

PROCESSO - A. I. Nº 207158.0010/09-0.
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e COMPANHIA DE MARCAS (RICHARDS)
RECORRIDOS - COMPANHIA DE MARCAS (RICHARDS) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0208-03/12
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 11.07.2013

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.JF Nº 0263-13/13

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. Refeitos os cálculos, mediante revisão efetuada pela autuante, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº 0208-03/12, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99 e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, com base no art. 169, I, “b”, do mesmo regulamento.

O Auto de Infração, lavrado em 25/09/2009, reclama ICMS no valor de R\$182.695,46, acrescido da multa de 70%, em razão da falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, no exercício fechado de 2006.

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 3ª JJF proferiu a Decisão transcrita abaixo (fls. 1119/1128):

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada e acostados aos autos os demonstrativos que deram origem à exigência fiscal.

O autuado alegou que nenhuma contagem física ou análise dos documentos fiscais recebidos e emitidos pelo estabelecimento foi feita, e em decorrência da presunção, procedida sem maiores indagações ou análises, a autuante entendeu pela cobrança de ICMS sobre a diferença encontrada, com a aplicação de uma multa equivalente a 70% do valor do imposto supostamente devido. O defendente entende que o presente Auto de Infração merece ser declarado nulo de pleno direito, porque, desde a sua lavratura, encontra-se eivado de vícios capazes de aniquilar a sua validade e respectiva legitimidade.

Entretanto, não assiste razão ao autuado, haja vista que não se trata de presunção simples, os demonstrativos elaborados pela autuante, anexados aos autos, comprovam que foi cumprido o roteiro de auditoria de fiscal, que pode ser realizada através de contagem física ou físico-documental, podendo ser aplicado a qualquer estabelecimento atacadista ou varejista. Na realização do levantamento quantitativo de estoques são conferidas as quantidades de entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento em determinado período, tendo como referências o estoque inicial e o estoque final constantes do inventário, e sendo constatado que houve omissão de saídas ou de entradas são apurados os preços médios, e encontrada a base de cálculo para se determinar imposto devido, conforme estabelece a Portaria nº 445/98, que dispõe sobre os procedimentos adotados na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécies de mercadorias, estando base de cálculo do imposto apurado de acordo com o RICMS/97, art. 60, inciso II.

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, o presente Auto de Infração refere-se ao levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2006, sendo exigido o imposto correspondente às operações de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, conforme demonstrativos às fls. 06 a 84 dos autos.

Analizando os demonstrativos anexados aos autos pela autuante, constato que foram apurados os estoques iniciais e finais do exercício fiscalizado, sendo efetuado o levantamento das entradas e das saídas de mercadorias com notas fiscais e cupons fiscais, indicando os números dos respectivos documentos fiscais, e não se trata de planilhas genéricas de difícil entendimento, como alegou o defendente.

Observo que o levantamento quantitativo de estoques tem como objetivo conferir as entradas e saídas de mercadorias em confronto com o inventário registrado no livro próprio, em um determinado período. São elaborados demonstrativos analíticos, referentes às quantidades e dos preços unitários das entradas e das saídas de mercadorias e um demonstrativo sintético, consolidando os dados constantes nos demonstrativos analíticos, com a apuração das diferenças de estoques, se for o caso, calculando-se o imposto devido.

O autuado alegou que constatou equívoco no levantamento feito pela fiscalização, no qual não constaram as saídas acobertadas pelos Cupons Fiscais emitidos pelo ECF n.º 02; que as quantidades de mercadorias cujas saídas foram realizadas através do mencionado ECF n.º 02, são exatamente as mesmas apontadas no levantamento fiscal. Entretanto, de acordo com o demonstrativo.

Esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligências fiscais à Infaz de origem para o autuante intimar o autuado a comprovar as saídas efetuadas através do ECF n.º 02 – SWEDA SW 01050000000000237, conforme estabelece o art. 123 do RPAF/BA.

Na informação fiscal às fls.1099/1100, a autuante disse que analisou os arquivos magnéticos apresentados pelo autuado e realizou nova contagem das saídas de mercadorias; elaborou novos demonstrativos, de acordo com as quantidades apresentadas no arquivo magnético, conforme planilha à fl. 1101. De acordo com nova planilha do estoque incluído as novas quantidades das saídas de mercadorias apuradas à fl. 1102, a autuante apurou os seguintes valores: Base de cálculo: R\$61.291,23 e ICMS: R\$10.419,50.

Vale salientar, que o defendente foi intimado da informação fiscal e dos novos cálculos e não apresentou documentos que comprovassem equívocos no levantamento fiscal. Foi alegado na manifestação apresentada, que o período fiscalizado abarca um universo de 18.116 produtos adquiridos e vendidos pelo estabelecimento, e na apuração feita pela autuante há divergência tanto a favor como contra o defendente. Entende que isto é normal, ante o volume de vendas e ao tamanho da empresa. O defendente afirma que sempre haverá diferenças, porque pode ocorrer do consumidor adquirir o produto em determinada loja e, porventura, trocar em outra filial, ou o caso de uma loja enviar para outra uma determinada mercadoria, quando não haja o produto no estoque da primeira.

Entendo que as alegações defensivas não comprovam as diferenças apuradas, haja vista que o levantamento fiscal foi efetuado no estabelecimento autuado, em relação às mercadorias identificadas pelos seus nomes, a exemplo de short, calça, boné, bermuda, carteira, chaveiro, chapéu, cinto, sunga, gravata, conforme demonstrativos acostados aos autos, e todos os estabelecimentos devem ter seus controles próprios, considerando a autonomia dos estabelecimentos no âmbito do ICMS, que foi estabelecida com fundamento o art. 11, § 3º, II da Lei Complementar 87/96.

O autuado também alega que mesmo que se considere devido o valor referente às saídas supostamente sem nota fiscal, deve ser efetuado o cálculo também do imposto recolhido a mais, sendo lançada apenas uma diferença entre o seu débito e o respectivo crédito, ou seja, deve ser cobrado apenas R\$8.585,19.

De acordo com os demonstrativos de cálculo das omissões relativos ao exercício fiscalizado, constatou-se diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, através de levantamento quantitativo, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária a das operações de saídas.

Conforme estabelece o art. 13, inciso I, da Portaria 445/98, constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. Portanto, está correto o procedimento adotado pela autuante.

Quanto ao direito à utilização de crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, entendo que o impugnante deve observar o que preceitua a norma regulamentar, em especial os arts. 91, 92 e 93 (direito ao crédito fiscal) e art. 101 (escrituração do crédito fiscal), do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97. Neste caso, não cabe a compensação de crédito fiscal, mas o contribuinte poderá fazer a regularização da escrita referente às entradas não registradas, requerendo a utilização extemporânea dos respectivos créditos.

Acato os novos cálculos efetuados pela autuante, considerando que ficou comprovada a diferença de estoques apurada mediante levantamento fiscal, por isso, é devido o imposto no valor de R\$10.790,06, conforme demonstrativo à fl. 1102.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

De ofício, a 3ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu da Decisão prolatada, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Inconformado com a Decisão proferida em Primeira Instância, interpõe o autuado Recurso Voluntário, com o propósito de obter a decretação de nulidade do Processo Administrativo, ou requerendo alternativamente, o Provimento do Recurso para que seja julgado improcedente o Auto de Infração.

Preliminarmente sustenta que há violação ao princípio da legalidade, levando a nulidade do Auto de Infração, por ter sido enquadrado nos dispositivos do Decreto nº 6.284/97. Entende que o CTN, em seu art. 97, admite que somente a lei pode tornar legítima qualquer pretensão do fisco na exigência de tributo.

Após resumir o procedimento feito pela fiscal que excluiu grande parte da autuação, se insurge sobre o saldo remanescente. Alega que há divergências em razão do volume de vendas e das diversas filias pelo Brasil.

Considera normal que um consumidor compre em uma loja e troque em outra, bem como que tenha remessas de uma loja para outra, quando a operação de venda é registrada na loja que a mercadoria foi entregue.

Acredita que *“o gerente da loja em exame não tenha atentado para o atendimento dos requisitos formais dessa operação e simplesmente tenha procedido ao transporte das mercadorias entre lojas, sem proceder às devidas movimentações no estoque”*.

Por esse motivo, conclui que isso explica as diferenças para mais e para menos em vários produtos.

Ato contínuo, argui que do montante de 18.116 mercadorias, há uma diferença de cerca de 2% das mercadorias *“que podem ter sido objeto de furto, extravio, ou até mesmo defeito fabricação”* levando a diferença de estoque.

Alega que se fosse prática do recorrente fraudar o fisco, nunca ocorreria pagamento de ICMS a maior, como no caso de emissão de nota fiscal a mais do que as saídas reais.

Assevera que foi cobrado do sujeito passivo o pagamento do imposto pela apuração nas saídas de mercadorias sem a emissão de notas fiscais, todavia negou-se o direito ao crédito das notas emitidas a mais que as saídas reais.

Pugna pela compensação do imposto recolhido a maior, sendo lançada a diferença entre o débito (R\$10.419,50) e o crédito (R\$1.834,01), subsistindo o montante de R\$8.585,19.

A representante da PGE/PROFIS, Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, em Parecer de fls. 1155/1156, após tecer um breve relato do presente PAF opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

Diz que o fundamento da autuação está explícito com a indicação dos dispositivos regulamentares, que correspondem aos constantes na lei, em consonância com o RPAF.

No mérito, entende que a questão foi resolvida com as diligências e a redução significativa do montante exigido, não cabendo o argumento que as omissões remanescentes são desprezíveis.

VOTO

Inicialmente, julgo o Recurso Voluntário interposto pelo Sujeito Passivo, com permissivo legal no art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no intuito de obter a reforma da Decisão de 1ª Instância.

Rejeito a argumentação de que o Auto de Infração contraria o princípio da legalidade tendo em vista que as infrações imputadas têm previsão expressa no RICMS/97, encontrando-se definido o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados. Especificadamente nessa questão, o art. 19 do RPAF/99, é expresso nesse sentido, a saber: *“A indicação de dispositivo regulamentar equivale a menção do dispositivo de lei que lhe seja*

correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.” Noto que o Auto de Infração trás não só as disposições contidas no RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, mas também a Lei nº 7.014/96, que fundamenta esse imposto no Estado da Bahia.

É redundante esclarecer que o regulamento, como o próprio nome diz, apenas regulamenta, delimita a abrangência do imposto que foi definido na CF/88.

Quanto ao mérito, o autuado se limita a aduzir que o montante subsistente decorre de divergências normais em razão do montante apurado, não trazendo aos autos nenhum documento que pudesse validar suas alegações.

Nota-se que o autuado não enfrenta objetivamente os demonstrativos elaborados pelo autuante, que, com amparo na documentação do próprio autuado, elidiu parte da autuação e caberia ao autuado trazer ao processo elementos comprobatórios capazes de extinguir a infração por inteiro.

Ainda que o valor persistente seja “inexpressivo” comparado ao montante inicial, ele não poderá ser desprezado, a menos que o Recorrente comprove suas alegações.

O art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/BA assegura ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, referentes às suas alegações. Neste processo, verifico que o recorrente não se desonera de provar a presunção fiscal, situação prevista pelo art. 143 do RPAF/99.

Quanto à utilização de crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, não há permissivo legal que autorize a compensação de crédito fiscal, com os valores apurados na presente auditoria, cabendo ao Contribuinte regularizar sua escrita para requerer através do procedimento adequado a utilização dos créditos.

No que tange ao Recurso de Ofício, observo que a parte sucumbente da Fazenda Pública Estadual decorreu de retificações efetuadas pela própria autuante quando prestou a informação fiscal.

Não há qualquer reparo a fazer na Decisão recorrida, vez que as alterações realizadas pela Autuante estão fundamentadas em documentação probante acostada ao processo pelo Sujeito Passivo, em observância às determinações contidas na Portaria 445/98.

Em assim sendo, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de ofício e voluntário para manter a intacta a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª 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 **207158.0010/09-0**, lavrado contra **COMPANHIA DE MARCAS (RICHARDS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$10.790,06**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de junho de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS