

A. I. N° - 108970.2810/12-3  
AUTUADO - ADAILZA SANTOS DE OLIVEIRA  
AUTUANTE - MARIA DA CONCEIÇÃO ALVES  
ORIGEM - INFRAZ FEIRA DE SANTANA  
INTERNET - 03/10/2012

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0214-03/12**

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias tributáveis apurada mediante levantamento quantitativo de estoque constitui comprovação suficiente da realização de operações sem a emissão de documentos fiscais. Refeitos os cálculos pela autuante, de acordo com a comprovação apresentada pelo autuado, o imposto originalmente apurado ficou reduzido. Infração parcialmente caracterizada. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EMISSÃO DE OUTRO DOCUMENTO FISCAL DIFERENTE DO EXIGIDO EM LEI. A legislação tributária estadual determina que os contribuintes do ICMS que realizarem vendas de mercadorias ou prestações de serviços a não contribuintes desse imposto deverão utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) para documentar tais operações ou prestações. O não atendimento resulta na aplicação da multa de 2% sobre o valor da operação. Infração subsistente. Indeferido pedido de diligência. Superada a preliminar suscitada pela defesa, quanto à decadência. Lançamento mantido. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 22/03/2012, refere-se à exigência de R\$23.808,53 de ICMS, acrescido da multa de 70%, além de penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$28.833,25, tendo em vista que foram constatadas as seguintes irregularidades:

01: omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de levantamento quantitativo de estoques, sendo constatadas diferenças tanto de entradas como de saídas, e exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão – as entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, 2007, em estoque fechado. Valor do débito: R\$23.808,53.

02: emitiu outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado. Estando obrigado ao uso de ECF, emitiu nota fiscal de venda ao consumidor, série D1, no lugar do cupom fiscal, no exercício de 2007, sendo aplicada multa no valor de R\$28.833,25.

Consta no relatório de fiscalização, fl.10, que a ação fiscal foi consequência do processo nº 713884/2010-8 de 14/12/2010, mediante o qual comunicou à SEFAZ o uso de crédito pela autuada no valor de R\$520.947,78, referente absorção dos valores de inventário da matriz, IE 38.657.894 e dos

depósitos fechados, IE 54.439.708 e 54.439.816, que somaram R\$3.064.398,73, à alíquota de 17%, quando da mudança de regime de apuração do SIMBAHIA para normal, em julho de 2007.

O autuado impugnou o auto de infração (fls. 227 a 233), discorrendo inicialmente sobre a autuação fiscal, alega que sobre a infração 01, a empresa não compra nem vende sem a emissão de nota fiscal. Aponta diversas divergências que diz ter identificado no levantamento fiscal sobre notas fiscais desconsideradas e quantidades de estoques iniciais e finais diferentes daquelas registradas em seu livro Registro de Inventário.

Relativamente à infração 02, afirma que a autuante multa a empresa por ter vendido a seus clientes e recolhido o imposto respectivo, somente porque usou “talão de série D-1 / S-1”. Diz que esses talões são legais, idôneos, autorizados e constitucionalmente corretos e na maioria dos casos, eles são usados visando suprir deficiência, defeito em equipamento, falta de energia etc.

Sustenta que todas essas notas de saídas, vendas ao consumidor, estão devidamente registradas no livro de Registro de Saídas, o que prova o pagamento do imposto. Pergunta se irá pagar impostos novamente.

Aduz que os itens auditados foram do ano de 2007, meses de janeiro a junho, portanto depois de 5 anos, estaria expirada a possibilidade de autuação, visto que foi notificado em 04/2012, e caso não seja julgado procedente a defesa, os meses de janeiro, fevereiro e março de 2007 estariam caducos para serem fiscalizados.

Diz esperar que a autuante reconheça a defesa na fase inicial, por uma questão de bom senso e se não for aceita, requer um fiscal estranho ao feito para revisão, colocando toda a documentação e livros fiscais à disposição do fisco. Clama pela improcedência da autuação.

A autuante em informação fiscal às fls. 423/431 dos autos, afirma que o autuado alega em sua defesa não ter comprado nem vendido mercadorias sem notas fiscais, relaciona todos os produtos que diz ter verificado a ocorrência de equívocos por parte da fiscalização nas diferenças encontradas, anexando comprovantes. Aduz que visando um melhor esclarecimento, na informação fiscal, copia da defesa os produtos citados e de uma forma didática, faz os devidos esclarecimentos e correções. Diz que, para cada produto, coloca o código usado no Demonstrativo de Estoque e, logo após, presta a informação necessária.

Sustenta que após ter feito os devidos esclarecimentos e correções por produto foram gerados novos “Demonstrativos de Estoques”, constatando a omissão de saída de mercadorias no valor de R\$ 116.672,17, gerando um ICMS devido de R\$ 19.834,27, conforme “Demonstrativo da Conclusão Fiscal (estoque fechado)”, e todos os demonstrativos necessários a esta conclusão. Afirma ter dado vistas ao autuado e aguardado o prazo para sua manifestação conforme o artigo 127 do RPAF/BA, que transcreve.

Aduz ser importante esclarecer mais uma vez, que a fiscalização teve como causa o processo nº 713884/2010-8 cadastrado em 14/12/2010, onde o autuado comunica o uso de um crédito no valor R\$ 520.947,78 na mudança do regime de apuração de SimBahia para normal em julho 2007, conforme fl. 35 deste processo.

Informa que utilizou o roteiro 207, levantamento de estoque, por acreditar ser o mais adequado e que as omissões encontradas são inferiores ao valor utilizado como crédito porque as DMAs onde se encontra os valores dos inventários foram retificadas em todos os meses, de 2004 a 2007, e esses valores, legalmente ou operacionalmente não poderão ser revistos. Observa que a DMA de 2007 foi retificada e enviada em 13/01/2010 após a empresa já ter sido fiscalizada e homologada nesse período, relatório da OS 512067/11 à fl. 11 deste processo.

Quanto à infração 02, esclarece que não se trata de cobrança do ICMS e sim de multa por descumprimento de obrigação acessória prevista em lei. Diz que os talões de nota fiscal série D1 foram utilizados em quase 100% das vendas. Observa que pelo livro Registro de Saída, fls.306 a 421, o acumulado do ECF em janeiro de 2007 era de R\$ 135.755,00 e em dezembro de 2007, R\$

143.977,91, com vendas pelo ECF de R\$8.222,91 durante todo o exercício de 2007, demonstrando que o equipamento quase não foi usado. Argumenta que no levantamento de estoque que realizou, de 140 produtos não houve qualquer venda registrada no equipamento de cupom fiscal - ECF.

Assevera que o art.42, inciso XIII-A alínea “h” da lei 7014/96 determina a multa de 2% (dois por cento) do valor da operação ou prestação de serviço, ao contribuinte obrigado ao uso de equipamento de controle fiscal que emitir outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso do equipamento.

Quanto a alegação de que os meses de janeiro, fevereiro e março estariam caducos, não é o que se depreende do texto do RICMS/BA. Diz que foi utilizado na fiscalização os livros e documentos do 1º trimestre de 2007 e estes não caducam. Opina pela procedência da autuação.

Ao tomar ciência da informação fiscal, o contribuinte volta a se manifestar, fls.471/473. Diz que a autuante depois da defesa, muda o jogo e apresenta nova planilha, onde agora alega omissão de saídas, pois antes o auto de infração lhe imputava omissão de entradas. Aponta novas inconsistências tanto nas entradas como nas saídas. Diz que o prazo que lhe foi dado de 10 dias não é suficiente para sua manifestação e requer seja concedido um novo prazo de 30 dias, pois o contrário se configura cerceamento de defesa.

Relativamente às omissões de entradas rebate a autuação conforme segue:

- a. Colchão light D45 1,38x 2,10x2,00 Ortobom – Diz que a autuante faltou computar nas entradas a nota fiscal nº 566625, pois ao tirar nota fiscal de venda ao consumidor, ou dar entrada no estoque, seus empregados não atentaram para a medida correta de 1,88, e lançavam no estoque todos os colchões como se tivessem a mesma medida. Diz que se fosse feita uma auditoria do colchão light D45 1,38 x 1,88 x 2,00, se constataria que as divergências de um completa a do outro, não havendo diferença.
- b. Refrigerador 280L Dako – afirma que o refrigerador 254L Dako é o mesmo que 280L Dako, e que o pessoal na hora de emitir notas fiscais não atenta para estes detalhes. Afirma que bastaria verificar a movimentação do Refrigerador 254L para se concluir que a diferença de um compensa o outro.
- c. Refrigerador 298L Dako – diz que o estoque inicial desse item é de 18 unidades e não de 28. Aduz que o estoque final é de 28 unidades e não 54. Contesta a informação fiscal da autuante, entendendo que a mesma regista “*estoque inicial 31 unidades, sendo 15 na matriz, pág. 160, e 16 no Depósito da Rafael, pág.218 e 220*”. Assevera que esta afirmação não procede, pois seu Inventário de 30/12/2006, só vai até às páginas 42 e 08, respectivamente, e o de 30/06/2007 até as páginas 45 e 09, respectivamente.
- d. Fogão Reale 4bcs Dako – argumenta que a nota fiscal nº 762128, na qual consta a entrada de 03 unidades, se refere a esta descrição, não devendo ser considerado o que está escrito na nota fiscal, pois o que prevalece é a descrição dada pela fábrica.
- e. Fogão Reale 6bcs Dako – aduz que o estoque final desse item é 04 unidades e não 06, como diz a Autuante, e que não existe a página 77 no inventário da matriz em 30/06/2007 e nem a página 124 no Depósito da Eustáquio, ficando impossível conferir esses valores.

Finaliza requerendo a improcedência do lançamento fiscal.

Em nova informação fiscal prestada às fls.474/476, a autuante contesta a defesa, esclarecendo que a ação fiscal não se trata de um jogo e sim de um trabalho de fiscalização feito com critério e responsabilidade. Afirma que adotará a mesma forma didática para rebater a contestação defensiva, que utilizou na informação inicial, por isso repetirá cada item da manifestação do autuado, conforme segue:

- a. Produto com código 4. *Colchão light D45 138x210x20 Ortobom* – Diz que através deste item constata-se a total desorganização da empresa, pois não é aceitável a complementação de um produto por outro, conforme foi explicado na 1<sup>a</sup> informação, fl. 423.
- b. Produto com código 51 *Refrigerador 280L Dako* – a autuante afirma que o autuado descumpre a legislação, pois um item não pode compensar o outro, além de já ter corrigido e explicado na 1<sup>a</sup> informação, fl.425.
- c. Produto código 61- *Refrigerador 298L Dako* – a fiscal afirma que o argumento usado pelo autuado é a prova de sua intenção de protelar o julgamento do auto e pagamento do imposto, visto que todos os equívocos citados foram corrigidas em sua informação fiscal, fl.426, e que as páginas citadas pelo contribuinte se referem à páginas destes autos e não a do seu livro de Inventário. Afirma que neste item percebeu o lançamento em duplicidade feito pelo autuado para o mesmo produto, o que explicaria em parte o valor majorado de seu estoque final, gerando como consequência, o crédito fiscal utilizado no valor de R\$520.947,78.
- d. Produto código 89 . *Fogão reale 4bcs Dako* – a autuante diz que mais uma vez, neste item, o autuado atenta contra a legislação ao dizer que não importa o que está escrito na nota fiscal. Informa que já realizou o ajuste devido conforme informação fiscal anterior, fl.427.
- e. Produto com código 90 - *Fogão reale 6bcs Dako* – a auditora afirma que este item foi devidamente explicado à fl. 427. Explica que as páginas a quais o contribuinte se refere, correspondem às constantes neste processo e não aquelas do livro de Inventário do contribuinte. Quanto a quantidade do estoque final para este item, consta expresso no livro de Inventário tanto da matriz, quanto no depósito da Eustáquio.

A autuante assevera que observou criteriosamente a contestação ao auto de infração apresentada na defesa inicial, fls.227/233, e procedeu a verificação item a item de todas as alegações apontadas e o resultado está demonstrado na nova planilha do demonstrativo de estoque, sobre a qual o autuado tomou ciência e se manifestou.

Esclarece que após ter sido verificado todos os itens citados na 2<sup>a</sup> defesa, constatou que o autuado não apresentou qualquer fato novo que determinasse mudança nos demonstrativos que se encontram em mídia (CD) e impressos, fls.432 a 458 dos autos.

Conclui opinando pela procedência do Auto de infração, baseada nos novos demonstrativos, no valor de R\$19.834,27 para a infração 01 e pela procedência total da infração 02.

## VOTO

Cabe-me, inicialmente, apreciar a arguição defensiva de que o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário já houvera decaído, conforme faço a seguir.

As disposições do artigo 173, I, do CTN, que são as mesmas previstas no art. 107-A, I, do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB (Lei 3.956/81) e no art. 965, inciso I, do RICMS/97, prevêem que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Já o § 5º do artigo 107-B do mesmo COTEB acima referido, estabelece que se considera ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Portanto, o prazo para constituição do crédito tributário ou homologação do lançamento tem a sua contagem iniciada a partir do primeiro dia do exercício seguinte, conforme os artigos 173, I, do CTN e 107-B do COTEB acima citados, não podendo prosperar a arguição defensiva, haja vista que, no presente caso, o período autuado alcança o exercício de 2007, valendo dizer que o lançamento fiscal poderia ser realizado até 31.12.2012.

Assim, como o contribuinte tomou ciência do auto de infração em abril de 2012, portanto, dentro do prazo de 05 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não há que se falar em homologação tácita do lançamento e, por consequência, em decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, conforme arguido pelo impugnante. Portanto, não acolho a arguição de extinção do crédito tributário por ocorrência de decadência ou homologação tácita do lançamento.

No mérito, o primeiro item do Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado.

O levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária. (art. 1º da Portaria 445/98).

O art. 60, § 1º, do RICMS/97 determina que na apuração da base de cálculo, quando forem constatadas, simultaneamente, entradas e saídas de mercadorias, levar-se-á em conta, apenas, a ocorrência ou diferença de maior valor monetário já que as demais nela estão incluídas. Estas determinações foram absorvidas pela Portaria nº 455/98.

No presente caso, a autuante inicialmente apurou diferenças tanto de entradas como de saídas levando em consideração para o levantamento fiscal a diferença de maior expressão monetária – a das entradas.

Em fase defensiva, o contribuinte aponta equívocos detectados no levantamento fiscal. Aquelas alegações que tiveram suporte em provas foram acatadas pela autuante que realizou ajustes no demonstrativo de estoques, resultando em omissões de saídas, conforme nova planilha acostada aos autos, fls.433/458, sobre as quais o autuado tomou conhecimento sendo reaberto o prazo de defesa para que se manifestasse, o que ocorreu. Portanto este procedimento está em perfeita consonância com a legislação pertinente, não ocorrendo em nenhuma hipótese cerceamento de defesa conforme alega o autuado.

Com referência aos fatos narrados pelo contribuinte, de que, por conta da diversidade de produtos vendidos, por despreparo de seus empregados, os diferentes produtos do estabelecimento, quando das vendas, são misturados e que os funcionários acabam por utilizar códigos de mercadorias diversas quando da emissão dos documentos fiscais, resultando nas diferenças encontradas, pois a diferença de um produto compensaria a de outro, implica tal narrativa em confissão de erro procedural. Se as diferenças decorreram somente desses fatos, caberia ao autuado comprová-los, o que não o fez, pelo que aplico o art. 140 do RPAF/99.

O autuado alegou que constatou inconsistências no levantamento fiscal, conforme apontou nas razões de defesa, juntando aos autos cópias de notas e livros fiscais. Na informação fiscal a autuante reconheceu parte dos equívocos apontados pelo autuado, em sua impugnação, e procedeu a uma revisão de todo o procedimento fiscal, apurando novo valor do débito, ficando reduzido com relação ao que foi encontrado no levantamento original.

Constatou que o levantamento fiscal teve por base os livros de Inventário (matriz e depósitos fechados) apresentados pelo autuado, cujas cópias se encontram acostadas aos autos, fls. 36/221. Vejo que a autuante procedeu aos ajustes reclamados na peça defensiva, quando devidamente comprovados, relativamente a equívocos quanto a quantidades de estoques iniciais e finais para alguns produtos, bem como notas fiscais inicialmente desconsideradas.

Observo que após os ajustes efetuados, permanece a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, e neste caso, a exigência de imposto relativo à 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.

Acatando as novas planilhas elaboradas pela autuante, conluso que é subsistente em parte a infração 01 do presente lançamento, no valor de R\$19.834,27, de acordo com os valores apurados no demonstrativo de fls. 438/441.

No tocante à infração 02, foi aplicada multa pela emissão de notas fiscais em substituição à emissão de cupom fiscal, em decorrência do uso de equipamento de controle fiscal. Saliento que a obrigatoriedade da emissão do cupom fiscal encontra-se prevista no RICMS/97, nos artigos 824-B e 238. Consta às fls. 29/31 o demonstrativo das notas fiscais emitidas série D1 em substituição aos cupons fiscais que deveriam ser emitidos.

Pela análise desses dispositivos regulamentares, constato que o contribuinte usuário de equipamento emissor de cupom fiscal somente está autorizado a emitir notas fiscais de venda a consumidor, por outro meio que não o ECF, nos casos de sinistro ou defeito do equipamento, motivos que o impeçam de emitir o cupom fiscal. Observo, entretanto, que não foi esse o motivo que levou o contribuinte a emitir notas fiscais em substituição aos cupons, tendo em vista que não há prova nos autos nesse sentido.

Deste modo, quando solicitado pelo adquirente das mercadorias, o contribuinte usuário de ECF pode emitir nota fiscal, porém, neste caso, deve ser emitido, concomitantemente, o cupom fiscal e anexado à via fixa da nota fiscal emitida, na qual deve ser consignado o número seqüencial atribuído ao ECF no estabelecimento e o número do cupom fiscal emitido no ECF.

Verifico que o próprio autuado reconheceu a irregularidade, isto é, concordou que emitiu notas fiscais quando deveria ter-se utilizado do equipamento ECF, tendo pleiteado o cancelamento da multa aplicada, sob a justificativa de que teria pago o ICMS incidente sobre tais operações e não poderia pagar imposto duas vezes.

Observo que a irregularidade imputada ao contribuinte nesta infração não resultou em exigência de imposto, mas sim na aplicação de multa pelo descumprimento de uma obrigação acessória, legalmente prevista no art. 42, inciso XIII-A, alínea "h" da lei nº. 7.014/96.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **108970.2810/12-3**, lavrado contra **ADAILZA SANTOS DE OLIVEIRA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$19.834,27**, acrescido da multa de 70% prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$28.833,25**, prevista no art. 42, inciso XIII-A, alínea "h" da mesma Lei, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de setembro de 2012.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR