

A. I. Nº - 206863.0009/21-0
AUTUADO - MARISA LOJAS S.A.
AUTUANTE - MAURÍCIO COSTA GOMES
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 26/12/2023

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0268-04/23-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. APURAÇÃO MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. EXERCÍCIOS FECHADOS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Revisão fiscal levada a efeito por auditora fiscal estranha ao feito, procedeu o agrupamento de produtos similares, com as mesmas características, o que resultou em considerável redução das exigências objeto do lançamento, em ambos os exercícios. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em tela teve sua expedição ocorrida em 17/11/2021, para reclamar crédito tributário no montante de R\$ 603.756,43, mais multas em decorrência das seguintes imputações:

- **Infração 01 – 004.005.002:** “*Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto (2017)*”. Valor lançado R\$ 113.893,08. Multa 100% com previsão no art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

- **Infração 02 – 004.005.002:** “*Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto (2018)*”. Valor lançado R\$ 489.863,35. Multa 100% com previsão no art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

O autuado, por intermédio de seu Representante Legal, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 10 a 20, apresentando, inicialmente, uma síntese dos fatos, e, após suscitar a tempestividade da peça defensiva, ingressou com os argumentos meritórios.

Observou que o cotejo de informações se deu pelo cruzamento de Códigos do Produto (SKU – Stock Keeping Unit), definidos como indicadores únicos de um produto e utilizados para manutenção de estoque, porém, não condizem com a realidade fática, cuja diferença, ao seu argumento, aponta para uma imperfeição meramente operacional, não podendo se falar em não pagamento de imposto.

Exemplificou, como instrumento comparativo, que o autuante elegera o produto – Código 10035060604 – Sapatilha Suz 73338 Rafia BE BEG 36, e citou que o produto apontou uma suposta omissão de três itens.

Pontuou que o relatório de auditoria apontou que o referido produto foi registrado internamente, em seus registros fiscais, com codificação interna diferente, às vezes com o “1-” à frente de cada código, as vezes sem, contendo apenas a codificação raiz ou nuclear (35060060).

Com isso considera-se encontrar aí a resposta para a parcela da divergência quantitativa vez que a auditoria fiscal não conseguiu constatar que se tratava do mesmo produto, afiançando que a

diferença de 03 unidades não existe, sendo certo que, unificados os códigos diferentes relativos ao mesmo produto as diferenças se anulam, citando, nesta mesma linha de raciocínio, outros exemplos.

Afiançou que as conclusões contidas no laudo técnico que apresenta a este respeito são cristalinas e esclarecedoras, e registrou que apesar de ter citado apenas alguns exemplos, a ocorrência se replicou por todo o levantamento fiscal, comprometendo sua confiabilidade.

A este respeito disse que a mídia CD-R, juntada em anexo, visto que o arquivo contém mais de 800 folhas, impossibilitando sua juntada física, a empresa Audit Brasil Ltda. promoveu a unificação de todos os produtos com a mesma descrição, porém com códigos diferentes, de modo a traduzir como deveria ter sido realizado o levantamento fiscal quantitativo, fls. 78 a 93 e 98/99.

Para efeito de consubstanciar seus argumentos citou decisão de Tribunal Administrativo do Estado de São Paulo, para concluir sustentando que tendo em vista a improriedade do método adotado pelo autuante, que não adotou o método de agrupamento por descrição do produto, defendeu que a autuação deverá ser julgada improcedente por ausência de liquidez e certeza.

Após questionar a multa aplicada no percentual de 100%, a qual considera confiscatória, citando, inclusive decisão do Supremo Tribunal Federal a este respeito, pugnou que, caso se entenda pela manutenção do crédito fiscal, que a mesma seja reduzida par o patamar de 50%.

O autuante apresentou Informação Fiscal, fls. 101 e 102, pontuando que a EFD e Notas Fiscais encaminhados mensalmente à SEFAZ pelo autuado por si só bastam para alimentar os roteiros de auditoria realizados.

Citou que o autuado mencionou que o trabalho realizado por empresa de auditoria independente, a partir de arquivos internos do autuado e de sistema doméstico de controlo da movimentação de mercadorias, chegou a conclusão que defende devam ser aceitas pelo regulamento do SPED.

Mencionou que o SPED não recepciona os ritos praticados por tal sistema doméstico, onde se utiliza das mais diversas formas de codificação para os seus controles internos de mercadorias.

Disse que o autuado sugeriu que fosse realizado agrupamento de produtos com características que seja possível tal realização, porém isto foi feito durante a fiscalização, mas não da forma que o autuado quer e, sim, da forma que as informações por ele prestadas permitiram.

Sustentou que o autuado não enfrenta com a devida competência os créditos reclamados, o que considera não ser a primeira vez, que tenta impor as regras internas do seu sistema de controle de mercadorias ao sistema digital adotado pela Sefaz, que, apesar de não ser vetado aos contribuintes desenvolverem e implantarem seus sistemas, porém, obrigatoriamente, quando da escrituração da EFD terá que cumprir o que a legislação determina.

Concluiu confirmando os valores reclamados e pugnando pela procedência do Auto de Infração.

Em 28 de abril de 2022, o PAF foi convertido em diligência ao autuante, nos seguintes termos:

"O Auto de Infração em tela, relacionado a levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, exige ICMS no valor de R\$ 113.993,08 em relação ao exercício de 2017, (Infração 01), e R\$ 489.863,35 referente ao exercício de 2018, (infração 02), ambas decorrentes de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, totalizando a exigência tributária no montante de R\$ 603.756,43.

Em sua defesa o autuado alegou que tendo em vista a atividade que exerce, existem produtos similares com codificação interna diferente, citando exemplos, dentre os quais, o item "sapatinhos", argumentando que a diferença de 03 unidades apuradas pelo autuante não existe, visto que é identificado no Relatório Fiscal tanto como omissão de saídas, quanto como omissão de entradas, nas três codificações adotadas, porém, quando unificadas, as diferenças se anulam, conforme demonstrado no relatório de auditoria.

Após apontar outros exemplos e afirmar que esta situação se replicou por todo o levantamento fiscal, sustentou que este deveria ter sido manejado agrupando-se os produtos de mesma identidade descritiva, evitando-se as inconsistências citadas nos dois momentos operacionais, entradas e saídas.

Considerando que tal argumento não foi acolhido pelo autuante, e levando em conta o previsto pelo Art. 3º, inciso III da Portaria nº 445/98, decidiu esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal, pela conversão do presente PAF em diligência, no sentido de que o autuante efetue revisão no lançamento fiscal

considerando o agrupamento de produtos, conforme já ocorrido em autuações anteriores contra o mesmo contribuinte, a exemplo dos Acórdãos nº JJF 075-03/17, mantido pela 2ª Instância através do Acórdão CJF nº 0338-11/18, e acórdão JJF nº 0108-01/17.

Pede-se, ainda, que seja considerado no levantamento, a título de perdas, para efeito de omissões de saídas, os percentuais previstos para a atividade do contribuinte nos termos previstos no § 1º, do Art. 3º da mesma Portaria.

Atendida a solicitação supra, o autuado deverá ser cientificado do seu resultado, juntamente com cópia deste pedido de diligência, sendo concedido ao mesmo o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação.

Havendo pronunciamento pelo autuado, o autuante também deverá se pronunciar.

Após o atendimento do quanto acima solicitado, o PAF deverá retornar ao CONSEF para prosseguimento da sua instrução e posterior julgamento”.

Em resposta o autuante assim se pronunciou, fl. 107: “*Cabe aqui, apenas informar que o pedido do relator às fls. 104, desconto das perdas já foi feito desde o primeiro momento. Podemos ver isto no relatório Lista Geral da Omissões (1,18%) item a item, quando o desconto cabe, segundo a lei”.*

Considerando que a diligência não fui atendida na forma solicitada, em 28/04/2022 o PAF foi novamente encaminhado em diligência ao autuante, conforme excerto abaixo:

(...)

*Tendo em vista que a diligência não fui cumprida em relação ao parágrafo acima em destaque, (**agrupamento dos produtos**), decidiu esta 4ª JJF, em reunião de Pauta Suplementar realizada nesta data, por nova conversão do presente PAF em diligência à Infaz de origem no sentido de que o autuante cumpra com o quanto acima solicitado, devendo o autuado ser cientificado do seu resultado, juntamente com cópia deste pedido de diligência, sendo concedido ao mesmo o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação.*

Havendo pronunciamento pelo autuado, o autuante também deverá se pronunciar.

Após o atendimento do quanto acima solicitado, o PAF deverá retornar ao CONSEF para prosseguimento da sua instrução e posterior julgamento”.

Tendo em vista a informação de fl. 111 citando a aposentadoria do autuante, o PAF foi encaminhado à auditora fiscal Maria de Fátima Araújo D’Oliveira Santos para atendimento da diligência, tendo a mesma se pronunciado conforme docs. fls. 112 a 138, na forma que segue.

Foram explicitados os procedimentos que adotou para efeito de se buscar uma solução conjunta para o caso já que outros processos do autuado também se encontravam em seu poder para efeito de realização de diligencia, da mesma natureza.

Explicou que o autuado adotava, por ocasião dos exercícios fiscalizados, uma sistemática de codificação das mercadorias comercializadas onde o código utilizado no registro de entradas e aquele utilizado nas saídas, bem como no inventário, eram divergentes entre si, ainda que com uma base comum, reforçando os exemplos apresentados pelo autuado.

Destacou a existência de três formatos possíveis de codificação: o código padrão simples com sete dígitos, majoritariamente utilizado nas saídas, o código com 100 à esquerda e mais oito dígitos (sete padrão mais um dígito verificador) e o código com 1-100 à esquerda com mais oito dígitos, esses últimos utilizados nas entradas, observando que aparte a forma como são codificadas numericamente as mercadorias, verifica-se, também, o que é um complicador grave para os sistemas informatizados de modo geral, que não há consistência na forma como a mercadoria é descrita.

Acrescentou que como não tinham identidade numérica ou descrição idênticas, tais mercadorias não eram reconhecidas como um único item pelo sistema SIAF, que foi criado para leitura, interpretação e cruzamento de dados da EFD e NF-e dos contribuintes, seguindo a risca o Guia SPED quanto ao correto preenchimento da escrita fiscal, transcrevendo o constante do referido Guia Prático quando ao Registro 0200, observando que na eventualidade de mudança de código do produto ao longo do ano há previsão no Guia para que isso seja informado no Registro 0205.

Evidenciou que qualquer sistema informatizado busca uma perfeita identificação entre os

registros para assumi-los como coincidentes, entendendo-se aqui como perfeita 100% dos caracteres utilizados, caso contrário o sistema interpreta como dois itens distintos.

Neste escopo, com essa escrituração defeituosa, assim chamada, um item adquirido não era entendido pelo sistema como o mesmo que foi vendido ou inventariado, o que levou a auditoria a um resultado de omissões, tanto de entradas como de saídas, que não retratava a realidade do levantamento quantitativo realizado, citando que isto ocorria em todos os estabelecimentos do autuado, o que a levou a abordar o tema amplamente.

A título de solução adotada, destacando, inclusive, que a empresa comercializa mais de 50.000 itens e que a possibilidade de um agrupamento manual no SIAF é remota e, também, não compete à auditoria fiscal, registrou que a única solução possível neste caso, foi intimado o autuado para retificação da sua escrita fiscal (EFD) para que toda movimentação de determinado produto tivesse o mesmo código numérico, inventário, aquisições e vendas (saídas), pelo que foi concedido o prazo de 90 dias ao autuado para tal providência, que foi prorrogado por mais 30 dias.

Após explicar as dificuldades que encontrou em relação ao refazimento dos levantamentos quantitativos, sobretudo em relação as notas fiscais de devoluções emitidas pelo próprio autuado, cujos códigos utilizados não podem ser alterados por serem documentos eletrônicos digitais registrados automaticamente no banco de dados da Receita Federal, tendo encontrado, como solução definitiva, a confecção de uma planilha *DE-PARA* onde todos os códigos utilizados para uma mesma mercadoria foram alinhados para que o sistema pudesse agrupá-los em um único item, conforme exemplos apresentados, onde, após o agrupamento na forma acima, o resultado final de omissões desses itens foi igual a zero, consoante se pode observar nos *prints* das telas do SIAF que anexou.

Destacou que o resultado obtido a partir desse agrupamento nem sempre será igual a zero, pois eventualmente são identificadas omissões reais, comuns nos controles de estoque das grandes redes varejistas, sendo fato que, após esse procedimento, uma grande quantidade de mercadorias foi agrupada pelo código padrão ou raiz, reduzindo substancialmente a quantidade de omissões lançadas no auto de infração e, consequentemente, o valor exigido por saídas não documentadas.

Concluiu que o novo resultado obtido foi de uma omissão de saídas de R\$ 31.235,69 para a infração 01 e R\$ 46.039,60 para a infração 02, totalizando o Auto de Infração em R\$ 77.275,29 conforme demonstrativos apresentados.

O autuado foi devidamente cientificado do resultado apurado pela diligência, conforme Mensagem DT-e de fls. 169 e 170, porém não consta nos autos pronunciamento do mesmo a este respeito.

VOTO

O Auto de Infração sob apreciação reclama ICMS no montante de R\$ 603.756,43 decorrente de duas imputações relacionadas a omissões de saídas de mercadorias tributáveis apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques, exercícios de 2017 e 2018, sendo a primeira infração no valor de R\$ 113.893,08 e a segunda no valor de R\$ 489.863,35.

O questionamento de fundo trazido pelo autuado está inserido no argumento de inexistência das ditas omissões de saídas em razão do autuante, nos levantamentos realizados, não ter adotado o método de agrupamento por descrição do produto da mesma identidade, argumento este que não foi acolhido pelo autuante, sob a justificativa de que a EFD não recepciona codificações de mercadorias de forma confusas ou divergentes, na forma em que o autuado procedeu.

Esta situação motivou o encaminhamento do processo em diligência, em duas oportunidades, com o objetivo de que o autuante efetuasse uma revisão no lançamento fiscal considerando o agrupamento de produtos, o que foi feito somente quando da realização da segunda diligência, realizada por auditora fiscal estranho ao feito, que, através de louvável e bem demonstrado trabalho executado, que se encontra detalhado e explicado com minúcias, fls. 112 a 138, alcançou

o objetivo pretendido no pedido de diligência.

Destaco que tal pedido de diligência, além de estar respaldado pelo previsto no Art. 3º, inciso III da Portaria 445/98, objetivou não apenas aplicar um entendimento uniforme, de acordo com os inúmeros julgados neste CONSEF em relação a matéria aqui discutida, mas, também, conceder um tratamento isonômico em relação aos Acórdãos nº 0075-03/17, cuja decisão foi mantida pela 1ª CJF mediante Acórdão nº 0338-11/18, além do Acórdão nº 0108-01/17, que, ao apreciarem pretéritos autos de infração, da mesma natureza, lavrado contra o mesmo contribuinte ora autuado, decidiram pela revisão nos lançamentos para efeito de considerar o agrupamento dos produtos similares e com as mesmas características, o que resultou em reduções consideráveis em ambos os lançamentos.

Considero que as explicações trazidas pela i. auditora fiscal autora da diligência, são suficientes para se entender e compreender as dificuldades encontradas na realização dos trabalhos, sobretudo ante os formatos de codificação dos produtos utilizados à época pelo autuado, que dificultou, sobremaneira a obtenção do resultado alcançado, o qual considero correto.

Desta maneira, após os devidos e necessários exames que efetuei no bojo do trabalho e revisão efetuados, que não foi contestado pelo autuado, apesar de intimado neste sentido, acolho sem qualquer ressalva o resultado apresentado pela diligente fiscal.

Naquilo que se relaciona a multa aplicada no percentual de 100%, fica mantida, por ser a legalmente prevista para o fato imputado, descabendo competência a esta Junta de Julgamento Fiscal proceder sua redução além de, por igual, declarar inconstitucionalidade na legislação tributária posta, nos termos do Art. 167, inciso I do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA.

Em conclusão acolho o resultado apresentado através da diligência fiscal realizada, e voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração no valor de R\$ 77.775,29, sendo a infração 01 no valor de R\$ 31.235,69 e a infração 02 no valor de R\$ 46.039,60, conforme demonstrado às fls. 123 e 130.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206863.0009/21-0, lavrado contra **MARISA LOJAS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 77.775,29**, acrescido da multa de 100% prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da decisão acima para uma das Câmaras de Julgamento do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de dezembro de 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - JULGADORA