

**PROCESSO** - A. I. Nº 206898.0223/11-3  
**RECORRENTE** - CHAPADA COMERCIAL EXPORTADORA DE CAFÉ LTDA. (GRUPO CHAPADA)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0151-02/12  
**ORIGEM** - INFAZ IRECÊ  
**INTERNET** - 18/12/2014

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F Nº 0385-11/14

**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. Acusação elidida em parte, com base em revisão fiscal levada a efeito pela ASTEC/CONSEF. Caracterizada omissão de entrada. Afastadas as preliminares. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 15/02/2012 para cobrar ICMS e multa no valor de R\$202.470,00, em decorrência do cometimento da seguinte infração:

*Infração 01: Falta de recolhimento do imposto, relativo às operações de saídas de mercadorias não declaradas, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício fechado. Multa de 100%.*

Foi apresentada Defesa Administrativa às fls. 214 a 222, alegando a nulidade do Auto de Infração e a improcedência do lançamento. Por seu turno, houve a juntada da pertinente Informação Fiscal às fls. 235 a 288, rebatendo as argumentações defensivas e, ao fim, pedindo pela procedência da infração.

Regularmente instruído, o processo foi a julgamento pela 2ª JJF, que decidiu, por unanimidade, pela procedência das exigências fiscais, com base nas considerações a seguir transcritas, *in verbis*:

### VOTO

*O presente lançamento de ofício, ora impugnando, atribui ao sujeito passivo a falta de recolhimento do imposto, relativo às operações de saídas de mercadorias não declaradas, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício fechado.*

*Verifico, preliminarmente, que o autuante efetuou levantamento de estoque no exercício de 2010. Apesar de o autuante não ter recebido a escrita contábil em tempo observo que tal fato não impediu o levantamento quantitativo de estoque. Não havendo qualquer cerceamento de defesa, pois o levantamento foi disponibilizado ao autuado, com todas as planilhas e demonstrativos, com base nos quais o sujeito passivo pode apresentar sua impugnação, inclusive indicando as específicas razões quantitativas pelas quais entende que houve erro do autuante ao apurar as omissões ora exigidas.*

*A questão se subsume as mercadorias remetidas para depósito nos Armazéns Gerais da Bahia Ltda. Remessa para Depósito – CFOP - 5905 e posteriormente retornada Devolução Remessa para Depósito – CFOP - 5906. Conforme afirma o autuante a diferença constatada foi justamente resultante das mercadorias que saíram e não retornaram, e não se encontram em estoque final, pois se nele estivesse, não haveria tais diferenças, ficando caracterizada a entradas sem Notas Fiscais como demonstra quantitativamente o autuante em sua informação fiscal, já relatadas com respectivas notas e quantidades, onde consta REMESSA PARA DEPÓSITO – CFOP 5905, totalizando 9.183 sacas e RETORNO DEPÓSITO CFOP – 5906, totalizando 5.213 SACAS.*

*Conforme, acima demonstrado, a remessa de 9.183 sacas de café para depósito e retorno de 5.213 sacas, resultou, portanto, na diferença apurada de 3.970 sacas, implicando, após a elaboração do levantamento de estoque, na omissão de saídas pela falta de escrituração e contabilização de entradas.*

*Assim, considerando que o autuado não traz aos autos as provas de todos os retornos ou a existência no estoque das aludidas quantidades, cabe a exigência ora imputada.*

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

Inconformado, o Contribuinte interpõe tempestivamente Recurso Voluntário às fls. 254 a 263, no intuito de ver modificada a Decisão da primeira instância.

Após tracejar um breve relato dos fatos vividos no presente PAF, passa a discorrer sobre razões que ventilou em sede de defesa.

Diz que as operações que não representem transferência de propriedade não podem fazer parte do cálculo do estoque e que, no caso, devem ser excluídas as Remessas para Depósito e os seus Retornos. Assevera que este sempre foi o procedimento adotado pelos Auditores que já fiscalizaram empresas do mesmo seguimento, com depósito de mercadorias em poder de terceiros.

Lembra que sua argumentação não foi aceita em primeiro grau, sob a alegação de que “o autuado não trouxe aos autos as provas de todos os retornos ou a existência no estoque das aludidas quantidades”.

Neste diapasão, após nova análise dos levantamentos realizados pelo Auditor, fez novas conferências dos seus livros fiscais, das Notas Fiscais emitidas e, em especial, das suas remessas e seus retornos, concluindo que “4 Notas Fiscais não foram escrituradas no Registro de Entrada da empresa, todas elas de Retorno de Depósito de emissão do Armazéns Gerais Bahia Ltda., são elas: a 0480 e a 0482 ambas de 26/05/2010, a 0004 de 22/10/2010 e a 0031 de 06/12/2010. Todas seguem em apenso”.

Alega que, como essa não escrituração não foi alvo do auditor em seu AI, a Chapada Comercial se denuncia espontaneamente nesse ato e solicita que tais NFs sejam consideradas, pois, de fato se referiram a operações reais. Entretanto, afiança que “essas NFs não fariam diferença na escrituração do inventário do autuado, uma vez que para cálculo desse inventário levou-se em consideração apenas o que foi comprado e o que foi vendido”.

Admite que só controla estoque através de NFs que gerem transferência de propriedade, cuja conferência é mensal. Diz que no intuito demonstrar que não há diferenças, “a empresa procurou seus clientes, fornecedores e parceiros de mercadorias/serviços e descobriu que haviam notas fiscais não escrituradas da empresa Armazéns Gerais Bahia Ltda.”.

Ressalta que a suposta diferença de 3970 sacas não tem relação só com o fato da não escrituração dessas 4 NFs, uma vez que, com esses novos documentos fiscais, a diferença fica reduzida para 2704 sacas.

Entretanto, alega que o levantamento de estoque feito pela fiscalização está totalmente equivocada, pois não leva “em consideração que a diferença que ele encontrou é o estoque depositado em terceiros”.

Fala que as remessas e os retornos para depósito só deverão entrar num levantamento quantitativo, quando estiver procedendo esse levantamento em Armazéns Gerais ou Depósitos, pois essas unidades não compram nem vendem. Pondera que as remessas e retornos para depósito podem ser consideradas “em um levantamento quantitativo de estoque de empresas comerciais, mas sabendo que ao final se deparará com uma diferença que necessariamente será igual a quantidade que se encontra depositada em terceiros”.

Conclui sua tese nos seguintes termos: “Isso por uma questão matemática bem óbvia, simples, e primária, as Remessas para Depósito se referem a NFs de mercadorias compradas e os Retornos se referem a NFs de mercadorias vendidas. Por tanto se for considerar remessas e retornos num levantamento de estoque via de regra existirá diferenças, pois se estará computando para uma mesma movimentação, duas NFs”.

Em seguida, diz que os anexos do seu Recurso elucidam a matéria discutida. Assevera que as remessas e os seus retornos somente devem ser utilizadas para se controlar quanto e o que se tem depositado em terceiros. Propala que *“não há diferença entre o levantamento feito pelo autuado e o levantamento feito pelo autuante, apenas equívoco na interpretação dos números apontados pelos levantamentos”*, assegurando que *“O que foi escriturado no registro de inventário é de fato o saldo de operações que incorram em transferência de propriedade (compras, vendas e devoluções)”*.

Pontua que a remessa e retorno se caracterizam por não ter movimentação física, não haver transferência de propriedade e inexistir movimentação financeira. Nesta senda, questiona como pode o auditor alegar que *“ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas”*.

Também nega a ocorrência de desrespeito à escrituração do inventário, lembrando que o art. 330, § 2º, Inciso I do RICMS vigente à época, deveria ter separadamente a escrituração do que possuía depositado em seu espaço físico e o que tinha em poder de terceiros.

Neste ponto, junta a seguinte tabela para ilustrar o seu inventário:

|   |                    |
|---|--------------------|
| Café Crú em Grãos depositado no Arm. Bahia      | 715 Sacas          |
| Café Crú em Grãos depositado na Cooproeste      | 1.989 Sacas        |
| Café Crú em Grãos depositado na própria Empresa | 275,91 Sacas       |
| <b>Total</b>                                    | <b>2979,91 Scs</b> |

Com esses apontamentos, diz que não houve erro, equívoco, muito menos dolo ou má-fe nos procedimentos adotados pela empresa. Simplesmente aponta que houve: a) Erro na escrituração do inventário e b) Falta de escrituração das NFs de Retorno de Remessa (entrada) do Arm. Bahia nº 0480, 0482, 0004 e 0031.

Expressa que o auditor calculou o custo médio da saca está absolutamente equivocado, ele considerou apenas duas NFs, (0122 e 0123), num universo de mais de 150 NFs só no exercício de 2010.

Alega que, conforme determina a Legislação do IR, no anexo XII há a evolução do custo médio das sacas ao longo do exercício de 2010, chegando a 31/12/2010, quando se constatou a suposta diferença, a um custo médio de R\$ 237,71 e não R\$ 300,00 como quer o auditor.

Ao final de sua petição, fala que, diante da existência inequívoca de todos os documentos comprobatórios e provas documentais para amparo das operações em comento, não é possível impor obrigação tributária além dos limites delineados pela legislação.

Pede a) que seja aceita a escrituração do inventário do item Café Crú conforme a tabela que colacionou; b) que se desconsidere todas as remessas e todos os retornos do levantamento quantitativo do autuado; c) ou que, caso as considere as remessas, que se aceite que a suposta diferença encontrada equivale aos cafés depositados em terceiros; d) por não configura movimentação financeira, seja declarando IMPROCEDENTE toda a autuação outrora realizada; e) aceite em todos os levantamentos do autuado e do autuante, a escrituração das NFs 0480, 0482, 0004 e 0031

Em termos, os autos foram remetidos a PGE/PROFIS para análise.

Após breve síntese dos acontecimentos vivenciados no presente PAF, na. Procuradora Maria Dulce Baleeiro Costa, no Parecer de fl. 306 aduz que *“a autuada insurge-se apresentado Recurso Voluntário, sustentando, em síntese, que as saídas para Depósito não deveriam ter feito parte do levantamento quantitativo, mas ainda assim apresenta provas para desconstituir o levantamento quantitativo, em especial 4 notas fiscais que não foram consideradas, tampouco entregues ao autuante, por não terem sido registradas, mas que se referem a operações que efetivamente ocorreram”*. Diante destas circunstâncias, a preclara Procuradora opina pela realização de Diligência à ASTEC, para análise dos documentos trazidos em sede de Recurso.

Em sessão de Pauta Suplementar, a 2ª CJF, em busca da verdade material que rege o processo

administrativo fiscal, decidiu encaminhar o processo à ASTEC/CONSEF para que fiscal estranho ao feito tomasse as seguintes providências:

1. Com base nas planilhas nos documentos acostados pelo Recorrente, especialmente as notas fiscais, (fl. 266 a 268), observasse se realmente as operações ali registradas não foram devidamente cotejadas no lançamento inicial;
2. Caso verdadeiras as ponderações feitas pela empresa autuada, que fossem excluídas dos levantamentos fiscais, elaborando novo demonstrativo de débito.

Em resposta ao solicitado, foi elaborado Parecer ASTEC nº 40/2014 (311 e 312) e novo demonstrativo de débito (fl. 313), da lavra do Auditor Fiscal Edgar Ferreira Pessoa Pereira, que chegou a seguinte conclusão:

*“Procedida a análise das planilhas e documentos fiscais anexados pelo Recorrente, constatou-se que as notas fiscais nº 0480, 0482, 0004 e 0031 (fls. 266 a 269) não haviam sido consideradas no levantamento inicial do autuante.*

*Foi elaborado novo demonstrativo de estoque incluindo-as no novo demonstrativo de estoque, conforme fl. 313.*

*Sendo assim, o débito tributário ficou alterado para R\$ 137.899,41”*

Intimado para se manifestar sobre a conclusão da diligência, o Sujeito Passivo atravessa nova manifestação (fls. 322 a 331) repisando os argumentos recursais e os pedidos elaborados.

Em novo opinativo de fls. 338 e 339, a PGE/PROFIS concluiu que, como os argumentos recursais são eminentemente fáticos, e foram analisados pela Assessoria Técnica do CONSEF, deve o Recurso Voluntário ser provido parcialmente, nos termos da conclusão da ASTEC.

No Despacho de fl. 340, a Procuradora Assistente Paula Gonçalves Morris Matos acompanha integralmente os termos do Parecer exarado pelo provimento parcial do Recurso Voluntário, exarado pela Procuradora Maria Dulce Baleeiro Costa.

## VOTO

Temos sob apreciação, Recurso Voluntário contra a Decisão da 2ª JF que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lançado pela suposta omissão de saídas não declaradas, como base em levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria.

O Recorrente alega a improcedência da infração devido a erro na contabilização do estoque, por parte da fiscalização, afirmando que, nesse tipo de levantamento quantitativo, com estoques em poder de terceiros, devem ser excluídas as Remessas para Depósito e os seus Retornos.

Não concordo com essa linha de raciocínio.

O levantamento quantitativo de estoques, leva em conta todas as entradas e saídas no período fiscalizado, bem como o estoque inicial e final do produto pertencente à empresa, ou seja, leva em conta todas as unidades de propriedade da empresa, que estão em sua posse ou em posse de terceiros.

Pois bem.

Compulsando os autos, vejo que os valores iniciais e finais dos estoques no exercício de 2010, constantes no livro Registro de Inventário do Contribuinte, fls. 12 a 18, foram considerados pela fiscalização no demonstrativo inicial e não foram contestados pelo Recorrente em momento algum. Pelo contrário, à fl. 28, a empresa atesta que tais valores apontados pela fiscalização “confere com o levantamento do autuado”.

Portanto, entendo que são informações incontroversas e verdadeiras.

Por seu turno, como todas as sacas que são de propriedade da empresa entram no cômputo do levantamento quantitativo de estoques, não há como acolher a alegação recursal de que não devem ser consideradas as notas fiscais de remessa e retorno (CFOP's 5905 e 5906) ao Armazéns Gerais da Bahia Ltda.

Como bem disse o próprio contribuinte, com a remessa e retorno não há a transferência de propriedade, mas tão somente, transferência da posse direta sobre a mercadoria que, no caso, foi transferida para depósito. Sabe-se que não se trata de uma venda, mas sim de uma transferência para um armazém fora do estabelecimento comercial.

Nesse diapasão, entendo que a autuação é subsistente, ou melhor, que houve omissão.

Entretanto, merece parcial guarida a tese recursal quanto à estipulação do preço médio da saca considerada pela fiscalização. Consoante as regras da Portaria 445/98, devem ser consideradas as notas fiscais de entrada do último mês fiscalizado. Assim, levando-se em conta as Notas Fiscais de entrada do último mês acostadas aos autos (Dezembro de 2010), o cálculo do preço médio deve ser embasado nas Notas Fiscal nº 122 e 123, mais a Nota Fiscal nº 031 considera na revisão do ASTEC como entrada em dezembro.

Com esse novo cálculo, o preço médio por saca a ser considerado nessa infração será de R\$ 284,36 (duzentos e oitenta e quatro reais e trinta e seis centavos), conforme demonstrativo abaixo:

| Nº da NF<br>(Entradas de<br>Dez/2010) | Valor  | Sacas | Preço<br>Unitário | Preço<br>Médio |
|---------------------------------------|--------|-------|-------------------|----------------|
| 122                                   | 218700 | 729   | 300               |                |
| 123                                   | 75000  | 250   | 300               |                |
| 31                                    | 82800  | 345   | 240               |                |
|                                       |        |       |                   |                |
| Total                                 | 376500 | 1324  |                   | 284,3656       |

Com esse novo valor médio e levando em consideração as 04 notas fiscais apontadas pelo Contribuinte (a 0480 e a 0482 ambas de 26/05/2010, a 0004 de 22/10/2010 e a 0031 de 06/12/2010) que foram analisadas pelo Parecerista da ASTEC, entendo que o valor da infração 01 passa a ser de R\$ 130.712,81 (cento e nove mil, duzentos e sessenta e seis reais e oitenta e um centavos), segundo o cálculo abaixo discriminado:

| Mercadoria | Unidade | Estoque Inicial | Entradas | Estoque Final | Saídas Reais | Saídas c/ NF | Entradas s/ NF | Valor Unitário<br>(Preço Médio) | Omissão de<br>entradas | Imposto Devido |
|------------|---------|-----------------|----------|---------------|--------------|--------------|----------------|---------------------------------|------------------------|----------------|
| Café Cru   | Saca    | 30              | 33.563   | 2980          | 30613        | 33.317       | 2704           | R\$ 284,37                      | R\$ 768.898,88         | R\$ 130.712,81 |

Pelo tudo quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do presente Recurso Voluntário, para julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração em epígrafe, passando a infração 01 a exigir o valor de R\$ 130.712,81 (cento e nove mil, duzentos e sessenta e seis reais e oitenta e um centavos).

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206898.0223/11-3**, lavrado contra **CHAPADA COMERCIAL EXPORTADORA DE CAFÉ LTDA. (GRUPO CHAPADA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$130.712,81**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de novembro de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR

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