

PROCESSO	- A. I. Nº 057039.0001/12-3
RECORRENTE	- SLN INDÚSTRIA DE ROUPAS S.A. (INBRANDS INDÚSTRIA DE ROUPAS S.A. - SALINAS)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0071-03/14
ORIGEM	- INFRAZ VAREJO
INTERNET	- 13/04/2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0090-12/15

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. **a)** 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. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, mediante levantamento quantitativo, sendo o valor das entradas omitidas superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto calculado sobre o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Refeitos os cálculos mediante revisão efetuada pela autuante, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de um Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 3ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal em 13/08/2014 que julgou, por unanimidade, PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/03/2012, com o objetivo de exigir da ora recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$ 60.258,43 em decorrência do cometimento de 04 (quatro) infrações.

O autuado reconheceu o cometimento das infrações 01 e 02 e requereu a emissão de DAE's para pagamento. Desta feita, são objeto do Recurso Voluntário:

Infração 03: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis, no exercício de 2009. Valor do débito: R\$42.618,16. Multa de 70%.

Infração 04: Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entrada, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2010. Valor do débito: R\$16.553,80. Multa de 100%.

O autuado apresentou impugnação ao Auto de Infração (fls. 485/504), arguindo preliminares de

nulidade, bem como, atacou o mérito do lançamento e requereu diligência para provar suas alegações.

A autuante apresentou sua informação fiscal (fls. 546/547), mantendo o teor do seu lançamento.

Após, foram realizadas diligências em que o autuante procedeu a alguns ajustes requeridos pelo contribuinte e novas manifestações das partes.

A instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 3ª JJF que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, procedente em parte o Auto de Infração nº 057039.0001/12-3, determinando que o autuado fosse intimado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 58.755,73, acrescido da multa de 60% sobre R\$ 773,43, 70% sobre R\$ 41.686,56 e 100% sobre R\$ 16.295,74 previstas no artigo 42, inciso II, alínea “F” e inciso III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$313,04, prevista no art. 42, inciso XI, da mesma lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto na Lei nº 9.837/05, o que fez nos seguintes termos:

VOTO

O defensor requereu a decretação de nulidade de autuação, alegando que a infração foi enquadrada apenas nos artigos do Regulamento de ICMS do Estado da Bahia – RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97. Disse que o lançamento fiscal carece de indicação do dispositivo de lei, indo de encontro às regras constantes no art. 97 do Código Tributário Nacional – CTN.

Não acato a alegação defensiva, tendo em vista que o texto e dispositivos regulamentares constantes no Auto de Infração indicam que a autuação fiscal trata de ICMS, sendo informados os dispositivos do RICMS/BA, e isto não significa que o referido Regulamento institui a obrigação tributária, salientando-se que nos termos do art. 19 do RPAF/BA, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente. Quanto aos fatos, estes foram descritos de forma compreensível, foram elaborados demonstrativos, constando nos autos recibo assinado por representante do autuado, comprovando que foram fornecidas as cópias dos mencionados demonstrativos. Ademais, não implica nulidade da autuação caso exista erro de indicação de dispositivo regulamentar, tendo em vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal.

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 RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, o autuado não impugnou as infrações 01 e 02, tendo informado nas razões de defesa que não apresenta contestação e requer expedição de DAE para pagamento imediato do débito apurado. Dessa forma, considero procedentes os itens não contestados, haja vista que não há lide a ser decidida.

As infrações 03 e 04 tratam da exigência de ICMS, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos exercícios de 2009 e 2010.

Infração 03: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis, no exercício de 2009.

Infração 04: Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entrada, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2010.

No levantamento quantitativo, alem dos dados referentes aos estoques iniciais e finais, são elaborados os seguintes demonstrativos: a) dois demonstrativos analíticos, com a indicação das quantidades, sendo um relativo às saídas de mercadorias e outro relativo às entradas; b) um demonstrativo referente aos preços unitários; c) um demonstrativo sintético, consolidando os dados constantes nos demonstrativos analíticos, com a apuração das diferenças de estoques e o imposto devido.

O autuado alegou, quanto ao exercício de 2009, que a fiscalização desconsiderou produtos que constavam no estoque final do referido ano, que estão escriturados no Livro Registro de Inventário referente ao mencionado exercício. Que as diferenças encontradas pela fiscalização decorrem da desconsideração do estoque final, e que o mesmo ocorre com quase todos os produtos constantes nas planilhas acostadas ao PAF.

Em relação a 2010, alegou que o autuante não levou em consideração boa parte de seu estoque final do

mentionado ano, que estava escriturado no livro Registro de Inventário. Diz que a autuação de 2010 é muito semelhante à de 2009 e a razão de sua improcedência é a mesma.

Em entendimento à diligencia encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal, a autuante refez o levantamento fiscal, tendo esclarecido na informação fiscal prestada às fls. 546/547, que em relação ao exercício de 2009, o autuado contestou as mercadorias com os códigos 197 – biquíni e 311 – biquíni calça babado, relativamente ao estoque final, sendo acrescentadas 3 unidades para a mercadoria com código 197 e 52 unidades para a mercadoria com código 311, conforme o livro Registro de Inventário à fl. 452/476 e demonstrativo acostado nos autos. Quanto ao exercício de 2010, informa que o defendente contestou as mercadorias com os códigos 530, 569, 964, 970 e 245, relativamente ao estoque final. Que analisou o livro Registro de Inventário, concluindo que foram considerados corretamente os dados constantes no mencionado livro.

Observo que a autuante juntas copias do livro Inventário para comprovar as quantidades apuradas no levantamento fiscal, estando confirmada a sua informação de que foram considerados os estoques registrados pelo autuado, conforme fls. 452 a 476 e fls. 524 a 537, que se referem ao livro Registro de Inventário originalmente apresentado.

O inventário deve representar o estoque físico, de acordo com a contagem realizada no final do exercício, ou seja, o Registro de Inventário tem o objetivo de arrolar as mercadorias, matérias primas e produtos intermediários e demais materiais existentes no estabelecimento quando do levantamento, que deve ser realizado no final do exercício, para ser consignado balanço da empresa. Não dever ser acatadas as correções em relação aos estoques inicial e final, tendo em vista que devem refletir a contagem física, e por isso, já deveriam estar apurados no final do exercício, cabendo apenas a correção dos dados nos arquivos magnéticos que estejam em desacordo com o que efetivamente foi inventariado, tendo em vista que o inventário deve representar o estoque físico levantado pelo contribuinte, inexistindo possibilidade de nova contagem física em momento posterior, devido à continuidade das atividades do estabelecimento, e não como realizar diligencia fiscal para verificar se a apuração do mencionado estoque físico foi efetuada corretamente, à época.

Na revisão efetuada pelo autuante foi apurado que no exercício de 2009, permaneceu a omissão de saídas em valor superior à omissão de entradas, conforme demonstrativo às fls. 652/638, e não houve mudança do fulcro da autuação, como entendeu o defendente. No caso em exame, o débito do ICMS ficou reduzido para R\$41.686,56 (fl.644).

Conforme estabelece o art. 13, inciso I, da Portaria 445/98, constatando-se num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através do levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomado-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas (infração 03).

Quanto ao exercício de 2010, após a revisão efetuada, permaneceu a omissão de entrada superior à omissão de saída, e o débito apurado ficou reduzido para R\$16.295,74, conforme fl. 787. Neste caso, é devido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte, sem emissão de documentos fiscais, e, consequentemente, sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que, o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com Recursos decorrentes de operações não contabilizadas, conforme art. 13, inciso II da Portaria 445/98, c/c art. 60, II, "b" do RICMS/97. (infração 04).

Acato os valores apurados pela autuante após os ajustes efetuados em decorrência da impugnação apresentada pelo autuado, concluindo pela subsistência parcial destas infrações, consoante os valores apurados nos demonstrativos às fls. 664 e 787 dos autos.

Face o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 3^a JJF assim se posicionou em relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora corrente:

- a) Inicialmente rejeitou as preliminares de nulidade, apresentadas nas razões de defesa, sob o argumento de que os fatos foram descritos de forma comprehensível, bem como foram elaborados demonstrativos, inclusive constando nos autos recibo assinado por representante do autuado; que não implica nulidade da autuação, no caso de erro na indicação do dispositivo legal, vez que pela descrição dos fatos fica evidente o enquadramento legal; e que o PAF está revestido das formalidades legais;
- b) Considera procedentes os itens não contestados pelo autuado (infrações 1 e 2) e defere expedição de DAE para pagamento do débito apurado;

- c) Apontou que o Autuado pugnou pela improcedência das infrações remanescentes, com a alegação de que o i. Fiscal teria desconsiderado o estoque final dos períodos de 2009 e 2010. Porém, após realização de diligência, verificou-se que a Autuante, ao elaborar o lançamento, levou em consideração os estoques registrados pelo autuado;
- d) Ratificou os novos demonstrativos elaborados pela Autuante, os quais mantiveram o valor devido no período de 2009, enquanto o montante apropriado em 2010 fora reduzido para o total de R\$ 16.295,74;

Intimado acerca do resultado do julgamento o sujeito passivo interpôs **Recurso Voluntário (fls. 1037/1083)** em relação à Decisão da junta:

- i. Afirmou que a infração imputada o recorrente não possui enquadramento legal, apenas sendo indicado o Decreto nº 6.384/97 (RICMS).
- ii. Alegou ser este fundamento suficiente para nulidade do Auto Infração, apontando jurisprudências e doutrina;
- iii. Apresentou trecho de planilha elaborada pela fiscalização, a fim de elucidar que não houve falta cometida pelo recorrente;
- iv. Alegou que a fiscalização ignorou as mercadorias constantes no estoque final do exercício de 2009, escrituradas no livro Registro de Inventário. Afirmou que a suposta diferença encontrada pela fiscalização decorre da desconsideração do estoque final, salientando que o recorrente nunca deixou de escriturar saídas de mercadorias de seus estabelecimentos. Apresentou planilha afirmando existirem diferenças em apenas 08 mercadorias, não em 2.095, como aponta a fiscalização;
- v. Afirmou que a infração 3 decorre, exclusivamente, de equívoco do i. Fiscal e pleiteia a sua improcedência.
- vi. Em relação ao exercício de 2010, alega que o i. Fiscal deixou de considerar boa parte do estoque inicial, escriturado no livro Registro de Inventário;
- vii. Especificamente quanto ao item de código 735 afirma restar comprovado através do livro Registro de Inventário que o estoque final do ano de 2009 foi de 17 unidades, ao passo que no estoque inicial de 2010 o autuante considerou zero;
- viii. Alega que o recorrente não tem motivos para omitir as entradas no estoque, vez que, em razão do princípio da não-cumulatividade, iria prejudicar a si própria por arcar com a totalidade do tributo a ser recolhido;
- ix. Alega que o ICMS tributa a saída de mercadorias, jamais as entradas, exceto as previstas no art. 2º do RICMS, que pleiteia não ser o caso;
- x. Argumenta haver liberalidade do autuante em repassar os números do livro Registro de Inventário para o preenchimento das planilhas de autuação, por isso alega que as autuações dos exercícios de 2009 e 2010 são muito parecidas e por isso, devem ser desconsideradas pelo mesmo motivo;
- xi. Rogou pela extinção do Auto de Infração e pela sustentação oral de suas razões recursais em sessão de julgamento.

Em Parecer, a PGE/PROFIS (fls. 1087/1089) opinou pelo Improvimento do Recurso voluntário, alegando que:

- i. A apresentação do Recurso pelo autuado não passa de mera repetição do já suscitado na impugnação inicial e exaustivamente apreciado em 1ª Instância;
- ii. Considera ausentes os argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do Acórdão;
- iii. As imputações fiscais foram feitas de forma clara e suficiente, atendendo a todos os requisitos

legais e principiológicos do PAF.

iv. O autuado não apresentou provas materiais capazes de alterar as exigências fiscais e por isso, não poderão ser acolhidas as correções em relação aos estoques.

VOTO

Trata-se de um Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 3^a JJF – Junta de Julgamento Fiscal que julgou, por unanimidade, PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração em epígrafe, com o objetivo de exigir da oro recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$ 60.258,43 em decorrência do cometimento de 04 (quatro) infrações.

O Recurso Voluntário contesta apenas as Infrações 3 e 4 que tratam da exigência de ICMS, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos exercícios de 2009 e 2010, sendo constatadas tanto omissões de entradas como saídas e, exigido o imposto sobre o valor de maior expressão monetária, o das saídas quanto ao exercício de 2009 e das entradas quanto ao exercício de 2010.

Constatou, inicialmente, que o Recurso Voluntário se apresenta como uma repetição dos argumentos aduzidos em sede de impugnação.

No que tange à preliminar de nulidade em razão da falta de indicação do dispositivo legal, a indefiro em razão do que dispõe o art. 19 do RPAF/BA, que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente.

Outrossim, a descrição dos fatos foi bem delineada de forma que o Recorrente teve garantido o seu direito de ampla defesa de forma plena.

Assim, 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 RPAF/99, para se determinar a nulidade do lançamento.

Em razão disso, NÃO ACOLHO a PRELIMINAR DE NULIDADE.

No mérito, quanto às Infrações 3 e 4, verifico que as mesmas, em se tratando as omissões de entradas presunções legais da falta de recolhimento do ICMS, e para a omissão de saídas constatação de falta de recolhimento, para se elidir o lançamento faz-se necessário que o contribuinte disponha de prova cabal da inocorrência de tais omissões.

As alegações recursais são meras repetições das alegações defensivas. Todos os documentos e alegações aduzidas pelo contribuinte foram analisadas e, quando procedentes foram acatadas.

Outrossim, nos termos do que dispõe do art. 143 do RPAF a mera negativa do cometimento da infração não elide a legitimidade do lançamento.

Caberia ao recorrente indicar concretamente os erros cometidos pelo agente fiscal e, quando o fez, embasado por provas, seus argumentos foram considerados.

Diversas foram as diligências nesse sentido e, mesmo em pontos acatados pelo agente autuante, o contribuinte permaneceu impugnando o lançamento totalmente como se nada tivesse sido acatado.

Assim, da análise do presente PAF, entendo restar razão à JJF no que se refere à Infração 03, razão pela qual entendo que não há o que ser modificado.

Entretanto, no que se refere à Infração 4, verifico que um dos argumentos concretamente aduzidos pelo contribuinte foi o de que *a autuação está calcada em premissa equivocada, visto que não se atentou a fiscalização ao fato de que o recorrente encerrou o ano de 2009 com 17 peças no estoque. Assim, iniciou 2010 com as mesmas 17 mercadorias, e não 0 (zero), como indicado pelo autuante.*

Através da análise de todo o PAF, verifico que em momento algum tal alegação foi analisada concretamente.

Em razão disso, o recorrente manifesta-se novamente quanto à suposta incorreção. Ocorre que, em que pese o agente autuante em suas informações fiscais e diligências não tenha falado especificamente quanto a este item, mas apenas indicado que todas as correções foram realizadas, verifico que, na fl. 774 do último levantamento ajustado, o autuante já indica como estoque inicial do respectivo produto o total de 17 unidades.

Assim, apenas com tal esclarecimento, entendo que o Recorrente não trouxe nenhum fato novo que justificasse a modificação da Decisão recorrida que, no meu entender não deve ser modificada.

Em tempo, ressalto que cabe ao recorrente a partir do último demonstrativo fiscal corrigido pelo autuante, poderá indicar, de forma concreta, quais erros permanecem no levantamento fiscal, através do cotejo de tais dados com os seus livros de registro de inventário dos respectivos períodos, o que poderá fazer em sede de controle de legalidade.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **057039.0001/12-3**, lavrado contra **SLN INDÚSTRIA DE ROUPAS S.A. (INBRANDS INDÚSTRIA DE ROUPAS S.A. - SALINAS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$58.755,73**, acrescido das multas de 60% sobre R\$773,43, 70% sobre R\$41.686,56 e 100% sobre R\$16.295,74, previstas no art. 42, incisos II, “F” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$313,04**, prevista no inciso IX, do mesmo diploma legal citado, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de março de 2015.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS