

PROCESSO - A.I. Nº 279127.0018/01-7  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - AZULAY & CIA. LTDA.  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0182-01/02  
ORIGEM - INFRAZ IGUATEMI  
INTERNET - 24.07.02

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0277-11/02

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA DO LANÇAMENTO. O levantamento quantitativo nos estoques foi realizado englobando, em apenas um item, todas as mercadorias de gêneros e espécies diferentes, comercializadas pelo sujeito passivo, descaracterizando o lançamento por não ficar definida a determinação da infração, sobretudo no que concerne à mensuração da base de cálculo. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal que por intermédio do Acórdão nº 0182-01/02 decidiu pela Nulidade do Auto de Infração em referência.

O Auto de Infração reclama o pagamento do ICMS no montante de R\$60.706,79, pela falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis sem a emissão de documentos fiscais e a respectiva escrituração, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado, levando-se em conta para o cálculo do imposto o valor das entradas omitidas, imposto apurado no exercício de 1997, no valor de R\$18.799,04 e, para o exercício de 1998, no valor de R\$41.907,75.

O relatório produzido pela Sra. Relatora da 1ª Instância de julgamento apresenta-se na forma abaixo:

*“Consta nos autos que a empresa teve como sistemática nos exercícios de 1997 e 1998, inventariar a maior parte das suas mercadorias sem especificação, titulando como: refugo – mercadorias com defeito, colocando apenas o total das peças. Sendo assim, foi obrigado a realizar o inventário dos estoques de acordo com o Livro de Inventário – (xerox em anexo), ou seja, considerando apenas a titulação “mercadorias”, sem especificação.”*

*O autuado, às fls. 157 a 161, apresenta defesa alegando que os fatos narrados não correspondem à realidade, que nunca adquiriu mercadorias sem a devida documentação fiscal, nem promoveu saídas sem nota fiscal.*

*Argumenta que a norma que descreve hipótese de incidência de tributos somente poderá recair sobre fatos certos e determinados. Não ocorrendo o fato devidamente descrito em lei, não poderá ser exigido o tributo. Cita trecho de texto de juristas que fala do princípio da tipicidade.*

*Alega, ainda, que o Fisco não identificou que tenha ocorrido saída sem o devido recolhimento do imposto, limitando-se a inferir a imaginária existência de entradas sem a devida escrituração. Diz que esse fato somente atesta a lisura do procedimento adotado*

*pelo impugnante, já que se houve aquisição de mercadorias não contabilizadas, tal fato apenas evidencia que o autuado não se utilizou o respectivo crédito do imposto e, desta forma, procedeu a recolhimento a mais do imposto.*

*Prossegue alegando que dentro desse raciocínio, o Auto de Infração jamais poderia identificar diferença de imposto a recolher. Muito pelo contrário, trata-se do verdadeiro instrumento de legitimidade do crédito do ICMS não compensado pelo requerente.*

*Entende que resta claro que o autuado nunca deixou de recolher ICMS, no entanto, a fiscalização demonstra que o autuado deixou de compensar imposto a que teria direito. Que o único equívoco supostamente cometido já foi corrigido conforme o Termo de Denuncia Espontânea (fl. 170), que anexa ao processo e pede que seja considerado.*

*Conclui requerendo a improcedência da autuação.*

*A autuante, à fl. 173, informa que a autuação se deu com base nos livros e documentos fiscais apresentados pelo autuado. Cita os arts. 330; 219, IV, "b", e 233, V, todos do RICMS/97, dizendo que as escriturações e omissões de notas fiscais não atendem ao que dispõe a legislação e, em face disso, com base no inciso III do art. 3º da Portaria 445/98, foram agrupados os itens inventariados de forma a reunir, num mesmo item, todas as espécies de mercadorias, tomando-se como base de cálculo o que determina o art. 60, II, "b", do RICMS/97.*

*Esclarece ainda que a defesa ratifica o procedimento adotado, já que não alega nada de novo, nem junta nenhum documento que questione o trabalho desenvolvido. Que a alegação do impugnante de que o trabalho da Auditoria tem como resultado a imaginação de que exista entradas de mercadorias sem escrituração não prospera, haja vista que o levantamento quantitativo teve como base as informações e documentos fornecidos pelo impugnante e que todo o inventário foi considerado, apesar da quantidade anormal de peças diversas, definidas como refugo, em torno de 80% do estoque inventariado. Não foi questionada a metodologia do trabalho realizado, apenas teve, o autuado, elucubrações jurídicas para tentar confundir o órgão julgador, já que não existe nenhum respaldo jurídico na defesa apresentada.*

*Conclui dizendo que as omissões de saídas subsistem quer apuradas "por espécie" quer apuradas por "gênero". E se a escrituração permitisse uma contagem do estoque por código, ou item, mesmo assim persistiria a omissão apurada, mantendo a autuação".*

A 1ª JJF decidiu a lide com fundamento no seguinte Voto: "Incialmente, vale observar que na apuração através de levantamento quantitativo dos estoques, da diferença por entradas sem documentação fiscal, não se está exigindo imposto pela entrada de mercadorias não contabilizadas, e sim, por presunção legal de que ao adquirir tais mercadorias, o contribuinte o fez com Recursos de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente, sem a devida emissão de documento fiscal, e conseqüente, falta de recolhimento do imposto, previsão legal prevista no § 4º do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, abaixo transcritos:

*Art. 4º. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*.....*

*§ 4º. O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos à caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas, autoriza a*

*presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.*

Também, a Portaria nº 445/98, tem como objetivo dispor sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, inclusive em relação às disposições contidas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96. Assim, o artigo 3º, III da citada Portaria, diz o seguinte:

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

.....

*III – nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, ou quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou ainda quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item de forma a reunir num mesmo item todas as espécies de mercadorias afins.*

*Na verdade, o que se observa do trabalho desenvolvido pela autuante é um agrupamento de todas as mercadorias comercializadas pelo impugnante, intitulando-as de “produtos diversos”, na execução do roteiro de Auditoria dos Estoques. Tal posicionamento se deu em razão de o sujeito passivo ter escrito irregular o livro Registro de Inventário, correspondente aos estoques inventariados em 31/12/97 e 31/12/98 (fls. 11 a 26 dos autos) indicando a existência de 25.112 unidades de diversas peças, no estoque de 31/12/97, a título de refugo mercadorias de coleções anteriores com defeito e, 23.348 unidades de diversas peças, no estoque de 31/12/98, também como refugo mercadorias com defeito.*

*Assim, entendeu a autuante que deveria de forma genérica agrupar todos os produtos comercializados pelo autuado num único item. Elaborou todos os demonstrativos e levantamentos adequados ao roteiro de Auditoria dos Estoques, considerando todas as quantidades dos produtos adquiridos para comercialização, as quantidades dos produtos que tiveram suas saídas mediante documentação fiscal e confrontou-as com as quantidades totais dos produtos inventariados, apurando, assim, diferença por entrada sem documentação fiscal. No entanto, ao assim proceder, a nobre autuante não atentou que tal agrupamento não tem respaldo legal, haja vista que se trata de mercadorias diversas, conforme escrituração no livro Registro de Inventário, cópia xerográfica anexada ao processo, o contribuinte comercializa: blusas, calças, chapéus, bolsas, chinelo, saias, conjuntos, óculos, maiôs, pulseiras, raquetes, kargas, cesta, cadeira, calcinhas, braceletes, shorts, tangas, etc; também as unidades de medida são: unidades e pares.*

*No presente caso, não se trata de não especificação exata das mercadorias, de mercadorias com mais de uma denominação, nem de mercadorias que comporte vários subgrupos ou referencias diversas, para que pudessem ser reunidos num só item, como fez a autuante, trata-se, isto sim, de produtos de gêneros totalmente distintos.*

*Diante da impossibilidade de se desenvolver o roteiro de Auditoria dos Estoques “estoque fechado”, caberia à nobre auditora optar por outro roteiro consentâneo com a situação, tais como: Auditoria de “Caixa” e/ou Auditoria de “Passivo”. Seria admissível até a adoção do arbitramento da base de cálculo, na impossibilidade de adoção dos roteiros normais de fiscalização.*

*Desta maneira, concluo pela nulidade da acusação fiscal, por falta de certeza do cometimento da infração, sobretudo no que concerne a mensuração da base de cálculo.*

*Voto pela NULIDADE do Auto de Infração”.*

## **VOTO**

A questão fundamental que deve ser enfrentada no presente procedimento fiscal diz respeito a forma em que foi levado a efeito o levantamento quantitativo dos estoques relativos aos exercícios de 1997 e 1998. É óbvio que, em um trabalho desta natureza, preferencialmente, deve ser executado levando-se em consideração os levantamentos com base nas espécies de mercadorias desde que, evidentemente, a escrituração fiscal e os documentos que lhe dão sustentação, assim permitam.

O que se constata no caso sob análise é que o recorrido, de maneira irregular, inseriu nos inventários realizados em 31.12.97 e 31.12.98, respectivamente, 25.112 e 23.348 peças diversas (refugos), sem discriminar que mercadorias são estas. Este fato levou a autuante a englobar em apenas um item, todos os artigos comercializados pelo o contribuinte, durante cada exercício, chegando ao resultado espelhado no Demonstrativo de estoque, fls. 06.

Não me parece que o procedimento da autuante, em nível de levantamento de estoque, esteja correto na medida em que, a cópia do livro Registro de Inventário juntado aos autos demonstra que o recorrido comercializa diversos outros produtos, de gêneros e espécies distintas, enquanto que a juntada de todos esses artigos, em um único item, representa uma insegurança relevante no resultado do levantamento do estoque levado a efeito, além do que, suscita a determinação da base de cálculo de forma insegura já que considera, no mesmo “pacote”, mercadorias com preços diferenciados, com origens, espécies e gêneros distintos. É evidente que o procedimento do recorrido gera consequências danosas à fiscalização e, por isso mesmo, está sujeito às penalidades previstas em lei, porém, utilizar tal erro para chegar a um resultado inseguro, tal como o consignado no presente Auto de Infração, não me parece a forma mais adequada e correta de se encetar a fiscalização.

De maneira que a Decisão da 1<sup>a</sup> JJF pela Nulidade da ação fiscal deve ser mantida para que seja renovado o procedimento fiscal a salvo da incorreção apontada, aqui não sanável, podendo ser desenvolvidos outros roteiros de fiscalização ou, até mesmo, novo levantamento quantitativo buscando, até mesmo, identificar as peças escrituradas de forma globalizada.

Do exposto meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso de Ofício e pela manutenção da Decisão Recorrida.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou NULO o Auto de Infração nº 279127.0018/01-7, lavrado contra AZULAY E CIA. LTDA., devendo ser renovado o procedimento fiscal a salvo das incorreções apontadas nos presentes autos.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de julho de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – RELATOR

*ESTADO DA BAHIA  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL ( CONSEF )*

**SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PROFAZ**