

**PROCESSO** - A. I. Nº 206948.0003/14-7  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SPRINGER CARRIER LTDA.  
**RECORRIDOS** - SPRINGER CARRIER LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0039-01/15  
**ORIGEM** - INFAS VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 25/11/2015

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO CJF Nº 0359-12/15**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. No presente caso, levou-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Autuado elide substancialmente a autuação ao comprovar com elementos hábeis de provas a existência de incorreções no levantamento fiscal. O próprio autuante acatou os argumentos defensivos parcialmente e refez os cálculos reduzindo o valor do débito. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão da 1ª JJF que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe, bem como de Recurso de Ofício interposto em razão de o referido julgamento ter desonerado o contribuinte de parte do débito tributário que originariamente lhe foi imputado, tudo a rigor do art. 169, I, “a”, “l”, do RPAF/99.

O Auto de Infração lavrado em 21/05/2014 e com valor inicial de R\$1.505.138,88, decorre de uma única infração que acusa o Sujeito Passivo de falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2012 e 2013, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

Da análise dos elementos trazidos aos autos, a 1ª JJF decidiu, por unanimidade e com base no voto do Relator, abaixo transcrito, que é Parcialmente Procedente a acusação fiscal, mantendo a exigência no montante de R\$72.442,71, como segue:

**VOTO**

(...)

*No mérito, o autuado foi acusado de não ter recolhido o imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2012 e 2013, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.*

*Conforme consignado acima, após a defesa inicial e informação fiscal, o presente processo ainda permaneceu no âmbito da Inspeção Fazendária de origem – antes de ser encaminhado a este CONSEF -, tendo o autuado se manifestado por várias vezes e, da mesma forma, o autuante que acatou as diversas alegações do impugnante e revisou o levantamento refazendo os cálculos e reduzindo o valor do débito.*

*De início, observo que o autuado foi devidamente intimado da ação fiscal, conforme intimações acostadas aos autos.*

*Quanto à questão do agrupamento de itens de mercadorias, previsto no inciso III do art. 3º da Portaria nº 445/1998, coaduno com o entendimento manifestado pelo autuante de que, na Auditoria Eletrônica os itens de*

mercadorias selecionados são referenciados pelos seus respectivos códigos, sendo que cada código é considerado como um produto distinto e tem associado a ele os seus custos de estoques e preços de entradas e de saídas do exercício fiscalizado, cabendo ao contribuinte assim proceder, em face do que estabelece o art. 824-F do RICMS/BA, ou seja, para cada produto deve indicar um único código e uma descrição padronizada.

Independentemente disso, no presente caso, para os produtos que apresentavam mais de um código ou códigos fiscais idênticos utilizados para mais de um produto a Fiscalização procedeu aos ajustes necessários.

Considerando as diversas manifestações do autuado e contestações do autuante, o que culminou com a revisão do levantamento e consequente redução do valor do débito, parece-me melhor para compreensão do que restou da lide reportar-me sobre a última manifestação do autuado de fls. 1.682 a 1.692 dos autos.

Consignou o autuado que, após a impugnação apresentada a Fiscalização revisou os levantamentos realizados, reconstituindo os demonstrativos, conforme se verifica da própria análise fiscal.

Registro que, posteriormente, após a revisão do levantamento, com a consideração das informações indevidamente desconsideradas no levantamento original, no caso códigos com zeros à esquerda e sem zeros à esquerda relativos a um mesmo produto e informações do Registro de Inventário; bem como informações relativas às variações relacionadas à quantificação de produtos e perdas normais, o autuante apurou a redução dos valores originalmente glosados de R\$1.505.138,88 para R\$99.688,17, com substancial alteração das supostas omissões verificadas.

Depois disso, apresentou manifestação, reiterando a permanência de divergência no que tange aos seguintes pontos: 1. Consideração de CFOP's que não impactam estoques; 2. Ausência de consideração das saídas dos produtos acobertadas por NF-e, modelo 55, no CFOP nº 5.102, único selecionado para as saídas; 3. Não consideração da situação particular das mercadorias em trânsito nas operações de transferência entre estabelecimentos da Sociedade; e, 4. Desconsideração das quebras normais de sua atividade, para alguns produtos específicos, comprovadas por ajustes de inventário.

Assinalou que, diante de tais argumentos, o autuante concluiu, à fl. 1431, pela exclusão de: i) todos os registros em Notas Fiscais de Saídas com CFOP's nºs 5119 e 6119, em virtude dessas operações não envolverem circulação física (real) de mercadorias, e, ii) da Nota Fiscal Eletrônica nº 0000065632, lançada na Escrituração Fiscal Digital equivocadamente em 03/01/2012, contendo o produto código nº 00000000011583 – GAS R-22 DESC 13º KG.

Consignou que tais exclusões, após o detalhamento técnico realizado pelo autuante, resultaram na redução dos valores originalmente exigidos de R\$1.505.138,88 para R\$88.751,43, com notória alteração das supostas omissões verificadas, em especial para o período de 2012.

Salientou que, devidamente intimado, apresentou segunda manifestação reiterando a permanência de divergência no que tange aos seguintes pontos: 1. Consideração de CFOP's que não impactam estoques; 2. Não consideração da situação particular das mercadorias em trânsito nas operações de transferência entre estabelecimentos da Sociedade; e, 3. Desconsideração das quebras normais de sua atividade, para alguns produtos específicos, comprovadas por ajustes de inventário.

Observou que, após a análise das alegações e documentos apresentados, o autuante apresentou nova Informação Fiscal, reduzindo o valor do ICMS originalmente exigido de R\$1.505.138,88 para R\$72.442,71, com notória alteração das supostas omissões verificadas.

Apesar disso, sustentou que, em que pese a relevância das reduções verificadas e do aperfeiçoamento do lançamento com a eliminação de omissões inexistentes, o Auto de Infração é improcedente.

Alega que o autuante realizou o levantamento de estoques nos exercícios de 2012 e 2013, lastreados exclusivamente em informações de arquivos eletrônicos, tendo apurado supostas diferenças, as quais, mesmo após a reformulação, permanecem apontando uma suposta omissão de entradas e/ou de saídas, tendo sido exigida a diferença relativa à omissão de valor superior.

Assevera que após análise por amostragem dos itens, identificou dentre os itens remanescentes as seguintes razões de improcedência da autuação: 1. Não consideração da situação particular das mercadorias em trânsito nas operações de transferência entre estabelecimentos da Sociedade; e, 2. Desconsideração das quebras normais de sua atividade, para alguns produtos específicos, comprovadas por ajustes de inventário.

Inicialmente, devo observar que a alegação defensiva de que "...não lhe restou alternativa senão a análise por amostragem dos produtos autuados...", não pode ser considerada, haja vista que entre a data da lavratura do Auto de Infração em 21/05/2014 e sua última manifestação em 03/10/2014 transcorreram-se mais de 120 dias, além do que, caso se justificasse e restasse comprovada a necessidade de extensão do prazo, poderia ter sido solicitada a autoridade competente da repartição fazendária a sua prorrogação.

O certo é que não pode o processo ficar indefinidamente sem solução, em face de apresentação, por amostragem, de elementos de provas pelo contribuinte. Nesse sentido, vale observar que o § 1º do art. 123 do RPAF/99 determina que a matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez. Esta é a regra geral. A exceção deverá ser comprovada e não apenas alegada.

No que tange às operações de transferências, verifico que todas as situações trazidas aos autos pelo impugnante

*foram objeto de análise por parte da Fiscalização que, inclusive, procedeu às correções e ajustes necessários, consoante se vê às fls. 1.429 e 1.430; e 1.640 a 1.648.*

*Nota que o “DOC. 02” aduzido pelo impugnante em sua última manifestação se trata de uma cópia de um relatório, provavelmente, de uso interno da empresa, ou seja, não é um documento fiscal que permita o surgimento de dúvida quanto ao alegado e, por consequência, possa admitir a realização de diligência para verificação.*

*Quanto à alegação defensiva de desconsideração das quebras normais de sua atividade, observo que o autuante abordou tal questão, conforme consta às fls. 1.649 a 1.651 dos autos.*

*No que concerne à alegação defensiva de desconsideração das quebras normais de sua atividade, para alguns produtos específicos, comprovadas por ajustes de inventário, aduzida na última manifestação, verifico que o “DOC. 03”, acostado às fls. 1.699 a 1.702 dos autos, se trata de uma cópia de um relatório, provavelmente, de uso interno da empresa, ou seja, não é um documento fiscal que permita o surgimento de dúvida quanto ao alegado e, por consequência, possa admitir a realização de diligência para verificação.*

*Diante do exposto, o Auto de Infração é parcialmente procedente remanescendo o ICMS devido no valor de R\$72.442,71, conforme demonstrativos elaborados pelo autuante, fl. 1714.*

*No respeitante ao pedido para que todas as publicações e intimações relativas ao presente feito sejam realizadas em nome dos patronos da causa, no endereço Av. Tancredo Neves, 620, Torre Empresarial, Sala 214, Edifício Mundo Plaza, Bairro Caminho das Árvores, Salvador/BA, CEP nº 41820-020, nada obsta que o setor competente da repartição fazendária atenda a solicitação, contudo, consigno que o não atendimento não implica em nulidade do ato, haja vista que as formas de intimação do contribuinte se encontram previstas no art. 108 do RPAF/99.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

A Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da Decisão que prolatou, enquanto que a empresa autuado, regularmente científica da Decisão proferida em primeiro grau de julgamento administrativo, interpõe Recurso Voluntário, tempestivo, colacionadas às fls. 1757/1769.

O recorrente, após relato dos acontecimentos e irresignado com o desfecho dado pela Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, registra que diante dos argumentos fáticos e jurídicos não foi dada a melhor solução à lide, aduzindo que a Decisão de piso deve ser reformada para que seja julgado totalmente improcedente o Auto de Infração.

Referentemente às omissões de entradas e saídas, repisa que o levantamento de estoque tem base em informações de arquivos eletrônicos, e que a improcedência fica clara quando deixou de ser levada em consideração a situação particular das mercadorias em trânsito nas operações de transferência entre estabelecimentos da Sociedade e da desconsideração das quebras normais da atividade do recorrente, relativas a produtos específicos, conforme comprovado pelos ajustes de inventário.

Registra que em razão do prazo exíguo e do volume de códigos de produtos relacionados e referentes a dois exercícios fiscais, lhe restou apenas a alternativa de demonstrar e provar as suas assertivas por amostragem, requerendo a expansão das análises para a integralidade dos produtos.

Quanto às transferências entre estabelecimentos, discordando do voto condutor da Decisão de piso, assevera que identificou produtos cuja diferença decorre da consideração de valores em duplicidade, esclarecendo que tal fato se dá em relação às mercadorias cuja saída ocorre no fim do período analisado, causando impacto no estoque do estabelecimento destinatário antes da entrada física efetiva – fato que decorre das operações de transferência entre estabelecimentos em um lapso de tempo em que a mercadoria encontra-se em trânsito, ou seja, “...a mercadoria está no estoque do estabelecimento de origem ou no estabelecimento de destino (após a emissão da NF), sendo que a entrada física efetiva, somente ocorrerá posteriormente”. Faz remissão ao doc. 02, protocolizado em 03/10/2014.

Com respeito às quebras de estoque, registra que são normais e inerentes a determinados processos produtivos, ocorrendo na movimentação de produtos, bem como em razão da sua própria natureza, as quais se incorporam ao custo dos produtos e que não representam saídas de mercadorias.

Diz da sua atividade envolvendo o manuseio de gás refrigerante e a perda de tubos de cobre por

oxidação, ou ainda no procedimento de corte e venda de cabos adquiridos em bobinas e vendidos por metro, tudo levando a perdas que são corriqueiras na sua atividade e que são devidamente contabilizadas para fins de ajuste de inventário, fato que leva à improcedência da autuação, sobretudo porque tais circunstâncias exigem levantamento quantitativo sem distorções. Cita legislação do ICMS/Pe e a jurisprudência administrativa.

Reitera que é improcedente o Auto de Infração porque não considerou as perdas normais da atividade do recorrente.

Por derradeiro, pugna pelo conhecimento do seu Recurso Voluntário para que lhe seja dado provimento e julgado improcedente o Auto de Infração.

Requer a juntada posterior de documentos, bem como a realização de diligências fiscais para constatação dos fatos alegados e análise dos documentos colacionados, também requerendo que todas as publicações e intimações relativas ao presente feito sejam dirigidas ao seu Advogado.

O Dr. José Augusto Martins Junior, Procurador da PGE/PROFIS, às fls. 1778/1779, exara Parecer opinativo no sentido de que não deve ser acolhida a tese recursal.

Aduz o n. Procurador que as razões recursais apenas refervem o quanto perquirido na impugnação, e que em que pese a mudança substancial do valor original do lançamento, o recorrente não trouxe em seu apelo qualquer substrato fático capaz de fazer rever a Decisão de base, sendo, pois, razões genéricas que repisam os argumentos já assacados na defesa e que foram parcialmente acolhidas pela Junta de Julgamento Fiscal.

Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Trata o presente de Recurso de Ofício e Voluntário. O primeiro, interposto pelos julgadores da 1ª JJF deste CONSEF, tem por objeto a reapreciação do Acórdão de nº 0039-01/15 que impõe sucumbência da fazenda pública estadual em ralação à infração constante no Auto, na forma estabelecida pelo art. 169, I do RPAF/BA. O segundo, interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, é no sentido de modificar o mesmo acórdão de primeiro grau, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido.

O Auto de Infração é composto de uma única infração que acusa o Contribuinte de falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.

O recorrente, em que pese a substancial redução do valor inicialmente lançado, remanescendo a exigência no valor de R\$72.442,71, se insurge contra a Decisão de piso aduzindo, em apertada síntese, que a acusação fiscal é totalmente improcedente, pois, foi desconsiderada a situação particular das mercadorias em trânsito nas operações de transferência entre estabelecimentos da Sociedade bem como também desconsideradas as quebras normais da sua atividade, nada mais.

Por primeiro, analisando o pedido de diligência formulado pelo recorrente, vejo que não há motivo para acolhimento eis que os elementos trazidos aos autos são suficientes à formação do meu convencimento, lembrando que nada foi trazido aos autos além dos elementos já apreciados pelo instância *a quo* e que tiveram o condão de reduzir o montante do imposto inicialmente lançado. Assim, denego o pedido de diligência do Sujeito Passivo.

Avançando sobre o Recurso do Contribuinte, merece registro que as razões recursais, em que pese ter conseguido desconstituir mais de 95% da autuação, carregam grande dose de consistência argumentativa, visto que é de corriqueira sabença que nas transições de um exercício fiscal para outro, mercadorias saem ou entram nos estoques de maneira escritural, sem que se verifique a presença física das referidas mercadorias nos estoques do remetente ou mesmo do destinatário. O mesmo, em sentido amplo, se pode dizer das quebras dos estoques em razão de perdas.

Entretanto, como visto desde a acusação fiscal, a imputação deriva de levantamento quantitativo

de estoques por espécie de mercadorias, e como tal, a desconstituição da acusação se fará em razão de demonstrações de ordem fática – provas cabais da inexistência de omissões -, ou por meio de demonstração de ordem legal, quando há na legislação permissivo que autorize a consideração das ditas perdas para efeito do levantamento de estoques, o que não é o caso trazido aos autos.

No caso em lide, em sede recursal, vejo que o recorrente apenas repisou as suas razões de defesa, já analisadas em primeira instância de julgamento, aduzindo que como suas razões de impugnação se consubstanciam em amostragem de operações, o desfecho dado deveria ser estendido a todas as demais operações, independentemente de prova específica. Como dito, em que pese serem as razões recursais consistentes e absolutamente plausíveis, não se pode estender os efeitos da parte desconstituída mediante prova para a parte remanescente, apenas por dedução, haja vista que há a necessidade da demonstração da inocorrência do ilícito fiscal, item a item, como feito pelo Sujeito Passivo e reconhecido pelo autuante.

Nesses termos, entendo que não merece reparo a Decisão de piso, contudo, de posse dos elementos probantes, pode a ora recorrente, querendo, em sede de controle da legalidade, provocar a PGE/PROFIS que, entendendo pertinentes as razões do Contribuinte, poderá representar para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste Conselho de Fazenda.

Isto posto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Quanto ao Recurso de Ofício, vejo que a sucumbência do Estado deriva das razões de impugnação que tiveram o condão de fazer com que o próprio autuante, antes mesmo de o PAF chegar à Junta de Julgamento Fiscal, procedesse à revisão do lançamento.

Submetido à apreciação da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, todas as manifestações do autuado bem como as informações do autuante foram devidamente analisadas, restando claro que as razões de defesa redundaram na revisão do lançamento pelo autuante e ratificado pelos julgadores da Junta de Julgamento Fiscal que atestaram a correção das modificações levadas a efeito pelo autuante e que reduziram à exigência fiscal de R\$1.505.138,88 para R\$72.442,71 e que derivaram de provas apresentadas pelo ora recorrente ao autuante, mantidas apenas as operações para as quais o Sujeito Passivo não logrou comprovar a inexistência de omissões.

Isto posto, considerando que o autuante acatou as razões e provas que lhe foram apresentadas, e que tudo foi devidamente ratificado pela 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, entendo que não há motivos para divergir da Decisão de piso, motivo pelo qual NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

Em resumo, NEGO PROVIMENTO aos Recursos de Ofício e Voluntário.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário apresentado e homologar a Decisão que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206948.0003/14-7, lavrado contra **SPRINGER CARRIER LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$72.442,71**, 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, 05 de novembro de 2015.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

MARIA HELENA MENDONÇA CRUZ - REPR. DA PGE/PROFIS