

**PROCESSO** - A. I. Nº 269198.0009/17-3  
**RECORRENTE** - N CLAUDINO & CIA LTDA.  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0098-05/18  
**ORIGEM** - INFAZ IRECÊ  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 27/12/2019

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0311-11/19

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. A constatação de omissão de saídas e de entradas de mercadorias, mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita. Caberia ao contribuinte elidir essas infrações com a apresentação dos documentos fiscais-contábeis (notas e livros da sua escrita), que registrassem as ocorrências modificativas do lançamento tributário, apontadas na peça de defesa. Infrações caracterizadas. Falece competência a esse Conselho de Fazenda para cancelamento de multa decorrente do descumprimento de obrigações acessórias. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 5ª JJF Nº 0098-05/18, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 01/09/2017, para exigir ICMS no valor histórico de R\$22.298,48, em razão de quatro infrações distintas, sendo objeto do presente recurso as infrações 01 e 02, descritas a seguir.

*Infração 01 – 04.05.02: “Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadoria 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 omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado”.*

*Infração 02 – 04.05.05: “Falta de recolhimento de ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício”.*

...

A 5ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 07/06/2018 (fls. 468 a 472) e decidiu pela Procedência, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

### “VOTO

*O Auto de Infração em lide é composto de 04 (quatro) imputações fiscais, relacionadas ao levantamento quantitativo de estoques dos exercícios de 2012, 2013 e 2014. Na infração 01, apurou-se, em maior expressão monetária as omissões de saídas nos anos de 2013 e 2014; na infração 02, prevaleceu a omissão de entradas relacionada ao ano de 2012; e nas infrações 03 e 04, as imputações decorrentes da omissão de entradas cobradas a título de solidariedade e antecipação tributária, esta última relativamente às mercadorias enquadradas no regime de substituição com encerramento da fase de tributação nas operações subsequentes.*

*Por ocasião da defesa, o contribuinte argumentou que os valores encontrados pela fiscalização são insignificantes e irrelevantes diante da movimentação realizada pela Autuada nos respectivos períodos. Afirmou que as diferenças são irrisórias e provenientes de meros erros na operacionalização dos estoques, a exemplo de entrega da mercadoria errada ao cliente, pequenos furtos, trocas de produtos viciados, dentre outros erros, e que a autuada sempre buscou reduzir ao máximo.*

*A defesa passou a fazer em seguida uma análise numérico/estatística, afirmando que a empresa autuada faturou R\$4.920.881,31 no período de 2013, movimentando 14.772 unidades em mercadorias, mas a fiscalização apontou diferenças irrisórias na Infração 01, de falta de registro de saídas de 136 unidades, equivalentes a 0,92% da quantidade vendida, totalizando em valores R\$56.177,88 – equivalente 1,14% do faturamento bruto. Para o período de 2014, a importância faturada foi de R\$5.929.708,43, tendo movimentado, em quantidades vendidas, 15.644 unidades de produtos. Todavia, a fiscalização encontrou diferenças de falta de registro de saídas de 78 unidades, equivalente a 0,50% da quantidade vendida, totalizando em valores R\$33.204,35 – equivalente a 0,56% do faturamento bruto.*

*No tocante à Infração 02, ressaltou que o faturamento da empresa totalizou a cifra de R\$4.271.591,01, no período de 2012, movimentando 12.811 unidades de mercadorias, mas a fiscalização apontou diferenças irrisórias, compreendendo a falta de registro de entrada de 241 unidades, equivalentes a 1,88% da quantidade vendida, totalizando, em valores R\$29.517,82 – equivalente 0,69% do faturamento bruto.*

*Consignou também a impugnante que a autoridade fiscal não apurou corretamente os estoques por espécies de mercadorias, uma vez que no montante das movimentações do contribuinte, deveria o autuante ter considerado, além dos códigos, o tipo de produto, agrupando os itens do mesmo gênero.*

*Observo que as teses defensivas não estão calcadas ou baseadas em elementos da sua escrituração fiscal-contábil, ou seja, em prova documental, mas em números comparativos entre a movimentação total da empresa, ano a ano, de seus estoques e faturamento, com as quantidades e valores das omissões apuradas na ação fiscal. As alegações de que foram detectados diversos equívocos na movimentação dos estoques, decorrentes de entrega da mercadoria errada ao cliente, pequenos furtos, trocas de produtos viciados, dentre outros erros, demandaria a produção de prova documental pelo contribuinte, da contabilização dessas ocorrências e do registro de baixa dos estoques perdidos, avariados, sinistrados, deteriorados ou quebrados, de forma normal ou anormal, para fins de exclusão das quantidades no levantamento quantitativo de estoques.*

*O levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias é um procedimento de auditoria fiscal de contagem dos estoques iniciais, inventariados pelo contribuinte em livro próprio, somados às entradas a qualquer título via documento fiscal e deduzidos os estoques finais existentes no exercício fiscal, também lançados em livro próprio, cujas quantidades apuradas na fórmula (Estoque Inicial + Entradas - Estoque Final), são comparadas com as saídas acobertadas por documentos fiscais. Qualquer divergência numérico/quantitativa deve ser elidida com a apresentação do registro da baixa no estoque, na escrita fiscal-contábil e através da apresentação do competente documento fiscal, ainda que esse último não tenha sido objeto de escrituração nos livros fiscais (entradas ou saídas). Trata-se de procedimento na Bahia, normatizado quanto à sua operacionalidade pela Portaria Estadual SEFAZ-BA nº 445/98, sendo que a constatação de omissão de saídas e de entradas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e consequentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita. Caberia ao contribuinte elidir essas infrações com a apresentação dos documentos fiscais-contábeis (notas e livros da sua escrita), que registrassem as ocorrências modificativas do lançamento tributário apontadas na peça de defesa.*

*No que se refere ao agrupamento das mercadorias reclamado pela defesa, verifico, a partir dos demonstrativos em que se baseia a autuação, juntados às fls. 11 a 431 e respectiva mídia digital (fl. 8), que o levantamento quantitativo de estoques abarcou mercadorias que fazem parte do objeto de negócio do contribuinte, envolvendo móveis, eletrodomésticos e eletroeletrônicos, a exemplo de mesas, camas, fogões, rádios, refrigeradores, TVs, bicicletas etc, não havendo qualquer elemento no PAF, trazido pela defesa, que suscitasse dúvidas quanto à perfeita identificação dos itens de mercadorias nos respectivos documentos fiscais que compuseram a auditoria (notas fiscais de entradas, documentos fiscais de saída e registros no Livro de Inventário dos Estoques). Improcede, portanto, a alegação defensiva de necessidade de agrupamento dos itens de mercadorias, por gênero ou com a mesma nomenclatura.*

*Em decorrência do quanto acima exposto, não vislumbro razões para invalidar as infrações 01 e 02, estando caracterizadas essas imputações nos valores de R\$15.194,98 e de R\$5.018,03.*

*No tocante às infrações 03 e 04, o contribuinte, após a defesa, procedeu ao pagamento das mesmas, conforme atesta o relatório extraído do Sistema Interno de Gestão Tributária da SEFAZ-Ba (SIGAT), anexado à fl. 464 dos autos, cessando assim a lide em relação a essas imputações, que devem ser declaradas procedentes face ao expresse ou tácito reconhecimento das mesmas. Os valores recolhidos pelo sujeito passivo no importe principal, respectivamente de R\$1.384,12 e de R\$701,35, deverão ser homologados pela repartição de origem do processo*

*(Inspetoria Fiscal de Irecê).*

*Nosso voto, em conclusão, é pela TOTAL PROCEDÊNCIA 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. 483 a 487, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Alega que o Auto de Infração é totalmente insubsistente, pois os valores encontrados pelo nobre fiscal são insignificantes e irrelevantes diante da movimentação realizada pela Autuada no período. Explica que as diferenças irrisórias encontradas são provenientes de meros erros na operacionalização do estoque, a exemplo de entrega da mercadoria errada ao cliente, pequenos furtos, troca de produtos viciados, dentre outros, erros que a empresa alega ter buscado reduzir ao máximo.

Informa que faturou R\$4.920.881,31 no período de 2013, movimentando 14.772 unidades em mercadorias. Afirma que o fiscal apontou diferenças irrisórias na Infração 01, traduzidas na “falta de registro de saída de 136 unidades”, equivalentes a 0,92% da quantidade vendida, totalizando em valores R\$56.177,88 – equivalente 1,14% do faturamento bruto.

Informa, ainda, que faturou, no período de 2014, a importância total de R\$5.929.708,43 e movimentou, em quantidades vendidas, 15.644 unidades produtos. Acontece que o fiscal encontrou as seguintes diferenças: Falta de Registro de Saída: 78 unidades, equivalentes a 0,50% da quantidade vendida, totalizando em valores R\$ R\$33.204,35 – equivalente a 0,56% do faturamento bruto.

No tocante à Infração 02, ressalta que a empresa faturou R\$4.271.591,01 no período de 2012, movimentando 12.811 unidades de mercadorias. Da mesma forma, o nobre fiscal apontou diferenças irrisórias, qual sejam, falta de Registro de Entrada de 241 unidades, equivalentes a 1,88% da quantidade vendida, totalizando em valores R\$29.517,82 – equivalente 0,69% do faturamento bruto;

Conclui, assim, a partir das informações trazidas, que não há que se cogitar a presunção de omissão de saída, devendo ser considerado, no caso em baila, a insignificância dos valores encontrados. Defende que esses critérios também devem ser considerados pelo Fisco, até porque resta clarividente que não houve, repise-se, omissão de entrada ou saída de mercadorias.

Por oportuno, afirma ser imperioso consignar também que o nobre Auditor Fiscal não apurou corretamente os estoques por espécies de mercadorias, uma vez que no montante das movimentações do contribuinte, o mesmo deveria considerar, além do código, o tipo de produto, agrupando toda a movimentação dos estoques.

Argui, portanto, que o Fiscal deixou de cotejar os registros de entradas com vários registros de saídas referentes ao mesmo grupo de produto.

Por tudo o quanto exposto, defende ser forçoso concluir que o Auto de Infração está eivado de vícios, devendo portanto ser invalidado em todos os seus termos.

Apoiada em todo o exposto e nas provas documentais acostadas ao procedimento, requer a reforma do acórdão, para o fim de que se decida pela insubsistência e improcedência do Auto, cancelando-se, por consequência, o débito fiscal reclamado.

Pede e espera deferimento.

## **VOTO**

Como não foram suscitadas questões preliminares, adentro diretamente ao mérito da autuação.

Trata-se de duas infrações decorrentes, todavia, de um único procedimento de auditoria, qual seja, levantamento quantitativo de estoques. Considerando que o Sujeito Passivo aduziu argumentos comuns, julgo-as de forma conjunta, conforme segue.

Quanto à Infração 01, a conduta autuada foi descrita como *“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 omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado”*. Já Infração 02 foi descrita como *“Falta de recolhimento de ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício”*.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, tendo alegado que os valores encontrados pela fiscalização são insignificantes e irrelevantes diante da movimentação realizada pela Autuada nos respectivos períodos. Afirmou, ainda, que as diferenças são irrisórias e provenientes de meros erros na operacionalização dos estoques, a exemplo de entrega da mercadoria errada ao cliente, pequenos furtos, trocas de produtos viciados, dentre outros erros.

A peça recursal limita-se a asseverar que as diferenças encontradas são irrelevantes, quando comparadas ao faturamento da empresa, que montou em R\$4.920.881,31 no período de 2013 (movimentando 14.772 unidades em mercadorias), frente a diferenças de falta de registro de saídas de 136 unidades, para a Infração 01, equivalentes a 0,92% da quantidade vendida, totalizando em valores R\$56.177,88 – equivalente 1,14% do faturamento bruto. Para o período de 2014, aduz o mesmo argumento, ou seja, que a importância faturada foi de R\$5.929.708,43, tendo movimentado, em quantidades vendidas, 15.644 unidades de produtos, o que implicaria na insignificância das diferenças apuradas de falta de registro de saídas de 78 unidades, equivalente a 0,50% da quantidade vendida, totalizando em valores R\$33.204,35.

No tocante à Infração 02, adotou a mesma linha argumentativa, ou seja, que o faturamento da empresa totalizou a cifra de R\$4.271.591,01, no período de 2012, movimentando 12.811 unidades de mercadorias, mas a fiscalização apontou diferenças irrisórias, compreendendo a falta de registro de entrada de 241 unidades, equivalentes a 1,88% da quantidade vendida, totalizando, em valores R\$29.517,82 – equivalente 0,69% do faturamento bruto.

Além desses argumentos, alega que a autoridade fiscal não apurou corretamente os estoques por espécies de mercadorias, uma vez que deveria o autuante ter considerado, para a movimentação dos estoques, além dos códigos, o tipo de produto, agrupando os itens do mesmo gênero.

Ora, as omissões de receita apuradas decorrem do procedimento fiscal denominado levantamento quantitativo de estoques, cuja expertise consiste em comparar o somatório dos estoques iniciais com as entradas (deduzidos das saídas), com os estoques finais contabilizados. As diferenças encontradas, resultam, portanto, da operacionalização dessas variáveis, que ganham, assim, expressão jurídica em face do quanto disposto no artigo 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96.

Se o Sujeito Passivo contesta o lançamento tributário, precisa apontar, especificadamente, qual dessas variáveis apresentam erros, identificando, inclusive, o documento fiscal equivocadamente considerado, bem como a eventual incorreção dos estoques contabilizados.

Sem a desconstituição de qualquer dessas variáveis, não se torna possível invalidar o presente lançamento, que subsiste, assim, incólume aos argumentos aduzidos pelo Contribuinte.

Como bem destacou a decisão de piso, as alegações genéricas deduzidas pela empresa não possuem o condão de desfazer a presunção de legitimidade e de veracidade do lançamento tributário.

Por conseguinte, como o Sujeito Passivo não se desincumbiu do ônus processual de evidenciar os alegados “erros na operacionalização dos estoques”, tais como a “entrega da mercadoria errada ao cliente”, “pequenos furtos”, “trocas de produtos viciados”, etc., entendo que sucumbiu às

provas acostadas ao presente processo, restando caracterizadas as infrações 01 e 02.

Quanto ao pedido de cancelamento da multa, tal pleito transborda os limites da competência jurisdicional deferida a este colegiado, pois o art. 158 do RPAF somente prevê tal possibilidade na hipótese de multas por descumprimento de obrigação acessória, o que não é o caso dos autos.

*Ex-positis*, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269198.0009/17-3**, lavrado contra **N CLAUDINO & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$22.298,48**, acrescido de multa de 100% sobre R\$21.597,13 e 60% sobre R\$701,35, previstas no art. 42, incisos III e II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos pelo sujeito passivo.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de novembro de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS