

A. I. N° - 207105.0004/15-8
AUTUADO - MARISA LOJAS S.A.
AUTUANTES - ALZIRA LORDELO SANCHES e BERNADETE LOURDES LEMOS LORDELO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 27/11/2019

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0151-01/19

EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. REGISTRO DAS ENTRADAS EM VALOR INFERIOR AO DAS SAÍDAS. Falta de recolhimento em decorrência de omissão de saídas apurada mediante levantamento quantitativo de estoque. Infração caracterizada. Pedido de nulidade rejeitado. Enquadramento da infração e determinação da base de cálculo está de acordo com a descrição dos fatos e a infração cometida. Pedido de diligência indeferido. Auditor fiscal estranho ao feito realizou revisão fiscal reduzindo o valor do lançamento inicial, após agrupamento de produtos, nos termos da Portaria nº 445/98. Autuado não apresentou de forma objetiva qualquer reclamação acerca da falta de agrupamento no demonstrativo da revisão fiscal, mas pautou defesa em contestação de suposta presunção que não ocorreu. Exigência fiscal decorre da constatação de omissão de saídas apurada em levantamento quantitativo das mercadorias em estoque. Rejeitado o pedido de nulidade. Indeferido o pedido de diligência. Afastada a constitucionalidade da multa aplicada. Auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O auto de infração em lide, lavrado em 30/06/2015, formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$220.647,73, em decorrência falta de recolhimento do imposto relativo à 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, apurados mediante levantamento quantitativos de estoque por espécie de mercadoria no exercício fechado de 2011, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis. Foi apurado a ocorrência de omissões de entradas e saídas de mercadorias tributadas, sendo que as saídas ocorreram em valor superior, sendo exigido o ICMS incidente sobre omissões de saídas de mercadorias tributadas, acrescido de multa de 100%, prevista no inciso III, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O autuado, através de representante legal, apresentou defesa, às fls. 41 a 63, alegando que a tributação por meio de presunção legal é constitucional, pois a constituição não admite presunções. Acrescenta, ainda, que a referida presunção é relativa, podendo ser afastada por provas apresentadas pelo contribuinte ou constituídas em juízo.

Entende que não basta apenas a presunção de que ocorreram saídas sem a emissão de documentos fiscais. Tem que haver a comprovação, por outros meios, da efetiva ocorrência de uma operação de circulação de mercadorias, único fato jurídico possível a ensejar o nascimento da obrigação tributária do ICMS.

Alerta que em uma eventual diferença de estoques há caracterização de mero indício de uma suposta saída de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais. Todavia, esse indício deve ser acompanhado de provas cabais, demonstrativas do ingresso de recursos financeiros que possam comprovar uma saída sem a emissão de documentos fiscais apropriados.

O autuado entende que a suposta omissão de saídas somente ocorreu em face da suposta falta de registro de entrada de mercadorias. Não sendo, portanto, caso de existência de omissões de saídas e nem de entradas. Há uma suposta falta de registro de entradas, como pressuposto para a exigência do ICMS sobre uma subsequente saída de mercadorias sem a emissão de notas fiscais. Complementa, afirmando que não foi demonstrado, pelo fisco, a saída dessas mercadorias, inclusive por meios contábeis.

O autuado insiste dizendo que o presente auto de infração apenas imputa a ausência de registro de entradas de mercadorias e o fundamento do auto está no art. 60, inciso II e § 1º, que se aplica apenas nos casos em que há presunção de omissão de saídas, sendo necessário a comprovação de irregularidades no disponível e exigível, bem como entradas ou pagamentos não registrados.

O autuado entende que foi aplicada a norma jurídica incorreta para os fatos constatados, incorrendo em erro de direito que resulta em cerceamento ao direito de defesa, além de falta de certeza e liquidez do lançamento.

O autuado alega, ainda, que ocorreu erro no cálculo do suposto imposto devido, pois o autuante levou em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis, enquanto o art. 60 do RICMS/97 e a Portaria nº 445/98 indicam que a base de cálculo deve ser formada pelo preço médio. Por isso, requer a anulação do auto de infração ora questionado.

O autuado alerta, ainda, que, na alínea a do inciso II do artigo 60 do RICMS/97, existem 5 itens com critérios de mensuração absolutamente distintos, e que não está claro no auto qual deles foi utilizado para determinação da base de cálculo, o que inviabiliza a defesa. Acrescenta que os arts. 936 e § 3º, do artigo 938 do RICMS/97, citados no enquadramento da infração, também não são suficientes para salvar o trabalho fiscal.

O autuado conclui afirmando que, de acordo com o inciso I, do art. 13 da Portaria nº 445/98, somente deverá ser cobrado o ICMS relativo às operações de saídas “omitidas”, no caso de existência “tanto de omissão de entradas, como de saídas de mercadorias”, mas, no auto de infração, somente foi considerada a omissão de saída em decorrência da suposta falta de registro de entradas de mercadorias.

O autuado afirma que não houve diferença em seu estoque, pois todas as notas fiscais foram localizadas na escrituração fiscal. Entende que para um melhor deslinde da presente questão, é de fundamental importância que se proceda a aglutinação dos produtos por código e por tipo, pois os inúmeros produtos, apesar de serem iguais e apresentarem o mesmo código, possuem descrições distintas em seus registros e esse fato, inevitavelmente, poderia causar uma distorção nos valores apurados pela fiscalização. Assim, requer diligência para comprovar que os fatos alegados pela fiscalização são distintos dos fatos reais, bem como para analisar o crédito tributário após a aglutinação dos produtos por código e tipo – como, inclusive, apresentado pelo autuado das fls. 87 a 111.

O autuado lembra que o inciso III, do art. 3º da Portaria nº 445/98 estabelece que quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou ainda quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins.

O autuado entende que, se a fiscalização tivesse feito o agrupamento de cada item, a fim de reunir em um mesmo item as espécies de mercadorias afins, aglutinando os produtos por código e por tipo, certamente verificaria a não existência de qualquer falta de registro de entradas e, por consequência, qualquer omissão de saída.

O autuado apresenta planilha, confrontando os valores encontrados (fl. 113), para demonstrar seus argumentos e a significativa redução dos valores exigidos neste auto de infração em torno de 66% dos valores inicialmente exigidos.

O autuado também entende ser indevida a aplicação da multa proposta, pois não há especificação em relação a qual dos sete itens existentes no inciso III, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, está enquadrada a suposta infração, acarretando cerceamento de defesa e comprometendo a liquidez e

certeza do auto de infração. Além disso, considera a multa aplicada altíssima, acarretando um nítido e nefasto efeito confiscatório, vedado pela Constituição Federal. Entende que ela só deve ser aplicada para coibir a prática de atos dolosos.

Por fim, o autuado requer o cancelamento do auto de infração e a realização de sustentação oral. E pede para que toda e qualquer intimação ou notificação seja encaminhada à MARISA LOJAS S/A, A/C Carine V. de Oliveira – ref. AI nº 207105.0004/15-8 - Bahia, Rua James Holland, 422/432, Barra Funda - São Paulo/SP, CEP 01138-000 e à TOLEDO ADVOGADOS ASSOCIADOS, A/C José Eduardo Tellini Toledo – ref. AI nº 207105.0004/15-8 – Bahia, Rua Estados Unidos, 322, Jardim América – São Paulo/SP, CEP 01427-000.

O autuante, em contrapartida, alega, à fl. 119 (frente e verso), que a omissão de saídas encontrada no exercício de 2011, conforme Demonstrativo Omissão de Saídas Apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, fls. 8 a 28 do PAF, está de acordo com o artigo 4º e artigo 5º da Portaria 445/98. Informa que não foi cobrado nenhuma omissão de entrada, conforme alega o autuado.

O autuante diz que o levantamento quantitativo é a operação matemática onde a quantidade do estoque inicial de cada item é somada às entradas, onde se subtraem as saídas e o estoque final. Entende que não caberia fazer a aglutinação das mercadorias, porque as informações utilizadas por esta fiscalização foram retiradas da EFD da empresa, onde consta estoque inicial, todos os registros de entrada, saída e estoque final, não cabendo a esta fiscalização alterar estes dados.

O autuante não concordou com os dados apresentados à fl. 113 por não seguir o previsto na Portaria nº 445/98 e RICMS vigente e não vê necessidade da diligência requerida, pois o auto de infração foi lavrado em estrita concordância com a legislação vigente: Portaria nº 445/98 e RICMS/97. Requer que o julgamento da Infração seja totalmente procedente.

A 2ª Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência (fl. 125) para que as autuantes anexassem o demonstrativo do valor das omissões de entradas apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque e o demonstrativo de estoque com a apuração das quantidades das omissões de entradas e saídas.

A autuante Alzira Lordelo Sanches apresentou informação fiscal das fls. 129 a 131. Disse que todos os demonstrativos solicitados na diligência encontram-se na mídia, à fl. 07. Alerta que não existe na Portaria nº 445/98 a exigência de juntar papeis de trabalho ao PAF.

Não apresentou amostragens dos demonstrativos requeridos em diligência por não encontrar base na legislação e ressaltou que a fiscalização foi feita utilizando-se o Sistema SIAF, adotado pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia como ferramenta de fiscalização e que foi dele extraído todos os Demonstrativos do presente PAF.

O autuado apresentou manifestação das fls. 135 a 139. Reclama que a diligência não foi atendida pelas autuantes nos termos solicitados. Entende que o não atendimento da diligência comprova que a peça acusatória é deficiente, na medida em que os demonstrativos requisitados na diligência não se encontram anexados aos autos e nem foram entregues ao autuado.

Declara que somente lhe foi entregue o demonstrativo “Omiss. de saída apurada mediante lev. quant. de estoques (Saídas de merc. trib. maior que a de entradas) - Lista preços médios (resumo)”, com 961 páginas, onde consta claramente que foram adotados os valores da última saída ou de devolução.

Ademais, apesar do nome dado a essa planilha (“Demonstrativo: Omiss. de saída apurada mediante lev. quant. de estoques (Saídas de merc. trib. maior que a de entradas) - Lista preços médios (resumo)”), esse demonstrativo não apresenta a lista de preço médios, mas sim exige valores de entrada ou de saída ou de estoques, conforme o caso, em nítida afronta à já citada Portaria n. 445/98.

Ressalta que nem mesmo o resumo do cálculo das supostas omissões demonstra a metodologia utilizada na auditoria, em conformidade com o previsto no art. 1º da Portaria 445/98. Conclui que

está comprometida a liquidez do auto de infração em discussão, acarretando, por consequência, sua nulidade, inclusive por nítido cerceamento de defesa, haja vista não terem sido entregues todos os documentos que fizeram parte da autuação fiscal.

Alerta que a única planilha existente, nos autos, não atende à solicitação da diligência determinada, que requereu expressamente a apresentação do demonstrativo do valor das omissões de entrada apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque e demonstrativo de estoque com a apuração das quantidades das omissões de entradas e saídas.

Lembra que o próprio relato da infração afirma que a falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas decorre da “falta de registro de entrada de mercadorias”. Diz que a Portaria nº 445/98, em seu artigo 6º e 7º, ao tratar de omissão de entradas, deixa claro que tal fato não é suficiente para ensejar a cobrança do ICMS, determinando que a exigência do ICMS deve ser embasada na falta da contabilização de entradas de mercadorias, que autorizaria a “presunção” da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem a emissão de documentos fiscais. Mas reclama que a única planilha juntada pela fiscalização sequer traz qualquer demonstração nesse sentido.

Alega, ainda, que, nos termos do artigo 8º da citada Portaria, para a apuração do débito e determinação da base de cálculo do ICMS deve-se apurar o valor da receita não contabilizada, que corresponderá ao custo das entradas omitidas, em função do preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie da mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado, valores que não estão demonstrados nas planilhas anexadas aos autos.

Assim, o autuado entende que as autuantes, além de não seguirem os procedimentos previstos na própria legislação baiana, também não atenderam a diligência na forma como requerida, em nítido cerceamento de defesa. Informa que a mesma deficiência de documentos ocorreu no Autos de Infração nºs 207105.0004/15-8 e 117808.0002/15-1, demonstrando claramente o equívoco cometido reiteradamente pela fiscalização. Requer o cancelamento do presente auto de infração.

O autuado pediu, também, que, na remota hipótese de ser anexado aos autos qualquer novo documento, fosse intimado para manifestação no prazo de 60 (sessenta) dias, nos termos da legislação vigente.

O supervisor de fiscalização da IFEP/COMÉRCIO anexou, à fl. 142, CD contendo a lista geral de omissão de entradas e saídas referentes a este auto de infração e solicitou a intimação do autuado para apresentação de manifestação no prazo de 60 dias.

O autuado voltou a se manifestar, às fls. 148 a 169. Reiterou o teor de sua defesa, entendendo que a documentação em CD à fl. 142, referente à Lista Geral de Omissões, em nada modificou os fatos. Lembra que em 26/08/15 protocolou defesa, na qual requereu fossem feitas diligências para que fosse analisado o crédito tributário após a aglutinação dos produtos por código e tipo. Ressalta que os autos foram baixados em diligência, contudo, o trabalho fiscal não seguiu os procedimentos previstos na legislação baiana e não atendeu a diligência na forma requerida. Após estas manifestações, foram encaminhadas mídia contendo suposta lista geral de omissões e intimação abrindo prazo de 60 dias para nova defesa.

Discorre que a presente autuação decorre de presunção, podendo ser afastada por provas apresentadas pelo contribuinte. Lembra que a Fiscalização se utilizou do procedimento em questão para presumir uma falta de recolhimento de ICMS, em razão de presunção de operações de saída, pelo fato de ter verificado suposta omissão de entrada. No entanto, o autuado entende que, além de não ter ocorrido qualquer omissão de entradas, a jurisprudência mais atual veda a cobrança do imposto pela simples presunção dessa omissão.

O autuado acredita que, caso a fiscalização constate uma eventual diferença de estoques, tal fato caracteriza mero indício de uma suposta saída de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais. Todavia, esse indício deve ser acompanhado de provas cabais, demonstrativas do ingresso de recursos financeiros que possam comprovar uma saída sem a emissão de documentos

fiscais apropriados.

Reitera que a infração afirma que a falta de recolhimento de ICMS, relativo a uma suposta omissão de saída de mercadorias tributáveis, decorre da “falta de registro de entrada de mercadorias”. Alega que os arts. 6º e 7º da Portaria nº 445/98 estabelece que a exigência do ICMS deve ser embasada na falta da contabilização de entradas de mercadorias, que autorizaria a “presunção” da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem a emissão de documentos fiscais.

Alega, ainda, que, nos termos do artigo 8º da citada portaria, para a apuração do débito e determinação da base de cálculo do ICMS, deve-se apurar o valor da receita não contabilizada, que corresponderá ao custo das entradas omitidas, em função do preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie da mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado. Conclui que o trabalho fiscal ora impugnado não seguiu os procedimentos previstos na própria legislação baiana, o que compromete a liquidez do crédito tributário ora exigido.

O autuado explica que, como consta expressamente no relato da infração, a suposta omissão de saídas somente ocorreu em face da suposta falta de registro de entrada de mercadorias. Ou seja, não é o caso de existência de omissões de saídas e nem de entradas, o que demonstra, mais uma vez, o equívoco da fiscalização na identificação dos fundamentos legais da suposta infração, caracterizando nítido cerceamento de defesa.

O autuado acredita que a fiscalização pretende inovar no ordenamento jurídico, criando uma nova hipótese de incidência do ICMS, qual seja, a suposta falta de registro de entradas, como pressuposto para a exigência do ICMS, sob o incorreto entendimento de que houve uma subsequente saída de mercadorias sem a emissão de notas fiscais.

Reitera que o dispositivo legal que fundamenta a presunção ora tratada, indicado pela Fiscalização, corresponde à alínea “a”, do inciso II e § 1º, do artigo 60 do RICMS/BA, que, no seu entender, trata dos casos em que há presunção de omissão de saídas ou de prestações, enquanto que o Auto de Infração ora impugnado imputa a ausência de registro de entrada de mercadorias, concluindo que o dispositivo indicado não serve para fundamentar a suposta infração cometida.

O autuado complementa, afirmando que as autuantes aplicaram a norma jurídica incorreta para os fatos constatados, incorrendo em “erro de direito”, que segundo os ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho, é um problema de subsunção, causado quando o enunciado protocolar constituído como fato jurídico busca fundamento numa norma, quando na verdade deveria buscar em outra. Assim, entende que houve claro cerceamento ao direito de defesa, além de falta de certeza e liquidez do lançamento, o qual se verifica a nulidade do presente Auto de Infração.

Também afirma que houve o erro no cálculo do suposto imposto devido, pois foi levado em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Contudo, o procedimento adotado para a apuração do cálculo do imposto supostamente devido afronta claramente, o disposto no artigo 60, II, “a” do RICMS, tomado pela própria fiscalização como fundamento da suposta infração praticada.

O autuado explica que, da leitura da citada alínea “a”, verifica-se que em se apurando “omissão de saídas” (como pretende a fiscalização), a base de cálculo do ICMS será o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado. Caso não exista a comercialização da mercadoria no período fiscalizado, será o custo médio unitário constante do inventário final. Se não houve estoque final da mercadoria, o custo médio unitário constante no inventário inicial. Em não havendo estoque inicial, o custo médio das entradas praticadas pelo contribuinte no último mês. Se o preço não for conhecido ou não merecer fé, será utilizado o preço médio praticado por outro estabelecimento da mesma praça.

Assim, entende que deveria ser considerado o preço médio da mercadoria e jamais ter reportado “ao maior valor monetário – o das saídas tributáveis”, critério incorretamente utilizado pela

fiscalização, e que acarreta a exigência de ICMS sem qualquer fundamento legal.

Requer a anulação do auto de infração ora questionado.

Além do exposto, o autuado argumenta que, como o Auto de Infração questionado utiliza a alínea a do inciso II, do artigo 60 do RICMS/BA para efeitos de definição do valor unitário da mercadoria, mas não estabelece/identifica qual dos itens do referido dispositivo legal foi aplicado, sendo que existem 5 (cinco) itens com critérios de mensuração absolutamente distintos, ficou inviabilizada a defesa, além de reiterar a ausência de liquidez e certeza do lançamento ora questionado.

Diz que nem mesmo os demais artigos citados pela fiscalização (art. 936 e § 3º do artigo 938) são suficientes para salvar o trabalho fiscal. O art. 938 do RICMS/97 não indica qual o método utilizado para arbitramento da base de cálculo do ICMS. De fato, o artigo em questão elenca 07 (sete) métodos, sem que a fiscalização tenha se preocupado em indicar qual desses incisos foi tomado por base, incorrendo, novamente, em nítido cerceamento de defesa e comprometimento da liquidez e certeza do crédito tributário ora exigido.

Também entende que o auto de infração não deve prosperar em razão da inexistência de diferença de estoque. Acredita que a apuração da suposta irregularidade sequer possui amparo lógico, haja vista que todas as notas fiscais de entrada e saídas levantadas pela fiscalização em relação ao período da autuação foram devidamente localizadas. Logo, não há como se pretender falar em qualquer omissão de escrituração de notas fiscais de entrada, descaracterizando, de plano, a infração imputada.

Entende que, para um melhor deslinde da presente questão, é de fundamental importância que se proceda à aglutinação dos produtos por código e por tipo. Justifica esta necessidade pelo fato de que inúmeros produtos, apesar de serem iguais e apresentarem o mesmo código, possuem descrições distintas em seus registros e esse fato, inevitavelmente, poderia causar uma distorção nos valores apurados pela fiscalização.

Alega que constatou uma distorção nos valores apurados pela fiscalização, principalmente porque não foi observado que inúmeros produtos, apesar de serem iguais e apresentarem o mesmo código, possuíam descrições distintas em seus registros. Destaca que a Portaria nº 445/98, ao dispor sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, estabelece que quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou ainda quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins.

Atesta que, caso a fiscalização tivesse feito o agrupamento de cada item, para reunir em um mesmo item as espécies de mercadorias afins, aglutinando os produtos por código e por tipo, certamente verificaria a não existência de qualquer falta de registro de entradas e, por consequência, qualquer omissão de saída.

Lembra que anexou planilha elaborada, confrontando o trabalho originalmente feito, pela fiscalização, com a planilha demonstrativa da aglutinação de códigos e produtos (fls. 87 a 111). Em face desse trabalho, elaborou uma planilha confrontando os valores encontrados (fl. 113), demonstrando seus argumentos e a significativa redução dos valores exigidos neste auto de infração.

Em relação à multa aplicada, o autuado diz que a fiscalização, novamente, não indica qual das alíneas está enquadrada a suposta infração, acarretando não só o cerceamento de defesa, como também comprometendo a liquidez e certeza do auto de infração. Reclama que a multa é muito alta, elevando sobremaneira o próprio ICMS que seria devido nessa operação, fato que acarreta um nítido e nefasto efeito confiscatório, vedado pela Constituição Federal. Conclui que a multa é exacerbada, desproporcional e não razoável e, por isso, fere o princípio do não confisco, não merecendo, assim, aplicação. Requer que a multa seja anulada, diante do flagrante desrespeito às normas constitucionais.

Em razão da aposentadoria das autuantes, o processo foi enviado para o auditor fiscal Anderson

Peixoto Sampaio para apresentação de informação fiscal (fls. 186 a 188). Esclarece que a infração não é baseada em presunção, mas nas omissões de saídas apuradas, superiores às omissões de entradas, detectadas em levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, baseado na apuração da movimentação de entradas e saídas de cada item durante o exercício, e em comparação com os inventários inicial e final declarados pela própria empresa.

Lembra que, na descrição da infração, não está caracterizada qualquer presunção. A referência às omissões de entradas é especificamente para demonstrar que foram encontradas em valor inferior ao das omissões de saídas. Haveria presunção somente se as omissões de entradas fossem maiores que as omissões de saídas.

Informa que refez o levantamento quantitativo de estoques aglutinando mercadorias que tinham a mesma descrição, mas com códigos diferentes. Assim, elaborou novos demonstrativos anexados em mídia à fl. 185, ficando o valor reclamado reduzido para R\$215.605,63.

O autuado voltou a se manifestar, às fls. 193 a 195, em decorrência da última informação fiscal. Alega que, da análise das novas planilhas apresentadas pela fiscalização, não é possível obter o valor da nova base de cálculo e do ICMS exigidos. Reitera que a aglutinação por códigos e descrição do produto levam à conclusão de não existência de diferença de estoque.

Alega que, na planilha “relação de produtos agrupados”, apesar do mesmo código e descrição dos produtos, os produtos foram colocados separadamente (em razão de códigos idênticos), e não constam na planilha “omissão de saída apurada mediante levantamento quantitativo de estoques”. Diz que, em relação ao produto “000000010008634443 MAIO PRAIA/SORT/P/” da planilha “relação de produtos agrupados”, o mesmo código ou produto não se encontra na planilha “lista de omissões de saídas”.

Alega, também, que o mesmo fato ocorre em relação ao caminho inverso, ou seja, o produto “000000010006689773 PEC CAPRI INF/SORT/4/” (da planilha “lista de omissões de saídas”), não consta na planilha “relação de produtos agrupados”.

Reclama que não foram enfrentadas várias questões apresentadas em sua defesa e que a revisão no levantamento não foi e nem é capaz de alterar a ilegalidade e incorreção do auto de infração.

O Auditor Fiscal Anderson Peixoto Sampaio apresentou nova informação fiscal às fls. 200 e 201. Diz que a base de cálculo e o ICMS podem ser claramente vistos nas planilhas denominadas “lista de omissões de saídas ICMS” e “Lista Geral de Omissões Base de Cálculo” em CD à fl. 185.

Explica que o agrupamento feito resultou em redução da quantidade de itens com omissões, razão pela qual alguns produtos não foram mais encontrados na lista de omissões. Assim, o agrupamento resultou em redução do valor exigido na infração.

Após a decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal deliberar pela procedência parcial do auto de infração, reduzindo a exigência fiscal para R\$215.605,63, a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu pelo provimento do recurso voluntário, anulando a decisão recorrida e requerendo que a 1ª instância observe na instrução processual o regramento contido no art. 3º da Portaria 445/98, além de destacar que as autuantes não definiram a forma como chegaram ao custo das mercadorias supostamente omitidas nas entradas.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal deliberou pela conversão do processo em diligência para que o autuado indicasse os itens contidos no levantamento fiscal que deviam ser agrupados e para que auditor fiscal estranho ao feito revisasse os preços médios adotados nas situações em que ocorreu o agrupamento e, consequentemente, o próprio demonstrativo do auto de infração.

O autuado se manifestou, às fls. 277 a 282. Reiterou que o presente auto de infração deveria ser anulado. Argumentou que a diligência solicitada exige, do autuado, conduta voltada para o agente público no exercício de suas atividades que é a de promover o agrupamento num único item as espécies de mercadorias afins. Afirmou, contudo, que apresentou na impugnação inicial o relatório das omissões com todos os produtos ordenados por seus códigos, documento que supre a diligência requerida (fls. 87 a 113).

O auditor fiscal Anderson Peixoto Sampaio apresentou nova informação fiscal, ás fls. 308 a 313. Disse que a abdicação do autuado em informar objetivamente itens que deveriam também ser agrupados no levantamento fiscal se deve ao fato de que todos os agrupamentos possíveis já foram feitos por ocasião da revisão fiscal, conforme demonstrativos em CD à fl. 185 com arquivos relacionando os produtos agrupados.

VOTO

Inicialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõe o auto de infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

Apesar de não se constituir em problema o envio das intimações referentes a este processo diretamente para o advogado estabelecido pelo autuado, o não atendimento deste pedido não implica em nulidade do ato quando a sua formalização ocorrer nos termos do art. 108 do RPAF.

Rejeito o pedido de nulidade do auto de infração sob a argumentação de erro no enquadramento da infração e na determinação da base de cálculo. O enquadramento da infração está correto. A base de cálculo foi apurada nos termos da alínea “a”, do inciso II, do art. 60 do RICMS/97, utilizando preferencialmente o preço médio das saídas praticado pelo autuado ou os demais itens existentes na referida alínea, cuja utilização se dá por inaplicação prática do item imediatamente anterior, não necessitando, portanto, de definição prévia do item da alínea que deveria ser usado. O inciso I, do art. 13 da Portaria nº 445/98, estabelece que quando o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas deve ser cobrado apenas o imposto relativo às operações de saídas omitidas, considerando que a menor está compreendida na maior.

Assim, considero desnecessária a busca sugerida na decisão de segunda instância que deu provimento ao recurso voluntário do autuado para que fosse apresentada a forma como as autuantes chegaram ao custo das mercadorias supostamente omitidas nas entradas. A presente exigência fiscal não decorre de presunção de omissão de saídas apurada em decorrência da existência de omissão de entradas, mas exige-se ICMS porque foi apurado em levantamento quantitativo de estoque omissões de saídas, cujos valores foram superiores ao das omissões de entrada encontrados.

Indefiro o pedido de diligência para recalcular o imposto devido em razão de suposta falta de agrupamento de produtos. A alegação de que muitos produtos com mesmo código possuíam descrição diferente e deveriam ser agrupados não procede. Não existe no demonstrativo da “Lista de Omissões”, tanto no CD à fl. 07 quanto no CD da revisão fiscal à fl. 185, repetição de um mesmo código, o que indica que a existência de descrições diferentes utilizando um mesmo código já foram considerados como o mesmo produto e que qualquer alteração desses produtos no demonstrativo teria o efeito de desagrupamento, pois implicaria em investigar as omissões pela descrição e não pelo código.

Na revisão feita, foi gerado arquivo denominado “Relação de Produtos Agrupados” (CD fl. 185) de modo a permitir, ao autuado, a verificação dos agrupamentos realizados pelo fisco, após diligência requerida pela 1ª Junta de Julgamento fiscal. O posterior envio em diligência para que o autuado se manifestasse, em relação a agrupamentos que deveriam supostamente ter sido realizados, não consiste em inversão da conduta que seria própria do agente fiscal, mas de oportunizar ao autuado a realização de uma crítica ao trabalho feito de modo que pudesse ainda ser revisto o trabalho da fiscalização. Oportunidade ignorada, pois o relatório das omissões apresentado pelo autuado na impugnação inicial não supre a diligência, requerida à fl. 273, como alegou o autuado, pois não apresenta os agrupamentos que foram realizados nem a quantidade de itens que constam no demonstrativo fiscal, tanto no CD à fl. 07 como no CD à fl. 185, além de indicar vários itens que nem constam nos referidos demonstrativos.

Na revisão do lançamento tributário, promovida pelo Auditor Fiscal Anderson Peixoto Sampaio, anexado em CD à fl. 185, foi efetuado agrupamentos de produtos que possuíam a mesma descrição, mas códigos diferentes. Esta revisão resultou em redução do imposto reclamado para R\$215.605,63.

Na contestação desta revisão, o autuado reclamou da saída do produto com código 10008634443 da planilha “lista de omissões de saídas” e da falta de agrupamento do produto com código 10006689773. A saída de produto da lista de omissões não pode ser contestada, pois significa redução da reclamação de crédito tributário. O produto em que houve reclamação de falta de agrupamento não veio acompanhada da indicação em qual outro código deveria ser considerado conjuntamente.

Quanto à alegação do autuado de que a multa aplicada afronta o princípio constitucional que veda o confisco, informo que, de acordo com o inciso I, do artigo 167 do RPAF, não é competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual e que a multa aplicada está prevista na alínea “g”, do inciso III, do art. 42 da Lei nº 7.014/96. A falta de indicação da alínea do referido inciso da multa aplicada não constitui cerceamento de defesa visto que na descrição dos fatos consta expressamente que a infração decorre da omissão de receita tributável constatada por meio levantamento quantitativo de estoque.

O autuado pauta a sua defesa em equivocada interpretação da descrição da infração que lhe foi imputada. A descrição da infração é de falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais.

As autuantes apuraram, mediante levantamento quantitativo de estoques, tanto omissões de entradas quanto omissões de saídas. Como o maior valor monetário das omissões foi o das saídas, a reclamação de crédito tributário se voltou para a omissão de saídas.

O presente auto de infração não reclama crédito tributário por presunção, justamente porque o valor da omissão de saídas foi maior que a omissão de entradas. A exigência recai em função de diferença apurada no quantitativo por meio da fórmula “Estoque final = Estoque inicial + Entradas – Saídas”. Quando o valor do estoque final está aquém do resultante desta equação, fica evidenciada a falta de emissão de documentação fiscal nas saídas de mercadorias.

A falta do demonstrativo referente ao levantamento da lista de omissões de entradas e saídas foi suprida após a diligência requerida pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, quando o supervisor de fiscalização da IFEP/COMÉRCIO anexou à fl. 142 o CD contendo a lista geral de omissão de entradas e saídas, cuja ciência ao autuado foi dada em 18/11/2016 (fls. 145 e 146). Posteriormente, a lista de omissões foi refeita pelo Auditor Fiscal Anderson Peixoto Sampaio na revisão fiscal contida no CD à fl. 185, cuja ciência ao autuado foi dada em 30/03/2017.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, ficando reduzida a exigência de crédito tributário para o valor de R\$215.605,63, conforme demonstrativo em CD à fl. 185.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207105.0004/15-8, lavrado contra **MARISA LOJAS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$215.605,63**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III, “g” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de setembro de 2019.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR