

A. I. N° - 206984.0003/14-3
AUTUADO - IRINEU & SUELI COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA.
AUTUANTE - HUMBERTO LIMA DE OLIVEIRA
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 29/04/2020

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0049-03/20

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM A EMISSÃO DO RESPECTIVO DOCUMENTO FISCAL. REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infração não elidida. **b)** FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. MERCADORIAS ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA FIXA. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE A MARGEM DO VALOR ACRESCIDO. Constatada diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, e o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Infração caracterizada. **2. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO.** Recomendada a renovação da ação fiscalizatória. Infração não elidida. Rejeitada preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/09/2014, traz a exigência de Crédito Tributário no valor total de R\$38.777,25, conforme infrações que seguem:

Infração 01 - **04.05.02.** Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2011, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis. Exigido o valor de R\$6.537,55, acrescido da multa de 100%. Demonstrativo às fls. 07 a 09 e CD à fl. 45;

Infração 02 - **04.05.03.** Omissão de saída de mercadorias isentas e/ou tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado de 2011. Exigida a multa fixa valor de R\$50,00. Demonstrativo às fls. 10 a 28 e CD à fl. 45;

Infração 03 - **04.05.09.** Falta de recolhimento do imposto, 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, deduzida parcela do tributo calculado a

título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado de 2011. Exigido o valor de R\$27.657,60, acrescido da multa de 60% - Demonstrativos às fls. 29 a 43 e CD à fl. 45;

Infração 04 - **07.01.01.** Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de agosto e outubro de 2010. Exigido o valor de R\$4.532,10, acrescido da multa de 60% - Demonstrativos às fls. 47 a 50.

O Autuado, por meio de advogado com procuração, fl. 68, ingressa com defesa, fls. 62 a 67, aduzindo os seguintes argumentos.

Inicialmente destaca que, numa loja de varejo, diversos produtos possuem características similares e se diferenciam apenas por sua codificação, seja por possuírem diferentes numerações, seja por terem modelo, cor ou outras pequenas distinções. Afirma que a miscelânea desses produtos pode ocorrer tanto no momento do registro da mercadoria para saída (onde uma sai no código da outra, especialmente em se tratando de produtos de mesmo valor), como no momento do registro da entrada, quando pode ocorrer classificação em código impróprio.

Observa que no exercício de 2011, possuía 2.186 itens de estoque, tendo o Autuante tomado como parâmetro apenas 1.065 itens. Ou seja, foram selecionados na contagem o equivalente a menos de 50% do total de itens de estoque disponíveis.

Menciona que com a falha nas classificações, mister se faz comparar os produtos por grupos, de modo que a contagem seja mais próxima da realidade tanto quanto possível, visto que em muitos casos as saídas omitidas podem ser compensadas com entradas emitidas.

Como fator que concorre para que o fisco apure diferenças de saídas, cita a falta de registro das perdas, desnecessária porque ocorre em quantidade e percentual compatível com a atividade e o tipo de produto manuseado. Conforme prevê o art. 100, do RICMS-BA/97, a emissão de documento para a baixa dos produtos somente é necessária se a perda for anormal. Sendo normal, a própria movimentação pode absorver tais perdas, com gestão dos estoques.

Infração 01 - Observa que para a realização do levantamento foram escolhidos 70 itens de um total de 256 itens, correspondentes à movimentação de mercadorias sujeitas à tributação.

Afirma que, alguns destes itens não poderiam compor a base de cálculo da infração:

Produto “BLUSA MG LG FRANZ NO PEITILHO” (23040):

Frisa que este item não se refere a mercadoria para comercialização, e sim para uso/consumo no estabelecimento (fardamento de pessoal). Observa que, no grupo de produtos comercializados pela Autuada não constam artigos do vestuário, à exceção de meias, que são correlacionadas ao item calçados, devendo, portanto, ser excluída da base de cálculo a quantia de R\$129,60.

Produto “BOLA TOPPER”:

Diz que no curso do procedimento fiscalizatório, o Autuante selecionou os itens que apresentavam diferenças de saídas, olvidando-se, contudo, de cotejá-los com aqueles que apresentavam diferença em relação às entradas. Consoante se depreende do quadro acostado à fl. xx, pode-se observar que, dos 7 itens escolhidos, com omissão de saídas de 50 unidades, é possível identificar respectivos correlatos, com omissão de entradas de 15 unidades. Diz que para reduzir o valor, já que todas as saídas são similares, deve-se abater do levantamento 15 unidades a R\$39,99, que somam R\$599,85, conforme planilha à fl. 64.

Produto “BOLSA DI ANTONINI”:

Neste item, diz verificar que não houve omissão de saídas, mas sim de entradas, o que significa que o imposto foi totalmente adimplido quando das saídas. Deve, portanto, ser excluído o valor de R\$839,66, da base de cálculo, conforme quadro acostado à fl. 64.

Produto “BOLSA FEM”:

Em relação a este item, se observa que os produtos entraram por um código e saíram por outro, conforme planilha a seguir, o que reduz as 78 unidades cobradas a “zero”, devendo ser excluída a omissão apontada no valor de R\$4.247,21, conforme quadro acostado à fl. 64.

Produto “CINTO MASCULINO”:

Diz que a infração é insubsistente uma vez que os itens em quantidade superior à cobrada saíram por outros códigos, apresentando omissão de entradas, conforme abaixo, devendo ser abatido o valor de R\$2.741,88, conforme quadro acostado à fl. 65.

Produto “MOCHILA”:

Foram cobradas omissões de saídas de 440 unidades, sem considerar as saídas por outros códigos de 488 unidades, devendo, por esse motivo, ser excluído do cálculo o valor cobrado de R\$25.146,82, conforme quadro acostado à fl. 65.

Afirma que após os ajustes, resta a omissão de saída no valor de R\$ 4.751,16, com ICMS 17% de R\$807,70, conforme quadro que acosta à fl. 66.

Em relação à Infração 02, observa-se na contagem geral das unidades comercializadas de calçados uma omissão de entradas de 20.909 pares, contra uma omissão de saídas de 637 pares. Afirma que a diferença de 728 pares deve-se à perda normal de produtos que, se comparada às 110.161 unidades comercializadas, representa apenas 0,7%, razão pela qual deve ser excluída a multa decorrente desta infração.

No que diz respeito à Infração 03, para melhor compreensão dos membros desta Junta de Julgamento, a Autuada anexa com esta defesa o demonstrativo analítico, fls. 70 a 100, das entradas e saídas totais de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária.

Afirma que a partir do mencionado demonstrativo é possível observar que 853 produtos apresentam omissão de saídas, 15 não apresentam qualquer diferença e 999 apresentam omissão de entradas. Houve, portanto, uma mera alteração de codificação dentro do processo de comercialização.

Destaca ainda que os itens selecionados pelo Autuante para fins de amostragem não refletem a realidade dos demais itens que ficaram de fora dessa contagem, sobre os quais não incide a mesma tributação aplicável aos primeiros. Por isso, afirma ser a infração, portanto, deve ser julgada insubsistente.

Quanto à Infração 04, assinala que está baseada em um demonstrativo onde apresenta valores supostamente devidos nos meses de agosto e outubro do exercício de 2011, comparados a valores recolhidos inexistentes, resultando numa diferença que foi cobrada como valor não recolhido.

Entretanto, afirma que não foi demonstrada qual a forma de apuração dos valores, de quais documentos foram extraídas as informações sobre a ocorrência do fato gerador, nem tampouco qual foi a alíquota aplicada, dentre outros elementos.

Dessa forma, registra que a infração não restou suficientemente caracterizada em razão da falta de elementos essenciais para a segurança na sua identificação, acarretando, via de consequência, o cerceamento do direito de defesa da Autuada, posto não lhe ser possível conhecer os elementos que embasaram a acusação.

Sustenta que a presente acusação não pode prosperar, por ser nula de pleno direito, consoante previsão do inciso II e do inciso IV, alínea “a”, art. 18, do RPAF-BA/99.

Prossegue frisando que mesmo ultrapassada a questão preliminar aludida, no mérito

propriamente dito, constata-se que efetua todas as aquisições interestaduais de mercadorias pelo estabelecimento matriz, repassando, posteriormente, por transferência, para os diversos estabelecimentos filiais. Assevera que, por tal motivo, é impossível haver débito de ICMS por antecipação tributária “total” (conforme dito no demonstrativo inservível para identificar a infração) no estabelecimento que sofreu a presente autuação, o que também deve acarretar a insubsistência da infração ora rebatida.

O Autuante, às fls. 104 a 115, presta informação fiscal aduzindo os seguintes argumentos.

Depois de resumir as razões de defesa articuladas pelo impugnante, apresenta as seguintes ponderações.

Observa que as Infrações 01, 02 e 03 são originárias do levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias.

Em relação à Infração 01, inicialmente esclarece, que antes do desenvolvimento de uma auditoria de estoques, é de praxe a realização de uma minuciosa análise crítica de todas as mercadorias e/ou produtos movimentados pela empresa no transcorrer do período a ser fiscalizado, no intuito de eliminar as dúvidas e selecionar os itens mais indicados para a realização do levantamento.

Esclarece que no presente caso, depois de concluída a fase inicial acima citada, foi constatado que a empresa especifica com exatidão as mercadorias disponibilizadas para a comercialização e adota de maneira eficiente uma correta codificação dos produtos. Até porque, em razão de operar com produtos de fácil identificação (sapatos e alguns artigos correlatos), movimentados geralmente em apenas duas unidades de medida (unidade e par), tendo o tipo calçado como sendo o mais importante em valor e quantidade, facilita, e muito, para a empresa o trabalho de identificação, especificação e classificação das mercadorias, contribuindo, assim, para a realização de uma correta codificação, eliminando-se, ao máximo, a possibilidade de equívocos, conforme foi verificado no transcorrer do trabalho realizado para a escolha das mercadorias destinadas ao levantamento.

Frisa que diante dos esclarecimentos acima, nota-se que os argumentos apresentados no início e em outros trechos da defesa, quanto à troca de códigos em razão de falhas na classificação dos produtos em decorrência da miscelânea de características e similaridade dos mesmos, não se justificam.

Observa que os fatos alegados pela defesa ocorrem, geralmente, em empresas que operam com quantidades e grande variedade de itens, onde pode ocorrer que uma mesma mercadoria entra com um nome e sai com outro ou em unidades de medida variadas (ex: caixas, dúzias, quilos, grosas, sacos, unidades, etc.), onde entra em uma e é vendida em outra. Aí sim, existe a necessidade e é recomendada a associação dos itens afins enquadrados nessas situações, para reuni-los em um único produto de uma mesma unidade de medida, através da conversão dos de maior unidade para os de menor, no intuito de se evitar distorções na apuração das quantidades e dos valores omitidos nos levantamentos; o que não foi e não é a situação da autuada.

Explica que outro fato que vem a corroborar para a não aceitação das alegações da defesa é que nesses casos, de reunião ou associação de produtos em um só código, é imprescindível que o levantamento alcance todas as mercadorias iguais de um mesmo grupo movimentadas ou não no transcorrer do exercício fiscalizado, inclusive com relação aos inventários inicial e final, o que seria impossível, no caso desta empresa, porque o levantamento fora realizado com base em uma amostragem das mercadorias apresentadas pela empresa, escolhidas de maneira criteriosa dentro dos grupos, de modo a evitar qualquer confusão de identificação entre os produtos selecionados com outros similares movimentados no período.

Assinala que as contestações apresentadas pela defesa não se impõem como elementos capazes de modificar as infrações e não podem ser acolhidas como provas capazes de alterar ou anular os valores apurados no Auto de Infração. Além disso, não foi juntado aos autos qualquer outro

elemento robusto de prova como, por exemplo, notas fiscais emitidas que pudessem comprovar efetivamente os equívocos alegados.

Revela que, como ilustração das informações e dos esclarecimentos acima citados, indica às fls. 110 a 113, alguns exemplos de produtos comercializados pelo Autuado que pertencem a um mesmo grupo e apresentam, em alguns casos, nomenclaturas semelhantes, porém, em razão do critério de codificação utilizado pela empresa, possuem individualidades distintas, podendo, portanto, com relação a levantamento de estoques, serem tranquilamente escolhidos como se fossem produtos diferentes, mesmo estando no mesmo grupo, sem, com isso, comprometer o resultado final. Afirma que a percepção desse método utilizado pela empresa nortearia o trabalho de escolha das mercadorias para a realização da auditoria.

Esclarece que os exemplos foram colhidos do registro 54 (itens de mercadoria) dos arquivos magnéticos (Sintegra) enviados para a SEFAZ pela empresa e utilizados no levantamento fiscal, onde pode ser comprovado que as mercadorias possuem códigos (número do produto) definidos com exatidão para cada item, de modo a não causar qualquer confusão com os de outras (mercadorias) do grupo, movimentadas no período, tanto na entrada quanto na saída, demonstrando, mais uma vez, que as alegações da defesa relativas a este fato não podem e nem devem ser acatadas.

Quanto ao argumento de que o produto BLUSA MG LG FRANZ NO PEITILHO (23040), não se refere a mercadoria para comercialização e sim para uso/consumo, destinado para fardamento de pessoal, sustenta que não deve ser acatado, pois, a nota fiscal informada abaixo que deu origem a entrada da mercadoria foi emitida com CFOP número (1409) que corresponde a transferência para comercialização de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária.

Sendo assim, assevera que, caso o produto fosse retirado para uso/consumo do estabelecimento seria necessário a emissão da respectiva nota fiscal de saída para a devida baixa no estoque, o que não foi feito pela empresa.

Quanto aos produtos: BOLA TOPPER; BOLSA DI ANTONINI; BOLSA FEM; CINTO MASCULINO e MOCHILA, citados pela defesa, frisa que os argumentos apresentados pela empresa foram rechaçados com base nas informações acima relatadas.

Quanto à infração 02, que trata de multa aplicada pela omissão de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributadas sem a emissão de documentos fiscais, apurada em levantamento quantitativo de estoque, destaca que a empresa questiona que algumas diferenças apuradas no levantamento fiscal, ocorreram em razão das perdas normais de produtos ocorridas no transcorrer do exercício, sem que fosse necessária a emissão de notas fiscais para o estorno de crédito, em razão de terem ocorrido em percentual pequeno, e por isso, absorvidas dentro do próprio processo de movimentação. Esclarece que o inciso V, do art. 100, do RICMS-BA/97, que trata da obrigatoriedade do estorno de crédito nos casos de quebras anormais. Por isso, neste caso, as alegações da autuada são infundadas.

Menciona que houve um equívoco por parte da defesa no que se refere a perdas Normais e Anormais, pois, conforme estabelece o art. 291 do RIR/99 e de acordo com as normas contábeis vigentes:

- Quebras ou Perdas Normais: são aquelas ocorridas no processo de fabricação, como por exemplos a evaporação de produtos químicos, aparas de papel, rebarbas ou cavacos de metais etc.;
- Quebras ou Perdas Anormais: são aquelas provenientes de eventos fortuitos ou de força maior, como por exemplos: incêndio, inundação, obsolescência, roubo etc.;
- Como visto, não se trata de percentual e sim de eventos ou ocorrências.

Com relação à Infração 03, que através do levantamento de estoque apura falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, a autuada volta a insistir em assunto já bastante

esclarecido, quando reporta, mais uma vez, sobre a questão da troca de códigos entre os produtos arrolados no levantamento fiscal, o que, segundo alega, gerou as diferenças apuradas.

Frisa que com o intuito, mais uma vez, de tentar convencer aos membros das juntas de julgamentos, a empresa elabora e anexa ao processo, um demonstrativo no qual diz ter havido troca de códigos entre as 853 mercadorias omitidas na saída e 999, na entrada, o que seria praticamente impossível.

Registra que, com base nos esclarecimentos já apresentados no curso desta informação fiscal, conclui-se que as alegações da defesa não podem e nem devem ser acatadas, pois são absurdas e sem fundamento. Primeiro, porque no levantamento foi utilizada apenas uma parte (amostragem) das mercadorias movimentadas no período, e não a totalidade conforme sugere a defesa, segundo, porque a empresa, conforme informado e devidamente demonstrado, possui um sistema de codificação bem seguro e definido e terceiro porque não seria possível, por mais desorganizada que fosse a empresa, a troca ou alteração, conforme propõe a defesa, de quase a totalidade dos códigos dos produtos movimentados em um exercício. Pois, conforme argumenta a defesa, houve alteração ou troca de códigos entre 853 itens omitidos nas saídas e 999 nas entradas, o que seria um absurdo e praticamente impossível.

Com relação à infração 04, observa que a defesa, mais uma vez, baseia-se em argumentos frágeis e sem fundamento para alegar cerceamento de defesa e pedir a nulidade da infração, quando, entre outros assuntos, questiona sobre a falta de demonstração da forma de apuração dos valores, de quais documentos foram extraídas as informações, sobre a ocorrência do fato gerador e sobre quais as alíquotas aplicadas.

Afirma que todas as informações e os elementos necessários para o devido esclarecimento da apuração dos valores desta infração estão dispostos no demonstrativo constante às fls. 48 a 50, onde constam as seguintes informações: Nº da nota fiscal; Unidade da Federação de origem; CFOP; data da NF; código do produto; descrição do produto; valor do produto; alíquota interna; alíquota de origem; ICMS do item; ICMS calculado e ano.

Conclui asseverando que os argumentos da defesa não podem ser acatados, pois não são suficientes para elidir a infração.

Essa 3ª JF, em pauta suplementar converteu os autos em diligência, fl.118, para que fosse intimado o Impugnante a apresentar os grupos de produtos similares alegado pela defesa e que se diferenciam apenas pela codificação e que se atendida a solicitação que fosse aplicada a previsão constante do inciso III, do art. 3º da Portaria 445/98 e elaborado novo demonstrativo de débito.

À fl. 121, o Impugnante atravessa petição solicitando que todas as intimações e publicações sejam realizadas em nome de sua advogada subscritora, sob pena de nulidade.

O Impugnante se manifesta às fls. 126 a 128, requerendo, inicialmente em relação à Infração 01, a devolução de prazo para apresentação da documentação solicitada.

No tocante à Infração 03 que trata das entradas omissas apuradas através do estoque, frisa que o método utilizado para o cálculo fora o descrito Anexo 88 do RICMS-BA/97, qual seja, tomando como MVA de referência 40%, não foi considerado o crédito do imposto presumido da compra que seria de 17%, uma vez que a MVA utilizada, conforme Anexo 88 é referente a compra interna. Por isso, afirma que a fórmula utilizada pelo Autuante não está prescrita em lei, o que torna esse item da autuação nulo de pleno direito.

Sustenta não haver o que se falar em refazer o Auto de Infração, vez que a única forma de sanar o presente vício é a declaração de nulidade, haja vista que a alínea “b”, do inciso I, do art. 10 da Portaria 445/98, citada no Auto de Infração como base legal institui o direito a esse crédito, o que não fora obedecido pelo Autuante.

Ao cuidar da Infração 04, destaca que o Autuante em seus cálculos não utilizou a MVA, nem os créditos fiscais destacados nas notas fiscais, com forme quadro que anexa à fl. 127.

Conclui a manifestação solicitando a realização de diligência a fim de apurar a veracidade de suas alegações, bem como que seja constatada a incidência de multas e juros superiores aos previstos legalmente e procedidos os recálculos do real valor devido, expurgando-se ainda dos cálculos a capitalização e os demais acréscimos ilícitos.

O Autuante presta nova informação à fl. 130, assinalando que o Impugnante foi devidamente intimado, fl. 132, para o atendimento da diligência solicitada pela 3ª JF, cumpriu o prazo determinado na intimação, porém, não apresentou as informações requeridas no sentido de indicar os grupos de produtos similares arrolados no levantamento de estoques.

Em atendimento a nova diligência solicitada por essa 3ª JF, fl. 136, para que se manifestasse acerca das alegações da defesa em sua última manifestação, o Autuante às fls. 140 a 142, esclarece em relação à Infração 03 que no presente caso não seria possível a concessão do crédito fiscal, pois, todas as mercadorias constantes do levantamento são enquadradas no regime de substituição tributária e foram remetidas por estabelecimentos da própria empresa a título de transferência para comercialização [CFOP 1409 e 2409], cujas notas fiscais foram enviadas com frase de tributação encerrada, portanto, sem destaque de imposto, como pode ser verificado no demonstrativo “Consulta Situação das Mercadorias - Entradas”, gravado em CD e juntado, nesta oportunidade, ao PAF, fl. 44.

Revela que o próprio SAFA, ferramenta utilizada para a realização do levantamento de estoque, está preparado para não atribuir crédito fiscal quando ocorrer situações idênticas a essa, conforme é possível verificar na coluna ((-) ICMS Normal) do demonstrativo Auditoria de Estoques, constante às fls. 29 a 43.

Quanto à Infração 04, afirma que o Impugnante se equivocou, por não ter verificado com atenção os cálculos, pois ao contrário do alegado a MVA de 40%, e o crédito fiscal constam na planilha de apuração, fls. 48 a 50, contudo, observo que a MVA ficou oculta na planilha, porém entrou no cálculo, conforme demonstração que acosta à fl. 141, que explicita a sua inteira convergência com os apresentados no demonstrativo de apuração desse item da autuação.

Intimado a tomar ciência do resultado da diligência e da reabertura do prazo de sessenta dias, para apresentação da documentação relativa às alegações defensivas acerca da Infração 01, fls. 143 e 146, o Impugnante não se manifestou no prazo regulamentar.

VOTO

De início, cabe enfrentar a preliminar de nulidade suscitada pelo Impugnante em sede de defesa, acerca da Infração 04, sob o fundamento de que não foi demonstrada a forma de apuração dos valores, de quais documentos foram extraídas as informações sobre a ocorrência do fato gerador, nem tampouco qual a alíquota aplicada. Verifico que não deve prosperar a alegação da Defesa, haja vista que os demonstrativos acostados às fls. 47 a 50, contemplam a quase totalidade das informações imprescindíveis para a compreensão integral da origem dos valores apurados e exigidos nesse item da autuação. Com relação à alegada ausência da indicação da MVA adotada no cálculo, destaco que esse suposto óbice foi superado no atendimento da diligência solicitada por essa 3ª JF, cujo resultado foi entregue ao Defendente.

Logo, entendo que não deve prosperar a pretensão da defesa, e considero ultrapassada a suscitada nulidade.

Observo que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo, os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração.

No que se refere ao mérito, o Auto de Infração cuida do cometimento, pelo autuado, de quatro

infrações à legislação do ICMS, conforme devida e pormenorizadamente enunciadas no preâmbulo do relatório.

As Infrações 01, 02 e 03, foram apuradas por meio de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias em exercício fechado.

O levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, é um roteiro de auditoria que objetiva a conferência da regularidade da movimentação quantitativa de determinado período, toma por base as quantidades dos estoques iniciais e finais, as entradas, apurando as saídas reais que comparadas com as notas fiscais de saídas, se resultar diferença de saídas mais que a de entradas, leva à conclusão de que esta diferença decorre de entradas de mercadorias não registradas, e o contrário, conduz à ocorrência de saídas de mercadorias não levadas à tributação do imposto. E foi exatamente com base na apuração através de levantamento quantitativo, que a fiscalização fundamentou estes itens da autuação.

Constato que o cálculo do débito de cada infração foi feito em perfeita conformidade com a Portaria nº 445/98, qual seja, com base:

- Nas operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas omitidas no mesmo período, levando-se em conta para o cálculo do imposto o maior valor monetário, no caso sobre as saídas omitidas, referentes ao exercício de 2011 - Infração 01;
- Nas operações de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas omitidas no mesmo período, levando-se em conta para o cálculo do imposto o maior valor monetário, no caso sobre as saídas omitidas, referentes ao exercício fechado de 2011 - Infração 02;
- Falta de recolhimento do imposto 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, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro, na sua escrita, de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, referente ao exercício de 2011- Infração 03.

Em relação à Infração 01, o Impugnante, em suas razões de defesa, inicialmente refutou a acusação fiscal, aduzindo que foram incluídas no levantamento fiscal mercadorias adquiridas para uso e consumo do estabelecimento autuado e destinadas ao fardamento de seu pessoal.

O Autuante informou que não procede a alegação defensiva, esclarecendo que a Nota Fiscal de nº 1690, foi emitida com CFOP - 1409, que corresponde à transferência de mercadoria para comercialização, e caso o produto fosse retirado para consumo, seria necessário a emissão da respectiva nota fiscal de saída para a devida baixa do estoque.

Depois de examinar os elementos que compõem esse item da autuação, constato que assiste razão ao Autuante, haja vista restar comprovado nos autos a efetiva entrada no estabelecimento das mercadorias, e o Impugnante não carrou aos autos qualquer comprovação de destinação diferente do que consta no documento fiscal, portanto, trata-se de alegação insuficiente para elidir a alegação fiscal.

Alegou também o Defendente, que por comercializar com mercadorias que possuem características similares e que se diferenciam apenas por sua codificação, por possuírem diferentes numerações, cores ou outras pequenas distinções, podendo ocorrer, devido a essa similaridade, erros e equívocos tanto no momento do registro da mercadoria para a saída (onde uma sai com o código da outra), ou mesmo no registro da entrada, quando ocorre classificação em código impróprio. Apresentou alguns exemplos de mercadorias similares, apurando a movimentação conjuntamente, para tentar comprovar sua alegação.

Em busca da verdade material, essa 3ª JJF converteu os autos em diligência, para que o Impugnante carresse a comprovação de suas alegações, ou seja, apresentasse em sua totalidade as mercadorias que por suas similitudes poderiam ter ocorrido em suas movimentações equívocos com a utilização de códigos distintos dos cadastrados, para que se pudesse realizar o agrupamento dessas mercadorias, como previsto na Portaria nº 445/98. Intimado para análise de seu pleito, o Impugnante solicitou a reabertura de prazo para trazer aos autos a comprovação de suas alegações. Essa 3ª JJF concedeu o prazo solicitado, reabrindo-se o prazo de defesa, e até o momento do presente julgamento, o Defendente não se manifestou nos autos.

Assim, ante a inércia do Defendente em apresentar os elementos indispensáveis para análise de suas alegações, e possibilitasse, caso cabível, a realização do agrupamento previsto na aludida Portaria, e também por constatar que o levantamento fiscal efetuado pelo Autuante, acostado às fls. 07 a 09 e CD à fl. 45, foi elaborado considerando os códigos registrados pelo Autuado em sua escrita fiscal, e, portanto, de fonte fidedigna, entendo restar caracterizado o cometimento da omissão de saídas tributáveis apurada pela fiscalização.

Assim, entendo restar evidenciado nos autos que o Defendente não carrou aos autos qualquer elemento capaz de elidir a acusação fiscal.

Concluo pela subsistência da Infração 01.

Quanto à Infração 02, foi aplicada a multa fixa de R\$50,00, prevista no inciso XXII, do art. 42 da Lei 7.014/96, em decorrência da omissão de saídas de mercadorias isentas e/ou tributáveis sem a emissão de documentos fiscais.

Ao compulsar os elementos que constituem esse item da autuação, verifico que a Defesa alegou, tão-somente, que a multa deve ser excluída pelo fato de que a omissão de entrada apurada, decorreu de perda normal e pelo seu ínfimo percentual de 0,7% em relação às mercadorias por ele comercializadas no período de apuração.

Entendo que a alegação alinhada pela defesa não é capaz de elidir a acusação fiscal, eis que, mesmo se consideradas as perdas apontadas, remanesce a omissão de saídas apurada.

Concluo pela subsistência da Infração 02.

No que se refere à Infração 03, foi constatada omissões de entradas, apuradas através de levantamento quantitativo de estoques, referente a mercadorias enquadradas no Regime de Substituição Tributária.

Saliento que a Portaria 445/98, sem contemplar qualquer excepcionalidade, ao tratar especificamente de omissão de entradas atinentes a mercadorias sujeitas ao Regime de Substituição Tributária, regra expressamente, in verbis:

“Art. 10. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:

I - se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:

a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (RICMS-BA/97, art. 39, V), observando o seguinte:

1 - a base de cálculo é o valor da mercadoria adquirida, que corresponde ao 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 (art. 60, II, “b”);

2 - a multa aplicável é a prevista para a falta de recolhimento tempestivo em razão da falta de registro de documentos nos livros fiscais próprios, apurada mediante levantamento quantitativo (70%);

b) do 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/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS-BA/97, art. 915, II, “d”);

II - tratando-se de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração, se ficar comprovado que, não obstante a falta de recolhimento do imposto por antecipação, a operação de saída posterior foi tributada normalmente, observar-se-á o seguinte:

a) não se exigirá o imposto que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a multa de 60% (RICMS-BA/97, art. 915, §1º, I);

b) a providência de que cuida a alínea anterior não dispensa a exigência do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, nos termos da alínea “a” do inciso anterior.”

Logo, se tratando de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária e ainda estando as mercadorias em estoque ou saído sem tributação, e apurando-se omissão de entradas, depreende-se claramente que, do imposto 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/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, também é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros, desacompanhada de documentação fiscal.

Ao examinar as peças que constituem esse item da autuação, constato que o Autuante, na Infração 03, apurou a falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, prevista na alínea “b”, do inciso I, do art. 10 da supracitada Portaria, utilizando equivocadamente a MVA de 40%. Verifico também que não foi exigido no presente Auto de Infração, concomitantemente, o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, exigência essa, expressamente prevista na alínea “a”, do inciso I do mesmo dispositivo normativo.

Logo, considerando que a MVA para Calçados, prevista no item 34, do Anexo 88 do RPAF-BA/99, é de 55%, e o Autuante no levantamento fiscal aplicou equivocadamente a MVA de 40%, ante a impossibilidade de ser majorado o lançamento de ofício, no presente Auto de Infração, de acordo com o art. 157 do RPAF-BA/99, represento à Autoridade Fazendária competente, para que, observando o prazo decadencial, analise a possibilidade de instaurar novo procedimento fiscal, a fim de apurar a possível existência de débito remanescente, precipuamente em relação à exigência do imposto por responsabilidade solidária, previsto na alínea “a”, do inciso I da Portaria 445/98, não apurado no presente Auto de Infração.

Assim, concluo pela subsistência da Infração 03.

A Infração 04 cuida da falta de recolhimento do ICMS por substituição, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas aquisições interestaduais de mercadorias.

Em sede de defesa, o Impugnante asseverou que a acusação fiscal não se sustenta, sob o fundamento de que o Autuante, no cálculo em seu demonstrativo de apuração, não utilizou a MVA e nem o crédito fiscal destacado nas notas fiscais, e em manifestação ulterior sustentou que a MVA correta seria de 55%.

Em sede de informação fiscal, o Autuante demonstrou, explicitando à fl. 141, que todas as etapas do cálculo do valor exigido relativo às Notas Fiscais de nº 387, 424 e 425, arroladas no levantamento fiscal, e constantes do demonstrativo acostado às fls. 47 a 50, uma vez que, tanto a MVA de 40%, quanto o crédito fiscal destacado nas referidas notas fiscais foram considerados na apuração do débito, e esclareceu que apenas a coluna indicativa da MVA de 40% ficou oculta na planilha. Já com relação à MVA de 55%, apontada pelo Autuado, sugeriu que deve ser mantida por não trazer prejuízo ao Impugnante, informando que o Autuado foi intimado, conforme solicitado por essa 3ª JJF, para tomar ciência desses esclarecimentos, e foi reaberto o prazo de defesa de sessenta dias.

Assim, verifico que, apesar de a coluna da MVA aplicada de 40% se apresentar oculta na planilha, nos cálculos dos demonstrativos entregues ao Autuado consta a MVA, e foi considerado o crédito fiscal constante das Notas Fiscais de nºs 387, 424 e 425, objeto da autuação. Tendo em vista que o Impugnante foi intimado a tomar ciência desses esclarecimentos prestados pelo Autuante e reaberto o prazo de defesa, constato que a exigência fiscal atinente ao item 04 da autuação afigura-se lastreada nos demonstrativos de apuração acostadas às fls. 47 a 50, discriminando as mercadorias arroladas por nota fiscal, e totalizando mensalmente o débito apurado, cuja cópia foi devidamente entregue ao autuado, conforme consta da declaração de recebimento aposta nos demonstrativos, fl. 47.

Entretanto, ao compulsar os elementos que constituem esse item da autuação, verifico que assiste razão ao Impugnante em relação à MVA relativa às operações interestaduais, oriundas de São Paulo, com calçados que é de 55%, conforme consta expressamente no item 34, do Anexo 88 do RICMS-BA/97.

Logo, em face da aplicação incorreta da MVA de 40% adotada pelo Autuante, ante a impossibilidade de ser majorado o lançamento de ofício no presente Auto de Infração, conforme art. 157 do RPAF-BA/99, represento à Autoridade Fazendária competente, para que observando o prazo decadencial, analise a possibilidade de instaurar novo procedimento, fiscal a fim de apurar a existência de débito remanescente.

Quanto à alegação da Defesa de insubsistência desse item da autuação, por ser impossível haver débito de ICMS por antecipação tributária, pelo fato de que todas as suas aquisições interestaduais são provenientes de operações transferências de seu estabelecimento matriz, constato que não deve prosperar, haja vista a inexistência de qualquer dispositivo legal que acolha a sua pretensão.

Nos termos expendidos, concluo pela subsistência da Infração 04.

O Impugnante também alegou que as multas aplicadas seriam superiores aos índices legalmente previstos e que deveriam ser expurgados do cálculo do imposto devido, a capitalização e os demais acréscimos ilícitos.

As multas sugeridas no Auto de Infração afiguram-se devidamente tipificadas na forma expressamente prevista, no inciso III e na alínea “d”, do inciso II, do art. 42 da Lei 7.014/96. Destaco que este órgão julgador administrativo não possui competência para a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Quanto aos citados acréscimos ilícitos, o Autuado não apontou objetivamente ao que estaria se referindo, visto que o Auto de Infração ora em análise, cinge-se exclusivamente aos ditames legais.

Relativamente ao solicitado expurgo da alegada capitalização e dos demais acréscimos ilícitos citados pela defesa, destaco que tais exigências estão expressamente previstas na Lei Estadual 7.753/2000, que modificou a Lei 3.956/81, e falece a este Conselho atribuição legal para declarar inconstitucionalidade desta legislação, bem como, para negar a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, nos termos do art. 167 do RPAF-BA/99.

No tocante ao pedido do Autuado para que as notificações e publicações sejam realizadas exclusivamente em nome da patrona do Autuado, consigno que nada obsta que a secretaria deste CONSEF atenda à solicitação, entretanto, esclareço que o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, desde que as intimações ao Autuado acerca do processo sejam realizadas em conformidade com o disposto no art. 108 do RPAF-BA/99.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206984.0003/14-3, lavrado contra IRINEU

& SUELI COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$38.727,25**, acrescido das multas de 100%, sobre R\$6.537,55, e de 60% sobre R\$32.189,70, previstas nos incisos III e II, alínea “d”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$50,00**, prevista no inciso XXII, do art. 42 mesma Lei.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de março de 2020.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA