

**A. I. N°** - 115484.0012/02-1  
**AUTUADO** - LORENA JÓIAS LTDA.  
**AUTUANTE** - GISÉLIA RIBEIRO GUIMARÃES  
**ORIGEM** - INFAZ IGUATEMI  
**INTERNET** - 06. 05. 2003

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0146-04/03**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Está demonstrada a existência de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias em exercícios distintos. Foram refeitos os cálculos, para correção dos equívocos da autuação no exercício de 2002. No cálculo do imposto foi tomada por base a diferença de maior expressão monetária, relativamente a cada exercício. A omissão de saídas por si só configura a ocorrência do fato gerador, pois a saída constitui o elemento temporal da norma jurídica que define o fato tributável. Por outro lado, a falta de contabilização de entradas de mercadorias, conforme presunção autorizada por lei, indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os respectivos pagamentos com recursos decorrentes de operações de vendas anteriores também não contabilizadas. Infração subsistente em parte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 27/11/02, exige ICMS, no valor de total de R\$ 16.338,91, em decorrência das seguintes irregularidades apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados:

1. Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas.
2. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – das operações de entradas – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos das mesmas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e não contabilizadas.

O autuado apresentou defesa tempestiva (fls. 135 e 136), reconhecendo como procedente os débitos tributários referentes aos exercícios de 2000 e 2001. Afirmou que já providenciou o recolhimento do valor reconhecido, conforme fotocópia de DAE anexada à fl. 137.

Quanto ao exercício de 2002, o autuado alega que, após analisar os demonstrativos da autuante, encontrou divergências no preço unitário e na alíquota do item “relógios de pulso”.

Explica que, durante a realização da auditoria fiscal, a autuante lhe entregou demonstrativo de cálculo do preço unitário médio (fls. 140 e 141), onde o citado item apresentava o preço de R\$ 62,69. Todavia, quando lhe foi entregue o Auto de Infração, o preço passou para R\$ 461,19 (fls. 138 e 139). Salienta que aproximadamente 90% dos “relógios de pulso” são de marcas populares. Diz que o estoque inicial dessa mercadoria era de 1529 peças e, durante o exercício, entraram apenas 71 peças, conforme os demonstrativos do levantamento quantitativo, o que demonstra que o preço unitário médio era realmente de R\$ 62,69.

Quanto à alíquota aplicada pela autuante, diz que há um equívoco, pois a cabível para o item “relógios de pulso” era de 17% e, no entanto, foi utilizada a de 25%.

Ao encerrar a sua peça defensiva, o autuado solicita a correção do preço unitário médio e da alíquota do item “relógios de pulso”.

Na informação fiscal, a autuante diz que, atendendo orientação da administração, entregou os demonstrativos, contra recibos, antes da lavratura do Auto de Infração. Todavia, teve que elaborar outros demonstrativos, uma vez que o autuado tinha apresentado outras notas fiscais, que o contador havia juntado aos documentos de outra filial. Diz que esse fato foi exaustivamente explicado ao autuado.

Quanto à alíquota aplicada, a autuante reconhece que se equivocou e, à fl. 144, apresentou um novo demonstrativo, onde foi aplicada a alíquota de 17%. Em consequência, o imposto exigido nesse exercício, com a mercadoria “relógios de pulsos” passou para R\$ 5.723,37 e o débito do Auto de Infração passou para R\$ 13.645,56.

O autuado recebeu cópia do novo demonstrativo e teve o prazo de lei para se manifestar. Nessa oportunidade, o contribuinte voltou a impugnar o preço unitário médio de R\$ 461,19, alegando que a autuante havia encontrado anteriormente o valor de R\$ 62,69. Reafirmou que o item “relógio de pulso” envolve relógios de diversas marcas e modelos, porém a sua maioria (90%) é de relógios populares. Diz que para facilitar o entendimento, está anexando cópia das notas fiscais de compras do período fiscalizado (fls. 149 a 152). Solicita especial atenção para a Nota Fiscal nº 347, a qual lhe parece que foi a utilizada para calcular o preço unitário. Ao final, solicita a correção do preço unitário médio e que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte.

Instada a se pronunciar nos autos, a autuante afirmou que as notas fiscais anexadas pelo autuado demonstram o acerto da ação fiscal.

## VOTO

A presente autuação é composta de duas infrações, ambas apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques. A primeira exige imposto referente ao exercício de 2001, e a segunda relativas aos exercícios de 2000 e 2002.

O autuado reconhece a procedência dos valores exigidos relativamente aos exercícios de 2000 e 2001. Dessa forma, a infração 1 e uma parte da infração 2 estão devidamente caracterizadas, restando em lide apenas o débito pertinente ao levantamento quantitativo do exercício de 2002.

No levantamento quantitativo de estoques de 2002, o autuado impugna apenas o item “relógios de pulso”, questionando o preço unitário médio e a alíquota aplicada.

Quanto à alíquota, assiste razão ao autuado, uma vez que a autuante indevidamente utilizou a alíquota de 25%, quando a correta era de 17%. Esse erro foi reconhecido pela autuante e, à fl. 144,

foi o mesmo devidamente corrigido. Portanto, resta analisar apenas a questão do preço unitário médio a ser aplicado para a mercadoria.

Em suas duas defesas, o autuado diz que o item “relógios de pulso” é composto por mais de uma espécie de mercadoria, porém, em momento algum, ele questionou a validade ou necessidade do agrupamento feito pela autuante. Assim, entendo ser necessário ressaltar que o agrupamento de mercadorias afins em levantamento quantitativo de estoques está amparado no art. 3º, III, da Portaria nº 445/98. Ultrapassada a questão do agrupamento das mercadorias, apesar de tal matéria não ter sido abordada pela defesa, resta ver o cálculo do preço médio utilizado pela autuante.

O levantamento quantitativo de estoques referente a 2002 apurou omissões de entradas e de saídas de mercadorias, sendo cobrado o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, isso é, sobre a omissão de entradas (fls. 42 e 43). A forma de calcular o preço unitário médio nos casos de omissão de entradas está definida no art. 60, II, “b”, do RICMS-BA/97, cujo teor transcrevo abaixo:

*Art. 60. A base de cálculo do ICMS, nos casos de presunção de omissão de saídas ou de prestações, é:*

*I – [...];*

*II - tratando-se de diferença apurada pelo fisco por meio de levantamento quantitativo de estoque, para efeitos de definição do valor unitário da mercadoria:*

*a) apurando-se omissão de saídas:*

*[...]*

*b) apurando-se omissão de entradas e ficando caracterizada a existência de receita oculta empregada no pagamento de tais entradas:*

*1 - o custo médio das compras no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria no período considerado;*

*2 - inexistindo aquisição da mercadoria no período fiscalizado, o custo médio unitário constante do inventário final do período considerado;*

*3 - inexistindo estoque final da mercadoria no período fiscalizado, o custo médio unitário constante do inventário inicial do período considerado, atualizado monetariamente na forma prevista no artigo 137;*

*4 - inexistindo estoque inicial da mercadoria no período fiscalizado, o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado, deduzido da margem de valor adicionado constante do Anexo 88, na hipótese da mercadoria ser enquadrada no regime de substituição tributária ou do Anexo 89 nos demais casos;*

*5 - quando o custo unitário não for conhecido ou não merecer fé, o custo médio praticado por outro estabelecimento da mesma praça, em relação ao último mês do período objeto do levantamento.*

No caso em lide, observa-se que o último mês em que houve entrada da mercadoria em questão, no período fiscalizado, foi junho (fl. 43). Portanto, ao teor do dispositivo transcrito acima, o preço unitário médio deverá ser calculado com base nas entradas ocorridas em junho de 2002, isso é, com base na Nota Fiscal nº 347.

A Nota Fiscal nº 347, anexada pelo autuado à fl. 149, indica a aquisição de 16 relógios ao preço total de R\$ 7.379,00, o que corresponde a um preço unitário médio de R\$ 461,19 (R\$ 7.379,00/16). Dessa forma, o preço unitário médio do item “relógios de pulso” é de R\$ 461,19, conforme determina a legislação tributária estadual e como apurou a autuante.

Quanto às alegações defensivas, ressalto que: considero válidos os demonstrativos que a autuante apresentou junto com o Auto de Infração, e não, os anexados pela defesa (fls. 140 e 141); não se

pode utilizar o preço da alegada maioria dos produtos, uma vez que a forma de calcular o preço unitário médio é a estipulada na legislação; só se poderia utilizar o preço constante nos inventários se não tivesse havido entrada da citada mercadoria no período abrangido pelo levantamento quantitativo de estoque.

Em face do comentado acima, no exercício de 2002, é devido o imposto no valor de R\$ 8.814,38, conforme demonstrado à fl. 144. Portanto, a infração 2 ficou parcialmente caracterizada no valor de R\$ 10.794,18 (R\$ 8.814,38 + R\$ 1.979,80).

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, no valor total de R\$ 13.645,56, ficando o Demonstrativo de Débito, após as correções pertinentes, conforme o apresentado a seguir:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO							
INFR.	CÓD. DO DÉBITO	DATA DO VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	ALÍQ. ( % )	MULTA		VALOR DO DÉBITO (REAIS)
					UPF	%	
1	10	09/01/2002	16.772,82	17%		70	2.851,38
2	10	09/01/2001	11.645,88	17%		70	1.979,80
2	10	09/08/2002	51.849,29	17%		70	8.814,38
VALOR TOTAL DO DÉBITO							13.645,56

## 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 **115484.0012/02-1**, lavrado contra **LORENA JÓIAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 13.645,56**, sendo R\$ 1.979,80, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, mais o valor de R\$ 11.665,76, acrescido da multa de 70%, prevista no mesmo artigo, inciso e lei, e demais acréscimos legais, homologando-se os valores efetivamente já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de abril de 2003.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR