

**PROCESSO** - A.I. Nº 146547.0002/98-6  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e MARIA ISABEL MEDAUAR E FILHOS LTDA.  
**RECORRIDOS** - MARIA ISABEL MEDAUAR E FILHOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Resolução 1ª JJF nº 0611/99  
**ORIGEM** - INFAZ ILHÉUS  
**INTERNET** - 15.08.02

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0305-11/02**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS EXISTENTES FISICAMENTE EM ESTOQUE. Constatando-se, em exercício aberto, diferenças tanto de entradas como de saídas mediante ao levantamento quantitativo, estando as mercadorias ainda em estoque, é devido o pagamento do imposto pelo sujeito passivo, na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadorias recebidas de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal (diferença de entrada), bem como do imposto de sua responsabilidade direta relativo à omissão de saídas. Modificados os valores originários da autuação, tendo em vista equívocos no levantamento. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 10/09/98, tem por objeto a exigência de ICMS em decorrência de omissões de saídas e de entradas de mercadorias tributáveis, apuradas através de levantamento quantitativo por espécies de mercadorias em exercício aberto, no período compreendido entre 02/01/98 e 09/07/98, a saber:

- 1 – Omissão de saídas de mercadorias apurada através de levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício aberto. Base de cálculo: R\$ 525,71, com ICMS no valor de R\$ 89,37.
- 2 - Mercadorias em estoque desacompanhadas de documentação fiscal – fato apurado em levantamento quantitativo de estoque em exercício aberto. Base de cálculo: R\$ 160,29, com ICMS no valor de R\$ 27,25.

O contribuinte apresentou defesa alegando equívoco na contagem das mercadorias. Aponta os itens passíveis de revisão.

A fiscal autuante analisou os documentos apresentados pela defesa, e informa:

- 1 - Com relação aos itens “aro completo”, “capacete”, “câmbio” e “pedivela”, as quantidades constantes no estoque em 09/07/98 foram identificadas na contagem física feita juntamente com um empregado da empresa, por esta indicado, conforme Declaração de Estoque anexa.
- 2 - No tocante ao item “selim”, as entradas foram apuradas corretamente na ação fiscal, de acordo com as notas fiscais e os lançamentos no Registro de Entradas.

- 3 - Relativamente ao item “garfo”, a empresa tem razão em parte: realmente não foi considerada a quantidade de 3 garfos constante na Nota Fiscal nº 1536 (não menciona o emitente), sendo que na Nota Fiscal nº 7231 (idem) não ficou identificada a mercadoria correspondente.
- 4 - Diante da comprovação parcial do equívoco, foi elaborado novo demonstrativo do débito (fl. 103).

VOTO DO RELATOR DA 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL NA DECISÃO RECORRIDA

“A descrição dos fatos, no Auto de Infração, relata que houve omissão de saída de mercadorias apurada através de levantamento de estoque por espécies de mercadorias, e acusa a existência de mercadorias em estoque desacompanhadas de documentação fiscal, fato também apurado em levantamento de estoque (ambos os casos em exercício aberto).

Os fatos são estes:

- 1 – O levantamento quantitativo por espécies de mercadorias acusou a realização de operações pelo estabelecimento sem a devida emissão de documentos fiscais e conseqüentemente sem lançamento dos valores correspondentes na escrita. Isso ficou evidenciado em face da omissão de saídas de mercadorias apurada no referido levantamento. Foi exigido o ICMS relativo às operações efetuadas.
- 2 - Houve também omissão de entradas de mercadorias – mercadorias em estoque desacompanhadas de documentação fiscal (fato apurado através de levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias). A ação fiscal exige o imposto.

O primeiro item é pacífico.

No tocante ao segundo item, cumpre observar que o fato de se exigir o imposto correspondente à omissão de entradas não significa que a entrada de mercadorias neste caso seja fato gerador de ICMS. Também não é fato gerador de ICMS a existência de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal. Os fatos passíveis de sujeição ao ICMS estão descritos no art. 1º, do RICMS/97.

Faço essas ressalvas em virtude da forma precária como o fato foi descrito no segundo item do Auto de Infração. Após esses esclarecimentos prévios, que considero indispensáveis, para que não se pense que este CONSEF considera a entrada de mercadorias como fato gerador do ICMS, faço o registro de que o imposto devido neste caso diz respeito ao tributo relativo à operação anteriormente realizada pelo fornecedor das mercadorias em questão, efetuada sem documentação fiscal – é devido o imposto pelo autuado na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadorias recebidas de terceiros desacompanhas de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V).

O art. 15, da Portaria nº 445/98 determina que, em caso de levantamento quantitativo em exercício aberto, detectando-se tanto omissão de entrada como de saída, deve-se proceder assim: se as mercadorias objeto do levantamento ainda se encontrarem fisicamente no estoque (na data do levantamento – 09/07/98), deve ser cobrado tanto o imposto relativo à omissão de entradas (responsabilidade solidária) como o imposto relativo à omissão de saídas; se, porém, as mercadorias correspondentes à omissão de entradas não mais estiverem no estoque, deve ser adotado o procedimento descrito no art. 13 da mesma portaria (omissões tanto de entradas como de saídas de mercadorias: cobra-se o imposto sobre o valor maior).

Resta então saber se as mercadorias se encontravam ou não fisicamente no estoque na data do levantamento. Embora não tenha sido expressamente declarada essa circunstancia nos autos, vejo que na intimação à fl. 5 e no Termo de Encerramento de Fiscalização foi dito que o imposto é exigido do “responsável solidário, em razão de ter sido encontrado [sic], no estabelecimento fiscalizado, mercadorias desacompanhadas de nota fiscal”.

Essa questão – omissões de entradas e de saídas de mercadorias no mesmo período – foi durante muito tempo matéria polêmica, tanto no âmbito da fiscalização estadual como nas decisões deste Conselho. Presentemente, com a edição da Portaria nº 445/98 da Secretaria da Fazenda, a matéria se tornou pacífica.

A base de cálculo do ICMS em casos de diferenças apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias está contemplada no inciso II, do art. 60 do RICMS/97. No caso de serem constatadas, simultaneamente, irregularidades tanto nas entradas como nas saídas, manda o § 1º, do aludido art. 60, que se leve em conta, apenas, a diferença de maior valor monetário, “se configurar a presunção de que as demais nela estejam compreendidas”.

Observe-se que a regra do Regulamento não determina que se adote como base de cálculo, sempre, a diferença de maior valor. Isso só se aplica, como foi visto, nos casos em que se entenda que na diferença de maior valor monetário estão compreendidas as diferenças menores.

Para dirimir dúvidas quanto à interpretação técnica desse dispositivo regulamentar, o art. 15, da Portaria nº 445, de 10 de agosto de 1998, que cuida da existência de omissões de entradas e de saídas apuradas em exercício aberto, orienta assim:

*“Art. 15. Tratando-se de levantamento quantitativo em exercício aberto, detectando-se tanto omissão de entrada como omissão de saída de mercadorias:*

*I - deve ser cobrado:*

*a) o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadorias recebidas de terceiros desacompanhas de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V), se as mercadorias correspondentes à omissão de entradas ainda estiverem fisicamente em estoque, observado o seguinte:*

*1 - a base de cálculo é o valor das mercadorias adquiridas, 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 (RICMS/97, 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 próprios, apurada mediante levantamento quantitativo (70%); e*

*b) o imposto relativo à omissão de saída, atendido o disposto nos arts. 4º e 5º;*

*II - se as mercadorias correspondentes à omissão de entradas não mais estiverem no estoque, adotar-se-á o procedimento descrito no art. 13.”*

Quanto à remissão feita na alínea “b”, do inciso I, do dispositivo acima transcrito, cumpre observar que os arts. 4º e 5º, da supramencionada Portaria têm em síntese o seguinte teor: a omissão de saídas de mercadorias constitui prova da falta de pagamento de ICMS, cuja base de cálculo é obtida em função do preço médio das saídas verificadas no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado, sendo que a multa aplicável é a prevista para a prática de omissão de receita apurada mediante levantamento quantitativo (70%).

Tendo em vista a modificação dos valores originários da autuação, em decorrência dos novos elementos aduzidos pela defesa, reproduzirei, a seguir, as parcelas do débito após as devidas correções, com base no demonstrativo à fl. 103:

1 – Omissão de saídas de mercadorias:

Data da ocorrência: 09/07/98

Data do vencimento: 04/09/98

Base de cálculo: R\$ 525,71

ICMS: R\$ 89,37

2 - Omissão de entradas de mercadorias – responsabilidade solidária:

Data da ocorrência: 09/07/98

Data do vencimento: 04/09/98

Base de cálculo: R\$ 137,70

ICMS: R\$ 23,41

Entendo que a ação fiscal foi realizada em consonância com a orientação da Portaria nº 445/98 – art. 15, inciso I, alínea “a” (omissão de entradas) e alínea “b” (omissão de saídas).

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração”

RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO

Dado aos termos dispostos no art. 17, do Decreto nº 6.463/97, c/c com o art. 145, do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) – Lei nº 3.956/81, com a redação dada pela Lei nº 7.438/99, o presente processo foi encaminhado como Recurso de Ofício para esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, com o fito de ser analisado e julgado a fim de ser homologada ou não a decisão recorrida da Resolução nº 1ª JJF 0611/99 em que o Estado da Bahia foi sucumbente.

O contribuinte, inconformado com o resultado do julgamento realizado pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal que exarou a Decisão Recorrida pela Procedência em Parte do Auto de Infração em epígrafe, impetrou o presente Recurso Voluntário, arguindo:

Como já havia citado na defesa impugnativa os itens “aro completo”, “cambio” e “pedivela” não coincidem com o estoque em 09/07/98, porque neste dia existiam as mesmas mercadorias fora do balcão, estavam em caixas logo abaixo ao mesmo, a loja encontrava-se fechada para reforma, teve a Recorrente que deslocar um funcionário da matriz para acompanhar a fiscal até o estabelecimento filial para contar as mercadorias. O funcionário designado afirmou que só foram

contadas as mercadorias que estavam dentro do balcão e algumas que estavam no chão, portanto a contagem não foi totalmente concluída.

No item “selim” as Notas Fiscais nºs 27387 e 27529, emitidas em 22/01/98, são notas de remessa de garantia (não entram no estoque) e a Nota Fiscal nº 17916, emitida em 07/05/98 a descrição é “canote selim” e não “selim” como está lançado nas entradas de mercadorias (canote selim é uma coisa e selim é outra).

Diante do exposto, espera a recorrente, se digne o Conselho de Fazenda de rever o processo para que o mesmo seja cancelado juntamente com os demais impostos e multas, concluindo em fim pede que seja arquivado o Auto de Infração. Afirma que a firma existe tem mais de 20 anos e nunca aconteceu nenhum fato que o desabone Anexou ao PAF as notas fiscais citadas.

À fl. 124 dos autos a auditora fiscal autuante se pronunciou, dizendo:

“Que os argumentos apresentados pela autuada já foram anteriormente apreciados quando da sua defesa.

Conforme o art. 63, do RPAF, não se tomará conhecimento do pedido de reconsideração que versar sobre matéria já apreciada em julgamento anterior. Concluindo, ratificando o Auto de Infração.”

A PROFAZ forneceu Parecer de nº 1252/99, com a seguinte conclusão:

“Temos a considerar que os elementos trazidos no Recurso por parte da autuada dizem respeito a circunstâncias materiais, ou seja, existirem ou não determinadas mercadorias, com características diferenciadas, o que efetivamente se virem a ser comprovadas, pode possibilitar a modificação do julgamento recorrido.

Entre os princípios que informa o PAF saliente-se o da busca da verdade material, o qual, para ser efetivo, carece de se efetuar diligências ou perícias, de se produzir provas e verificar sua pertinência com o fulcro da autuação. Por outro lado, como bem enfatiza o ilustre julgador da 1ª JJF, a ação fiscal está em consonância com a nova orientação da Portaria nº 445/98. Cabe, portanto, ao Juízo do Ilustre Relator desta Câmara do CONSEF decidir pela necessidade e possibilidade de ser requerida diligência na recente escrita da empresa para se verificar a veracidade das alegações trazidas no Recurso.

O processo veio em Pauta Suplementar para este colegiado que deferiu a diligência sugerida pela Douta PROFAZ.

A Diligência foi efetuada pela auditora fiscal Irlene Erci Lino da INFAZ/ILHÉUS, tendo se pronunciado em conclusão apensa às fls. 132 e 133, nos seguintes termos:

“Na diligência efetuada por esta auditora fiscal não encontramos provas documentais ou fatos que corroborem as alegações da autuada. A “Declaração de Estoque” (fl. 9) foi assinada, sem nenhuma ressalva, por funcionário da empresa que acompanhou a contagem das mercadorias, estando de acordo com as normas regulamentares. Vale ressaltar que não há como verificar se havia ou não mercadoria abaixo do balcão três anos depois do fato ocorrido, por isso a contagem de estoque deve ser acompanhada pelo contribuinte ou por representante, que ao assinar a declaração de estoque está afirmando que aquela declaração corresponde à verdade naquele momento.

Também não procede as alegações da autuada de que as mercadorias recebidas em garantia não integram o estoque da empresa. As notas fiscais de entradas dessas mercadorias foram corretamente elencadas pela autuante no levantamento quantitativo, e por último, “canote selim” é selim já acoplado ao canote e entra na contagem de estoque como selim e sai como selim.

Pelo exposto acima, o parecer é de que o Demonstrativo de Estoque como alterado pela autuante (fls. 103 a 106), após impugnação do autuado, deve ser mantido integralmente, sem retificações.

A PROFAZ forneceu Parecer conclusivo às fls. n<sup>os</sup> 142 e 123, nos seguintes termos:

#### **VOTO**

Diante dos documentos apensados ao presente Processo Administrativo Fiscal, constatei por primeiro que o Recurso de Ofício foi requerido em virtude do Estado da Bahia ter sido sucumbente em parte no 1º item do Auto de Infração guerreado. Entendo que o resultado do julgamento quanto a este item do lançamento, deve ser mantido, por não caber nenhuma modificação, em face da decisão ter tido como lastro a adequação correta efetuada pela autuante, cujo demonstrativo está anexado à fl. 103 dos autos.

Quanto ao Recurso Voluntário apresentado pelo Recorrente, ficou fragilizado, tendo em vista a conclusão da diligência efetuada e anexada às fls. 132 e 133. A diligência acata integralmente a alteração realizada pela autuante e ratifica os valores do demonstrativo acostado às fls. 103 a 106 do processo, cuja manutenção da acusação do 2º item é evidente.

Assim, concedo o meu voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário apresentados, mantendo integralmente a Decisão Recorrida.

#### **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 homologar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração n° 146547.0002/98-6, lavrado contra **MARIA ISABEL MEDAUAR E FILHOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$112,78**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei n° 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de julho de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

NELSON TEIXEIRA BRANDÃO – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PROFAZ