

**PROCESSO** - A. I. N° 206984.0004/10-7  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - V H COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE VIDROS ESPECIAIS LTDA. (TEMPERARTE)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4<sup>a</sup> JJF nº 0182-04/11  
**ORIGEM** - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**INTERNET** - 03/05/2012

### 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACORDÃO CJF N° 0119-11/12

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. Restou comprovado que o levantamento fiscal englobou mercadorias adquiridas para comercialização e produtos industrializados por beneficiamento cujos códigos fiscais das saídas diferem do código fiscal das entradas. É nulo o procedimento fiscal por aplicar metodologia na apuração da base de cálculo sem elementos suficientes para caracterizar a infração. Infração nula. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Tratam os autos de Recurso de Ofício interposto em face do acórdão em referência que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração foi lavrado em 30/12/2010 para exigir o valor de R\$53.949,41, sendo objeto do Recurso em destaque a seguinte infração :

01. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferença tanto de entrada como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício (2008/2009) - R\$51.106,82.

*"... Quanto ao mérito, de logo ressalto que o procedimento fiscal entabulado tem como fonte as informações fiscais fornecidas pelo próprio autuado em obediência às suas obrigações acessórias com o fisco da Bahia e que, conforme a determinação legal que lhes assistem, essas informações espelham sua escrituração fiscal e respectivos documentos.*

*Os valores acusados como devidos na infração 01 decorrem de procedimento fiscal denominado de levantamento quantitativo de estoques (cujos demonstrativos se acham nas fls. 05 a 56 dos autos) consistente na equação: Estoque Inicial + Mercadorias Entradas – Estoque Final = Saídas efetivas, que são comparadas com as saídas registradas nos documentos fiscais em que, ocorrendo diferença, exige-se o imposto correspondente.*

*No caso em análise, apurou-se uma entrada de mercadorias maior que as saídas das mesmas registradas em documentos fiscais, o que se constitui na presunção legal de ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto prevista no § 4º, IV, do art. 4º da Lei nº 7.014/96. Tratando-se de presunção Iuris tantum, pode ser elidida com prova de inexistência. Com tal objetivo o impugnante, como dito acima, apenas alegou que a diferença apurada decorre de equívoco do autuante uma vez que o vidro temperado que vende é o mesmo vidro comum que compra, apenas submetido a um tratamento térmico.*

*Ocorre que essa alegação defensiva não se confirma nos próprios documentos do contribuinte autuado. Como se vê nos demonstrativos do levantamento quantitativo (fls 17, 18, 50, 51 e 52), ao contrário do que alega, o autuado adquiriu e vendeu vários tipos de vidros, entre eles os comuns polido, bisotado e lapidado, e o vidro temperado. Ademais, ao requerer subsidiariamente o afastamento apenas da multa pecuniária e admitir a*

permanência do imposto exigido, o autuado, de modo oblíquo, vem a confirmar a pertinência da exigência fiscal.

Quanto ao pedido de dispensa da multa, por tratar-se de descumprimento de obrigação principal, conforme art. 159 do RPAF, a sua apreciação não compete a esta instância de julgamento.

De todo modo, o art. 123, do RPAF assegura ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação.

Acontece que na oportunidade da defesa o autuado se limitou a dizer que a infração 01 decorre de equívoco do autuante ao não observar que as mercadorias saídas são as mesmas entradas no estabelecimento, o que, conforme já exposto, não se confirma nos autos.

Assim, considerando que: a) o imposto devido na infração 01 foi apurado através de procedimento fiscal elaborado dentro dos preceitos legais e baseados nas informações econômicos fiscais produzidas pelo próprio contribuinte, às quais devem espelhar, com fidelidade, a sua movimentação comercial; b) o impugnante não protesta qualquer inconsistência nos dados que fundamentam a omissão de entrada de mercadorias apurada no levantamento quantitativo de estoques, nem apresenta números que contrastem com os apontados no procedimento fiscal; c) além de ter recebido as cópias do levantamento fiscal, detendo todos os elementos que, caso houvesse inconsistências nos dados manipulados na ação fiscal – os quais, friso, foram fornecidos ao fisco pelo próprio autuado -, podendo, o contribuinte não apresentou números em contradição aos valores apurados no procedimento fiscal; d) enfim, o contribuinte não elide a presunção legal de operações de saídas de mercadorias tributáveis sem o devido recolhimento do imposto devido, entendo o caso em apreço subsumir-se nas disposições previstas nos artigos 140, 142 e 143 do RPAF, que aqui transcrevo:

*Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*

*Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*

*Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

Em definitivo, friso que a diferença da quantidade de entrada de mercadorias tributadas apurada mediante o procedimento fiscal de levantamento quantitativo de estoques previsto na Portaria 445/98, indica que o sujeito passivo omitiu vendas de mercadorias tributáveis, e esta constatação não elidida pelo sujeito passivo constitui comprovação suficiente de concreta realização de operações de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão da documentação fiscal exigível, razão pela qual, constatada, a infração deve ser integralmente mantida.

Com relação à infração 02, o autuado diz que o valor de R\$268,40 decorre da nota fiscal 132833 enviada em duplicidade e o valor de R\$2.574,19, deve-se a erro material quando não fora lançada a nota fiscal respectiva na escrita contábil, embora tenha sido lançada no SINTEGRA.

Do mesmo modo que na infração anterior, o impugnante não logra êxito em seu intento defensivo, pois os autos não confirmam suas razões. Com referência à nota fiscal 132833, não há nos autos prova da devolução comentada, a exemplo do registro da mercadoria devolvida no estabelecimento remetente, de modo a atender as determinações dos incisos I, II, IV e V, do art. 654 do RICMS-BA. Quanto ao valor de R\$2.574,19, decorrente da nota fiscal 7904, emitido pela empresa Guardian, como bem observa o autuante, um possível equívoco do funcionário – como informa o autuado - e o fato do documento constar no Sintegra, não descaracterizam a multa corretamente proposta para a infração, uma vez que constando do RICMS-BA e sendo a atividade fiscal vinculada à lei, o autuante, sem qualquer discricionariedade, deve, como fez, propor no lançamento de ofício. Portanto, essa infração também deve ser mantida na íntegra.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **VOTO VENCEDOR (QUANTO À INFRAÇÃO 1)**

Em que pese à fundamentação feita pelo nobre Relator, discordo do seu posicionamento no tocante a primeira infração, que acusa omissão de saída em decorrência da apuração de omissão de entrada de mercadorias, com base na presunção legal de que ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos com Recursos de operações de saídas anteriores não registradas.

Conforme consta no relatório, o estabelecimento autuado adquire vidro polido, bisotado ou lapidado e beneficia com tratamento térmico ou químico que resulta em outro produto comercializado (temperado). O autuado alegou na sua defesa que o levantamento fiscal inventariou as entradas dos produtos adquiridos (polido, bisotado e lapidado) sem observar que as saídas são das mesmas mercadorias, só que na modalidade “vidro temperado”.

O autuante por sua vez na informação fiscal admitiu em parte o equívoco ao afirmar que “... não queremos descharacterizar a possibilidade técnica apontada e nem dizer que a empresa no seu processo industrial não seja capaz ou esteja realizando, atualmente a referida transformação”. Contestou que no período fiscalizado “adquiriu e deu saída de vários tipos de vidros, entre eles o comum e o temperado”. Pela análise dos elementos contidos no processo, verifico que:

- 1) A empresa está inscrita com o código fiscal de atividade 2311700 – Fabricação de Vidros Planos e de Segurança, coerente com a atividade de beneficiamento de vidro (temperamento);
- 2) O livro Registro de Inventário (RI) consigna estoque de vidros comum e vidro temperado. Tomando como exemplo os códigos 957 e 958 (vidro fumê de 6 e 8 mm) do inventário de 31/12/2007 (Estoque inicial de 2008 - fl. 60) e códigos 1041 e 976 corresponde a vidros temperados fumê de 6 e 8 mm. No demonstrativo analítico à fl. 17 foram inventariados os produtos com códigos 1041 e 976, mas não foram inventariados os produtos com códigos 957 e 958, que corresponde a vidros que podem ter sido adquiridos e revendidos da mesma forma ou deu saída como vidro temperado.

Além disso, o próprio autuante admitiu erro de procedimentos, ao informar que:

Em razão do levantamento ser realizado em exercício fechado, fomos obrigados a incluir as mercadorias entradas e saídas no período de 01/01/08 a 30/04/08 dentro do período estabelecido. A empresa naquele período (01/01/08 a 30/04/08) só teve movimentação de entradas e saídas no mês 04/2008. Em sendo assim, diante da impossibilidade de deixar de fora do levantamento às mercadorias movimentadas no referido mês, o que certamente causaria distorções nos resultados, as entradas foram incluídas no inventário inicial e as saídas incluídas em maio, mês inicial do período fiscalizado”.

- 3) No exercício de 2009, o demonstrativo sintético às fls. 50/52, indica entrada zero e estoque final zero da quase totalidade dos produtos levantados, exceto o código 144 (vidro verde de 6 mm) que computou entrada de 141,4 m<sup>2</sup> e estoque final de 100,4 m<sup>2</sup>. Também foi computado estoque inicial de vidro temperado com códigos 50, 51 e 52. Ou seja, a quase totalidade das saídas promovidas, ficou caracterizada como omissão de entradas.

Embora a Port. 445/98 que orienta os trabalhos de auditoria fiscal de estoques indique que o roteiro pode ser aplicado a estabelecimentos comerciais e industriais, devem ser observadas as peculiaridades de cada estabelecimento. Na situação presente, considerando que o estabelecimento autuado exerce atividade de beneficiamento de vidros, o levantamento fiscal poderia ser feito apenas dos produtos adquiridos e revendidos da mesma forma, sem que sejam destinados ao beneficiamento (temperamento).

Caso contrário, tomando como exemplo do vidro comum adquirido (6 mm, 8 mm, ...), depois de beneficiado com o temperamento, resulta em saída de um produto com outro código, o que implicaria omissão de entrada de um produto e omissão de saída de outro.

Poderia também o levantamento considerar somente os produtos acabados (Estoque inicial + Produção – Estoque final comparado com as vendas com documentos fiscais).

Também, como a transformação de vidro comum em vidro temperado não altera as quantidades, poderia ter sido desenvolvido o roteiro de auditoria de estoques, somando as quantidades dos estoques iniciais, das compras e dos estoques finais dos mesmos produtos (vidro de 6 mm comum + vidro de 6 mm temperado), bem como computada as saídas pela soma das quantidades correspondentes (sem industrializar e industrializado com a mesma especificação).

Por tudo que foi exposto, restou comprovado que o roteiro de auditoria de estoques aplicado na situação presente revelou-se inadequado, dado que a empresa comercializa e industrializa (beneficiamento) vidros e a metodologia aplicada pela fiscalização não se adequou a estas peculiaridades. Além disso, foram computados dados nos demonstrativos em desconformidade com o que é previsto na Port. 445/98.

Por isso, declaro NULA de ofício a infração 1, por falta de elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, nos termos do art. 18, IV, “a” do RPAF/BA.

Ressalto que a ação fiscal poderá ser renovada por determinação da autoridade fazendária, desde que sejam corrigidos os vícios cometidos no levantamento fiscal.

Ao final do voto, a JJF recorreu de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF por força do estatuto no art. 169, inciso I, alínea “a”, item 01 do RPAF/99.

## VOTO

Nos termos do voto vencedor supra-transcrito, constata-se à saciedade que a matéria objeto do Recurso de Ofício ora sob apreciação e julgamento, foi debatida e julgada pormenorizadamente,

girando a imputação da infração 01 objeto do Recurso, como visto acima, na omissão de saída em decorrência da apuração de omissão de entrada de mercadorias a suscitar a presunção legal de que o contribuinte ao não contabilizar as entradas, tenha realizado os pagamentos com recursos de operações de saídas anteriores não registradas, apuradas através de levantamento quantitativo de estoque.

A hipótese vertente trata-se de decretação de nulidade, de ofício, dessa infração 01 por insegurança jurídica ante a constatação pela maioria dos membros do órgão julgador de primeiro grau, cujo voto foi o vencedor, de que o roteiro de auditoria de estoques do qual o autuante se valeu e aplicou, foi inadequado e em descompasso com o teor da Portaria nº 445/98, tendo sido consideradas as razões defensivas, de que o recorrido comercializa e industrializa através de processo de beneficiamento, e assim transforma a matéria-prima vidro comum em vidro temperado, sem com isto alterar as quantidades respectivas.

Observo, ainda, que em sua defesa, o sujeito passivo asseverou que o levantamento fiscal levado a efeito pela fiscalização, inventariou as entradas dos produtos (polido, bisotado e lapidado) sem ,entretanto, considerar que se tratavam das mesmas mercadorias, só que na saída como “vidro temperado”, tendo o autuante na informação fiscal admitido parcialmente que, efetivamente, esse processo industrial de beneficiamento de vidro comum em vidro temperado, não implica na alteração das quantidades nas saídas, as quais ocorreram com várias modalidades de vidros, como o bisotado.

Atento, também, para o aspecto de que o recorrido, como pontuado pelo Relator do voto vencedor, está inscrita com o código fiscal de atividade 2311700, que é justamente a Fabricação de Vidros Planos e de Segurança, e assim tem sua atividade comercial de beneficiamento de vidro (têmpera), constando do seu livro de Registro de Inventário o estoque de vidros comum e vidro temperado, sobre o que, como admitido pelo autuante, e demonstrado na Decisão recorrida, houve equívoco na medida em que no demonstrativo analítico de fl. 17, deixou-se de inventariar os produtos com códigos 957 e 958 que são correspondentes aos vidros comuns antes do beneficiamento,entre outros equívocos incorridos pela fiscalização, como acima mencionado.

Logo, ante as falhas constatadas pela JJF que estão por causar insegurança jurídica na acusação fiscal, acompanho a Decisão “*a quo*” para manter a nulidade decretada da infração 1.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 206984.0004/10-7, lavrado contra V H COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE VIDROS ESPECIAIS LTDA. (TEMPERARTE), devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$2.842,59, prevista art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de abril de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS