

A. I. N° - 110188.0017/14-7
AUTUADO - FRATEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
AUTUANTE - MARIA INEZ AGUIAR VIEIRA
ORIGEM - INFAS / VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 24.10.2017

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0185-04/17

EMENTA: ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOR. DESENCONTRO ENTRE O IMPOSTO ESCRITURADO E O VALOR RECOLHIDO. Infração reconhecida. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. EXERCÍCIO FECHADO. ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS ANTERIORES DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. O sujeito passivo trouxe ao feito elementos consistentes que pudessem se opor ao levantamento realizado e os resultados apurados, resultando em redução do débito em sede de informação fiscal. Infração mantida em parte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 29 de março de 2016 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$33.003,55, bem como multa nos percentuais de 60% e 100%, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **03.01.01.** Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, no mês de junho de 2011, no valor de R\$10.830,72, multa de 60%.

Infração 02. **04.05.05.** Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas, quanto de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos destas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, no montante de R\$22.172,83, fato constatado nos exercícios de 2011 e 2012, sendo proposta multa de 100%.

A empresa autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 158 a 162, onde argui

Ter recebido a intimação referente a OS-501033/16 no dia 15 de fevereiro de 2016 onde foram solicitados os livros de entrada, saída, apuração de ICMS, notas fiscais de entrada e saída e DAE emitidos e pagos para o período mencionado acima. Na ocasião apresentou-se a documentação solicitada e após o confronto das informações, foi expedido Auto de Infração no qual foram identificadas duas possíveis infrações, a saber, a Infração 01 que evidenciou o recolhimento a menor do ICMS referente ao mês de junho de 2011 onde fora apropriado crédito indevido de período anterior e a Infração 02 que indicou falta de recolhimento de ICMS ao constatar diferenças tanto na entrada como na saída de mercadoria sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não

contabilizadas, no mesmo exercício. Abaixo estão descritas as orientações nos dada pela própria Receita e o erro originário que causou toda a pendência.

No que tange à Infração 01 indica ter identificado o erro ocorrido na apropriação indevida de crédito de período anterior. O erro na escrituração provocou o recolhimento a menor do imposto referente ao mês de junho de 2011 e por conta disso não há discussão quanto ao saldo devedor gerado pela fiscalização supramencionada.

Entretanto, referente à Infração 02 ao analisar o estoque da empresa constatou que não foi considerado em sua totalidade o saldo do estoque em 2010 que influencia diretamente em sua contagem, bem como as transferências recebidas de filiais de fora do estado da Bahia que também compõem o estoque da filial deste estado.

Diz que, conforme dispõe a legislação contábil vigente através do Pronunciamento Técnico nº 16 (R1), o estoque deve ser mensurado pelo seu valor de custo que compreende preço de compra, os impostos não creditáveis, além das despesas com transporte, seguro e quaisquer outros que influenciem diretamente na entrega do produto, além disso, para empresas que trabalham a varejo é possível escolher entre dois métodos de valoração do estoque, sendo que nesta empresa é utilizado o custo médio ponderado visto que não é possível garantir que a primeira peça adquirida por venda ou transferência será de fato a primeira a ser vendida. Considerando a legislação estadual vigente na época possui Registro de Inventário que comprova a existência dos estoques vendidos e adquiridos ao longo dos anos de 2011 e 2012 conforme disposto no artigo 330 do Decreto de ICMS nº 6284 de 1997, transcrevendo as normas mencionadas.

Aponta os pontos de discordância, considerando as entradas de compra e recebimento de transferências, as saídas e o saldo do estoque de 2011, não concorda com o cálculo apurado de ICMS a pagar no valor de R\$12.215,75 apontado para este ano por entender que foram calculados e pagos à época conforme legislação vigente, e por conta do erro apontado acima, obviamente, o saldo do estoque de 2012 foi afetado de forma que também não concorda com a existência do débito de R\$9.957,08 apurado no Auto de Infração;

Anexa à defesa, a composição das Entradas apontadas dos produtos declarados como omissos na fiscalização, o Relatório de localização das entradas apontadas como omissas, os Recibos de DMA referentes aos anos de 2011 e 2012, Amostragem de notas fiscais recebidas (Via CD) e o Registro de Inventário do período (constante em CD).

À vista do exposto, entende demonstrada as divergências e consequente improcedência parcial da cobrança demonstrada no Auto de Infração de nº 110188.0017/14-7 requer a baixa do débito no valor histórico total de R\$22.172,83 na forma da descrição da infração 02, bem como, a disponibilização do DAE complementar no que tange ao item infração 01 no valor histórico de R\$10.830,72 para pagamento do débito reconhecido, sendo, assim acolhida a presente Impugnação.

Informação fiscal prestada por estranho ao feito, constante às fls. 456 e 457 esclarece, que considerando os argumentos da Autuada, bem como, os documentos anexados à defesa, esclarece que utilizou o Sistema de Auditoria Fiscal Automatizada (SAFA) na apuração dos débitos apontados no Auto de Infração, sendo que este sistema calcula o preço médio das mercadorias que apresentaram omissão com base nos critérios estabelecidos na Portaria nº 445, de 10 de agosto de 1998, mais precisamente, no seu artigo 13, inciso II, alínea “c”, ou seja, no levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, em caso de apuração de omissão de entradas maior que as saídas, para efeito de determinação da base de cálculo, deve-se apurar o valor do preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado. Portanto, considerando este ponto da defesa da Autuada, os preços médios indicados no Auto de Infração foram calculados rigorosamente consoante a legislação tributária.

Com o objetivo de verificar as argumentações da Autuada, em relação ao saldo do estoque remanescente do exercício de 2010, bem como, em relação às transferências recebidas de outras filiais, assevera ter analisado os demonstrativos apresentados às fls. 166 a 193 e as notas fiscais anexadas às fls. 220 a 454, adotando o seguinte procedimento:

De posse dos documentos apresentados pela Autuada e dos mesmos arquivos magnéticos do Convênio 57/95 (SINTEGRA), enviados pela própria Autuada e utilizados pela Autuante para elaborar o levantamento quantitativo de estoque, efetuou a carga dos referidos arquivos magnéticos para o Sistema de Auditoria Fiscal Automatizada (SAFA), selecionando os mesmos itens de mercadorias do levantamento original e fazendo os agrupamentos das mercadorias, nos casos de itens com a mesma a descrição, mas com códigos distintos, informados nos arquivos magnéticos. Ademais, quando pertinente, efetuou a inclusão das notas fiscais indicadas pela Autuada, nos casos de efetiva movimentação de mercadorias estocadas e recebidas em transferências de outros estados.

Desta forma, após a realização dos reparos necessários, elaborou novos demonstrativos do Levantamento Quantitativo do Estoque referentes aos exercícios fiscalizados, redundando nos seguintes valores de crédito reclamado:

Exercício	ICMS a Recolher Apurado
2011	2.845,31
2012	3.681,77
TOTAL	6.527,08

Acosta mídia contendo os arquivos eletrônicos com as novas planilhas elaboradas.

Cientificado do teor da informação fiscal, 480 e 481, a empresa autuada não se manifestou, estando apenas ao feito às fls. 485 a 487 extratos de recolhimento parcial do débito lançado, nos valores indicados pelo diligente para a infração 02, e o constante do lançamento para a infração 01.

VOTO

O lançamento constitui-se em duas infrações arroladas pela fiscalização, sendo objeto de defesa por parte da empresa autuada apenas a infração 02, diante do reconhecimento da infração 01 por parte do sujeito passivo, estando, pois, esta fora da lide, e tida como procedente.

A autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, os artigos infringidos, a previsão legal da multa, os prazos para interposição de defesa ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida no artigo 39 do RPAF/99, razão pela qual inexistem questões preliminares a serem apreciadas.

Tanto é assim que a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou todos os aspectos das infrações trazendo fatos, documentos e argumentos que ao seu entender elidiriam as mesmas, com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

Quanto a infração 02, versa sobre a realização de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado, em relação ao qual, algumas observações são pertinentes.

Tal procedimento de auditoria de estoques estava previsto na legislação vigente à época dos fatos geradores, e se encontra disciplinado na Portaria nº 445/98 e tem como objetivo “*conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária*”.

Na forma da legislação e de acordo com o entendimento já sedimentado neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento constante nas infrações 01 e 02, pode ser resumido a uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.

Daí pode ter três resultados. Se o resultado for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias. Passo, pois, à análise dos argumentos defensivos de forma específica.

O exame em questão, pois, demandaria apenas e tão somente, análise do aspecto material, como dito, vez se tratar de matéria eminentemente fática, e consequentemente, necessitar da produção da necessária e essencial prova.

Importante esclarecer que a acusação fiscal é baseada em omissão de saídas de mercadorias diante de omissão de entradas e sem a emissão dos respectivos documentos fiscais em exercício fechado, e nesta situação a legislação fala em presunção, hipótese prevista no artigo 4º, § 4º da Lei 7.014/96, sendo pacífico o entendimento de que os fatos geradores do ICMS só podem decorrer da realização de todos os aspectos previstos e tipificados na norma de incidência, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de segurança e certeza, sendo defesos os lançamentos tributários embasados em simples suposições, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade.

Ou seja: o tributo só pode incidir sobre fatos reais, quando estes se consideram relevantes juridicamente, assim, mister se faz ressaltar que para ocorrer a tributação necessária se torna a existência de prova do fato gerador, a qual deve ter o condão de demonstrar a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis.

Assim, se a hipótese de incidência do tributo se originar do legislador, tal fato caracteriza a presunção legal, a qual só pode ser estabelecida pela lei, sendo que neste caso, inverte-se a regra processual de que quem acusa deve provar o fato, ocorrendo, pois, a denominada inversão do ônus da prova.

Em tais casos, tal inversão se verifica quando, compete ao sujeito passivo o ônus de provar que não houve o fato infringente, onde se ressalte que sempre essa inversão se origina da existência em lei de uma presunção relativa, pois, com exceção da existência de uma presunção tipificada em lei, o ônus da prova caberá sempre a quem acusa, reitero.

A tese defensiva, estribada em levantamentos realizados e documentos acostados, se pautou no questionamento da base de cálculo em tal situação, realizado de acordo com a determinação contida na mencionada portaria 445/98, a qual foi aplicada corretamente, tendo o estranho ao feito realizado o agrupamento de mercadorias com mesma a descrição, ainda que com códigos distintos, informados nos arquivos magnéticos apresentados pelo sujeito passivo, bem como, cabendo, a inclusão das notas fiscais indicadas pela Autuada, nos casos de efetiva movimentação de mercadorias estocadas e recebidas em transferências de outros estados, consoante pleito defensivo.

De tais procedimentos, verifico ter havido substancial redução do montante lançado, em relação ao qual o sujeito passivo se manteve silente, efetuando, inclusive, o pagamento dos valores indicados na informação fiscal, o que pressupõe aceitação plena dos valores corrigidos, os quais acato, o que mantém parcialmente a infração.

Desta maneira, julgo o lançamento procedente em parte, diante da confissão do cometimento da infração 01, e da parcial procedência da infração 02, na forma dos demonstrativos presentes no lançamento, decorrentes da informação fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **110188.0017/14-7** lavrado contra **FRATEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$17.357,80**, acrescido da multa de 60% sobre R\$10.830,72, e de 100% sobre R\$6.527,08 previstas no artigo 42, inciso II, alínea “b”, e III da Lei 7.014/96, além dos acréscimos legais, devendo o órgão competente homologar os valores já recolhidos.

Sala de Sessões do CONSEF, 03 de outubro de 2017

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA