

A. I. N°. - 232956.0080/07-5  
AUTUADO - MERCANTIL HS LTDA.  
AUTUANTE - JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO  
ORIGEM - IFMT-DAT/METRO  
INTERNET - 05.04.2011

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0067-01/11**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. MERCADORIAS EXISTENTES FISICAMENTE EM ESTOQUE SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. VÍCIO FORMAL DO PROCEDIMENTO. Inadequada a acusação fiscal, tendo em vista que foi seguido roteiro diverso daquele recomendado para a situação em tela. Recomenda-se a instauração de novo procedimento fiscal para exigir, de forma correta, o tributo porventura devido, conforme previsto no RICMS/BA, assim como na Portaria nº 445/98. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 07/11/2007, foi atribuída ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS, pela constatação da existência de mercadorias em estoque desacompanhadas da respectiva documentação fiscal, atribuindo-se ao seu detentor a condição de responsável solidário, em decorrência da falta de contabilização da entrada de mercadorias, com valores apurados mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício aberto, fato apurado em 01/10/2007, exigindo-se o imposto no valor de R\$2.861,72, acrescido da multa de 70%. Consta na “Descrição dos Fatos” que as mercadorias (gêneros alimentícios) foram encontradas no estabelecimento, desacompanhadas de documentação fiscal, e que mesmo após intimado, o contribuinte não comprovou a origem das mercadorias.

O autuado apresentou impugnação às fls. 34 a 36, salientando que no procedimento fiscal realizado não foram obedecidas as diretrizes contidas na Portaria 445/98, haja vista que no levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias devem ser conferidas as entradas e as saídas de mercadorias do estabelecimento, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período, considerando-se tanto as quantidades das mercadorias quanto a sua expressão monetária.

Afirma que uma auditoria de estoques pode ser efetuada por exercício fechado ou por exercício aberto. Destaca os cuidados que devem ser seguidos no primeiro caso e em seguida apresenta os procedimentos a serem observados quando o levantamento se dá em exercício aberto, o que vem a ser o caso dos autos.

Ressalta que havendo omissão de entradas, para as mercadorias ainda encontradas fisicamente nos estoques, deve-se atentar para os seguintes pontos:

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) a base de cálculo do ICMS é o valor correspondente 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”);  
c) a multa aplicável é a prevista para a falta de recolhimento tempestivo em razão da falta de registro de documentos nos livros fiscais próprios, apurada mediante levantamento quantitativo (70%), sendo que essa multa absorve a que seria cabível pelo descumprimento da obrigação acessória.

Destaca que se percebe que o autuante não seguiu os procedimentos apropriados, sendo um exemplo disso a utilização do preço de venda ao consumidor praticado pelo próprio autuado, como base de cálculo, conforme “Levantamento de Preço Corrente”.

Aponta outro equívoco, que correspondeu ao produto “arroz”, que goza de redução da base de cálculo em 100%, conforme dispõe o art. 78-A do RICMS/BA, descabendo a cobrança do imposto.

Salienta que o autuante deixou de considerar as seguintes Notas Fiscais: 33.572 (relativa a açúcar Caeté), 93.818 (alvejante Brilux), 32.872 (arroz Tio Mingote), 94.012 (detergente em pó Bem-te-vi) e 96.795 (leite LV Elege integral).

Em relação ao “açúcar Caeté”, junta cópia da Nota Fiscal nº 173.923, de 21/09/2007 (fl. 37), que fora entregue ao autuante, que não a considerou. Ressalta que essa mercadoria entrou no estabelecimento em 22/09/2007 e em 26/09/2007 entraram as mercadorias da Nota Fiscal nº 174.287, de 25/09/2007, as quais foram empilhadas sobre os fardos da aquisição anterior. Salienta que quando da contagem, no dia 01/10/2007, o preposto fiscal anotou a data de fabricação dos fardos mais novos, relativos à Nota Fiscal 174.287, sem atentar que por baixo haviam fardos recebidos anteriormente.

Quanto ao “leite LV Elege integral 12X1l”, aduz que o autuante se deixou enganar pela descrição adotada pela agente do Fisco, Sra. Valdete, que descreveu o produto como sendo “leite longa vida LG, cx c/ 12 unid de 1lt”, porém não se trata da marca “LG”, mas sim “Elege”. Frisa que, para tanto, basta olhar o descritivo do produto na Nota Fiscal nº. 914.545, de 27/08/2007, relativa a 900 caixas.

Informa que as referidas notas fiscais se encontram de posse de Auditor Fiscal que está fiscalizando a empresa, razão pela qual solicita a realização de diligência, para que cópias dos mencionados documentos sejam acostados a este processo.

Ressalta que a descrição correta do produto “sabão em pó Bem te vi” é “detergente em pó Bem-te-vi sachet 20X500g”.

Requer que seja observado o disposto no § 1º do art. 18 do RPAF/BA. Pugna pela improcedência do Auto de Infração.

O autuante produziu informação fiscal às fls. 42 a 44, salientando que a fiscalização teve início com o recebimento da Denúncia Fiscal nº 14.960/07, onde foi informado que “a empresa atacadista efetua vendas por meio de impressoras não fiscais, apesar de possuir documentação hábil”. Observa que em visita ao local, foi realizado o levantamento do estoque de mercadorias existentes, através da Auditoria de Estoques – Declaração (exercício aberto), tendo sido emitido e Termo de Apreensão nº. 144.110, referente ao estoque levantado.

Realça que foram emitidas três intimações para a apresentação das notas fiscais de origem das mercadorias apreendidas e o livro Registro de Entradas. Assim, as notas fiscais apresentadas foram consideradas, e deduzidas das quantidades de mercadorias encontradas no estabelecimento, de acordo a planilha anexada à fl. 29.

Quanto à insurgência defensiva a respeito da base de cálculo, alega que o levantamento de preços foi realizado no próprio estabelecimento do autuado, por ser impossível calcular o preço médio de uma mercadoria desacompanhada de documentação fiscal.

Observa que a mercadoria “arroz” foi mantida na planilha por equívoco, devendo ser excluída da autuação, alterando base de cálculo para o valor de R\$15.866,01 e o ICMS a ser exigido para o montante de R\$2.697,22.

Concorda com o contribuinte em relação ao tratamento dado à mercadoria encontrada em estoque desacompanhada de documentação fiscal, desde quando a autuação foi baseada dentre outros dispositivos, no art. 39, inciso V do RICMS/BA, sendo sugerida a multa de 70% sobre o valor do imposto.

Esclarece que a Nota Fiscal nº 173.923, relativa a “açúcar Caeté”, não foi acatada porque a data de fabricação do produto apreendido foi 25/09/2007 (vide auditoria de estoque à fl. 14), e como essa nota fiscal foi emitida em 21/09/2007 e a saída ocorreu no mesmo dia, não poderia corresponder a uma mercadoria que ainda estaria sendo produzida.

Ponderando que a infração se encontra devidamente caracterizada, ratifica o Auto de Infração e os elementos que o compõem, tendo em vista, ademais, que seus elementos são claros e suficientes para determinar a infração, o infrator e o imposto devido. Sugere a procedência do Auto de Infração.

Considerando que o impugnante argumentou que o autuante deixou de considerar diversas notas fiscais que enumera à fl. 36 e que o autuante teria retido diversas notas fiscais essenciais ao processo e à sua defesa, alegações essas não abordadas pelo autuante quando da elaboração da Informação Fiscal: a 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal converteu o processo em diligência à IFMT-DAT/METRO (fl. 47), para a adoção das seguintes providências:

- 01) o autuante ou outro Auditor Fiscal prestasse informação quanto às alegações defensivas;
- 02) fossem devolvidas as notas fiscais acaso em poder do autuante, ao contribuinte, mediante recibo específico, cópia do qual deveria ser anexada aos autos;
- 03) fosse concedido o prazo de 10 (dez) dias para que o contribuinte se manifestasse.

Em atendimento ao pedido de diligência, às fls. 51/52, o Auditor Fiscal José Antonio da Silva esclareceu que o autuante contestou de forma ampla as alegações defensivas, tendo inclusive concordado com a exclusão do produto arroz, fazendo a devida retificação na base de cálculo.

No que concerne à não aceitação da nota fiscal referente ao produto açúcar Caeté, datada de 21/07/2007, frisa que no levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria, é necessária a descrição perfeita da mercadoria, indicando necessariamente a data de fabricação e de validade, marca, peso e lote, para se evitar o “ajustamento” do estoque que se quer apurar.

Quanto aos documentos recebidos, aduz que conforme comprovação do termo de arrecadação de livros e documentos (fl. 52), não há mais nenhuma documentação do contribuinte de posse do autuante, haja vista que todos foram devolvidos.

Encerra a diligência, sem acrescentar fato novo, capaz de interferir no andamento e conclusão do processo, sugerindo a concessão de prazo, para que o contribuinte se manifestasse.

Em conformidade com documentos acostados às fls. 54 a 59, o autuado foi cientificado quanto ao pedido de diligência, bem como da informação prestada pelo diligente e de seus anexos, tendo o contribuinte se manifestado à fl. 62, quando regrisou as alegações referentes ao produto açúcar cristal, correspondente à Nota Fiscal nº 173.923, cujos produtos teriam ingressado em seu estabelecimento em 22/09/2007.

## VOTO

Observo que o autuado sustentou a sua impugnação baseando-se, principalmente, no quanto dispõe a Portaria 445/98, alegando que os procedimentos adotados pelo autuante teriam contrariado frontalmente as diretrizes contidas nessa norma. Após analisar os elementos constitutivos do Auto de Infração, percebo que assiste razão ao defendant, haja vista que a autuação se refere à exigência do ICMS, em decorrência da *“falta de contabilização de entradas de mercadorias, com valores apurados mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto”*, situação na qual o roteiro de auditoria a ser seguido contempla procedimentos que não foram adotados pela Fiscalização.

Esta afirmativa decorre do fato de que, tendo em vista que o levantamento realizado consistiu na referida modalidade de procedimento fiscal, detectei as seguintes falhas nos métodos realizados:

- a) como o levantamento quantitativo ocorreu em exercício aberto, além da contagem física das mercadorias existentes em estoque, os prepostos fiscais deveriam ter apurado qual o estoque inicial, isto é, quais as quantidades de mercadorias existentes no estabelecimento no início do exercício fiscalizado;
- b) deveriam ter sido quantificadas e apontadas as quantidades de mercadorias entradas e saídas no decorrer daquele exercício, para fins de apuração das diferenças verificadas no momento da apuração do estoque real encontrado;
- c) considerando que as mercadorias ainda se encontravam fisicamente no estoque, a base de cálculo do imposto deveria ter sido apurada de acordo com o preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição de cada uma das espécies de mercadorias, caso em que não deveria ser utilizada margem de valor adicionado (MVA), conforme estabelece o art. 60, inciso II do RICMS/BA;
- d) como dentre as mercadorias arroladas no levantamento, existem produtos compreendidos no regime da antecipação tributária, a exemplo de açúcar cristal e vinho, em conformidade com as disposições constantes dos artigos 39, inciso V e 60, inciso II, alínea “b” do RICMS/BA, o tratamento a ser dispensado, nesse caso, seria diferente daquele atinente às mercadorias normalmente tributáveis, desde quando deveriam ter sido exigidas duas parcelas do tributo, a saber:
  - 1) o ICMS devido pelo contribuinte na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, com a base de cálculo correspondendo ao preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição de cada espécie de mercadoria, devendo ser aplicada a multa de 70%;
  - 2) a parcela do tributo devida por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, tomando-se por base o valor acrescido, a ser apurado de acordo com as MVAs previstas no Anexo 88 do RICMS/BA, após a dedução da parcela relativa à solidariedade, a título de crédito fiscal, sendo aplicada a multa de 60%.

Deste modo, existe a necessidade de se decretar, de ofício, a nulidade do Auto de Infração, nos termos do artigo 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF/BA), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, diante da falta de certeza da acusação fiscal e liquidez do lançamento, haja vista que a impropriedade do método procedural seguido pela fiscalização, conforme delineado acima.

Concluo, assim, ser inadequada a forma como foi apurado o montante do débito, conforme procedido na acusação fiscal, bem como por inobservância do devido processo legal. E, considerando que as falhas apontadas resultariam em uma modificação substancial no roteiro de apuração, resultando, inclusive, em diferentes infrações e, consequentemente, em novos valores a

serem exigidos do sujeito passivo, represento à autoridade competente, no sentido de providenciar o refazimento da ação fiscal, a salvo de falhas, nos termos do artigo 21 do RPAF/99.

Voto pela nulidade do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **232956.0080/07-5**, lavrado contra **MERCANTIL HS LTDA.**. Representa-se à repartição fazendária competente, para providenciar o refazimento da ação fiscal, a salvo de falhas, a teor do disposto no art. 21 do RPAF/BA.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de março de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR