

**PROCESSO** - A.I. Nº 269107.0003/01-0  
**RECORRENTE** - COMERCIAL DE CALÇADOS DA BAHIA LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO DE REVISTA - Acórdão 1º CJF nº 0154-11/02  
**ORIGEM** - INFAZ BONOCÔ (INFAZ BROTAS)  
**INTERNET** - 12/09/02

CÂMARA SUPERIOR

ACÓRDÃO CS Nº 0115-21/02

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS.. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Demonstrada a existência de diferenças tanto de saídas como de entradas de mercadorias, tendo sido exigido o imposto tomando-se por base o valor das saídas não declaradas, por ser de maior expressão monetária. Refeitos os cálculos, reduzindo-se o débito, em face dos erros do levantamento apontado pela defesa. Mantida a Decisão. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Revista interposto pelo autuado contra Decisão deste Conselho que não deu provimento ao Recurso Voluntário do Acórdão nº 0009-01/02 da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que houvera julgado PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração em referência.

O Acórdão Recorrido, de nº 0154-11/02, possui a seguinte ementa:

*“EMENTA - ICMS. 1.LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS.. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Demonstrada a existência de diferenças tanto de saídas como de entradas de mercadorias, tendo sido exigido o imposto tomando-se por base o valor das saídas não declaradas, por ser de maior expressão monetária. Refeitos os cálculos, reduzindo-se o débito, em face dos erros do levantamento apontado pela defesa. Inexistência de vícios que impliquem nulidade do item mencionado na peça recursal. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.”*

O recorrente, para preencher o requisito de admissibilidade, citou as Resoluções nºs 1246/00 e 0782/96, da 1ª CJF e da 2ª CJF, aqui respectivamente transcritas:

*“EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXERCÍCIO FECHADO. A) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. B) OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL NO EXERCÍCIO DE 1996. Levantamento efetuado por gênero e não por espécie. Descaracterizado o cometimento das infrações. 2. Base de cálculo. Erro na determinação da base de cálculo das saídas das mercadorias.*

*Infração comprovada. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.”.*

*“EMENTA: ICMS.- Omissão de saídas apurada através de levantamento quantitativo. Recolhimento a menor do imposto nas entradas de mercadorias oriundas do exterior. O levantamento quantitativo foi elaborado tendo como base método inconsistente e em desacordo com a IN 310/90, sendo nulo de pleno direito. Confissão e elisão, parciais, no que diz respeito às importações. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.”.*

No mérito, limitou-se a impugnar apenas o item 2 da autuação e, mesmo assim, destacou que já foi reconhecido parte da referida infração, no valor de R\$ 8.396,23. Reiterou todos os argumentos anteriormente expostos, alegando que, mesmo após correções efetuados, foram lançadas saídas como entradas, além de terem sido lançadas Notas Fiscais de estabelecimento diverso, bem como lançamento em duplicidade de Notas de Transferências. Apontou ser exorbitante o valor exigido em função da confusão entre as diversas espécies de mercadorias, tais como nos itens “sapatilhas/sapatos”, “sapatilhas/tênis” e as diversas espécies de sandálias. Cita jurisprudência do CONSEF que considera o levantamento por gênero causador de vício insanável, pois macula a apuração das quantidades das diversas mercadorias e na determinação da base de cálculo, pois os produtos de espécies diversas possuem preços diversos.

Sobre a presunção por omissão de receitas, alegou que não foi realizada investigação contábil, conforme o art. 2º, parágrafo 3º, do RICMS/97, ressaltando a distinção entre auditoria contábil e fiscal.

Além disso, se existisse infração, entendeu que seria o caso de se aplicar a multa do art. 42, IX, da Lei nº 7014/96, que é de 10%, isto porque a auditoria de estoques, por si só, não é hábil a suportar a presunção de ausência de contabilização, ou seja, registro contábil.

Afirmou que o fulcro da autuação é tão somente a omissão de registro de entradas na escrita fiscal, não havendo amparo legal para a presunção de omissão de receitas, o que somente poderia ser apurado na escrita contábil. Cita jurisprudência em que foi aplicada a sanção prevista em lei para a hipótese autônoma quando identificado omissão de registro de entradas na escrita fiscal, ainda que pela via do levantamento quantitativo. Pediu o provimento do Recurso.

A Procuradoria da Fazenda, em Parecer, opinou pelo Não Conhecimento do Recurso apresentado. Em análise das Decisões paradigmas citadas, verificou a existência de situação jurídica idêntica à da Recorrida, por se referirem a procedimentos de levantamento quantitativo de estoques, onde foram apuradas entradas e saídas não contabilizadas, ou realizadas sem emissão de documentos fiscais, ou até omissões de entradas, ou saídas, porém não houve divergência de julgamento, porque o levantamento foi revisado e corrigido, sendo que a ASTEC explicitou como solucionou o problema da confusão entre as diversas variações do produto sapato em geral, ponto de controvérsia apontado pelo recorrente e foi esse o motivo de redução do valor exigido. Com relação a aplicação da multa de 5% sobre o valor das mercadorias no lugar da cobrança do imposto, também não há admissibilidade, pois não se trata de descumprimento de obrigação formal, mas sim de falta de pagamento do imposto.

## VOTO

Na realização do juízo de conhecimento do Recurso de Revista se impõe uma verificação objetiva do preenchimento de seus requisitos de admissibilidade, que são a existência de identidade jurídica das matérias abordadas, a divergência de entendimento entre Decisão paradigma e Decisão Recorrida e ambas serem emanadas de Câmaras do CONSEF.

No caso em apreço, a Decisão Recorrida foi impugnada especificamente quanto a infração 2, que versa sobre falta de recolhimento do imposto relativo a operações de saídas de mercadorias efetuadas sem os registros fiscais e contábeis, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.

As decisões paradigmas colacionadas, de seu turno, também se referem à falta de recolhimento do imposto relativo a entradas e saídas de mercadorias sem os devidos registros fiscais e contábeis apurada através de levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado. Por isso, é de se verificar a existência de identidade jurídica entre ambas as matérias discutidas na Decisão Recorrida e nas paradigmas, sendo preenchido o primeiro requisito de admissibilidade.

Em referência à divergência de entendimento entre os *decisuns*, tem-se como julgamento da Decisão Recorrida a verificação da ocorrência do fato imputado, a exigência do imposto tomando por base o valor das saídas não declaradas, e a redução do débito ante a evidência de erros no levantamento apontados pela defesa. As paradigmas, contudo, consideraram que o levantamento foi efetuado por gênero e não por espécie, fato descaracterizador da infração. O Parecer da Douta PROFAZ levanta a questão de que o erro no levantamento cometido nas decisões paradigmas para fundamentar a insubsistência da infração também foi observado pela Decisão Recorrida, justamente na sua parte considerada improcedente, não havendo, portanto, divergência de entendimento entre elas. O recorrente, todavia, alegou a permanência dos mesmos equívocos parcialmente percebidos na revisão fiscal, de maneira que se enfrenta uma confusão entre requisito de admissibilidade e o próprio mérito do Recurso. Vale dizer que para se verificar a existência de divergência de entendimento se faz necessário verificar se houve ou não a manutenção dos erros no levantamento quantitativo sobre o qual se fundou a Decisão Recorrida.

Logo, a vista da existência de identidade jurídica, de serem ambas as decisões emanadas de Câmaras do CONSEF, por força da verificação da real divergência de entendimento se confundir com o mérito, conhece-se do Recurso para se adentra naquele.

No mérito, o recorrente se apegua a dois argumentos: que permanecem os erros no levantamento quantitativo ao serem lançadas saídas como entradas, Notas Fiscais de estabelecimento diverso, Notas Fiscais de transferência em duplicidade e confusão entre diversas espécies de mercadorias, tais como “sapatilhas/sapatos”, “sapatilhas/tênis” e as espécies de sandálias; e que não foi realizada investigação contábil indispensável para a presunção de omissão de receitas, mas somente a auditoria fiscal, ressaltando a distinção entre auditoria contábil e fiscal, para concluir pela aplicação apenas de multa formal.

A primeira alegação do recorrente carece de demonstração aprofundada, uma vez que, afirmar a existência da manutenção de erros no levantamento quantitativo de estoque, devido aos elementos anteriormente mencionados, sem, contudo, apresentar comprovações, não elide a autuação. O recorrente deveria ter expressado com exatidão quais Notas Fiscais pertencem a estabelecimento

diverso, quais foram lançadas em duplicidade e que espécie de confusão entre mercadorias ocorreu, inclusive apresentando demonstrativos próprios com as respectivas correções.

A segunda alegação, por seu turno, esbarra-se na constatação da diferença entre as quantidades de entradas e saídas de mercadorias no período fiscalizado, o que gera a presunção de omissão de saídas de mercadorias. A verificação da ocorrência do fato gerador se deu com a existência de entradas de mercadorias não registradas, de acordo com o art. 2º, parágrafo 3º, IV, do RICMS/97, e ante a verificação da diferença entre entradas e saídas, foi considerada como base de cálculo a diferença de maior expressão monetária, em respeito ao art. 60, parágrafo 1º do mesmo Diploma Legal. Portanto, não há que se falar nem em aplicação de multa formal por descumprimento de obrigação acessória, pois a infração se refere à obrigação principal.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso apresentado

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da Câmara Superior do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso de Revista apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269107.0003/01-0**, lavrado contra **COMERCIAL DE CALÇADOS DA BAHIA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$16.052,18**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, além da multa no valor de **R\$2.092,40**, atualizado monetariamente, prevista no art. 42, IX, da supracitada lei, homologando-se as quantias já pagas.

VOTOS VENCEDORES: Conselheiros (as) Antonio Ferreira de Freitas, Carlos Fábio Cabral Ferreira, Ivone Oliveira Martins, Sandra Urânia Silva Andrade, Ciro Roberto Seifert, Tolstoi Seara Nolasco, José Carlos Boulhosa Baqueiro, Verbena Matos Araújo, Nelson Teixeira Brandão, José Carlos Barros Rodeiro e Max Rodrigues Muniz.

VOTOS VENCIDOS: Conselheiro José Raimundo Ferreira Santos.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de agosto de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO - RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PROFUZ