

A. I. N ° - 088502.0053/03-7  
**AUTUADO** - GOLMUR INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**AUTUANTE** - ANTONIO ANIBAL BASTOS TINOCO  
**ORIGEM** - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**INTERNET** - 04. 08. 2004

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0286-04/04**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS.

**a)** MERCADORIAS AINDA EXISTENTES FISICAMENTE EM ESTOQUE. Nessa situação, deve-se exigir o tributo do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário.

**b)** MERCADORIAS NÃO MAIS EXISTENTES FISICAMENTE EM ESTOQUE. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Refeitos os cálculos. Infrações parcialmente caracterizadas. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 10/11/2003, exige ICMS, no valor de R\$948.075,73, em decorrência de:

1. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$ 779.086,08, pela constatação da existência de mercadorias em estoque desacompanhada da respectiva documentação fiscal, atribuindo-se ao seu detentor a condição de responsável solidário, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias, como valores apurados mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto.
2. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$ 168.989,65, pela presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis anteriormente, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias, caracterizando a existência de saídas não contabilizadas empregadas no pagamento das citadas entradas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto.

O autuado apresentou defesa, fls. 146/174, esclarecendo que o “Demonstrativos das Entradas de Algodão em Capulho, relaciona e totaliza entradas de 4.200.605,00kg de algodão em capulho, perfazendo R\$ 3.285.042,00”, estando o autuado habilitado para operar com diferimento, sendo o referida mercadoria, em sua maioria, no início de operações de industrialização por encomenda, por beneficiamento, com suspensão do ICMS.

Assevera que é possível que existam, e até mesmo muitíssimo provável, a qualquer momento de todo o exercício aberto auditado, em especial no momento da contagem de estoque realizada em 24/09/2003, dentre as mercadorias inventariadas pela fiscalização, algumas já devolvidas simbolicamente ao encomendante, seu real proprietário, referente a quaisquer das encomendas ocorridas em todo o exercício aberto fiscalizado que, aliás, é o primeiro de atividade do contribuinte.

Em seguida argüiu nulidade do procedimento fiscal em razão de quatro causas.

Primeira Causa de Nulidade: Falta de identificação da titularidade dos estoques de posse do contribuinte.

Aduz que, caso o Auto de Infração se baseasse em um levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício fechado, constaria discriminado, no livro Registro de Inventário, as mercadorias de propriedade do estabelecimento, diferenciando-as daquelas que são propriedade de terceiros, como é determinado no artigo 330, §2º, inc. II, do RICM/BA. Evidentemente, a ausência dessa discriminação, no caso do inventário de mercadorias realizadas pelo próprio fisco (as chamadas “declarações de estoque” mencionadas no processo), para embasamento de levantamento em exercício aberto, que foi o caso, torna NULO todo o procedimento fiscal resultante, o que requer que seja determinado pelo Conselho de Fazenda.

Ressalta que a titularidade da mercadoria inventariada afeta de forma crucial o resultado de um levantamento quantitativo de estoques, pois o tratamento tributário das mercadorias de posse do contribuinte não independe de sua titularidade, ao contrário, a titularidade determina a natureza das operações com essas mercadorias, realizadas pelo contribuinte que as detenham e, consequentemente, influenciam a ocorrência de fatos geradores de ICMS, o que é particularmente evidente no presente processo fiscal, citando e transcrevendo parte dos artigos 615, 616, 617, 621, para fundamentar seu argumento.

Às folhas 157 a 162, discorreu sobre a segunda causa de nulidade: Cerceamento do Direito defesa do contribuinte por força do arbitramento não fundamentado de seus “percentuais de produção”.

Diz que no Auto de Infração, no campo descrição dos fatos, foi consignado que o procedimento foi baseado em percentuais de produção de algodão em pluma e caroço de algodão, além de impurezas, os quais atendem àqueles exigidos por todos as empresas similares da região, e que seriam de 40% para algodão em pluma, 56% para caroço de algodão e 4% para impurezas diversas. Ocorre que, em nenhum momento, nem durante o curso da ação fiscal, nem quando da apresentação de seu resultado final, o autuante mostrou ou demonstrou ao contribuinte autuado a origem ou motivo do arbitramento que fez dos percentuais de produção da empresa.

No item 16 da peças defensiva, o autuado admite que:

*“Há caso, sim, em que a produtividade chega aos “percentuais de produção” indicado, de 40% para algodão em pluma, mas isso é algo especialíssimo, não corriqueiro, havendo diversas situações em que o percentual de aproveitamento chega a índices bem menores como, por exemplo, 30% e 29%, para algodão em pluma. Sendo assim, deveria o autuante ter buscado saber qual a média real de produtividade (os “percentuais de produção”).”*

Prosseguindo, questionou:

*“Que conhecimento tem o autuante, ou mesmo a Secretaria da Fazenda, ou outro qualquer que tenha assessorado o autuante, pessoa física ou jurídica, no sentido de provê-lo de elementos técnicos capazes de sustentar o arbitramento que fez dos seus, exclusivamente seus, “percentuais de produção?”*

Às folhas 162 a 166, discorreu sobre a terceira causa de nulidade: Contagem imprecisa e incorreta dos estoques do contribuinte pela fiscalização.

Argumenta que a contagem de mercadorias, realizada em 24/09/2003, utilizada como estoques finais das mercadorias inventariadas pela fiscalização, não podem ser consideradas corretas, por vários motivos:

- 1- A declaração de estoque foi assinada sob cerrada pressão.
- 2- O funcionário que acompanhou a contagem é um simples “Auxiliar Administrativo”.
- 3- A fiscalização não tem capacidade para efetuar a contagens precisas dos estoques.
- 4- A mercadoria caroço de algodão é armazenada a granel em depósitos cobertos.
- 5- A contagem do estoque de caroço de algodão não prescinde de técnica específica.

Às folhas 166 a 172, discorreu sobre a quarta causa de nulidade: Imprecisão dos valores e demonstrativos do processo, bem como erros na técnica fiscal quando da imputação das infrações ao autuado, e da improcedência da autuação.

Salienta que, deve-se notar, a partir do raciocínio de “percentuais de produção” do autuante, já rechaçado acima, mas utilizado na produção de suas conclusões, a existência do que seriam omissões de entrada de caroço de algodão e omissão de entrada de algodão em pluma devem ser compensados mutuamente, de modo que remanesça apenas uma das omissões detectadas, afinal, ambos os produtos são resultado da mesma matéria prima, algodão em capulho.

Assegura que não há como o autuado apresentar cálculos alternativos, a não ser aqueles que possam ser emanados de sua regular escrituração fiscal, que sempre disponibilizou para fiscalização, pois não mantém registro da sua produtividade.

Afirma que, o estabelecimento não possui estrutura de controle da produção com pessoal técnico qualificado (engenheiros de produção especialista em algodoeiras), e também desconhece, e duvida que existam, tais técnicos em outras algodoeiras da região oeste, ou mesmo que qualquer outro local.

Ressalta que o preço das mercadorias que tiveram omissão detectada pelo autuado foi estipulado a partir de pauta fiscal, o que acarreta outra situação de nulidade do processo, pois não há previsão para utilização de pauta fiscal com base de cálculo de omissões detectadas a partir de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias.

Informa que o autuante deixou de considerar a Nota Fiscal nº 12, de emissão da Fazenda Califórnia, em 20/09/2003, devidamente registrada no livro de entradas do estabelecimento, que acoberta a entrada 1.633.576kg de algodão em capulho.

Ao finalizar, requer pela nulidade do lançamento tributário.

Na informação fiscal, fls. 272-A a 273, o autuante ressalta que a defesa elenca quatro possíveis situações para que se possa anular o procedimento fiscal, razão pela qual passará a contraditá-las, passo a passo:

1. Falta de identificação de titularidade dos estoques de posse do contribuinte.  
Diz que são irrelevantes para caracterização do fato gerador, o título jurídico pelo qual a mercadoria ou o bem esteja ou tenha estado na posse do respectivo titular.
2. Cerceamento do direito de defesa do autuado por força do arbitramento não fundamentado de seus percentuais de produção.

Afirma que o autuado foi devidamente intimado para apresentar os seus mapas de produção, todavia, preferiu não fazê-lo, obrigando o autuante a, visitando as demais algodoeiras da mesma região da autuada, colher informações acerca dos critérios utilizados para tal mister, solicitando, inclusive, dos mesmos, através de intimação, mapa e produção necessário para embasar a ação fiscal, logrando êxito apenas em uma delas, cuja cópia anexou ao presente.

3. Contagem imprecisa e incorreta dos estoques do contribuinte pela fiscalização.

Aduz que foi muito infeliz o autuado, ao tentar descaracterizar a contagem de estoque efetuada pelo autuante, já que, como de praxe, foi solicitado pela fiscalização quando em visita a qualquer contribuinte, que o mesmo coloque a disposição do fisco para acompanhar a contagem, um preposto devidamente habilitado para fazê-lo. No caso em tela o subscriptor da contagem, Sr. André Gonçalves, que o acompanhou nas contagens do algodão em pluma e a do caroço de algodão, fl. 08, não procedendo, portanto, qualquer dúvida quanto a sua competência ou não.

4. Imprecisão dos valores e demonstrativos do processo, bem como erros na técnica fiscal quando da imputação das infrações ao autuado e da improcedência da autuação.

Salienta que deixou de considerar a Nota Fiscal nº 12, acostada pela defesa, tendo em vista que a mesma não se encontrava junto aos documentos trazidos para análise e fiscalização quando da intimação efetivada. Todavia, acatou o referido documento, uma vez que a mesma foi registrada no LRE, ficando patenteado que a contagem de estoque do caroço de algodão encontrado no depósito da empresa autuada, está perfeitamente dentro da realidade dos parâmetros de produção da mesma, representados por 3.266.861,30 quilos, dentro, da margem de erro possível de se encontrar em contagem cúbica daquele produto, como efetivamente o foi na linha seguida pelo preposto do autuado, naquela oportunidade.

Assevera que aplicou o preço constante da Pauta Fiscal em vigor, já que na saída o preço não pode ser inferior a ela.

Ao finalizar, opina pela manutenção da autuação, com as correções relativas à Nota Fiscal nº 12 trazida pela defesa, conforme demonstrativo de folhas 274 a 277.

A INFRAZ-Barreiras, através da intimação de fl. 281, cientificou o autuado sobre os novos documentos acostados pelo autuante quando prestou a informação fiscal, para se manifestar.

Em sua nova intervenção às fls 285 a 295 dos autos, o autuado aduz que o autuante não discorreu sobre a totalidade dos seus questionamentos contidos na impugnação original, a qual mantém na íntegra, em especial os relacionados a técnicas de abordagem do contribuinte e execução de atividades de fiscalização, principalmente aquelas executadas quando da contagem dos estoques, que demonstram a absoluta incapacidade técnica do autuante na realização de uma auditoria de estoque em aberto em um estabelecimento industrial, como o do autuado.

Diz que o autuado baseou-se em uma única algodoeira.

Reitera os argumentos em relação ao índice de produção, sobre capacidade do funcionário que acompanhou a contagem física, do tipo de atividade e similaridade entre empresas, sobre a titularidade dos estoques, a utilização da pauta fiscal e a forma da contagem.

Aduz que existe outro elemento que caracteriza a nulidade, já que não foi anexado os novos lançamentos fiscais que resultaria dos novos demonstrativos elaborados durante a informação fiscal.

Ao finalizar, requer pela nulidade ou improcedência do lançamento fiscal.

O PAF foi submetido à pauta suplementar, tendo esta 4ªJJF decidido que o mesmo encontrava-se em condição de ser instruído, devendo ser redistribuído ao relator.

## VOTO

Na presente ação fiscal o autuante apurou mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto a falta de recolhimento do imposto pela constatação da existência de mercadorias em estoque desacompanhada da respectiva documentação fiscal, atribuindo-se ao seu detentor a condição de responsável solidário (Infração 01) e pela presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis anteriormente, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias, caracterizando a existência de saídas não contabilizadas empregadas no pagamento das citadas entradas (Infração 02).

Em sua impugnação inicial o autuado argüiu nulidade do procedimento fiscal em razão de quatro causas, as quais serão analisadas separadamente.

### I - Falta de identificação da titularidade dos estoques de posse do contribuinte.

A auditoria de estoque foi iniciado com a contagem física do estoque existente em 24/09/03, no estabelecimento da empresa, conforme papel de trabalho próprio da SEFAZ, denominado “DECLARAÇÃO DE ESTOQUE”, acostado à folha 08 dos autos.

Analizando o referido documento, constatei, no campo 02 – IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE, todos os dados do autuado. No campo 05 – NOME DE CONTRIBUINTE OU RESPONSÁVEL, consta a assinatura do Sr. André Gonçalves. Não consta qualquer observação em relação a existência de mercadorias de terceiros. Assim, a identificação da titularidade dos estoques encontra-se devidamente comprovada.

### II - Cerceamento do Direito defesa do contribuinte por força do arbitramento não fundamentado de seus “percentuais de produção”.

O próprio defendente reconhece que:

*“Há caso, sim, em que a produtividade chega aos “percentuais de produção” indicado, de 40% para algodão em pluma, mas isso é algo especialíssimo, não corriqueiro, havendo diversas situações em que o percentual de aproveitamento chega a índices bem menores como, por exemplo, 30% ou 29%, para algodão em pluma. Sendo assim, deveria o autuante ter buscado saber qual a média real de produtividade (os “percentuais de produção”).”*

Prosseguindo, questionou:

*Que conhecimento tem o autuante, ou mesmo a Secretaria da Fazenda, ou outro qualquer que tenha assessorado o autuante, pessoa física ou jurídica, no sentido de provê-lo de elementos técnicos capazes de sustentar o arbitramento que fez dos seus, exclusivamente seus, “percentuais de produção?”*

O autuado admite que pode atingir o percentual de produção utilizado pelo autuante; não apresenta qual foi o real percentual; questiona a capacidade técnicas da SEFAZ, e de qualquer pessoa física e jurídica; diz que não possui controle de produção. Assim, o autuante levantou o percentual de produção junto a uma empresa do mesmo ramo de atividade, da mesma região, e aplicou o percentual mais benefício ao autuado, pois se aplicasse um percentual menor, como pleiteia o defendente, a entrada sem nota seria maior. Entendo que o procedimento do auditor foi correto, não existindo causa para anular a ação fiscal.

### III - Contagem imprecisa e incorreta dos estoques do contribuinte pela fiscalização.

Também, discordo do autuado, pois conforme já analisado no item I acima, a infração foi embasada, entre outros documentos, no papel de trabalho denominado “DECLARAÇÃO DE ESTOQUE”, acostado à folha 08 dos autos, onde constam todos os dados necessários para validar o referido documento.

A alegação de que a declaração de estoque foi assinada sob cerrada pressão, também não pode ser acolhida, pois o autuado não juntou qualquer tipo de prova para confirmar sua alegação.

Entendo que o funcionário que acompanhou a contagem, sendo auxiliar administrativo, é uma pessoa capaz, tanto é que a empresa não indicou outro funcionário ou sócio.

Discordo da afirmação do autuado, quando diz que a fiscalização não tem capacidade para efetuar a contagens precisas dos estoques, pois os auditores fiscais da SEFAZ são profissionais qualificados para realizar a contagem de caroço de algodão, mesmo estando dispostos a granel.

IV - Imprecisão dos valores e demonstrativos do processo, bem como erros na técnica fiscal quando da imputação das infrações ao autuado, e da improcedência da autuação.

O procedimento do autuante encontra-se dentro da técnica de fiscalização adotada usualmente pela SEFAZ, não se observa qualquer erro ou vício especificado no art. 18, do RPAF/99, que possibilite a decretação da nulidade da ação fiscal.

Em sua segunda manifestação, o autuado alegou outra preliminar de nulidade.

V – Aduz que quando recebeu as cópias dos novos demonstrativos não foram anexados os novos lançamentos fiscais.

Mais uma vez o procedimento do autuante, na informação fiscal, foi correto, pois o mesmo acatou a nota fiscal apresentada pela defesa, refazendo os levantamentos de estoque. Tendo a Inspetoria entregue ao autuado uma cópia das referidas planilhas, uma vez que não se trata de um novo lançamento fiscal (Auto de Infração), e sim de uma redução do valor consignado no Auto de Infração.

Adentrando no mérito da autuação, o defendente alega que o autuante deixou de considerar a Nota Fiscal nº 12, de emissão de Victório Mitsukaso Obatâda - “Fazenda Califórnia”, de 20/09/2003, fl. 191, fato que foi acatado na informação fiscal, conforme planilhas às folhas 274 a 277, tendo sido entregue cópia ao sujeito passivo.

Saliento que, ao aplicar o preço constante da Pauta Fiscal, o autuante agiu corretamente, vez que este seria o preço mínimo da operação. Face à constatação das diferenças de entradas comprovadas pela Auditoria de Estoque em exercício aberto, o art. 7º, 9º I, “a”, II da Portaria nº 445/98, determinam que deve ser exigido o pagamento:

*“Art. 7º Não se deve, em face da constatação de omissão do registro de entradas, simplesmente descrever o fato - omissão de entradas - e calcular o imposto sobre o respectivo valor, tendo em vista que:*

*I - em casos dessa natureza, o fato gerador do ICMS não ocorre na entrada das mercadorias no estabelecimento;*

*II - a exigência do pagamento do imposto deve ser 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, consequentemente, sem pagamento do imposto (RICMS/97, art. 2º, § 3º).*

*Art. 9º Tratando-se de levantamento quantitativo em exercício aberto, havendo omissão de entradas, podem ocorrer duas situações distintas:*

*I - mercadorias ainda encontradas fisicamente nos estoques:*

*a) o tratamento fiscal a ser dispensado é o correspondente a mercadorias no estabelecimento desacompanhadas de documentação fiscal, atribuindo-se ao seu detentor a condição de responsável solidário pelo tributo devido (RICMS/97, art. 39, V);*

*b) ...*

*c) ...*

*II - mercadorias não mais existentes em estoque: os procedimentos a serem seguidos são os definidos nos arts. 6º, 7º e 8º.”*

Face do comentado acima, entendo que as infrações 01 e 02, restaram parcialmente caracterizadas conforme o levantamento de débito apresentado pelo auditor na Informação Fiscal, fl. 276 e 277, nos valores respectivos de R\$ 543.025,96 e R\$ 10.587,56.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$553.613,52.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **088502.0053/03-7**, lavrado contra **GOLMUR INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$553.613,52**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de julho de 2004.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR