

PROCESSO	- A. I. N° 298057.0001/15-0
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CREAÇÕES OPÇÃO LTDA.
RECORRIDOS	- CREAÇÕES OPÇÃO LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0184-05/22-VD
ORIGEM	- DAT METRO / INFAS VAREJO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 11/05/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0104-11/23-VD

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. **Infração 01.** A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada em levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. As provas juntadas pela defesa não elidem a acusação fiscal que alcança operações realizadas nos exercícios de 2011 e 2012. Reduzida, de ofício, a Infração 01, por força do quanto disposto no art. 3º, § 1º, inciso IV da Portaria 445/98. Infração elidida em parte. **2. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE DOCUMENTOS FISCAIS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. Infração 02.** Restou demonstrado nos autos, através de sucessivas diligências, que o levantamento fiscal tomou por base relatórios gerenciais emitidos nos ECFs da empresa, sem haver a demonstração inequívoca de que o contribuinte deixou de oferecer à tributação as receitas acumuladas nos equipamentos emissores de cupons fiscais. Exigência fiscal baseada em meros indícios. Improcede a cobrança. Decretada, de ofício, a redução do montante da infração 1. Modificada a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS.** Auto de Infração **Procedente em Parte.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 5ª JJF, respectivamente em razão do Acórdão N° 0184-05/22-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/03/2015, para exigir ICMS no valor histórico de R\$583.935,63, relativos a duas infrações distintas, ambas objeto dos presentes recursos, descritas a seguir.

INFRAÇÃO 01 – 04.05.01 - *Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Ocorrência verificada nos exercícios de 2011 e 2012. Valor lançado: R\$ 212.025,60, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/99. Exercício de 2011 (R\$ 29.262,90); Exercício de 2012 (R\$ 182.762,70).*

INFRAÇÃO 02 – 05.05.03 - *Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios. Apurada mediante informações de leituras da memória fiscal do Emissor de Cupom Fiscal (ECF), onde consta detalhamento diário de todas operações realizadas, inclusive o resumo identificando o nome dos vendedores, valores das vendas individuais dos mesmos, denominado VENDAS POR VENDEDOR (...). Valor lançado: R\$ 371.910,03, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96. Ocorrência verificada nos meses de janeiro a outubro e dezembro de 2011;*

janeiro a julho; setembro e outubro de 2012.

A 5^a Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 11/10/2022 (fls. 466 a 479) e decidiu pela Procedência em Parte, em decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO:

O Auto de Infração em lide é composto de duas imputações fiscais, conforme foi detalhadamente exposto no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

Não foram suscitadas pela defesa vícios formais do procedimento fiscal. Atendidos os requisitos para a lavratura do Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, notadamente: a correta identificação do contribuinte, a descrição dos fatos e correspondente enquadramento legal, a base imponível e alíquotas incidentes, a multa aplicável, os demonstrativos que serviram de lastro para as cobranças, a intimação para pagamento ou apresentação da defesa e o nome, cadastro e assinatura da autoridade fiscal responsável pelo lançamento. Assegurados ao contribuinte o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Importante destacar ainda que o presente PAF chegou a esta Relatoria por redistribuição, em setembro de 2019, e que a maior parte da instrução do feito esteve sob a supervisão da anterior Relatora, desde o ano de 2016, especialmente as diligências saneadoras do processo. A redistribuição do processo decorreu da aposentadoria da anterior Relatora.

Considerando que o Auto de Infração foi lavrado março de 2015, estando ainda pendente de julgamento na 1^a instância administrativa, deve ser aplicado ao caso o princípio da razoável duração do processo, não se vislumbrando nesta fase do “iter processual” a necessidade de outras providências instrutórias ou a realização de novas diligências saneadoras do feito.

Feitas essas considerações iniciais passaremos doravante a enfrentar o mérito das cobranças lançadas no Auto de Infração.

Na infração 01 está sendo exigido ICMS em decorrência de operações de saídas de mercadorias tributadas, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento na escrita do contribuinte, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercícios fechados. O levantamento fiscal abrangeu os anos de 2011 e 2012. A empresa autuada operava nos exercícios fiscalizados na atividade de comércio varejista de artigos de vestuário.

A autuante elaborou os demonstrativos dessa infração que se encontram encartados na mídia (CD), juntada à fl. 21, que possuem as seguintes correspondências:

Anexo A – Produtos Inventário Agrupados – com as quantidades dos estoques inicial e final. Exercícios de 2011 e de 2012;

Anexo B – Levantamento Quantitativo de Estoques Omissão – Exercício Fechado Exercícios de 2011 e de 2012;

Anexo C – Demonstrativo Preço Médio Saída – Documentos Fiscais – Exercícios de 2011 e de 2012;

Anexo D – Demonstrativo Preço Médio Inventário – Omissão de Saídas Exercícios de 2011 e 2012;

Anexo E – Resumo Mensal por Item – ECF – Exercícios de 2011 e 2012;

Anexo F – Relação de Notas Fiscais de Entradas Omissão de Saídas – Exercícios de 2011 e Relação de Notas Fiscais de Saídas - Omissão de Saídas – Exercício de 2012;

Anexo G – Saída de Mercadorias Tributadas – Exercício 2011;

Anexo G – Relação de Notas Fiscais de Entradas – Omissão de Saídas Exercício de 2012;

Anexo H – Saída de Mercadorias Tributadas – Exercício de 2012.

O referido levantamento fiscal foi objeto de revisão na diligência requerida em maio de 2016, ocasião em que os Demonstrativos analíticos da apuração fiscal foram novamente entregues ao contribuinte, com o detalhamento das cobranças, por item de mercadorias, reproduzidos nos anexos inseridos entre as fls. 294 a 301 e 382 a 389, que correspondem, respectivamente aos exercícios de 2011 e 2012. Quantificadas as omissões de saídas no valor de R\$ 29.262,90, em 2011; e, R\$ 182.762,70, no exercício de 2012, totalizando o montante de R\$ 212.025,60.

Na peça defensiva, o contribuinte contestou tão somente os valores apurados para o item “calças”, apesar do levantamento fiscal abranger diversos outros produtos destinados a revenda, do segmento de vestuários, atividade a que se dedica a empresa autuada.

O contribuinte declarou que a Auditoria incorreu em erro na contagem do produto “calças”, da ordem de 2.838 unidades, pois na recontagem deste item, cupom a cupom, encontrou a quantidade de 10.880 calças vendidas, logo não haveria a omissão apurada na ação fiscal.

Ocorre que o Demonstrativo elaborado pela defesa para se contrapor ao levantamento fiscal agrupou todos os tipos de calças comercializados pela empresa, totalizando itens que não compuseram a contagem dos estoques. Já a Auditoria procedeu a contagem de estoques individualizando cada tipo de calça vendida pelo contribuinte,

apurando item a item, as diferenças quantitativas identificadas no levantamento fiscal.

Em outras palavras: a defesa fez o agrupamento de todos os tipos de calças comercializadas pela empresa, computado no seu demonstrativo a quantidade total do produto revendido pela empresa.

A Auditoria, por sua vez, procedeu à contagem dos estoques de forma individualizada, para alguns itens de calça que foram escolhidos para compor o levantamento fiscal, apurando, nota a nota, cupom a cupom, as quantidades vendidas pela empresa (ex. calça masculina jeans, calça feminina jeans etc.).

Estabelece o art. 3º da Portaria 445/1998, que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, que a apuração de débito de ICMS mediante esse tipo de auditoria requer alguns cuidados específicos:

I – criterioso rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se o estoque inicial, as quantidades entradas, as quantidades saídas e o estoque final, relativamente a cada item objeto do levantamento;

II – atentar para a unidade de medida a ser adotada, que há de ser a mesma utilizada pelo contribuinte para cada espécie de mercadoria: unidade, dúzias, quilos, toneladas, grosas, sacos de “x” quilos, caixas com “x” unidades, metros, litros etc;

III – nos casos em que a similaridade das descrições das mercadorias indique tratar-se de um mesmo produto ou quando ocorrer pequenas variações entre itens, como cor e tamanho, pode-se fazer agrupamento como sendo um só item.

No caso em exame a Auditoria a partir dos dados existentes nos inventários iniciais e finais, notas fiscais de entrada, notas fiscais de saídas e cupons fiscais ECF, identificou os diversos tipos de calças comercializados pela empresa e procedeu a contagem dos estoques, por espécie de mercadoria.

Essa metodologia tem amparo na Lei do ICMS do Estado da Bahia e na Portaria 445/98, razão pela qual os demonstrativos elaborados e juntados na peça defensiva não elidem a Infração 01, visto que nele são computadas unidades de calças que não integraram o levantamento fiscal elaborado pela Auditoria. O levantamento elaborado pelo contribuinte para o item “calças” segue metodologia totalmente distinta, via agrupamento, e engloba todos os tipos calças comercializadas pelo estabelecimento empresarial.

Ademais, cabe ainda destacar que o levantamento fiscal abrangeu outros itens de mercadoria que não foram contestados pelo sujeito passivo: blusas, cintos, biquinis, vestidos, camisas, malhas, shorts, saias, entre outros itens.

Em decorrência do quanto acima exposto, entendemos que os argumentos defensivos não podem ser acatados. Conforme foi demonstrado pela autuante, não há equívocos no levantamento quantitativo de estoques para o item “calças”.

Ficam, portanto, mantidos os valores lançados na Infração 01 para os exercícios de 2011 e 2012.

Infração 01 PROCEDENTE.

Na infração 02 está sendo exigido ICMS em decorrência de omissão de saídas de mercadorias, considerando, segundo a apuração da Auditoria, que não houve o lançamento de documentos fiscais nos livros fiscais próprios.

Imposto apurado mediante informações de leituras da memória fiscal dos Emissores de Cupom Fiscal (ECF), onde consta detalhamento diário de todas operações realizadas, inclusive o resumo identificando o nome dos vendedores, valores das vendas individuais, denominado VENDAS POR VENDEDOR.

Valeu-se a Auditoria das informações existentes nos Relatórios Gerenciais, utilizados pelo contribuinte para fins não fiscais, todos eles gerados nos Equipamentos Emissores de Cupons Fiscais (ECF) do estabelecimento. A acusação fiscal está estruturada no argumento de que os valores apurados nos Relatórios Gerenciais superam os valores oferecidos à tributação, a partir do comparativo com as leituras “Z” dos equipamentos fiscais, dia a dia.

Esta Infração foi submetida a sucessivas diligências, no total de três, sendo duas delas encaminhadas para a Gerência de Automação Fiscal (GEAFI) da SEFAZ-Ba para produção de Parecer Técnico acerca dos equipamentos utilizados pelo contribuinte e os recursos disponíveis neles.

O sujeito passivo negou o cometimento da infração, ao argumento de que a Auditoria utilizou relatórios emitidos pelos ECFs, sem valor fiscal, documento gerencial através do qual os vendedores prestam contas várias vezes ao dia acerca das vendas por eles realizadas. Sustentou a defesa que as vendas de cada mês correspondem aos valores lançados nos cupons fiscais e totalizados diariamente nas leituras “Z” de cada equipamento e levadas a registro no livro Apuração do ICMS.

Para o deslinde da questão em exame, as provas de maior relevância apresentadas neste processo são os Pareceres Técnicos da GEAFI, anexados às fls. 407 a 408 verso e fls. 429 a 437, acrescido da última Informação

Fiscal prestada pela Auditoria nos autos (doc. fls. 457/458).

Discorreu o parecerista da Gerência de Automação Fiscal que todos os ECFs utilizados pelo contribuinte estavam autorizados pela SEFAZ-Ba e dispunham de recursos de programação que os capacitavam a gerar Relatórios Gerenciais de vendas de acordo com as necessidades do contribuinte.

O Parecerista discorreu que o Relatório Gerencial é um documento não fiscal, implementado para auxiliar o gerenciamento do estabelecimento pelos seus proprietários. Assim, é possível o contribuinte ter um sistema de retaguarda ou de gestão para consolidar informações de mais de um ECF e imprimir os resultados em um deles. Ressaltou que o Relatório Gerencial foi disciplinado em algumas cláusulas do Convênio ICMS 85/2001.

Relatou ser possível a emissão de Relatórios Gerenciais via sistema de retaguarda e imprimi-los em ECF em horários distintos ao longo do dia para acompanhar as vendas parciais e controlar o caixa, os operadores e principalmente a troca de operador.

Apresentou vários exemplos numéricos de relatórios gerados em ECFs distintos, listados entre as páginas 431 a 436 dos autos, para concluir que os documentos fiscais e relatórios não sinalizam indícios de omissão de vendas (omissão de saídas), por parte do contribuinte

Destacou, em mais de uma manifestação, que os programas utilizados pelo contribuinte nos seus equipamentos estavam cadastrados e autorizados pela SEFAZ e não eram impeditivos da elaboração de Relatórios Gerenciais, já que estes são de livre criação e edição pelos contribuintes usuários, já que não são documentos fiscais. Concluiu que o uso desse recurso é legítimo e tem previsão no Convênio ICMS 85/2001.

A Auditoria Fiscal em nova intervenção nos autos, após apresentação dos pareceres técnicos da GEAFI, apresentou a conclusão a seguir integralmente reproduzida:

“Entendemos que o teor do Relatórios Gerenciais internos não comprova, necessariamente, a ocorrência efetiva de operações de vendas; no máximo, poderia fornecer apenas indícios de realização de operações sem emissão de documentos fiscais. Neste sentido, avaliamos que os Relatórios Gerenciais não são suficientes, por si só, para sustentar o lançamento fiscal.

Considerando as conclusões apresentadas no Parecer Técnico às fls. 429/437 e após revisão nos cálculos da infração ora contestada, concluímos não haver valores remanescentes a serem cobrados, tendo em vista que as diferenças apontadas nas planilhas às folhas 26 e 27 do PAF, que resultaram na Infração 05.05.03 do Auto de Infração 298057.0001/15-0, foram obtidas a partir de valores importados exclusivamente de Relatórios Gerenciais”.

Na avaliação desta Relatoria os equívocos cometidos na ação fiscal na apuração da Infração 02 são de natureza múltipla e estão todos delineados e expostos nas sucessivas diligências determinados por este colegiado de julgamento.

Porém, há um aspecto que salta aos olhos e revela com nitidez a fragilidade da apuração fiscal. Os Relatórios Gerenciais de vendas constituem uma fotografia dos valores das vendas realizadas até o momento da sua geração e impressão no ECF. O contribuinte poderia gerar e imprimir os relatórios gerenciais em uma única máquina, englobando as vendas de todos equipamentos. O erro da Auditoria consistiu em atribuir exclusivamente os valores apurados nos Relatórios Gerenciais ao ECF onde foi gerada a informação, sendo essa a principal causa das diferenças de receitas quantificada nesta Infração.

Um outro aspecto a ser destacado é que os Relatórios Gerenciais sempre eram impressos antes da finalização das máquinas ECF, no encerramento do dia, através das leituras “Z”, constituindo esses Relatórios leituras parciais e englobadas de diversos equipamentos e vendedores (operadores).

Poderia a auditoria ter aplicado na ação fiscal outros roteiros de fiscalização, a exemplo de levantamento de caixa, visando certificar se todas as receitas de vendas foram efetivamente oferecidas à tributação. Meros indícios não constituem prova robusta de ocorrência de fato gerador do ICMS.

A Infração 02 é, portanto, totalmente IMPROCEDENTE.

Ante o acima exposto, nosso voto é pela PROCEDENCIA EM PARTE do Auto de Infração, ficando mantidos sem alterações os valores lançados na Infração 01, relacionada ao levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias.”

A 5ª JJF interpôs Recurso de Ofício de sua decisão.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 489 a 496, mediante o qual aduz as seguintes alegações.

Informa que, em sua defesa, apresentou documentação (CD com anexos de “A” a “H”, fl. 21)

demonstrando a ausência de omissões, o que deixou de ser considerado pela instância *a quo* por apego ao formalismo relativo ao nome do modelo das peças de vestuário. Explica que o levantamento fiscal contrapôs os registros de entrada de cada “modelo”, “submodelo”, tamanho, etc. com a indicação constante nas notas fiscais de saída. Ou seja, individualizando/agrupando cada produto com base nos relatórios gerenciais /comerciais da Recorrente. Por exemplo: a autuação verificou a entrada na loja de uma calça masculina tamanho M, coleção 2011, modelo “Y”. Consultou os relatórios gerenciais do estoque e não encontrou tal produto. Assim considerou que houve omissão nesta venda. Todavia, constava a emissão de nota fiscal para a venda de calça masculina tamanho M, coleção 2011, modelo WXW. Alega que tais mercadorias são, a toda evidência, idênticas para efeitos fiscais.

Argumenta que tal divergência pode - até - gerar tumulto no controle de estoque da loja, mas certamente NÃO constitui ilícito tributário. Questiona qual a diferença, para o fisco, da venda de uma “Calça Betina” ou de uma “Calça Vênus”, sendo que o preço é exatamente o mesmo. Assegura que, ao fim e ao cabo, todas as vendas foram lastreadas por notas fiscais, mas a autuação foi mantida por entender-se que a diferença de nomenclatura dos produtos nos registros administrativos de entradas e de saídas “comprovaria” a omissão na emissão de nota fiscal. Com efeito, a fiscalização realizou um levantamento quantitativo (cada modelo de produto no estoque subtraído do número de nota fiscal, indicando a venda de cada modelo). A diferença demonstraria a omissão na emissão de nota fiscal.

Argumenta, todavia, que a comparação qualitativa (produtos, de forma genérica como, por exemplo, “calças” que saíram do estoque, menos notas fiscais emitidas para “calças”) demonstrou que TODOS os produtos saíram lastreados por documento fiscal correspondente.

Transcreve trecho do voto recorrido para apoiar a ideia de que a autuação se deu por inconsistência de registros no estoque, e não por omissão de tributação, posto que, repara-se: TODOS os produtos que deixaram, a loja estavam, acompanhados por nota fiscal, conforme se demonstrou pela análise qualitativa. Explica que a distinção entre a “Calça Carmen” e a “Calça Letícia”, ou entre a “Blusa Pagu” e a “Blusa Truly” certamente interessa à área de marketing da empresa, ao consumidor, ao responsável pelo estoque e produção, mas obviamente, NÃO interessa ao fisco.

Observa que a própria legislação tributária estadual (art. 3º da Portaria nº 445/1998, cujo texto transcreve) determina que produtos com pequenas variações devem ser agrupados em um único bloco. Alega, todavia, que o agrupamento realizado - e chancelado pelo voto condutor - desconsiderou as variações marginais no levantamento quantitativo, considerando produtos que deveriam ser agrupados com um único tipo como sendo diferentes, a fim de justificar a autuação por omissão na emissão de nota fiscal. Repara que a norma tributária supra indica que mesmo variações de tamanho (produtos P, M, G, GG, etc.), cor (“cachecol double”, “cachecol flower”, “cachecol México”, etc.), devem ser considerados como um único produto, o que, NÃO foi feito.

Alega, ainda, que, somada à ilicitude supra, tem-se a ilicitude procedural na autuação fiscal, pois a fiscalização utilizou documentos e relatórios gerenciais (SEM natureza fiscal) para realização da autuação. Todavia, quando da análise da Infração 02 (anulada integralmente), considerou-se ilícita a utilização, basicamente, destes mesmos documentos administrativos (relatórios gerenciais). Transcreve ementa da decisão de piso para ilustrar os seus argumentos.

Conclui, assim, ser absolutamente ilógico crer que, por exemplo, um “Biquíni Sprin” e um “Biquíni Clut” possuem distinções grandes, o suficiente, para - na ótica do ente tributário - serem considerados como produtos distintos.

Neste contexto, entende restar evidente que a autuação relativa à Infração 1 também deve ser anulada.

Por todo o exposto, requer: a) O conhecimento e processamento do Recurso Voluntário; b) O Provimento do Recurso Voluntário para extinguir o crédito tributário pelos fundamentos supra.

Nesses termos, pede deferimento.

VOTO

No pertinente ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 5^a JJF (Acórdão Nº 0184-05/22-VD) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$583.935,63 para o montante de R\$212.025,60, em valores históricos, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, a redução do montante lançado decorreu da decretação de improcedência da Infração 02, sendo esta a extensão cognitiva do Recurso de Ofício.

A Infração 02 foi descrita como “*Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios. Apurada mediante informações de leituras da memória fiscal do Emissor de Cupom Fiscal (ECF), onde consta detalhamento diário de todas operações realizadas, inclusive o resumo identificando o nome dos vendedores, valores das vendas individuais dos mesmos, denominado VENDAS POR VENDEDOR, ...*”. O Sujeito Passivo se opôs ao levantamento fiscal, alegando que o lançamento incorreu numa superposição de valores, uma vez que tomou por base um relatório gerencial, emitido pelo equipamento emissor de cupom fiscal, na suposição de que tais valores não teriam sido oferecidos à tributação. Garante, todavia, que se trata de relatórios parciais do ECF, emitidos ao longo do dia, e que foram regulamente tributados.

Após tentativa frustrada de esclarecer, através de diligência ao autuante, a licitude da emissão de relatórios gerenciais por parte dos equipamentos ECFs, a 5^a JJF converteu o PAF em nova diligência, à Gerência de Automação Fiscal (GEAFI), com vistas a aferir a licitude da emissão de relatórios gerenciais, bem como apurar se a simples emissão desses relatórios gerenciais autorizaria a conclusão de que houve omissão de saídas de mercadorias.

Em sua informação fiscal, a GEAFI informa que “*O Relatório Gerencial do ECF é um documento não fiscal, implementado para auxiliar o gerenciamento do estabelecimento pelo proprietário. Assim, é possível o contribuinte ter um sistema de retaguarda ou de gestão para consolidar informações de mais de um ECF e imprimi-las em um deles. ...*”. Ao final, conclui que “*o ECF é um equipamento Emissor de Cupom Fiscal e é autorizado para uso fiscal, para registro de vendas, pagamentos, emissão de relatórios fiscais, mas também é dotado de recursos não fiscais para auxiliar o contribuinte usuário ... O uso desses recursos é legítimo, pois fazem parte do equipamento e este teve seu conceito de construção e funcionamento baseado no Convênio ICMS 85/01 e homologado nacionalmente pela Cotepe/ICMS. O Relatório Gerencial é um dos recursos não fiscais*”.

Considerando que a autuação tomou por base os valores consignados nos relatórios gerenciais, tidos por ilícitos por parte da fiscalização, a 5^a JJF converteu o PAF em nova diligência, à Gerência de Cadastro e Informações Econômico-Fiscais – GECIF, com vistas a saber se é possível que os relatórios gerenciais não reflitam adequadamente as vendas realizadas no dia.

Em sua informação fiscal, após asseverar que o relatório Gerencial não é um documento fiscal, tece uma detalhada análise dos relatórios ECFs acostados ao processo, para, ao final, concluir que “*diante do exposto, podemos concluir que os documentos e relatórios não sinalizam indícios de omissão de vendas (omissão de saídas) por parte do contribuinte*”.

Por fim, a 5^a JJF deliberou por converter o PAF em nova diligência, à infaz de origem, com vistas a que fossem revisados os cálculos da Infração 02, considerando as conclusões apresentadas no Parecer Técnico.

Em nova informação fiscal, o auditor diligente, estranho ao feito, chegou a seguinte conclusão: “*Considerando as conclusões apresentadas no Parecer Técnico às fls. 429/437 e após revisão nos cálculos da infração ora contestada, concluímos não haver valores remanescentes a serem cobrados, tendo em vista que as diferenças apontadas nas planilhas às folhas 26 e 27 do PAF, que*

resultaram na Infração 05.05.03 do Auto de Infração 298057.0001/15-0, foram obtidas a partir de valores importados exclusivamente de Relatórios Gerenciais”.

A 5ª JJF acolheu o opinativo do auditor estranho ao feito e julgou improcedente a Infração 02.

Entendo que a decisão de piso não merece reparo, pois ficou provado que os valores contidos nos relatórios gerenciais, emitidos pelo estabelecimento autuado, não representam operações não declaradas, mas apenas relatórios parciais cujas operações já se encontram contidas no Relatório Diário emitido pelo equipamento ECF, conforme comprovaram as diligências realizadas.

Assim, Nego Provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, o seu escopo se limita à Infração 01, cuja conduta foi descrita como “*Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. ...*”. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando que não foi feito o agrupamento das mercadorias inventariadas. Não sugere, todavia, critérios com base nos quais deva ser feito o levantamento quantitativo, ao seu juízo.

Embora a Portaria nº 445/98 recomende o agrupamento de espécies de mercadoria com descrição similar, é importante destacar que tal procedimento deve obedecer a critérios, o principal dos quais é a identidade de preços unitários. De fato, não se deve agrupar camisas que possuam preço unitário distinto, sob pena de se perder a referência para precificação das diferenças eventualmente apuradas.

Ademais, é importante destacar que, por princípio, o levantamento quantitativo deve ser feito por espécie de mercadoria, sendo o agrupamento uma medida de exceção e mediante a observância de certos cuidados

Exatamente por isso, o art. 3º, inciso III da portaria citada não estabeleceu a obrigatoriedade, mas apenas a **possibilidade do agrupamento**, conforme texto abaixo:

“Art. 3º A apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer os seguintes cuidados:

...
 III - nos casos em que a similaridade das descrições de mercadorias indiquem tratar-se de um mesmo produto ou quando ocorrer pequenas variações entre itens, como cor e tamanho, **pode-se fazer o agrupamento como sendo um só item** (grifo acrescido).
 ...”

É certo que o Sujeito Passivo requer o agrupamento de mercadorias diferentes, mas não é possível fazê-lo com todas as espécies de camisas, calças, etc, pois, como já dito, possuem preços unitários distintos, o que requer, inclusive, um controle gerencial próprio, por parte do estabelecimento comercial.

Não acolho, assim, a alegação recursal de agrupamento, pois o contribuinte não especificou que itens pretende ver somados.

Embora não alegado pela Recorrente, noto que o levantamento fiscal não considerou as perdas no período, conforme estabelece o art. 3º, § 1º, inciso IV da Portaria nº 445/98, abaixo reproduzido.

“Art. 3º A apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer os seguintes cuidados:

...
 § 1º Deverão ser considerados nos levantamentos quantitativos, a título de perda, roubo ou extravio, para efeito de apuração de omissões de saídas, os quantitativos em relação a cada item de mercadoria resultantes da aplicação dos seguintes percentuais sobre o somatório do estoque inicial mais as entradas no período:

...
 IV - 1,18%, no comércio varejista de moda;
 ...”

Ora, como se depreende da leitura do texto acima, tratando-se de estabelecimento varejista de

moda, como é o caso da Recorrente (Cadastrado sob a atividade **4781400 - Comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios**), a norma prevê que seja tolerada uma diferença de 1,18% sobre os estoques disponíveis no período, a título de perdas, índice que não foi observado pelo levantamento fiscal.

Assim, deduzo, das diferenças apuradas, as perdas toleradas no percentual acima citado, o que reduz o valor lançado na Infração 01, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

ANO	ICMS
2011	R\$ 25.425,65
2012	R\$ 177.474,01
TOTAL	R\$ 202.899,66

Ex-positis, NEGO PROVIMENTO a ambos os recursos e, de ofício, reduzo, o montante lançado na Infração 01, conforme acima.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e, de ofício, modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298057.0001/15-0**, lavrado contra **CREAÇÕES OPÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$202.899,66**, acrescido da multa de 100%, previstas no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de abril de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS