente, verificamos consistência no procedimento fiscal e não vemos pertinência nos argumentos defensivos do Impugnante, que, além de não encontrar guarida na legislação tributária se lastreiam apenas na subjetividade argumentativa sem apresentação de objetivas provas materiais;

3) De fato, no caso em tela, todas as mercadorias em que se verificam omissões possuem características que as distinguem das demais, aliás codificadas especificamente pela própria empresa, não podendo se misturar mercadorias de diversos modelos e tamanhos como demonstra o autuante na sua Informação Fiscal (fls. 1.043 a 1.048) por exemplo: andadores para baby, aspirador de pó, alto-falantes, autorádios, batedeiras, confecções, vestuário, tipo: camisa, calças, bermuda, shorts, soutien, blusas, bonés, bolsas, calcinhas toalhas, tvs, ventiladores, bicicletas, câmeras fotográficas, fogão, fones, fornos microondas, furadeiras, geladeiras, impressoras, lavadoras, liquidificadores, malas, mesas, microsystem, monitores, persianas, processadores, racks, rádiosgravadores, refrigeradores, relógios, tc, cujos tamanhos e modelos possuem códigos específicos;

4) Na reunião para esclarecimento dos fatos, após as ponderações, aliás, como já haviam referido em relação ao Auto de Infração 232954.0006/06-6, objeto do Parecer ASTEC de fls. 451 a 453, os prepostos da empresa argumentando a inevitabilidade de ocorrência na atividade da empresa em razão da imensa quantidade de operações, admitiram que as diferenças apuradas em relação ao levantamento quantitativo decorrem de falhas no controle interno das operações de compra e venda da empresa, no que se refere a equívocos nas saídas de diversas mercadorias com códigos diversos dos registros por ocasião das suas entradas no estabelecimento.

Neste particular, o autuante ponderou que na atividade da empresa até podem ocorrer algumas das ocorrências argumentadas pelo Impugnante, porém, com exceção das perdas, cuja legislação o autuado não atendeu, não existem normas legais que alberguem algum ajuste e que lhe é defeso considerá-las."

Como visto, a argumentação recursal não é procedente e, por isso, não pode ser acatada por esta Câmara de Julgamento Fiscal.

Por derradeiro, vale registrar que não merece acolhimento a tese de que a tributação sobre perdas e extravios constitui bitributação, pois, na verdade, o recorrente em momento algum conseguiu comprovar tais ocorrências mediante a apresentação dos documentos fiscais necessários à regularização do estoque, que deveriam ter sido emitidos na data oportuna. Logo, não se pode sequer afirmar se a exigência está incidindo sobre mercadorias perdidas e extraviadas, revelando-se impertinente esse argumento recursal.

Ante o exposto, na esteira do Parecer ASTEC acima referido e do opinativo da PGE/PROFIS, voto pelo NÃO PROVIMENTO de ambos os Recursos de Ofício e Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 147771.0001/09-5, lavrado contra G.BARBOSA COMERCIAL LTDA. (HIPER G.BARBOSA), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$521.467,06, acrescido das multas de 60% sobre R\$192.140,03 e 70% sobre R\$329.327,03, previstas no art. 42, incisos II, alíneas "a" e "d"; VII, "a" e "b" e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de junho de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS