

**PROCESSO** - A. I. Nº 269193.0151/11-1  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e DANCO COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE FUMOS LTDA.  
**RECORRIDOS** - DANCO COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE FUMOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0210-05/12  
**ORIGEM** - INFAZ CRUZ DAS ALMAS  
**INTERNET** - 10/10/2013

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0284-11/13

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Restou comprovado que a omissão de saída de produto que deu entrada com código fiscal *in natura* corresponde ao estoque final do produto devidamente escriturado no inventário com código fiscal de produto beneficiado (fumo). Infração parcialmente subsistente, com redução do valor inicialmente exigido. Reformada a Decisão recorrida, quanto ao exercício de 2006. **b)** FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES DE ENTRADAS. A aplicação da multa prevista no art. 42, XIV-A, alínea “a”, Lei nº 7.014/96 não é compatível com o caso presente, por inadequação, cerceamento direito de defesa, agressão ao devido processo legal. Mantida a nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/09/11, exige ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de R\$731.293,48, em decorrência de duas infrações. O Recurso de Ofício interposto pela 5ª JJF refere-se a desoneração em parte dos valores exigidos na infração 1 e do valor total da infração 2, nos termos do art. 169, I, “a”, do RPAF/BA. Já o Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, refere-se à infração 1, julgada Procedente em Parte, com base no art. 169, I, “b”, do citado Regulamento. As infrações em questão tratam de:

- 1. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$729.913,48 e multa de 70%, relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Consta na descrição dos fatos que os Anexos I.1 e I.2 foram elaborados a partir do SINTEGRA enviado à SEFAZ, cujos demonstrativos da Auditoria de Estoques, foram entregues ao contribuinte, em meio digital. Consta ainda, no campo descrição dos fatos que considerou as perdas informadas pelo sujeito passivo; fez correções no demonstrativo em razão das inconformidades do Sintegra; foram agrupadas entradas e saídas de produtos com códigos fiscais diferentes por se tratar de produtos que sofreram beneficiamento, de acordo com informação prestada pelo contribuinte.*
- 2. Deixou de emitir notas fiscais correspondentes às operações realizadas. O levantamento quantitativo de estoques, objeto da autuação anterior apresentou omissões de entradas e de Saídas; como os produtos em questão (fumo em folhas) têm o imposto deferido para as saídas, conforme definido no RICMS/BA, desconsideramos o imposto devido às omissões de entradas; aplicamos, aqui, a multa por descumprimento de obrigações acessórias. As comprovações são os mesmos Anexos I.1. Multa Fixa: R\$1.380,00.*

A Primeira Instância procedeu ao julgamento (fls. 184/190), proferindo a seguinte Decisão:

*Cuida o presente Auto de Infração de exigir a falta de recolhimento de ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem emissão de documentos fiscais, sem o respectivo lançamento na escrita fiscal do autuado, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, no valor total de R\$729.913,48, além de multa por descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista a falta de emissão de notas fiscais correspondentes às operações realizadas.*

*Preliminarmente, pede o autuado a revisão por fiscal estranho ao feito, mesmo após a diligência solicitada por membro da 5ª JF a fim de cientificá-lo das alterações havidas na autuação, que acatou parte das suas alegações. Indeiro o pedido de nova revisão, nos termos do art. 147 I, RPAF BA, tendo em vista que os elementos constantes dos autos são suficientes para a convicção do relator.*

*Verifico, antes, que trata o autuado de estabelecimento que se dedica ao cultivo e processamento industrial do fumo. No mérito, o levantamento de estoque por espécie de mercadoria apurou omissões de entradas, de saídas em diversas safras do produto fumo em folhas. Como o fumo tem pagamento de ICMS DIFERIDO para as saídas (art. 343, LIII do RICMS BA), as omissões de entradas foram desconsideradas.*

*Mesmo durante a ação fiscal, foi oferecida ao contribuinte a oportunidade de se manifestar acerca das omissões apuradas, ajustes das divergências nas entradas e saídas, a partir do agrupamento de códigos dos produtos, conforme declaração do autuado, fls. 76/78.*

*Durante a informação fiscal, o autuado acata parte das alegações defensivas, reduzindo a exigência de R\$ 729.913,48 para R\$ 160.772,44, no exercício de 2006 e R\$ 239.891,26, no exercício de 2007, totalizando créditos tributários na ordem de R\$400.663,70, conforme demonstrativos sintéticos de fls. 150/152.*

*O questionamento do sujeito passivo se mantém em relação ao fumo em folha Capivari safra 2006/2007, sob o argumento de que não foi observado 34.227 kg constante no estoque final de 2006, não havendo omissão de saída, já que o produto permaneceu no estoque; a perda normal do fumo em folhas Bahia Santo Antonio safra 2006/2007 (5.667,68 kgs.); além de 15.805 kg da uma safra indefinida, que diz tratar fumo em folha Bahia Capivari safra 2007/2008.*

*Todavia, o argumento encontra amparo apenas parcialmente nos elementos fáticos constantes dos autos. A aludida omissão de saída de 34.127 kg de fumo em folhas Bahia Capivari safra indefinida, no relatório final, fl. 152, código do produto 7053, corresponde ao mesmo código constante como estoque final no demonstrativo de Auditoria de estoques – 2006, fumo em folha Bahia Capivari, código 7053. O fato de o autuado não ter indicado como um dos códigos daquela safra na declaração de fls. 77/78, não autoriza a sua desconsideração. Não se trata, em absoluto, do aproveitamento da alteração a posterior procedida no Livro Inventário, fl. 164, conforme contradiz o preposto fiscal, mas porque o produto já constava no levantamento original efetuado pelo proposto do Fisco, fls. 12/17. Exclusão do valor correspondente, exercício 2007, no valor de R\$ 112.887,34 (fl. 152).*

*No que se refere ao fumo em folhas Bahia Capivari safra 2007/2008 (código do produto 6.914), o relatório final, fl. 152, aponta omissão de saída de 15.805,00 kg. Ocorre que no levantamento de estoque do exercício de 2007, constam 15.805,00 kg do mesmo produto, no estoque final, com o código 7294, que não foi considerado pelo autuante porque tal código não foi indicado pelo autuado na declaração de fls. 77/78, o que também não autoriza a sua desconsideração. Reitero que as quantidades devem ser consideradas, não simplesmente porque o autuado procedeu à alteração no Livro Inventário, fl. 164, mas porque o produto já constava no levantamento original efetuado pelo proposto do Fisco, fls. 17. Exclusão do valor correspondente, exercício 2007, no valor de R\$ 87.199,28 (fl. 152).*

*Com relação à arguição de perda para as quantidades remanescentes de fumo em folha Bahia Santo Antônio safra 2006/2007 que passa de 38.308,80 quilos para 5.667,68 quilos, não pode ser acatada, tendo em vista que o percentual de eventuais perdas normais já foi considerado, em face o coeficiente informado pelo próprio contribuinte, à fl. 76 e resumo dos demonstrativos fiscais, às fls.13 (exercício 2006) e 19/20 (exercício 2007).*

*Posto isso, após as exclusões acima referenciadas, resta devidamente caracterizada a diferença de estoque apurada através de levantamento quantitativo, relacionada ao exercício de 2006, no valor de R\$ 160.772,44, conforme consta no demonstrativo fiscal de fl. 150; com relação ao exercício de 2007, o valor subsistente é aquele constante no segundo demonstrativo fiscal de fls. 151/152, R\$ 239.891,26, com as exclusões acima referenciadas relacionadas ao fumo em folha Capivari safra 2006/2007 (R\$ 112.887,34) e fumo em folha Capivari safra 2007/2008 (R\$ 87.199,28), remanescendo um débito de R\$ 39.804,64. O crédito tributário que deve ser constituído na infração 01 totaliza R\$ 200.577,08, conforme quadro a seguir:*

<i>data ocorrência</i>	<i>Valor</i>
<i>31.12.2006</i>	<i>160.772,44</i>
<i>31.12.2007</i>	<i>39.804,64</i>
<i>Totais</i>	<i>200.577,08</i>

*A segunda infração exige do sujeito passivo multa por descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista que deixou de emitir notas fiscais correspondentes às operações realizadas, nos exercícios de 2006 e 2007, no valor global de R\$ 1.380,00.*

*Explica o autuante que o levantamento quantitativo de estoques, objeto da infração anterior apresentou omissões de entradas e de saídas; como os produtos em questão (fumo em folhas) têm a exigência diferida para as saídas, conforme definido na legislação do imposto; tendo que desconsiderar o ICMS teoricamente devido nas omissões de entradas, aplicou a multa por descumprimento de obrigações acessórias, com fundamento na Lei nº 7.014/96, art. 42, inciso XIV-A, alínea “a”.*

*Não obstante o silêncio do sujeito passivo em relação à exigência das penalidades retro referidas, entendo que as mesmas não devem prosperar. E isto porque, o Auditor Fiscal entendeu cabível a aplicação da multa em função da omissão de entradas de produtos diferidos, posto que o momento que marca o termo final do DIFERIMENTO dos respectivos produtos é a sua saída, e, na apuração da omissão de saída foi exigido o imposto tratado na infração 1.*

*Reproduzo o enquadramento legal da multa:*

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*(...)*

*XIV-A - R\$ 690,00 (seiscentos e noventa reais), aos estabelecimentos comerciais:*

*a) que forem identificados realizando operações sem a emissão da documentação fiscal correspondente;*

*Verifico que a penalidade escolhida não se acomoda à situação concreta. A hipótese apontada pela fiscalização expressa uma ação em curso, materializada na forma verbal “realizando”, para punir o contribuinte que for identificado operando sem a emissão do fiel documento fiscal, do que não trata o caso em tela. Ressalto que não se trata de simples erro na fundamentação legal da infração, mas da narração de hipótese tributária equivocada.*

*A obrigação tributária acessória, tendo por objetivo as prestações positivas (fazer) ou negativas (não fazer), no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos, origina-se da legislação tributária (art. 113, § 2º, CTN). Dessa forma, a não ocorrência dos fatos conforme previsto na hipótese tributária da obrigação tributária acessória acarreta a desconstituição do lançamento tributário. O procedimento fiscal incompatível com a pretensão inquinam a presente exigência de nulidade por inadequação, cerceamento do direito de defesa e agressão ao devido processo legal.*

*Posto isso, é nulo o ato de imposição de multa cuja motivação não represente, adequadamente, a infração a que corresponde a penalidade aplicada, além de procedimento fiscal incompatível.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$200.577,08.*

A JJF recorreu de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, do RPAF/99.

No Recurso Voluntário interposto a empresa alega que apesar do autuante ter acatado parte dos argumentos defensivos e reduzido o valor original de R\$729.913,48 para R\$400.663,68 a 5ª JJF para R\$200.577,08, ainda persiste equívocos que poderiam ter sido sanados na diligência solicitada.

Argumenta que no exame das provas o relator não percebeu que, o estoque inicial do ano de 2007 corresponde ao estoque final de 2006, cuja mudança de código gerou a distorção, com relação ao item fumo em folha Capivari Safra 2006/2007, entrou na escrituração “in natura” com código 5527, vez que oriundo das fazendas de fumo do próprio contribuinte e após o processo de beneficiamento, o produto não mais “in natura” passa para o código 7053, como consta no estoque final de dezembro de 2006. Não havendo, portanto, saída sem nota fiscal e sim modificação do produto em razão de processo produtivo e sua conseqüente mudança de código.

Argumenta que o aspecto contábil é de fácil percepção, tanto assim que, os números referentes ao Código 7053 naturalmente acolhidos como estoque inicial do ano de 2007, conforme argumentação já acatada pela 5ª JJF que excluiu da infração para o ano 2007. Ressalta o que induziu ao equívoco cometido pela fiscalização, foi que ao levantar este produto, movimentou-o somente a sua condição “in natura”, sem considerar que, após o beneficiamento, o produto mudou para o código 7053.

Apresentou planilha às fls. 205/206, na qual relacionou as entradas por nota fiscal do produto com o código 5527 e afirma que refazendo o levantamento fiscal considerando o registro efetuado, com a mudança do código do produto a infração do ano 2006 não procede, o item Capivari Safra 2006/2007, pois não teve saída sem notas fiscais, visto que permaneceu no estoque de Dezembro 2006 com o código 5527 para 7053, em função da mudança do produto.

Ressalta que o que está sendo demonstrado, fundamenta-se em documentos contábeis/fiscais juntados ao processo. Requer a reforma da Decisão recorrida, para julgar o Auto de Infração procedente em parte com a exclusão integral do item referente ao exercício de 2006. E ainda, que caso reste dúvida, pugna pela produção de prova pericial, reiterando as justificativas já dadas.

A PGE/PROFIS no Parecer à fl. 213 ressalta que a Decisão da Primeira Instância acatou parcialmente as motivações apresentadas pelo autuado relativo ao exercício de 2007.

Diz que considerando a planilha de fls. 205/206 apresentada junto com o presente Recurso, sugere converter o processo em diligência para analisar as alegações recursais em relação ao item fumo em folha Capivari safra 2006/2007 na infração 1.

O processo foi submetido à pauta suplementar do dia 16/04/13, tendo sido indeferido por entender que o levantamento fiscal contempla todos os elementos suscitados pelo recorrente.

Encaminhado à PGE/PROFIS, foi exarado novo Parecer (fls. 217/218) no qual foi dito que as razões recursais são insuficientes para provocar modificações no julgamento da primeira instância.

## VOTO

Inicialmente cabe apreciar o Recurso de Ofício interposto pela 5ª JJF, relativo à desoneração em parte da infração 1 e desoneração total da infração 2.

Com relação à infração 1, verifico que no tocante ao exercício de 2007, o autuante apurou omissão de saída totalizando ICMS de R\$ 437.999,29 conforme demonstrativo às fls. 19/20.

Na defesa apresentada à empresa relacionou quantidades consignadas em notas fiscais que não foram computadas no levantamento fiscal (fls. 86/89) e pediu que fossem agrupados produtos com códigos diferentes (fumos) conforme declarado às fls. 77/79.

Na informação fiscal, o autuante acatou parte das alegações o que reduziu o débito para R\$239.891,26 conforme demonstrativo às fls. 151/152.

Na Decisão proferida pela 5ª JJF foram acolhidos os argumentos não acatados pelo autuante relativo à (i) não consideração do estoque final de 2006 de 34.227 kg de *fumo em folha Capivari safra 2006/2007* e (ii) perda normal do *fumo em folhas Bahia Santo Antonio safra 2006/2007* (5.667,68 kgs.), além de 15.805 kg de uma safra indefinida.

Verifico que conforme apreciado na Decisão ora recorrida, a omissão de saída apurada de 34.127 kg de fumo em folhas Bahia Capivari - safra indefinida (fl. 152) com o código 7053, corresponde ao mesmo código constante do estoque final em 2006, relacionado pelo próprio autuante no demonstrativo à fl. 25 e cópia do livro Registro de Inventário à fl. 164. Portanto, conforme apreciado pela JJF, “*o fato de o autuado não ter indicado como um dos códigos daquela safra na declaração de fls. 77/78, não autoriza a sua desconsideração*” e correta a exclusão do valor correspondente, exercício 2007, no valor de R\$ 112.887,34 (fl. 152).

Quanto ao produto fumo em folhas Bahia Capivari safra 2007/2008, código do produto 6914, o autuante apurou no demonstrativo à fl. 152, omissão de saída de 15.805,00 kg.

Da mesma forma, como apreciado na Decisão ora recorrida, no levantamento de estoque do exercício de 2007 à fl. 17, constam 15.805,00 kg do mesmo produto, no estoque final, com o código 7294, que apesar de não ter sido indicado pelo autuado na declaração de fls. 77/78, não poderia ter sido desconsiderado, como indicado no livro Registro de Inventário (fl. 164).

Pelo exposto, considero corretas as exclusões feitas no julgamento da Primeira Instância.

Relativamente à segunda infração que aplica multas por falta de emissão de notas fiscais, verifico que a JJF apreciou que tendo apurado omissão de entrada de mercadorias no levantamento quantitativo de estoques, relativo a produtos enquadrados no regime de diferimento, tal infração não se coaduna com a multa prevista no art. 42, inciso XIV-A, “a” da Lei nº 7.014/96.

Conforme apreciado na Decisão ora recorrida, textualmente a multa deve ser aplicada quando *estabelecimentos comerciais “forem identificados realizando operações sem a emissão da documentação fiscal correspondente”*. Dessa forma, considero correta a Decisão da 5ª JJF ao declarar Nula a infração, visto que não há compatibilidade do fato a norma.

Quanto ao Recurso Voluntário interposto, o recorrente argumentou que o relator da Decisão ora recorrida não percebeu que o estoque inicial de 2007 corresponde ao estoque final de 2006, relativo ao produto fumo em folha Capivari Safra 2006/2007 de produção própria, que deu entrada com um código 5527, “*in natura*” e após beneficiamento deu saída com o código 7053.

Pela análise dos elementos contidos no processo, verifico que este argumento já tinha sido apresentado na defesa (fls. 85/86). Na informação fiscal o autuante acatou em parte a alegação defensiva (fl. 148, relativa ao código 4762), porém refutou a alegação relativa ao código 7053, argumentando que “*tal código não consta do agrupamento...*” declarado pela empresa (fls. 76/78).

Por sua vez, na Decisão prolatada a JJF acatou a alegação relativa ao código 7053, relativa ao exercício de 2007, que foi apurado estoque inicial de 34.227 kg em 2007, zero de entrada, saída e estoque final (fl. 17), fundamentando que este produto já constava no estoque final de 2006. Conclui que “*resta devidamente caracterizada a diferença de estoque apurada através de levantamento quantitativo, relacionada ao exercício de 2006, no valor de R\$ 160.772,44, conforme consta no demonstrativo fiscal de fl. 150*”.

Como pode ser observado no demonstrativo original às fls. 9/12, o autuante apurou entrada de 39.527 Kg do produto código 5527 (*in natura*) e estoque inicial, final e saída zero, o que culminou em omissão de saídas daquela quantidade. Também, na fl. 12, apurou estoque inicial de 8.094,55 Kg do produto com código 7053, entrada e saída zero, e estoque final de 39.127 Kg o que culminou em omissão de entrada de 26.032,44 Kg.

No demonstrativo refeito pelo autuante à fl. 150, foi considerado entradas de 5.583,50 Kg de entradas do produto com códigos 5579 e 5771 (*in natura*), que deduzido da omissão de saída de 39.527 Kg do produto com código 5527, resultou em omissão de saída de 33.943,50 Kg (considerado perdas de 0,94).

Por tudo que foi exposto, assiste razão ao recorrente, ou seja, a apreciação da JJF com relação ao exercício de 2007 para o estoque inicial do produto com código 5073 (produto beneficiado) resultante da entrada do produto *in natura* com código 5527, também é válida para o exercício de 2006, visto que a mesma quantidade constante do estoque final daquele produto em 2006 era o do estoque inicial de 2007.

Também, não pode ser desconsiderado a existência do estoque final do produto já beneficiado como argumentou o autuante, visto que o produto com código 7053 já constava como estoque final de 2006 e inicial de 2007 no levantamento fiscal original (fls. 12 e 17).

Dessa forma, acato o demonstrativo apresentado pelo recorrente às fls. 205 e 206, relativo à movimentação dos estoques dos produtos 5527, 5571, 5579 (*in natura*) e 7053 (beneficiado) que confrontado com o demonstrativo refeito pelo autuante à fl. 150, desconstitui a omissão de saída apurada de 33.943,50 Kg e improcedente o valor exigido de R\$160.772,44 relativo ao exercício de 2006.

Convém ressaltar que o art. 3º da Portaria nº 445/98 que estabelece procedimentos a serem aplicados no roteiro de auditoria de estoques, orienta que quando uma mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins. Na situação presente, conforme esclarecido pelo sujeito passivo, são feitas denominações de aquisições de fumo em folha em função de sua origem (Santo Antonio, Capivari, Arapiraca), da entrada *in natura* e do produto beneficiado. Logo, é plausível acatar o argumento de que seja agrupado alguns códigos do produto fumo.

Como o recorrente, não contestou a apreciação da Primeira Instância relativo ao exercício de 2007, fica mantida a Decisão com valor devido de R\$39.804,64.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269193.0151/11-1**, lavrado contra **DANCO COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE FUMOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$39.804,64**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de setembro de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA– REPR. DA PGE/PROFIS