

**PROCESSO** - A. I. Nº 207098.0006/14-9  
**RECORRENTE** - CREMER S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0163-01/16  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 24/05/2017

## **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACORDÃO CJF Nº 0148-12/17**

**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. 23-B, inciso I da Lei nº 7.014/96. Infração caracterizada em parte. **b)** MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Documentos fiscais indicados pela Recorrente referem-se a mercadorias em relação às quais não foi apurada omissão de saídas. 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. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 1ª JJF Nº 0163-01/16, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 207098.0006/14-9, lavrado em 17/12/2014, para exigir ICMS no valor histórico de R\$48.286,87, em razão das infrações a seguir descritas.

**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%.

**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 consequentemente 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%.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 13/09/2016 (fls. 604 a 613) e decidiu pela procedência em parte, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

### **“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 última 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 conseqüência, 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 cálculo 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, carreando 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. Á 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 norteado 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 consequência 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 irregularidades apuradas, 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.”*

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 624 a 634, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Preliminarmente, suscita a nulidade ao argumento de que houve cerceamento do seu direito de defesa. Explica que Acórdão recorrido determinou a inclusão dos itens das Notas Fiscais de Amostras e dos itens da Nota Fiscal de transferência nº 5.761 no levantamento quantitativo de estoques (o que diminuiria as “diferenças” encontradas), porém, quando da intimação da referida decisão, deixou de apresentar um novo Demonstrativo do débito, que permitisse à Recorrente aferir quais parcelas da exigência foram excluídas e a que documentos se referiam. Alega, também, que não houve a discriminação dos itens mantidos no levantamento, suas quantidades e valores, além da especificação dos valores reflexos nas multas aplicadas, bem como na correção monetária e nos acréscimos moratórios incidentes.

Afirma que, nos termos da alínea “c”, do Art. 164, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (cujo texto transcreve), as decisões dos órgãos julgadores deverão conter as especificações do débito exigido. Desta forma, raciocina, considerando que o Acórdão recorrido apenas faz menção aos valores totais que entende que devem ser excluídos da exigência, sem apresentar qualquer detalhamento acerca dos itens em relação aos quais foi acatada a exclusão, bem como os respectivos reflexos, tem-se a impossibilidade de conferência das referidas informações pela Recorrente.

Argumenta que, ainda que o Acórdão recorrido tenha entendido pela exclusão das Notas Fiscais de Amostra, este não apresentou qualquer Relatório com a indicação de quais Notas Fiscais foram inseridas no levantamento quantitativo de estoque (acarretando a diminuição das diferenças apuradas e autuadas), pois apenas mencionou de forma genérica que as Notas com CFOP 5.911 e 6.911 foram incluídas, sem qualquer especificação.

Informa que indicou, em 19/05/2016, em sua manifestação à diligência realizada, que várias operações de saídas de Amostra não haviam sido computadas no levantamento quantitativo de estoques e que o resultado da diligência estava falho. Apesar da decisão de primeira instância ter decidido que deveriam ser excluídas todas as notas de amostra, com o que afirma concordar, entende que a decisão de piso incorreu em erro ao manter a exigência de supostas omissões com base no resultado da diligência realizada, que estava incorreto.

Além disso, alega que, embora o Acórdão tenha entendido pela exclusão dos itens relacionados na Nota Fiscal nº 5.761, na Informação Fiscal apresentada após a diligência (fl. 487), não houve a exclusão do referido documento, tampouco o detalhamento de seus itens, de modo que apenas com a indicação do valor de R\$2.958,00 pela decisão ora recorrida, não é possível aferir se todos

os 60.000 itens realmente foram excluídos da exigência ou não, mostrando-se imprescindível a apresentação de novo Detalhamento do débito.

Assim sendo, entende que o cerceamento do direito de defesa restou evidente, pois (conforme se constata da própria Intimação do Acórdão recorrido) a Recorrente restou cientificada apenas do teor da decisão, sem qualquer indicação de novo Demonstrativo de débito, anexo ao julgado, o que afronta as disposições do Regulamento do Processo Administrativo do Estado da Bahia.

Conclui, assim, nos termos do inciso II, do art. 18, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal baiano, que houve a afronta ao art. 164, alínea “c” do Decreto Estadual nº 7.629/99 (cujo texto transcreve), resultando na alegada nulidade do Acórdão recorrido.

Transcreve o texto dos incisos LIV e LV do art. 5º da CF/88 em apoio à idéia de que a carta maior garante o contraditório e a ampla defesa às partes. Acrescenta que o contraditório e a ampla defesa estão assegurados aos litigantes tanto no processo judicial quanto no administrativo, conferindo o legítimo direito da Recorrente de resistir à agressão sofrida pelo fato de não ter sido cientificada das Informações Fiscais, bem como dos documentos apresentados posteriormente à defesa.

Argumenta que, apesar de a decisão de 1ª Instância se mostrar favorável à empresa, não foi possível aferir se todos os itens/valores cuja exclusão foi determinada pela decisão foram efetivamente excluídos do que está sendo cobrado.

Ante o exposto, afirma que é imperioso que seja declarada a nulidade do Acórdão recorrido, com o retorno dos autos à primeira instância, para que o Auditor Fiscal autuante elabore: (a) Relatório com a indicação das Notas Fiscais de Amostra computadas no levantamento quantitativo de estoques, permitindo sua conferência; e (b) novo Demonstrativo do débito, com a devida discriminação dos itens referentes à Nota Fiscal nº 5.761, bem como os valores que lhe são relativos. Afinal, todos estes itens/valores devem ser efetivamente demonstrados para o contribuinte, para que não se incorra no cerceamento do seu direito de defesa.

No mérito, relativamente à Infração nº 01, alega que, no levantamento quantitativo de estoques, diversas operações de Amostra, que representam efetivas saídas do estoque, realizadas pela Recorrente, não foram consideradas, conforme exposto na Manifestação à diligência apresentada em 19/05/2016. Assim sendo, argumenta que, embora o Acórdão recorrido tenha determinado a inclusão das Amostras no levantamento e, por conseguinte, a exclusão dos valores a que se refere a exigência, ainda assim, entende que não foram consideradas diversas operações de Amostra no levantamento da Fiscalização, que são indicadas na Planilha que ora se apresenta (doc. 01).

Deste modo, alega que o Acórdão recorrido deve ser reformado para que determine a inclusão das Notas Fiscais de Amostra, indicadas na Planilha elaborada pela Recorrente, bem como determine a exclusão dos valores pertinentes a tais saídas, com a elaboração de novos Relatórios e novo Demonstrativo do débito.

Em relação aos preços médios adotados para os itens que tiveram suas saídas omitidas, alega que a Fiscalização adotou supostamente o valor da última saída do item sob análise para compor o cálculo da exigência. Nesse ponto, destaca que o Acórdão recorrido manteve o entendimento da Fiscalização ao consignar que é correta a aplicação do *“preço médio das saídas praticado pelo contribuinte, no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada, no período fiscalizado”*.

Argumenta, contudo, que não concorda com tal posicionamento, visto que o valor da última saída adotado não representa o valor utilizado na integralidade de suas operações com um mesmo item, pois há que se considerar que a Recorrente é distribuidora dos itens que comercializa e, por essa razão, utiliza os mais variados valores para um mesmo item, dependendo da quantidade e do adquirente de cada operação. Ressalta que, nas operações realizadas, por exemplo, em pequena quantidade, para consumidor final, o valor de um mesmo item será muito superior àquele que seria praticado, no caso da operação ser realizada em grande quantidade, para um atacadista. Além disso, argumenta que, para vários itens analisados pela

Fiscalização, os valores utilizados como “preço médio adotado”, supostamente referente à última saída, não correspondem aos valores indicados como “última saída” pela própria Fiscalização, restando evidente o equívoco nos “preços médios” utilizados para o cálculo da exigência.

Em relação a tais equívocos, a Recorrente apresenta Planilha (doc. 02), onde indica: (a) os valores adotados pela Fiscalização, constante a partir da fl. 511 dos autos e (b) os valores da última saída dos itens analisados, constante a partir da fl. 519 dos autos. Por meio da referida Planilha, alega que, para vários itens analisados, a Fiscalização indicou como “preço adotado” valor superior ao que, de fato, foi indicado como “última saída” para um mesmo item, em seus relatórios. Desta forma, conclui que, além de a Fiscalização adotar um valor muito superior ao praticado pela Recorrente, na grande maioria das suas operações, qual seja o valor da última saída, ainda está aplicando um preço superior ao referido valor, que, em tese, deveria ser o valor “correto” a ser aplicado ao presente feito.

Assim sendo, defende que, em atenção ao princípio da verdade material, os valores a serem utilizados como “preço médio adotado” para os itens analisados pela fiscalização devem ser aqueles resultantes da apuração do estoque final, ou quando menos, conforme a planilha anexada, que indica efetivamente o valor da última saída, conforme indicado na “Lista de Notas Fiscais de saída”, constante a partir das fls. 517 e 546 dos autos.

Ante o exposto, conclui que o Acórdão recorrido deve ser reformado, para que seja determinada a inclusão das Notas Fiscais de Amostra não computadas no levantamento quantitativo de estoques e a adaptação dos “preços médios” nos termos indicados no presente recurso.

Quanto à Infração 2, alega que, igualmente, nesse ponto, a exigência não se mantém, tendo em vista que os valores relativos às saídas de Amostra não computadas devem ser excluídos da exigência de ICMS ST, bem como os valores utilizados como base de cálculo para exigência do ICMS ST estão repletos de equívocos, pois se originam da exigência de ICMS normal. Explica, todavia, que o v. Acórdão recorrido manteve as Notas Fiscais não computadas na diligência realizada pela Fiscalização e os equívocos em relação aos “preços médios adotados”, com os quais a Recorrente não pode concordar.

Explica que, conforme exposto na Planilha (doc. 01) apresentada, várias Notas Fiscais de Amostra não foram computadas no levantamento, de forma que os valores relativos a tais operações refletem no cálculo do ICMS ST. Além disso, conforme a segunda Planilha (doc. 02) apresentada, a própria Fiscalização cometeu diversos equívocos em vários itens analisados, em relação ao valor adotado, com base da última saída realizada, o que gerou diferenças na exigência que pretende impor à Recorrente.

Assim, em atenção ao princípio da verdade material, defende, igualmente, que os valores relativos às Notas Fiscais de Amostra não computadas devem ser excluídos da Infração 1 e, por conseguinte, da Infração 2, que apurou o ICMS ST, bem como os valores a serem utilizados como “preço médio adotado” para os itens analisados pela Fiscalização devem ser aqueles resultantes da apuração do estoque final, ou quando menos, o correto valor da última saída, inclusive, para a apuração do ICMS ST.

Isto posto, conclui que o Acórdão recorrido deve ser reformado para que também seja determinada a inclusão das Notas Fiscais de Amostras não computadas e a adaptação dos “preços médios” em relação ao ICMS ST, nos termos indicados no presente recurso.

Em relação às multas aplicadas na autuação (60% e 100%), defende que o seu quantum deve ser proporcional ao valor do tributo, de modo que não permita à Fiscalização, no exercício do poder de tributar, destruir o patrimônio do contribuinte. Igualmente, no caso em tela, afirma que as multas aplicadas de 60% e 100% não mantêm qualquer proporcionalidade com as supostas faltas cometidas, o que implica em retirada de patrimônio sem causa justificada, descumprindo regra contida no art. 5º, inciso XXII, da Constituição Federal. Transcreve julgado do STF para apoiar a idéia de que as multas tributárias devem ser limitadas a 20%

Em decorrência do exposto, torna-se indubitável que, em vista do ordenamento jurídico pátrio, as

penalidades aplicadas devem ser afastadas, ou quando menos, fixadas até 20%, acarretando a reforma do Acórdão recorrido.

Em relação aos juros SELIC, entende que não pode prevalecer a aplicação dos referidos juros sobre o montante supostamente devido, ou de qualquer outra taxa de juros remuneratórios. Isto porque, explica, os juros remuneratórios são inaplicáveis, de acordo com a legislação tributária.

Conforme já exposto na Impugnação, explica que a taxa SELIC consiste numa forma de juros remuneratórios. E, no caso dos tributos, são devidos apenas juros de mora, ou seja, em decorrência do pagamento tardio de obrigação tributária. Afirma que, de acordo com o art. 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, apenas com expressa disposição de lei ordinária, acerca do cálculo dos juros moratórios incidentes nas obrigações tributárias, essa taxa poderá ser diferente de 1% ao mês.

Desta forma, conclui que o Acórdão recorrido deve ser reformado para que sejam aplicados, no máximo, juros de até 1% ao mês, conforme expressa previsão legal.

Diante do exposto, requer que seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário para declarar a nulidade do Acórdão recorrido; ou, caso assim não se entenda, que sejam acatados os argumentos expostos com a reforma da decisão.

Termos em que, pede e espera deferimento.

## VOTO

Preliminarmente, quanto à alegação de nulidade ao argumento de que o acórdão recorrido não apresentou quadro demonstrativo, indicando quais os itens foram excluídos do levantamento fiscal, é importante destacar que a única alteração promovida, pela decisão de piso, no levantamento fiscal elaborado pelo autuante (fls. 489/568) foi a exclusão da Nota Fiscal nº 5.761, conforme consta do acórdão de piso, à folha 612, em trecho abaixo reproduzido.

*“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 norteado esse processo fiscal, a exclusão de 60.000 unidades do item 369649 (luvas de procedimentos), conforme insiste o contribuinte autuado, deve ser acatada.”*

Ora, a exclusão do documento fiscal citado decorreu do acolhimento de pleito do sujeito passivo, devidamente especificado à folha 578 do processo, em trecho abaixo destacado.

*“Assim, conforme constatado pelo Sr. Auditor Fiscal, o registro da entrada fiscal das 60.000 unidades do item 369649 na empresa realmente ocorreu em 12/2011, porém conforme o Relatório do sistema interno da empresa, o registro no controle de estoques destas quantidades ocorreu apenas em 09/01/2012, o que gerou a suposta omissão de saídas das 60.000 unidades do item 369649 no estoque final de 2011.”*

Assim, considerando que a NF 5.761 documenta a saída de 60.000 unidades de “luva” (cópia à folha 565), a sua inclusão no levantamento fiscal resulta, de forma muito clara, na eliminação da diferença de estoques apuradas relativamente a esse item, conforme apontava o levantamento apresentado pelo fiscal diligente à folha 507, na linha correspondente ao código “369649”, na coluna “QtdOmiss”.

Da exclusão do item citado, resultou a redução do débito lançado, no montante exato de R\$2.968,00, correspondente à parcela do débito associada à mercadoria “luva”, conforme folha 496, linha correspondente ao código “369649”, na coluna “VlIcmsAud”.

Por conseguinte, fez todo sentido a redução do débito explicitada pelo acórdão de piso, à folha 612, em trecho abaixo destacado.

*“Assim, na forma acima expendida concluo pela subsistência em parte da infração I. 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.*

Não houve, portanto, cerceamento do direito de defesa, restando rejeitada a alegação recursal neste ponto.

No mérito, noto que o auto de infração acusa a recorrente do cometimento de duas infrações distintas, decorrentes, todavia, de um único roteiro de auditoria, o levantamento quantitativo de estoques. O sujeito passivo aduziu alegações comuns às duas infrações, o que impõe que o julgamento teça considerações igualmente comuns, da forma como segue.

A Infração 1 acusa a recorrente 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 em exercício fechado, levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis”*.

O sujeito passivo apontou erros no levantamento fiscal, associados à falta de inclusão das notas fiscais relativas às operações com “amostras”, bem como associados aos preços médios utilizados e à Nota Fiscal nº 5.761.

Em diligência determinada pela 1ª JJF, o autuante retificou o demonstrativo de débito, acolhendo a inclusão das notas fiscais relacionadas às amostras.

A decisão de piso acolheu o demonstrativo de débito refeito pelo autuante, tendo, contudo, excluído a NF 5.761, o que reduziu a exigência fiscal, no exercício de 2011, para R\$6.679,68 (Infração 1) e para R\$1.739,98 (Infração 2). Mantidos os demais valores em conformidade com a diligência (folhas 489/568).

Em sede de recurso, o sujeito passivo insiste que, embora a diligência tenha incluído diversas notas fiscais de amostra, há, ainda, outras notas fiscais não contempladas, conforme indica no CD acostado à folha 636, no arquivo denominado “DOC. 01 – PLANILHA – Notas Fiscais de Amostra”.

Examinando a cópia de cada um dos documentos listados pela empresa no CD citado (folhas 188, 200, 213, 216, 219, 220, 231), em confronto com o demonstrativo de débito analítico acostado pelo autuante às folhas 489/496 (Lista de Omissões – 2011) e às folhas 522/529 (Lista de Omissões – 2012), é possível notar que as mercadorias listadas nos documentos fiscais mencionados não apresentaram omissão de saída no período auditado, não tendo, portanto, exercido qualquer influência no demonstrativo de débito apurado pela fiscalização. Sendo assim, não é de se acolher a alegação recursal neste ponto.

Ainda na abordagem de mérito, quanto ao questionamento dos preços médios utilizados pela fiscalização, é importante que se diga que as omissões de saída devem ser valoradas com base no preço médio praticado no último mês do período auditado, em conformidade com o que orienta o art. 23-B, inciso I da Lei 7.014/96, abaixo reproduzido.

*“Art. 23-B. Nos casos de apuração de omissão de saídas apurada pelo Fisco por meio de levantamento quantitativo de estoque, a base de cálculo do ICMS é:*

*I - o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado (grifo acrescido);*  
...”

Assim, ainda que tal preço não coincida com aquele praticado, pela empresa, nos demais meses, representa um parâmetro atualizado do valor das mercadorias na data da ocorrência do fato gerador, ou seja, no último dia do exercício fiscalizado. Por conseguinte, não merece reparo a decisão de piso.

Considerando que as razões deduzidas pelo sujeito passivo se aplicam às duas infrações ora examinadas, tenho por rejeitados os argumentos recursais também no que se refere à Infração 02,



cujos conteúdos são idênticos aos já enfrentados.

Quanto à alegação de que as multas são desproporcionais, o que feriria o inciso IV do art. 150 da CF/88, ressalto que as sanções aplicadas se encontram previstas no inciso II, alínea “e” e no inciso III, ambos do art. 42 da Lei nº 7.014/96, não fazendo parte da competência deste colegiado a apreciação de inconstitucionalidade da lei estadual, nos termos do art. 167 do RPAF, abaixo transcrito.

*“Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

*I - a declaração de inconstitucionalidade;*

*...”*

Denego, assim, o pedido de exclusão ou redução de multa, não merecendo guarida a alegação recursal.

Por fim, quanto à suposta ilegalidade da aplicação da Taxa SELIC sobre o valor do débito reclamado, não assiste razão ao sujeito passivo, pois o Código Tributário do Estado da Bahia prevê, expressamente, a sua incidência, conforme dispõe o inciso II do § 2º do art. 102 do diploma legal mencionado, conforme abaixo.

*“Art. 102. Os débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares ficarão sujeitos aos seguintes acréscimos moratórios:*

*...”*

*§ 2º Os acréscimos moratórios, incidentes a partir de 1º de janeiro de 2001, serão calculados segundo os seguintes critérios:*

*...”*

*II - sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício, a partir de 30 (trinta) dias de atraso, incidirão acréscimos equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.*

*...”*

Diante do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207098.0006/14-9**, lavrado contra **CREMER S/A.**, devendo ser intimado o recorrente 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, 26 de abril de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS