

A. I. N° - 02351350/92
AUTUADO - INDÚSTRIA DE MADEIRAS PORVIR LTDA.
AUTUANTE - WALDETE SANTOS DA INVENÇÃO
ORIGEM - INFAZ BONOCÔ (INFAZ SANTO ANTONIO)
INTERNET - 28.04.04

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJJ N° 0122-03/04

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Foi retificado o levantamento fiscal reduzindo-se o débito originalmente apontado. Infração parcialmente comprovada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 31/07/92, para exigir o ICM no valor de Cr\$52,45, acrescido da multa de 150%, em decorrência da falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, no exercício de 1987.

O autuado apresentou defesa (fls. 49 a 51), inicialmente suscitando a nulidade do lançamento, uma vez que foi realizado arbitramento da base de cálculo do imposto, recurso que somente deve ser utilizado quando não existirem meios de apurar o tributo, o que não foi o caso dos autos, em seu entendimento. Aduz que não houve a autorização para arbitramento, como determina o RPAF/81, e, além disso, “falta no termo de Fiscalização o que determina o ART. 92, do DEC. 2460/89”.

No mérito, argumenta que a autuante cometeu alguns equívocos no levantamento de estoques, conforme as fotocópias das fichas de controle e estoque de “compensado sucupira de 4 mm” e “compensado de pinho naval de 4 mm, 10 mm e 15 mm”. Afirma que “não existem as diferenças apontadas em produtos com entradas e saídas bastante reduzidas como as mencionadas” e “nos produtos de maior rotatividade, com certeza os mesmos lapsos foram cometidos”.

Por fim, pede a realização de diligência fiscal e a improcedência do Auto de Infração.

A autuante, em sua informação fiscal (fls. 63 e 64), esclarece que o procedimento aplicado não foi o arbitramento, mas um levantamento quantitativo de estoques, como comprovam os papéis de trabalho acostados, e que a multa indicada (150%) era aquela prevista pela legislação, na época da lavratura deste Auto de Infração.

Concorda que seja feita uma revisão em seu trabalho, mas pede a procedência do lançamento, tendo em vista que tudo foi feito obedecendo estritamente às normas regulamentares.

A então PROFAZ, tendo em vista a informação fiscal, sugeriu a realização de “revisão do levantamento”, por fiscal estranho ao feito (fl. 65-verso).

A diligente do DICO apresentou seu parecer (fls. 67 e 68), ressaltando que refez o procedimento fiscal, retificando algumas incorreções relativas aos estoques inicial e final e às entradas e saídas de mercadorias. Diz, ainda, que, objetivando evitar distorções, optou por: a) concentrar o item compensado por metragem, isto é, em 4 mm, 6 mm, 8 mm, 10 mm, 15 mm, 18 mm e 20 mm, sem considerar o tipo da madeira; b) concentrar, no item laminado plástico, os tipos brilhante, texturizado, ZAL e BE.

Aduz que constatou a existência de omissão de entradas e saídas de mercadorias, salientando que, no levantamento quantitativo de estoques original, a autuante também apurou ambas as omissões, preferindo não cobrar o imposto pela omissão de entradas.

Finalmente, aponta os seguintes valores, conforme os demonstrativos de fls. 69 a 82:

1. omissão de saídas de mercadorias com base de cálculo de CZ\$36.886,00, cujo ICM perfaz CZ\$6.270,62 (ao invés de, respectivamente, CZ\$308.575,03 e CZ\$52.457,76, apontados pela autuante);
2. omissão de entradas com base de cálculo de CZ\$85.324,67.
3. como a omissão de entradas foi superior à omissão de saídas, diz que também deve ser exigido o débito a ela relativo da seguinte forma:
 - a) ICM de CZ\$8.234,58 sobre a base de cálculo de CZ\$48.378,67, que corresponde à diferença entre os valores de omissões apuradas entre as saídas e as entradas;
 - b) multa de 5% sobre CZ\$36.886,00, no montante de CZ\$1.884,30.

Quanto à multa de 150%, indicada no Auto de Infração, entende que não é a mais apropriada e sugere a penalidade de 70%, prevista no artigo 455, inciso IV c/c o artigo 453, inciso IV, do RICM/81.

O autuado foi intimado do resultado da diligência, conforme os documentos de fls. 84 e 85, mas não se manifestou nos autos.

A PROFAZ se pronunciou (fl. 88) opinando pela procedência em parte do lançamento, no valor de ICM de CZ\$14.505,20, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, além da multa de 5% correspondente a CZ\$1.844,30, prevista no artigo 42, inciso XII, da citada Lei.

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal prolatou a Resolução JF nº 0175/98 (fls. 90 e 91), rejeitando a preliminar de nulidade levantada pelo autuado e decidindo pela procedência parcial do Auto de Infração, nos valores apontados pela diligente e acatados pela PROFAZ.

O contribuinte foi intimado da Resolução acima aludida (fls. 92 a 94), por meio do Edital nº 011/98 publicado no Diário Oficial do Estado de 08/05/98, mas não se manifestou.

O PAF foi enviado, em Recurso de Ofício, à Segunda Instância, e a 4ª Câmara de Julgamento Fiscal exarou a Resolução nº 2356/98, decidindo pelo conhecimento e Não Provimento do Recurso de Ofício, para manter a Decisão recorrida (fls. 96 a 98).

O sujeito passivo foi intimado pelo Edital nº 010/98, publicado no Diário Oficial do Estado de 21/08/98, após a tentativa de intimação feita através dos Correios (fls. 100 a 103), e interpôs Pedido de Reconsideração ao CONSEF (fls. 105 e 106), sob o argumento de que a diligente, indevidamente, ampliou o fulcro da autuação, pois, além da omissão de saídas, sugeriu a cobrança de imposto e multa sobre as omissões de entradas detectadas.

Salienta que, mesmo que o débito apontado pela diligente tenha sido inferior ao originalmente apurado pela autuante, “não se poderia acrescentar ao auto outros motivos além das que levaram os autuantes a lavrá-lo, que foi a omissão de saída de mercadorias” e que a diligente “levou em consideração para sugerir a cobrança do ICMS relativo à omissão de entradas, os valores levantados pelos autuantes e não valores levantados pelo revisor”.

Alega, ainda, que as nulidades suscitadas “não foram avaliadas nos julgamentos anteriores” e pede a reforma das Decisões exaradas nas Resoluções JJF nº 175/98 e nº 2356/98, da 4ª CJF.

O PAF foi remetido à autuante, mas ela se disse impossibilitada de responder ao Recurso interposto pelo contribuinte, tendo em vista que “o arrazoado foi produzido a partir do trabalho de revisão feito pelo DICO” e não sobre o trabalho original (fl. 108).

A PROFAZ apresentou seu Parecer (fls. 109 e 110) pelo não conhecimento do Pedido de Reconsideração, pois ele não se enquadrava nos pré-requisitos exigidos pela legislação.

A 1ª Câmara de Julgamento Fiscal emitiu o Acórdão CJF nº 0639/99 (fls. 112 a 115), pelo não conhecimento do Pedido de Reconsideração, por se encontrar precluso e por não estar previsto legalmente. Porém, o relator sugeriu à PROFAZ que apresentasse Representação ao CONSEF, no exercício do controle de legalidade, em razão das seguintes irregularidades ocorridas nos julgamentos anteriores: a) “a alteração do fulcro da autuação efetuada pela diligência saneadora, levada a cabo pelo DICO”; b) “a falta de intimação para o autuado ter vista do resultado da diligência (cerceamento do amplo direito de defesa)”.

O sujeito passivo foi intimado do Acórdão CJF nº 0639/99 pelo Edital nº 005/00, publicado no Diário Oficial do Estado de 14/07/00, após a tentativa de intimação feita através dos Correios (fls. 117 a 121) e a autuante foi cientificada por meio de outro auditor fiscal lotado na Inspetoria de Brotas (fl. 121-verso).

A PROFAZ, no exercício de suas funções, apresentou Representação ao CONSEF para alterar a multa constante no Acórdão CJF nº 0639/99, de 60% para 70% (fl. 122), a qual foi acolhida pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, por meio do Acórdão CJF nº 1016/01, por se tratar de omissão de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques (fl. 124).

O contribuinte foi intimado da Decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal (fls. 140 a 156), na pessoa dos sócios, considerando que se encontra cancelado no cadastro de contribuintes da Bahia, e veio ao PAF (fls. 159 e 160) suscitando a nulidade do Auto de Infração, pois a autuante se valeu de método não previsto na legislação, ao utilizar o roteiro de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias e, a final, aplicar TVA para apurar a base de cálculo, configurando arbitramento da base de cálculo do imposto.

Quanto à diligência, alega que houve inovação, uma vez que, se a autuante exigiu o ICM pela omissão de saídas, não poderia o revisor cobrar o imposto pela omissão de entradas, que deveria ser objeto de outro lançamento.

Relativamente à multa de 150%, concorda que deve ser de 70%, como sugerido pela PROFAZ e acolhido pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, aplicada sobre CZ\$6.270,62, valor apurado pela diligente para a omissão de saídas.

Por fim, pede a extinção do débito, haja vista que a “Lei de Anistia Estadual” estabelece que todos os débitos abaixo de 40 UPFs/BA devem ser extintos, e requer a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração.

A PGE/PROFIS, através da Procuradora Dra. Maria José Ramos Coelho Lins de A. Sento-Sé, emitiu Parecer (fl. 166) opinando pelo indeferimento liminar da peça recursal do contribuinte, pelo Presidente do CONSEF, haja vista “a absoluta falta de razão jurídica, bem como a ausência

de previsão na legislação processual”, Parecer que foi acatado pela Dra. Rosana Maciel Bittencourt Passos.

Entretanto, esta última Procuradora observou, em Despacho (fl. 167), que o Acórdão CJF nº 0639/99 apontou a existência de possíveis irregularidades no processo, sugerindo que a PGE/PROFIS, no exercício de suas atribuições legais, representasse ao CONSEF, com vista à apreciação das irregularidades apontadas. Por essa razão, encaminhou o PAF a um dos procuradores que assessoravam o Procurador-Chefe, “a fim de que aprecie aquela sugestão do CONSEF e, se for o caso, formule a representação cabível”.

A PGE/PROFIS, em Parecer acostado às fls. 168 a 172, de logo afasta a ocorrência de cerceamento do direito de defesa do contribuinte, tendo em vista que, após a conclusão da revisão fiscal, reabriu-se o prazo de defesa (fls. 83 a 85), “com o que restaram resguardados os princípios da ampla defesa e do contraditório”.

A Procuradora prossegue dizendo que o mesmo não se podia dizer com relação à mudança de fulcro da autuação, em decorrência da diligência fiscal levada a efeito pelo DICO, pois:

1. “conquanto os demonstrativos de estoque (fls. 06/09) demonstrem claramente a existência de omissões de entradas e de saídas de mercadorias tributáveis, o fiscal autuante, inexplicavelmente, houve por bem desprezar as omissões de entradas e cobrar apenas o imposto decorrente das omissões de saídas”;
2. “já em sede de revisão fiscal, o DICO constatou que as omissões de entradas eram superiores às omissões de saídas, daí porque entendeu correto cobrar imposto sobre o valor correspondente à diferença entre as omissões de entradas e as omissões de saídas, e multa formal sobre o valor das omissões de saídas. Resulta óbvia, nesse contexto, a disparidade entre a cobrança contida no auto de infração e aquela outra, proposta pelo DICO e acolhida pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal e pela 4ª Câmara (fls. 90/91 e 96/98, respectivamente), rendendo ensanchas à necessidade de se reconhecer a nulidade das referidas Decisões”.

Finalmente, representou ao CONSEF pelo reconhecimento da nulidade das Decisões consubstanciadas nas Resoluções JJF nº 0175/98 e 2356/98 (da 4ª CJF) com a conseqüente reabertura do contencioso administrativo, para que fosse julgada a exigência fiscal como posta no Auto de Infração, ou seja, lastreada em omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

À fl. 175, o autuado compareceu ao PAF para solicitar fotocópias das peças processuais.

A 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, no Acórdão CJF nº 0205/12-03, acolheu a Representação da PGE/PROFIS e declarou a nulidade das Decisões proferidas nas citadas Resoluções JJF nº 0175/98 e CJF nº 2356/98, determinando o retorno dos autos à Primeira Instância para fins de julgamento.

O autuado e a autuante foram cientificados do teor do Acórdão CJF nº 0205-12/03 (fls. 181, 183 e 186), porém não mais se manifestaram.

VOTO

Inicialmente, ressalto que, embora este PAF já tenha sido julgado pelo CONSEF em diversas oportunidades, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu declarar nulos os julgamentos proferidos nas Resoluções JJF nº 0175/98 e CJF nº 2356/98, exarados, respectivamente, pela 3ª JJF e pela 4ª CJF, determinando o retorno dos autos à Primeira Instância para o reinício do contencioso administrativo.

Sendo assim, cabe-me apreciar a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado, de que o imposto foi apurado através de arbitramento da base de cálculo, haja vista que a autuante, segundo ele, se valeu de método não previsto na legislação, pois utilizou o roteiro de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias e, a final, aplicou TVA para apurar a base de cálculo, configurando, dessa forma, arbitramento da base de cálculo do imposto.

Efetivamente, houve um equívoco no trabalho da fiscalização, ao acrescer a TVA de 30%, ao valor da omissão de saídas apurada, considerando o disposto no artigo 70, inciso XXI, alínea “b”, itens 1 e 2, do RICMS/89, vigente à época da ação fiscal, que determinava o seguinte:

Art. 70. A base de cálculo do ICMS, é:

XXI -;

a).....;

b) tratando-se de diferença apurada por meio de levantamento quantitativo de estoque, para efeitos de definição do valor unitário da mercadoria:

1 - apurando-se omissão de saídas - o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria foi comercializada no período fiscalizado, ou, quando o preço não for conhecido ou não merecer fé, o preço médio praticado por outro estabelecimento da mesma praça, que explore idêntica atividade econômica, em relação ao último mês do período objeto do levantamento;

2 - apurando-se omissão de entradas, ficando caracterizada a existência de receita oculta empregada no pagamento de tais entradas - o valor do custo das entradas omitidas, que corresponderá ao preço médio das compras do último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria;

Entretanto, deixo de acatar a nulidade suscitada pelo contribuinte, tendo em vista que:

1. apesar do erro da autuante, verifica-se, pelos demonstrativos anexos (fls. 6 a 35) que o ICM foi apurado através de levantamento quantitativo de estoques e não mediante arbitramento da base de cálculo, como alegado pelo sujeito passivo;
2. o erro nos cálculos do lançamento foi corrigido pela diligente do DICO, conforme o demonstrativo de fl. 69, ao calcular a base de cálculo do ICM consoante os dispositivos regulamentares acima transcritos.

Superada, portanto, a nulidade levantada pelo sujeito passivo, passo à apreciação da irregularidade indicada pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, no Acórdão CJF nº 0639/99 (fls. 112 a 115), de que o contribuinte não teria sido intimado do resultado da diligência realizada pelo DICO e, por esse motivo, teria havido cerceamento de seu direito ao contraditório.

Como bem apontado pela PGE/PROFIS, em seu Parecer de fls. 168 a 172, “restaram resguardados os princípios da ampla defesa e do contraditório”, considerando que, após a conclusão da revisão fiscal, reabriu-se o prazo de defesa, conforme os documentos de fls. 83 a 85 dos autos, devendo ser afastada, também, essa preliminar de nulidade.

Ultrapassadas as preliminares suscitadas, passo ao exame do mérito da autuação.

O presente Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICM devido em razão da constatação de omissão de saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, de acordo com os demonstrativos acostados pela autuante às fls. 6 a 35 do PAF.

Considerando que o autuado alegou que teria havido incorreções no levantamento fiscal, a então PROFAZ sugeriu a realização de diligência, por fiscal estranho ao feito, o que foi efetuado por auditora fiscal do DICO. No Parecer anexado às fls. 67 e 68, a diligente informou que foram constatadas omissões de entradas e de saídas de mercadorias e exigiu o imposto e a multa de 5%, por descumprimento de obrigação acessória, em relação a ambas as omissões apontadas.

Antes de prosseguir no exame do mérito, creio indispensável que se faça uma digressão, a fim de situar este lançamento em relação à legislação da época em que foi constituído.

Com efeito, o Auto de Infração foi lavrado em 31/07/92 e, naquela ocasião, não havia uma noção clara de como deveria ser exigido o tributo, nos casos de omissão de saídas de mercadorias apurada por meio de levantamento quantitativo de estoques, quando se constatasse a ocorrência concomitante de omissões de entradas e de saídas de mercadorias tributáveis. Como visto anteriormente, o artigo 70, inciso XXI, alínea “b”, itens 1 e 2, do RICMS/89 estabelecia apenas a forma de cálculo de cada uma das omissões encontradas, de forma independente.

Observe-se que a autuante, apesar de ter encontrado omissões, tanto de entradas como de saídas de mercadorias tributáveis, somente exigiu o ICM referente à omissão de saídas, desprezando a omissão de entradas, constatada em relação à grande maioria dos produtos objeto do levantamento fiscal.

Posteriormente, tendo em vista a existência de diversas interpretações e de uma certa perplexidade sobre a matéria, o então Presidente do CONSEF, Sr. Sérgio Coelho de Araújo, decidiu expedir uma orientação, com força normativa, para o Fisco, a qual foi publicada no “INFORMATIVO DAT – GETRI, Ano II – nº 007, de Julho/93, fls. 9 a 11”, com as seguintes justificativas:

O nosso espaço será inicialmente ocupado por um dos temas que mais tem movimentado os nossos julgamentos: o levantamento quantitativo de estoques.

A questão a ser enfocada diz respeito à coexistência, no mesmo período, de omissão de saída e de entrada. Em ambas as hipóteses, a presunção é a mesma: receitas não declaradas.

A questão já havia sido detectada na gestão de Dr. Hélio Botelho, que, em reunião administrativa, da qual participei, elaborou um documento, particularizando algumas posições, trabalho em que o conselheiro Reinaldo da Silva Lima teve significativa participação.

A partir de novos questionamentos, evoluiu-se para este trabalho, elaborado pela Assessoria Técnica deste CONSEF, que entendemos didático e elucidativo para todos, que nos ajudariam oferecendo sugestões, a serem analisadas em um ‘Seminário’, formado por todos os Conselheiros, na tentativa de uma unificação de julgamento.

Resta-nos informar, ainda, que partimos da premissa de que a omissão de saída é mais pacífica para a caracterização da infração e, por isso, deve ser aproveitado em sua totalidade.

Neste Informativo do DAT-GETRI foi apresentada uma “ANÁLISE E PROCEDIMENTOS QUANTO AOS LEVANTAMENTOS DOS ESTOQUES” e, no item I.III – SAÍDA E ENTRADA DE MERCADORIA SEM NOTA FISCAL (OMISSÃO DE ENTRADA E SAÍDA), destacam-se as seguintes instruções:

Detectando-se, simultaneamente, omissão de entrada e saída de mercadoria, temos a observar:

1 – quando o valor da omissão de saída for maior que o da omissão de entrada, cobra-se o imposto relativo à saída omitida, e multa formal de 5% sobre o valor da omissão de entrada.

2 – quando o valor da omissão de entrada for maior que o da omissão de saída, deve-se cobrar o imposto relativo não só sobre a saída omitida, como, também, sobre a diferença existente entre o valor da omissão de entrada e o da saída, além da multa formal de 5% sobre o valor remanescente da omissão de entrada.

Foi justamente nesse contexto que a diligente realizou o seu trabalho (em 30/07/96) e calculou o imposto devido já com base na orientação expedida pelo CONSEF, como acima relatado.

Mais recentemente, em 11/08/98, foi publicada, no Diário Oficial do Estado, a Portaria nº 445/98, que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, a qual se encontra atualmente em vigor.

Este Conselho de Fazenda Estadual tem, reiteradas vezes, decidido que a citada Portaria nº 445/98 tem caráter interpretativo e, portanto, deve ser aplicada aos casos pretéritos, desde que a lide esteja pendente de julgamento, o que é a situação deste PAF.

A Portaria nº 445/98 disciplina o assunto da seguinte forma:

Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:

I -;

II - o valor da omissão de entradas é maior do que o da omissão de saídas, caso em que:

a) deve ser exigido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência daquelas operações sem pagamento do imposto (RICMS/97, art. 2º, § 3º);

b) a base de cálculo é o valor da omissão de entradas, por ser maior do que o valor da omissão de saídas, considerando-se este incluído no valor a ser tributado (RICMS/97, art. 60, § 1º);

c) para efeitos de determinação da base de cálculo de que cuida a alínea anterior, deve-se apurar o valor da receita não contabilizada, que corresponde ao custo das entradas omitidas, em função do preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadorias, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (RICMS/97, art. 60, II, “b”);

d) a multa aplicável é a prevista para a prática de omissão de receita apurada mediante levantamento quantitativo (70%), ficando absorvida por esta a multa pelo descumprimento da obrigação acessória;

e) apesar de ter havido omissão de saídas, mas tendo em vista ser o valor da omissão de entradas superior ao das saídas, e considerando que a exigência do tributo é feita neste caso em função do valor da presunção de receitas relativas a operações não contabilizadas, tendo como base de cálculo o valor da omissão de

entradas, a verificação da omissão de saídas deve ser também consignada, expressamente, tanto no Auto de Infração como no Termo de Encerramento de Fiscalização, fazendo-se juntada dos papéis de trabalho a ela correspondentes, demonstrando as quantidades, os preços e a apuração do valor da omissão de saídas, para que sirvam como elementos de prova.

Pelos dispositivos transcritos acima, verifica-se que o preposto fiscal, ao realizar um levantamento quantitativo de estoques, pode apurar os seguintes resultados: diferença nas saídas e/ou diferença nas entradas de mercadorias.

Apurando-se diferença de saídas de mercadorias, a legislação (a Portaria nº 445/98 e o RICMS/97 - artigo 60, inciso II, “a”) estabelece que deve ser exigido o imposto apurando-se a base de cálculo com fundamento no preço médio de saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado.

Constatando-se diferença de entradas, a legislação (a Portaria nº 445/98; o RICMS/97 - artigo 60, inciso II, “b”; e a Lei nº 7.014/96 - artigo 4º, § 4º) determina que se exija o imposto, apurando-se a base de cálculo com fundamento no custo médio das entradas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria no período considerado. Nesta situação, a exigência do imposto é feita embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem pagamento do imposto (RICMS/97, artigo 2º, § 3º).

Apurando-se tanto diferença de saídas quanto de entradas, a Portaria nº 445/98 prevê que seja exigido o ICMS em relação à omissão de maior expressão monetária (ou omissão de entradas ou de saídas).

Assim, qualquer que seja o resultado do levantamento quantitativo de estoques (diferença de saídas ou de entradas), existe apenas um procedimento fiscal e apenas uma infração, que é a falta de pagamento do ICMS por omissão de saídas de mercadorias tributáveis – não importa que a omissão seja real (omissão de saídas) ou presumida (omissão de entradas).

Pelo exposto, o meu posicionamento é de que a alteração no resultado do levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, de omissão de saídas para omissão de entradas e vice-versa, não configura modificação do fulcro da autuação.

Sendo assim, aplicando-se a Portaria nº 445/98, com base no levantamento de estoques realizado pela diligente (já que não foi contestado pelas partes) o ICM a ser exigido no presente lançamento deveria ser de CZ\$14.505,19, considerando que a omissão de entradas de mercadorias (CZ\$85.324,67) foi superior à omissão de saídas (CZ\$36.886,00), não havendo multa, por descumprimento de obrigação acessória, a ser cobrada.

Ocorre que, do confronto entre o levantamento de estoques realizado pela autuante e pela diligente (fls. 6 a 9 e 69), verifico que:

1. apesar de ter apurado omissão de entradas de diversos itens do levantamento fiscal, a autuante não calculou o seu preço médio unitário, nem tampouco, determinou a base de cálculo da citada omissão; houve apenas a indicação da base de cálculo relativa à omissão de saídas de mercadorias tributáveis;
2. a diligente, por outro lado, a pretexto de reduzir as distorções, reuniu os produtos: a) compensado de 4 mm, 6 mm, 8 mm, 10 mm, 15 mm, 18 mm e 20 mm, num único item denominado “compensado”, sem levar em consideração o tipo de madeira, diferentemente do que havia sido feito pela autuante; e b) laminado plástico brilhante,

texturizado, ZAL e BE, no item denominado “laminado plástico”, produtos que haviam sido levantados de forma separada pela autuante.

Entendo que, no momento da realização da diligência, realmente houve inovação no lançamento, pois a diligente criou itens no levantamento quantitativo que não foram incluídos originalmente no trabalho da autuante ou foram indicados de forma diferente. O fato de que tal procedimento tenha beneficiado o contribuinte, em alguns dos produtos, não lhe retira a condição de inovação não permitida pela legislação, aliado ao fato de que a autuante, por não ter calculado a omissão de entradas, impediu, inclusive, que o autuado apresentasse a sua impugnação da maneira apropriada.

Por tudo quanto foi exposto, concluo no sentido de que, na presente autuação, somente é possível a exigência do tributo referente à omissão de saídas de mercadorias apurada pela diligente, no valor de CZ\$6.270,62 (base de cálculo de CZ\$36.886,00), ou Cr\$6,27 (moeda da época da lavratura do Auto de Infração), valor reconhecido pelo próprio autuado em sua manifestação de fls. 159 e 160.

Quanto à penalidade, deve ser reduzida, de 150% para 70%, conforme previsto no artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, aplicado em razão da retroatividade benigna.

Relativamente ao pedido formulado pelo sujeito passivo, de extinção do débito, sob o argumento de que a “Lei de Anistia Estadual” estabelece que todos os débitos abaixo de 40 UPFs/BA devem ser extintos, incumbe à PGE/PROFIS verificar a sua procedência e adotar as providências cabíveis.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **nº 02351350/92**, lavrado contra **INDÚSTRIA DE MADEIRAS PORVIR LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **Cr\$6,27** (moeda vigente à época da lavratura do Auto de Infração), atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos moratórios, devendo ser convertido na moeda vigente.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de abril de 2004.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE/RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO- JULGADORA