

**PROCESSO** - A. I. Nº 207095.0502/14-8  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - LATICÍNIOS A. VINHAS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0199-01/14  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 24/03/2015

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0071-12/15

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. LEVANTAMNETO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. Incerteza quanto à existência ou não das omissões de saídas, pelo menos nos valores apurados. Impossibilidade técnica de depuração dos dados. Infração nula. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Tratam os autos de Recurso de Ofício interposto contra a Decisão de origem acima epigrafada que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração lavrado em 02/06/2014, para exigir ICMS no valor de R\$277.317,56 por imputar o cometimento de sete infrações sendo objeto do Recurso apenas a seguinte:

*3. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas 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 de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$261.474,63, acrescido da multa de 100%;*

A 1ª JJF encerrou a lide naquela instância com lastro no voto condutor proferido nestes termos :

*“O autuado apresentou defesa (fls. 58 a 62 ) na qual impugna todos os itens da autuação.*

*(...)Relativamente à infração 03, observo que diz respeito à falta de recolhimento do ICMS constatada pela apuração de diferenças tanto de entradas 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.*

*Verifico que se trata de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, situação na qual o exercício financeiro da empresa já se encontra encerrado, portanto, sendo possível dispor do livro Registro de Inventário com os estoques existentes no início e no fim do período a ser fiscalizado.*

*A Portaria nº 445/98 - que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias – estabelece no seu art. 3º, I, que a apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer criterioso rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se o estoque inicial, as quantidades entradas, as quantidades saídas e o estoque final, relativamente a cada item objeto do levantamento.*

*No seu art. 8º, I, dispõe a referida Portaria 445/98 que para fins de apuração do débito de ICMS com base na presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem pagamento do imposto, na determinação da base de cálculo do imposto, deve-se apurar o valor da receita não contabilizada, que corresponde ao custo das entradas omitidas, em função do preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria.*

*A análise da planilha elaborada pelo autuante “LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE – OMISSÃO DE ENTRADAS”, fls. 30 a 51 dos autos, permite constatar que, na determinação da base de cálculo do imposto, o valor da receita não contabilizada, que corresponde ao custo das entradas omitidas, foi apurado em função do preço médio das saídas, quando deveria ter sido apurado em função do preço médio das compras*

*efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, inclusive conforme dispõe a referida Portaria nº 445/98.*

*Por certo que tal vício poderia ser sanado mediante a realização de diligência, a fim de que o autuante refizesse o levantamento utilizando o preço médio correto – em função das entradas – e, obviamente, com a reabertura do prazo de defesa de trinta dias, para que o contribuinte pudesse exercer plenamente o seu direito de defesa.*

*Vejo também que no levantamento não foi observada a proporcionalidade orientada pela Instrução Normativa nº 56/2007, haja vista que, comprovadamente, o contribuinte comercializa mercadorias sujeitas à substituição tributária, portanto, que deveriam ser excluídas do cálculo do ICMS devido.*

*Vale registrar que a inobservância da proporcionalidade acima aduzida, também poderia ser sanada mediante a realização de diligência, a fim de que o autuante refizesse o levantamento excluindo os valores referentes às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, do cálculo do ICMS devido.*

*Ocorre que, na referida planilha “LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE – OMISSÃO DE ENTRADAS”, verifica-se que não consta qualquer registro sobre o estoque inicial e o estoque final, referente a cada item de mercadoria arrolada no levantamento, constando apenas as quantidades de entradas e as quantidades de saídas.*

*Ora, a ausência de indicação dos estoques – inicial e final – que são elementos indispensáveis na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, implica na falta de certeza e liquidez quanto à infração imputada ao autuado.*

*Cabe consignar que, diversamente dos vícios acima apontados, a ausência de indicação dos estoques – inicial e final – no levantamento realizado, não permite o saneamento, haja vista que a elucidação, no presente processo, implicaria uma nova ação fiscal.*

*Diante disso, é nula a infração.*

*(...)Dessa forma, as infrações 06, 07, 08 e 09 são subsistentes.*

*Diante do exposto, as infrações 01, 02, 04, 05, 06 e 07 são subsistentes e a infração 03 nula.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

Ao final do voto, a JJF recorreu de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF com esteio no art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99.

## VOTO

Cuidam os autos de Recursos de Ofício interposto contra a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração,

Como cediço, o lançamento tributário é um ato administrativo fruto do exercício de uma atividade plenamente vinculada, cujo objetivo é verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível (art. 142, do CTN).

Por tudo isso e, ainda, por representar o exercício do poder estatal, o lançamento tributário deve ser instruído com todas as provas das acusações independentemente de haver ou não impugnação. É como dispõe o art. 28, §4º, II, do RPAF/99: “(...) O Auto de Infração far-se-á acompanhar (...)dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato argüido”.

Do que se examina dos autos, extraem-se dúvidas quanto à infração a qual a JJF, com acerto, decretou a sua nulidade e assim o fez por ter constado insegurança jurídica ante a presença de vício material.

Como bem fundamentado, no “LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE – OMISSÃO DE ENTRADAS”, fls. 30 a 51 dos autos, para determinar a base de cálculo do imposto, e o valor da receita não contabilizada, que corresponde ao custo das entradas omitidas, ao invés de apurar considerando o preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, a teor da Portaria nº 445/98, o Fisco apurou em função do preço médio das

saídas, além de não ter sido observada a proporcionalidade conforme a Instrução Normativa nº 56/2007, já que as mercadorias comercializadas se sujeitam ao regime da substituição tributária, não tendo sido excluídas do valor total do ICMS exigido.

Ademais, verifica-se na planilha “*LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE – OMISSÃO DE ENTRADAS*”, que nada constou acerca do estoque inicial e o estoque final relativamente a cada item de mercadoria constante no levantamento, havendo, tão somente, as quantidades de entradas e as quantidades de saídas, o que resulta na falta de certeza e liquidez face à ausência de elementos indispensáveis à apuração do fato impositivo.

Cabe destacar, que o autuante intimou o sujeito passivo para que apresentasse documentação fiscal, aí incluído o livro Registro de Inventário, o que, todavia, não foi atendido. Nesta hipótese, o roteiro de fiscalização adequado teria sido através de arbitramento, o que, contudo, não ocorreu, estando falha a apuração do débito como foi realizada.

Do exposto, considero que não merece reparo a Decisão recorrida, que fica mantida na sua integralidade. Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, recomendando à autoridade administrativa o refazimento da ação fiscal a salvo de falhas, observado o lapso decadencial.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207095.0502/14-8**, lavrado contra **LATICÍNIOS A. VINHAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$13.082,93**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$2.760,00**, previstas nos incisos XV-A, "b", XV, "h", XXII e XIII-A, "I", do mesmo diploma legal, respectivamente, alterada pelas Leis nºs 9.159/04 e 8.534/02, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de março de 2015.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA - RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS