

A. I. N° - 207098.0006/14-9  
AUTUADO - CREMER S.A.  
AUTUANTE - ADEMILSON BARNABÉ DA SILVA  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 19/10/2016

#### 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0163-01/16

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **a)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Os argumentos trazidos pelo defendente por si só não elidem a acusação de saída de mercadorias apurada por levantamento quantitativo de estoque na forma do art. 4º, da Portaria nº 445/98. Infração caracterizada em parte. **b)** MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Infração subsistente. Ausência de fato modificativo ou extintivo para elidir a acusação fiscal do procedimento administrativo em tela. Lançamento tributário parcialmente subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 17/12/2014, refere-se à exigência de R\$48.286,87 de ICMS, em decorrência das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 - 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 em exercício fechado, levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis. Exigido o valor de R\$38.711,46, acrescido das multas de 100%.

Consta que: “A *infração apurada através de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, constatando-se omissão de saídas de mercadorias tributadas em valor monetário superior às omissões de entradas, conforme demonstrativos e levantamentos constantes dos Anexos 01 e 02, referentes aos exercícios 2011 e 2012, cujos relatórios encontram-se gravados em mídia CD-R entregue ao contribuinte mediante recibo e também anexado ao presente Auto de Infração.*”

INFRAÇÃO 2 - Falta de retenção e o conseqüente *recolhimento* do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e conseqüentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Exigido o valor de R\$9.575,41, acrescido da multa de 60%.

Consta ainda: “*Conforme demonstrativos constantes dos Anexos 03 e 04, relativamente aos exercícios de 2011 e 2012, cujos relatórios encontram-se gravados em mídia CD-R entregue ao contribuinte mediante recibo e também anexado ao presente Auto de Infração.*”

O autuado, por meio de advogado com procuração à fl.155, apresenta defesa, fls. 130 a 151, depois de apresentar uma síntese dos fatos, alinha as argumentações a seguir descritas:

Registra, preliminarmente, que o Auto de Infração é nulo, porque além de não demonstrar de

forma clara e precisa a sistemática utilizada para apuração dos estoques e os preços médios não corresponderem à realidade das operações realizadas, também **realizou** tais levantamentos "misturando" unidades incompatíveis entre si, seja no tocante às unidades de medidas das mercadorias e no tocante aos preços médios.

Sobre as unidades de medida, diz que, conforme consta dos autos, os valores exigidos decorrem de supostas diferenças apuradas a partir de levantamento quantitativo de estoques da empresa. Discorre que, aparentemente, a fiscalização realizou a seguinte equação: ao estoque declarado no início de cada período, foram acrescidas as entradas, diminuídas as saídas, apurando o saldo final em cada período. O fisco lançou eventuais diferenças havidas entre o saldo apurado e os valores escriturados ao final do período.

Aduz que ao analisar respectivas planilhas, verificou que a fiscalização confundiu unidades de medida, de forma que os resultados apurados estão totalmente disformes da realidade. Exemplifica com o item 156645 (ataduras crepe), que pode ser comercializado tanto em caixa, quanto em pacotes, quanto em unidades individuais. Observa que não consta nos autos, no entanto, nenhum indicativo de ter havido a devida conversão nas unidades de medida para adequar os produtos relacionados, o que gerou resultado totalmente distorcido da realidade.

Diz que semelhante distorção se mostra em praticamente todos os itens levantados.

Diz ainda que o levantamento do item nas saídas, por exemplo, adotou a mesma medida em todas as operações. Contudo, em relação ao mesmo item, nas entradas, a unidade de medida já era diferente. Conclui que a fiscalização não considerou esta divergência nas unidades de medida dos produtos, misturou caixas, pacotes e unidades, distorcendo o levantamento fiscal.

Sublinha que a distorção é ainda mais evidente por conta do custo unitário de cada produto, especificando o caso das ataduras (156645), cujo preço ficava entre R\$7 a R\$9, no caso de pacotes e quando utilizada a medida "caixas", os preços variavam de R\$91,00 a R\$114,00. Reitera que isso ocorreu em todos os itens apurados.

Pede a nulidade do Auto de Infração.

Complementa que, além das inconsistências acerca das unidades de medida, já relatadas, verificou inconsistências acerca do levantamento dos preços médios. Nenhuma planilha indica como os foram apurados na autuação. Diz que, no "Preço médio Saídas", onde se fez a apuração por itens, fica mais clara a desproporcionalidade dos valores. A planilha também aponta a distorção nos valores obtidos por conta das unidades de medida divergentes: dependendo da forma de apresentação do produto (caixa, pacote ou unidade), o preço do mesmo item varia de R\$14,36 a R\$172,53. sublinha que é uma diferença gritante!

Novamente, diz que os exemplos citados não são únicos; todos os itens apresentam mistura nas unidades, caixas e pacotes. Aduz que o volume de documentos pertinentes é muito grande, inviabilizando o levantamento e a demonstração de todas estas diferenças, na presente defesa. Requer a nulidade do Auto de Infração.

Afirma que o Auto de Infração é também improcedente.

Diz que não concorda com o resultado do levantamento de estoques, uma vez que a Fiscalização não levou em consideração todas as operações de saída realizadas no período. Deixou de considerar as notas fiscais de amostras, tributadas, emitidas pela empresa, no período exigido, concluindo erroneamente que a empresa teria omitido saídas de seu estabelecimento. Defende que a primeira exigência não pode prevalecer, em face das notas fiscais de amostras, além das demais inconsistências.

Argumenta que alguns itens listados no levantamento de estoques tiveram seus preços médios apurados pela Fiscalização em valor bem superior aos praticados pela empresa (e sem qualquer justificativa ou explicação acerca do método utilizado para apuração de tais valores).

Apresenta uma tabela com preços médios diferentes calculados pelo Fisco e os adotados pelo estabelecimento, no levantamento fiscal.

Pede a retificação dos preços médios para aqueles praticados realmente pela empresa.

Reclama que houve ainda inconsistência no exercício, com relação à Nota Fiscal nº 5.761, que somente adentrou no estoque do autuado em 2012, não havendo qualquer omissão quanto ao item de código 369649, objeto daquela Nota Fiscal.

Explica, conforme pode ser verificado da análise do próprio levantamento quantitativo de estoques, em 2011, houve a entrada física de 60.000 unidades, sendo que no Anexo 5, "*Omissões de entrada menor que as Saídas de 2012*", aparece uma divergência de 63.675 unidades do mesmo item. Ou seja, o que faltou no final de um ano, sobrou no início do ano seguinte. Desta forma, requer a baixa das 60.000 unidades do item 369649.

Com relação à infração 2, a falta da respectiva retenção do ICMS-ST, observa que, se as diferenças apontadas têm origem infundada, por conta das situações já colocadas, ainda mais acerca do imposto calculado com base nestas supostas diferenças inexistentes. A mesma baixa dos valores pertinentes ao ICMS normal, pela inexistência de divergências, deverá ser dada ao ICMS ST relativo a tais produtos.

Diz que a exigência não deve também subsistir, neste ponto, pois a empresa registrou as saídas dos referidos itens, realizando o pagamento de todo o imposto devido para o Estado da Bahia.

Discorre sobre o princípio da verdade material, aduzindo que o lançamento de ofício ocorreu baseado em levantamentos falhos e que sua validação representa desconsiderar a prova material, em virtude de meras e equivocadas presunções. Cita a doutrina especializada, aduzindo que a busca da verdade material se constitui como verdadeira obrigação da autoridade fiscal; que a tarefa de investigação da autoridade fiscal deve procurar colher as provas suficientes para exigir o crédito, sob pena de, em assim não agindo, ser desconsiderada.

Conclui que os levantamentos fiscais não podem merecer guarida por apresentarem inúmeras falhas de procedimento, conforme apontado. A "mistura" entre unidades de medida e preços totalmente desconexos com a realidade, apenas para exemplificar, acabaram provocando distorções absurdas. Ante a precariedade dos elementos de prova trazidos pela fiscalização, o cancelamento do presente auto se impõe.

Argumenta que é incabível a aplicação de multas de 60% e até 100% sobre o valor do imposto; além de ilegal, é inconstitucional a imposição de multa que não mantém proporcionalidade com eventual falta cometida, implicando retirada de patrimônio sem causa justificada, descumprindo regra contida no art. 5º, inciso XXII, da Constituição Federal, além do disposto no inciso IV do artigo 150 da CF 88, que veda a utilização de tributo com efeito de confisco.

Nesse sentido, manifestou o Supremo Tribunal Federal, no julgamento de pedido de medida cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.075, ajuizada pela Confederação Nacional do Comércio contra a Lei Federal nº 8.846/94. Multas tais devem ser excluídas.

Discorre também sobre a não aplicação, se mantido o lançamento de ofício, dos juros com TAXA SELIC sobre o montante supostamente devido, ou de qualquer outra taxa de juros remuneratórios, conforme decisões proferidas pelos tribunais (TRF 4ª Região - AC nº 1998.04.01.021885-6, in DJU 2, de 02/04/99, p. 738). Diz que no caso dos tributos são devidos apenas juros de mora, em decorrência do pagamento tardio de obrigação tributária, servindo como complemento indenizatório da obrigação principal.

Pontua que, considerando o volume de documentos e operações a serem auditados, bem como a falta de informações precisas sobre os procedimentos/informações adotados no trabalho fiscal, necessária a realização de prova pericial, com o levantamento de todas as questões postas na presente defesa. Checar a questão das unidades de medidas; a questão dos preços médios e uma levantamento minucioso de toda a documentação a fim de demonstrar as saídas que ocorreram e

não foram consideradas pela Fiscalização. Formula quesitos e indica assistente técnico.

Requer a nulidade do Auto de Infração, a exclusão dos valores decorrentes: a) das operações com Notas Fiscais de Amostra; b) das unidades referentes às saídas da Nota Fiscal nº 5.761; c) da multa, juros, ou ao menos, que os valores sejam adequados a patamares legais e constitucionais.

Requer ainda sejam recalculadas as quantidades, os preços médios em relação aos itens autuados, respeitando as devidas conversões nas unidades de medida e atendendo ao princípio da verdade material, produção de prova pericial para demonstrar as questões postas na presente defesa.

O autuante presta informação fiscal (fls. 467/479), articulando as ponderações a seguir sintetizadas.

Resume os termos da autuação, as razões de defesa, ressalta que os argumentos apresentados nas preliminares não se enquadram nas considerações sobre a nulidade dos atos ou procedimentos praticados e que nenhuma prova foi anexada aos autos.

Na Infração 1, sobre a alegação da desconsideração das notas fiscais de amostra, diz que não assiste razão ao autuado, tendo em vista que o levantamento quantitativo de estoque efetuado considerou apenas as mercadorias tributadas, sendo excluídas as operações com mercadorias isentas (art. 93, RICMS BA) e as saídas a título de amostras grátis (art. 16 do RICMS BA).

Sobre a alegação de inconsistências nos preços médios, discorda dos argumentos defensivos, considerando que entregou ao autuado detalhadamente o cálculo de todos os preços médios das mercadorias que integraram os demonstrativos das omissões (entradas e saídas), contendo todos os itens, de forma individualizada, no intuito de oferecer transparência.

Diz que tais demonstrativos constam no CD-R (fl. 57), nos resumos em meio físico (fls. 74/77), tudo em atenção ao disposto no art. 60, II do RICMS BA (Decreto nº 6.284/97). Contesta os valores de preço médio indicados pelo autuado, na sua defesa, uma vez que não se anexou nenhuma prova como foi apurado.

Com relação às mercadorias em trânsito, informa que também não tem razão o autuado, uma vez que a Nota Fiscal nº 5.761 que, segundo o autuado, estaria em trânsito, tem como data de emissão 20.12.2011, emitido por estabelecimento da mesma empresa, situado no Estado de Santa Catarina, sem a indicação da data e hora de efetiva saída. Foi então presumido que as mercadorias tenham saído no mesmo dia da emissão e com tempo suficiente para a chegada das respectivas mercadorias no destino, ainda no exercício de 2011.

Repete o art. 322, do RICMS BA que regulamenta a forma de escrituração das entradas de mercadorias no estabelecimento o contribuinte do ICMS, aduzindo que não deve prosperar o argumento da defesa.

Sobre a falta de retenção do ICMS ST, informa que as diferenças de estoques apuradas no levantamento de estoque e evidenciaram as omissões de entradas e saídas foram comprovadas pelos demonstrativos elaborados e anexados aos autos, com a aplicação do SIAF - Sistema Integrada de Auditoria Fiscal, da Escrituração Fiscal Digital - EFD e os documentos fiscais recebidos e emitidos pelo contribuinte. Discorda, por fim, dos argumentos da defesa de que as duas infrações devam ser consideradas improcedentes.

No tocante a apreciação do item intitulado verdade material, informa que o levantamento quantitativo de estoque relacionados aos exercícios de 2010 e 2011, que culminou com as omissões das mercadorias, não foi apurada por indício, como garante o autuado.

Ressalta que, no período, o autuado já estava obrigado a efetuar sua escrituração fiscal de forma digital - EFD, através do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, submetidos às orientações do Decreto nº 6.022, de 22.01.2007, que o instituiu, nos termos do Convênio ICMS nº 143, de 15.12.2006, do Ato COTEPE ICMS, de 18.04.2008, que definiram os documentos fiscais, especificações técnicas do leiaute do arquivo digital de EFD e dos artigos 879A a 897G do RICMS

BA (Decreto nº 6.284/97) e notadamente do Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital - ICMS/IPI, disponível no site oficial: [www.receita.fazenda.gov.br/sped](http://www.receita.fazenda.gov.br/sped).

Relata que a auditoria foi feita primordialmente com as informações constantes na EFD, nos documentos fiscais baixados dos bancos de dados da SEFAZ (repositório nacional do SPED). Diz que ao longo da ação fiscal foram mantidos contatos com o pessoal do setor fiscal da empresa, localizado no Estado de Santa Catarina, conforme os e-mails anexados aos autos, fls. 14/53.

Diz que as planilhas foram enviadas para conferência prévia acerca do levantamento realizado; durante esse período, detectado que alguns produtos apresentavam unidades de comercialização diferentes das unidades inventariadas. Não houve retorno.

Os produtos que apresentavam unidades de comercialização diferentes das unidades inventariadas foram relacionados e enviados para o Setor Fiscal e indicada a forma correta de efetuar a correção e a elaboração de novos registros 0220 e indicação do correto "fator de conversão". Explica que os arquivos eletrônicos retificados foram enviados (e-mails fls. 17 a 38).

Confirma que não existe nenhuma distorção de custo unitário de cada produto. No caso da atadura crepe - código 156645, o preço médio utilizado foi o preço médio da última saída; os demais itens seguiram estritamente o disposto contido no art. 60, inciso II, letra "a" do RICMS 97.

Ressalta que o levantamento de estoques está corretamente elaborado, levando-se em consideração as unidades inventariadas devidamente informadas pelos autuados em sua EFD e considerando os fatores de conversão também informados pelo autuado no registro 0220 das suas EFDs, haja vista que o estabelecimento auditado eventualmente comercializa seus produtos em unidades diferentes da inventariada, o que está prevista e disciplinado no Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital.

Cita o PAF 207098.0003/14-0, Acórdão JJF nº 0008-03/15, relativamente à mesma apuração de omissão, nos exercícios 2009 e 2010.

Em relação às alegações de que as multas aplicadas são totalmente incabíveis e que não têm respaldo legal e constitucional, esclarece que fogem a sua competência para examiná-las, haja vista todas as multas indicadas na autuação estarem previstas na Lei nº 7.014/96.

No tocante a alegação do autuado de que não pode prevalecer a aplicação dos juros SELIC sobre o montante devido, ou de qualquer outra taxa de juros remuneratórios, por serem inaplicáveis, se considerado o ordenamento jurídico-tributário vigente, assinala que a aplicação da multa de mora e juros moratórios sobre débitos tributários indicados no lançamento de ofício está legalmente prevista, e a discussão sobre este assunto foge a sua competência.

Afirma ser infundada a necessidade de prova pericial uma vez que o Auto de Infração foi lavrado em estrita observância às normas legais e regulamentares e que não restou dúvida alguma que não fora enfrentada na informação fiscal prestada.

Conclui pugnando pela Procedência do Auto de Infração.

Diante dos óbices apresentados para a sua apreciação, o PAF foi convertido em diligência (fls. 482/483), a fim de verificar, no presente levantamento de estoques por espécie de mercadorias, que as notas fiscais com natureza de operação "amostras", correspondentes às saídas efetivas das respectivas mercadorias, devem ser consideradas para apuração da quantidade de saída omitidas para fins de recolhimento do ICMS (I); confrontar as saídas das como "amostras" - DOC 03(II); examinar a efetiva data da entrada da Nota Fiscal nº 5761, emitida em 20.12.2011. Sendo em 2012, devem ser excluídas do levantamento fiscal as 60.000 unidades da LUVA PROCEDIMENTO M PAR - código 369649(III); considerando que a infração 2 decorre da infração 1, verificar as repercussões das alterações dos itens anteriores da presente diligência, que impliquem igualmente respectivas alterações na infração 2, procedendo as alterações necessárias.

Por fim, pede-se ainda que sejam elaborados, caso necessários (anexados aos autos em papel e

meio eletrônico), os novos demonstrativos da Auditoria de Estoque, em relação as infrações 01 e 02, manejada em obediência à legislação do ICMS, especificamente, da Portaria nº 445/98.

Em resposta à presente diligência, o Parecer Fiscal é no seguinte sentido (fls.486/487): Com relação ao levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2011 e 2012, foram incluídas as operações com natureza de "amostras", gerando novos valores de omissões de saídas, na ordem de R\$9.637,68 e R\$25.078,99, respectivamente. Confrontadas as saídas com o DOC 03.

Confirmou que não procede a alegação defensiva acerca da Nota Fiscal nº 5761, emitida em 20.12.11, uma vez que se encontra registrada em sua EFD, no dia 26.12.11 (fls. 565/566).

A infração 2 foi modificada pela alteração na infração 1. Novos demonstrativos anexados aos autos (fls. 553/557) e os valores de R\$2.544,73 e R\$5.851,35, nos exercícios de 2011 e 2012.

Intimado do resultado da diligência, o contribuinte autuado manifesta-se (fls. 576/579). Diz que concorda com as exclusões procedidas pela fiscalização, mas, sublinha as diversas notas fiscais de amostras foram desconsideradas; diz que tais notas devem ter os seus itens excluídos do levantamento fiscal, pois representam efetivas saídas do estabelecimento.

Diz que a Nota Fiscal nº 5761, apesar de ter sido registrada na mencionada data, os itens foram somente computados no estoque de 2012. Apresenta como prova um relatório CREMER-ERPLX, anexo aos autos. Diz que a empresa não registrou a entrada no estoque de 60.000 em 12/2011, mas somente em 01/2012. Outra prova é que a suposta diferença de omissão de saída em 2011 corresponde a omissão de entrada para o mesmo item em 2012 (código 369649). Requer a baixa de 60.000 unidades do item 369649 (luvas de procedimentos)

Com relação à infração 2 (ICMS-ST), pede que os itens de amostra que não foram considerados na infração 1, além do item 369469, sejam também excluídos nessa infração.

Com relação às tais manifestações do autuado, o Auditor Fiscal presta nova Informação Fiscal (fls. 598/599). Diz que não procedem os argumentos da defesa sobre a desconsideração das notas fiscais de amostras apontadas, uma vez que todas as notas fiscais com CFOP 5911 e 6911 (remessa de mercadorias a título de amostra grátis foram incluídas no levantamento fiscal, conforme relação à fl. 508.

Argúi que não procedem também as demais alegações do autuado. Todas as notas fiscais citadas foram lançados na auditoria de estoque conforme constam dos demonstrativos de fls. 519/520 (2011) e 550/551 (2012), além da planilha em meio eletrônico (fl. 569)

Sobre a Nota Fiscal nº 5761, reitera a acerto fiscal, em face da falta de fundamentação legal no procedimento adotado pelo autuado. O registro da mercadoria em sua escrituração numa determinada data e somente considerar no seu estoque e para comercialização em outra data, sobretudo, em se tratando do estoque de um exercício fiscal para o outro. Sabe-se que no inventário final estão arroladas mercadorias fisicamente em estoque do inventariante ou em poder de terceiros.

## VOTO

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade manejada pelo autuado, argüindo que o Auto de Infração, além de não demonstrar de forma clara e precisa a sistemática utilizada para apuração dos estoques, os preços médios e unidades incompatíveis não corresponderam à realidade das operações realizadas. Verifico, contudo, que o levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias foi apurado a partir das informações constantes da Escrituração Fiscal Digital enviadas aos bancos de dados da SEFAZ pelo próprio contribuinte, cujos ajustes foram feitos durante os procedimentos da fiscalização, contando sempre com a sua participação, conforme os e-mails anexados aos autos (fls. 14/53).

A relação dos produtos comercializados com unidades de medida diferentes daquelas

inventariadas foi enviada para o Setor Fiscal do sujeito passivo com indicação da correto fator de conversão, elaboração de novos registros 0220. Arquivos eletrônicos retificados foram enviados, conforme provam os e-mails de fls. 17 a 38.

A fim de esclarecer toda e qualquer controvérsia, privilegiando a busca da verdade material, os autos foram submetidos à prova diligencial, não restando, ao final, quaisquer divergência nas unidades de medida dos produtos, que se encontra conforme o Inventário do autuado; O preço médio utilizado na Auditora de Estoques está de acordo com o disposto no art. 60, inciso II, letra "a" do RICMS 97.

Portanto, não merecem ser acatados os questionamentos defensivos de nulidade da autuação, uma vez que o Processo Administrativo Fiscal - PAF preenche todas as formalidades legais, o levantamento de estoque foi feito com esmero fiscal, elaborado em obediência à Portaria nº 445/98, indica e circunstancia pormenorizadamente a legislação infringida, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. Questionamentos do autuado que justificaram a modificação da exigência foram acatados e procedida a redução do valor da lançamento de ofício. Demais questões serão avaliadas no mérito. Não se encontram, pois, motivos que iniquem de nulidade o presente Auto de Infração.

No mérito, o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir ICMS apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2011 e 2012, sendo exigido o imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechados - infração 1 e a falta de retenção e o conseqüente recolhimento do imposto na condição de contribuinte substituto das omissões de saídas apuradas relativas às mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária - infração 2.

Constato que a exigência do imposto em relação às omissões de saídas apuradas tem lastro na alínea "a" do inciso II do art. 60 do RICMS-BA/97, e o levantamento fiscal elaborado pelo autuante com todas suas planilhas e demonstrativos, aptos a amparar o lançamento de ofício, servindo de suporte para a apreciação da infração e a defesa do contribuinte autuado; alguns de forma sintética ou contendo apenas primeira e ultima folha, uma vez que a sua integralidade encontra-se encartada na mídia CD (fl. 57). Foram as cópias entregues ao autuado, conforme recibos colacionados (fls. 55 e 59). Após a diligência, foram entregues os novos demonstrativos (fls. 570).

Convém salientar que o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, como o realizado nos presentes autos, obedece às orientações da Portaria nº 445/98 (art. 13, inciso I), tem como objetivo conferir as entradas e saídas de mercadorias em confronto com o inventário registrados na escrituração fiscal própria do contribuinte, em um determinado período, e como consequência, no presente processo, na infração 1, houve a constatação da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, levando-se em conta, para o calculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributadas, noutro dizer, houve a constatação da omissão de saídas de mercadorias tributadas em valor monetário superior às omissões de entradas, nos exercícios de 2011 e 2012, conforme demonstrativos elaborados pelo autuante, cujos resumos encontram-se anexados aos autos e integralmente em CD, fl. 57.

Refutada a acusação, o sujeito passivo apontou inconsistências no levantamento fiscal, que foram dirimidas após a realização da diligência fiscal (fls. 482/568).

O Auditor Fiscal corrigiu a auditoria de estoques (infração 1), nos exercícios de 2011 e 2012, com a inclusão das operações com natureza de "amostras", considerando o seu impacto na movimentação das mercadorias, implicando a redução dos valores das omissões de saídas, inicialmente apuradas, de R\$12.412,88 para R\$9.637,68; e de R\$26.298,58 para R\$25.078,99, respectivamente.

A infração 2 foi modificada, em virtude da alteração havida na infração 1; passou de R\$3.085,04

para R\$2.544,73 e de R\$6.490,37 para R\$5.851,35, nos exercícios de 2011 e 2012, respectivamente. Os novos demonstrativos foram anexados aos autos (fls. 553/557), além da mídia CD (fl. 569).

O direito não assiste ao autuado na reclamação de que diversas notas fiscais de amostras foram desconsideradas, uma vez que todas as notas fiscais com CFOP 5911 e 6911 (remessa de mercadorias a título de amostra grátis) foram acertadamente incluídas no levantamento fiscal, realizado durante a diligência, conforme consta da relação das operações incluídas no levantamento de estoque (fl. 508) e, sobretudo, porque, também constam no rol das notas fiscais de saídas, conforme observado na mídia CD, fl. 569.

Em relação à existência de unidades de medidas divergentes para o mesmo produto, constato do exame realizado nos autos, nos demonstrativos efetuados e acostados pelo Auditor Fiscal que a ocorrência de itens comercializados com unidades de medidas diversas é situação regular e inerente ao negócio engendrado pelo contribuinte, mas que não deve apresentar repercussão na Auditoria de Estoques que o Fisco entenda necessária realizar. Nesse sentido, observei o cuidado e a correção do procedimento fiscal, tomando por base a escrituração fiscal digital - EFD enviadas pelo próprio contribuinte, em confronto com os demais documentos fiscais e dados obtidos do chamado repositório nacional do SPED, realizando os devidos contatos e ajustes com o setor responsável pela escrita fiscal do contribuinte, conforme faz prova os diversos e-mail trocados entre as partes, anexados aos autos, às fls. 14/53. Antes da lavratura do Auto de Infração, o contribuinte foi informado das divergências apuradas, além das orientações prévias para a futura fiscalização dos exercícios 2013 e 2014.

E assim, foram observadas regras pertinentes para esse modelo de ação fiscal. O levantamento de estoque para os exercícios 2011 e 2012 foram feitos, após todas as retificações que se fizeram necessárias, inclusive para correção das medidas divergentes do mesmo produto. Apesar de constar no levantamento fiscal mais de uma unidade de medida em alguns dos itens arrolados, pelo fato do autuado comercializar com unidade diferente da adotadas no inventário, o autuado pode proceder à correção do Registro 0220 - Fatores de Conversão de Unidades - do Bloco 0, carregando aos autos demonstrativo da relação dos fatores de conversão utilizados nas alterações efetuadas no Reg. 0220.

Saliento que depois de examinar os demonstrativos de apuração, firmo não assistir razão ao impugnante, uma vez que, apesar de constarem no levantamento das entradas e de saídas de mercadorias alguns itens com unidades distintas, na apuração das omissões, tais unidades, foram uniformizadas de acordo com a unidade de cada item conforme o próprio autuado utiliza em seu livro de Inventário. O contribuinte equivocou-se em vários pontos de sua impugnação, por imprecisão, quando seria bastante uma rápida análise nos extensos relatórios que sustentam o lançamento tributário e que se encontram colados nos autos, cujas cópias lhe foram entregues. À guisa de exemplo, o produto identificado pelo autuado, em sua defesa, o item 156645 (ataduras crepe), na realidade, descrita como "ATADURA CREP. CYSNE 10CM X 1,25 - COD 156645", não obstante fazer parte dos itens avaliados para apuração de possíveis omissões, sequer foi selecionado e não consta do levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios, ora fiscalizados, de 2011 ou 2012. Entre os itens semelhantes que constam no presente levantamento, destaco ATADURA CREP CYSNE 15cmx1.25m (COD 156683); ATADURA CREP CYSNE 20cmx1.25m (COD 156706); ATADURA ORTOPEDICA 10cmx1m (COD 156775), mas, não o item exemplificado pelo autuado, todos com a unidade de medida convertida para "caixa", de forma como o autuado registra no seu livro de Inventário.

Outros itens examinados e que fazem parte efetiva do presente lançamento demonstram que fora aplicado o fator de correção para as unidades registradas no livro Registro de Inventário do autuado, comprovando a assertiva do Auditor Fiscal que foram feitos os ajustes nos arquivos da EFD e correção do Registro 0220. Portanto, não há que se falar em utilização, no levantamento quantitativo de estoques, de unidades de medidas diversas para um mesmo item do levantamento.



No que diz respeito ao cálculo do preço unitário médio, apesar da alegada distorção articulada pelo defendente, verifico depois de examinar as planilhas que demonstram de forma detalhada a apuração dos preços unitários médios, obtidos a partir das notas fiscais de entrada, de saídas, através do inventário, cujos resumos estão acostados aos autos, tendo sido respeitados todos os requisitos e exigências preconizados pelo inciso II do art. 60 do RICMS-BA/97, em especial, no caso em concreto, em se tratando de omissões de saída, o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte, no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada, no período fiscalizado. Os preços indicado pelo autuado, em sua defesa, foram equivocados. Não vislumbro distorção na apuração dos preços unitários médios adotados no levantamento fiscal dos estoques.

No que tange a alegação de mercadorias em trânsito, efetivamente, não devem ser computadas nos estoques, as mercadorias que se encontravam em trânsito, no dia 31 de dezembro, data adotada como marco final do levantamento de estoque em exercício fechado, tais mercadorias não poderiam ser inventariadas como fisicamente no estoque. No caso em concreto, no entanto, foi de iniciativa do próprio autuado, o registro da Nota Fiscal nº 5761 na escrita fiscal, no mês de dezembro de 2011.

Ainda assim, com relação às 60.000 unidades da mercadoria par de luvas de procedimento M (código 369649), entendo que procede a apelação do autuado. Não obstante a Nota Fiscal nº 5761 ter sido registrada na escrita fiscal do autuado no mês de dezembro de 2011, os documentos acostados aos autos provam que os itens somente foram computados no estoque de 2012. Além de um relatório de controle interno, anexado aos autos, CREMER-ERPLX (fls. 581/590), que atesta a movimentação em 09.01.12, o próprio documento da auditoria de estoque que suporta a exigência informa que a omissão das 60.000 unidades em 2011 sobram no estoque levantado em 2012. Em homenagem a mesma busca da verdade material que tem norteadado esse processo fiscal, a exclusão de 60.000 unidades do item 369649 (luvas de procedimentos), conforme insiste o contribuinte autuado, deve ser acatada.

Assim, na forma acima expendida concluo pela subsistência em parte da infração 1. A omissão apurada, no exercício de 2011, resta parcialmente procedente no valor de R\$6.679,68 (R\$9.637,68 - R\$2.958,00); no exercício 2012, R\$25.078,99. A exigência tributária nessa infração 1, considerando os dois exercícios, totaliza R\$31.758,67.

A infração 2, que cuida da falta de retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e conseqüentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, decorrem das omissões de saídas apuradas na infração 1.

Em conseqüência das mesmas razões apreciadas anteriormente, sobretudo, pela reconsideração dos itens de amostra grátis, além da exclusão do item de código 369469, na infração 1, a exigência na infração 02 resta também reduzida para R\$1.739,98 (R\$2.544,73-R\$804,75), no exercício 2011. A exigência tributária nessa infração 2 totaliza R\$7.591,33.

Em relação ao questionamento do autuado quanto às multas tipificadas, alegando se configurarem desproporcionais e inconstitucionais, observo que as penalidades indicadas no presente Auto de Infração são as legalmente previstas para as irregularidade apurada, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, inciso I, do RPAF-BA/99. Quanto ao pedido para exclusão ou redução das multas aplicadas, não pode ser acolhido, haja vista que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, prerrogativa atribuída à Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159, do RPAF-BA/99.

Quanto ao questionamento sobre a aplicação da taxa SELIC no cálculo dos acréscimos moratórios incidentes sobre o débito tributário, ressalto que o procedimento está em conformidade com o disposto no art. 102, §2º, II, da Lei Estadual nº 3.956/81 - COTEB, com as alterações introduzidas

pela Lei nº 7.753/00, fugindo à competência deste colegiado a apreciação da constitucionalidade desses dispositivos legais, a teor do disposto no art. 167, inciso I, do RPAF-BA.

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

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207098.0006/14-9**, lavrado contra **CREMER S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$39.350,00**, acrescido das multas de 100% sobre R\$31.758,67 e 60% sobre R\$7.591,33, previstas no art. 42, incisos III e II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de setembro de 2016.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR