

**PROCESSO** - A. I. Nº 269369.0002/19-9  
**RECORRENTE** - VIEIRA & MALTA LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JF nº 0153-01/19.  
**ORIGEM** - INFAZ EXTREMO SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 11/05/2021

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C/JF Nº 0071-12/21-VD

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. SAÍDAS DE MERCADORIAS MAIOR QUE AS ENTRADAS. Na diligência solicitada, os Autuantes atenderam a atual redação da art. 3º da Portaria nº 445/1998, e avaliou as notas fiscais sob CFOP 5949, trazidas em sede de recurso pela recorrente, para as mercadorias comercializadas identificadas pela descrição, código e unidade, específicas, cujo detalhe e precisão afastou, por completo, a necessidade de agrupamento no levantamento realizado. As notas fiscais com o CFOP 5949, admitiu o fiscal que as referidas notas fiscais foram levadas a registro no Livro de Saídas da recorrente, sendo que cada mercadoria (das notas fiscais CFOP 5949), que não havia sido computada no cálculo inicial, foi transportada para a nova Planilha de Cálculo da Omissão de Saída denominada Omissão de Saídas Novo Cálculo. Foi acolhida a Portaria quanto a perdas, roubos ou extravio no comércio varejista, aplicando o percentual de 2,05% sobre o somatório do estoque inicial, mais as entradas no período fiscalizado, conforme demonstrado na planilha denominada “CalculoPerdaRoubo”. À nova quantidade, foi aplicado o preço do produto anteriormente demonstrado. Ao resultado de quantidade multiplicada por preço, foi aplicada a alíquota de 18% para apuração do ICMS devido sobre cada produto. Saldo somatório do ICMS de cada produto, resultou em um valor de ICMS total devido. Redução do valor da infração. Modificada a Decisão recorrida. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em razão do acórdão proferido pela 1ª JF Nº 0153-01/19, que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 26/03/2019, exigindo ICMS no valor de R\$115.148,84, acrescido da multa de 100%, em razão da seguinte imputação:

*Infração 01 – 04.05.02 – Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2017.*

*Enquadramento Legal: art. 2º, I e art. 23-B da Lei nº 7.014/96 C/C art. 83, I do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012; e art. 13, I da Portaria nº 445/98. Multa prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96.*

*O contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 27/03/19 (DTE às fls. 59/60).*

A 1ª JF dirimiu a lide com base no voto condutor abaixo transcrito:

## VOTO

*O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.*

*Preliminarmente, o autuado argui a nulidade, alegando que os demonstrativos apresentados pelo autuante são insuficientes para demonstrar a ocorrência da infração, bem como para exercer o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.*

*Todavia, observo que constam dos autos (fls. 10 a 55), e de forma completa, na mídia à fl. 57, as seguintes planilhas:*

- demonstrativo analítico da omissão de saída exigida – lista de omissões;
- demonstrativo analítico das notas fiscais de entrada;
- demonstrativo analítico das notas fiscais de saída;
- demonstrativo do cálculo dos preços médios;
- termo de encerramento de fiscalização.

*Os referidos demonstrativos, que esclarecem perfeitamente a autuação e o montante do imposto ora exigido, foram disponibilizados para o contribuinte, conforme comprova a DTE à fl. 60, com data de ciência em 27/03/19, possibilitando, ao mesmo, exercer de forma plena o seu direito de defesa.*

*Ademais, o próprio impugnante declarou, em sua peça defensiva, à fl. 63, ter tomado conhecimento dos mesmos, quando os elencou.*

*Vale ressaltar, inclusive, que o Termo de Encerramento de Fiscalização (fl. 06 e na mídia à fl. 57), que também foi disponibilizado para o autuado, é bem elucidativo em relação ao método utilizado para apurar o montante do débito em lide:*

*Saídas de mercadorias tributadas maior que a de entradas, apurada por meio de levantamento quantitativo de estoques.*

*Pela equação: Estoque final = Estoque Inicial + Entradas – Saídas (EF=EI + E – S)*

*Ao somarmos as entradas 2017 de determinadas mercadorias ao seu estoque inicial (31/12/2016), e após deduzirmos desse montante as saídas de mercadorias 2017, apuramos um estoque final 2017 superior ao estoque final 2017 efetivamente apurado e registrado pela empresa, caracterizando assim, omissão de saída dessas mercadorias.*

*Portanto, no presente caso, o sujeito passivo não ficou à mercê de qualquer arbítrio do Fisco, ou de qualquer ato não condizente com o direito, a se verificar pelas informações do autuante, bem como documentos presentes no processo.*

*O Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade. Foi lavrado com a observância dos ditames contidos no art. 39 do RPAF/99, a descrição dos fatos, considerados como infração da obrigação, foi apresentada de forma clara, precisa e sucinta, encontrando-se apta a surtir seus efeitos jurídicos e legais.*

*Não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento e documentos acostados aos autos.*

*Assim, não havendo vícios na lavratura do Auto de Infração, tampouco no decorrer da instrução processual, que possam inquinar de nulidade o lançamento, passo à análise do mérito, como segue.*

*Conforme já mencionado no relatório, o lançamento fiscal resultou da aplicação de Levantamento Quantitativo Por Espécie de Mercadorias em Exercício Fechado, sendo apuradas omissões, tanto de entradas como de saídas, sendo lançado aquele de maior valor monetário, qual seja, o das saídas.*

*O procedimento de auditoria de estoques está previsto na legislação vigente, inclusive à época dos fatos geradores, e encontra-se disciplinado na Portaria nº 445/98, tendo como objetivo “conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária”.*

*Na forma da legislação, e de acordo com o entendimento já sedimentado neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de estoques, constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.*

*Assim, o procedimento fiscal, que redundou no lançamento, pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial*

*e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.*

*Destarte, daí é possível ter três resultados: sendo zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias.*

*O exame, pois, demanda apenas e tão somente, análise do aspecto material, vez se tratar de questão eminentemente fática.*

*O autuado, em sua defesa, no entanto, limitou-se a requerer a nulidade do procedimento, já superada, conforme explanação mais acima, não contestando a infração no seu mérito.*

*Nos termos do art. 123, do RPAF-BA/99, foi garantido ao autuado o direito de fazer a impugnação do lançamento de ofício, aduzida por escrito e acompanhada das provas que possuísse, inclusive, levantamentos e documentos que pudessem se contrapor a ação fiscal, o que não ocorreu.*

*Vale, ainda, observar que, conforme dispõe os artigos 140 e 143, do mesmo regulamento supracitado, o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas; sendo que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal.*

*O autuante, por outro lado, amparou a autuação nas planilhas acostadas aos autos, às fls. 09 a 55, e inseridas em mídia, à fl. 57, com base na própria EFD escriturada pelo contribuinte, restando evidenciada a infração em comento.*

*Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

A recorrente inconformada com a decisão de piso, com base no art. do RPAF, interpôs Recurso Voluntário alegando o segue.

Sinaliza que o fiscal autuante alegou ausência de recolhimento de ICMS no montante de R\$115.148,84, por decorrência de supostas omissões de saída, que segundo o Auditor, efetivaram-se sem a devida escrituração, além de desacompanhadas de documentação fiscal.

Ocorre que o levantamento fiscal carece de revisão, porquanto não observados os cenários fiscais abaixo.

- INOBSERVÂNCIA DE NOTAS FISCAIS. Como o procedimento de fiscalização se deu a partir do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, a apuração do débito de ICMS fora realizada em relação a movimentação de entrada e saída de determinados produtos. Assim, apesar do zelo do nobre Fiscal na realização do levantamento dos itens fiscalizados, o cenário apresentado não considerou a totalidade de movimentação daqueles mesmos itens, fato este comprometedor dos resultados apresentados no Auto de Infração.

Anexa planilha (Doc. 02 – Notas Fiscais não Observadas), com a listagem do quantitativo de itens não considerados na fiscalização, assim como indicação das respectivas Notas Fiscais, no âmbito dos quais encontram-se demonstrados os códigos e natureza das operações de saída sob o CFOP 4959 (Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado), que possuem impacto no cenário objeto do presente processo.

Anexa quadro comparativo do cenário apresentado no Auto de Infração, em comparação ao cenário de movimentação não observado atinentes aos mesmos itens e período fiscalizados (exercício de 2017), de modo a revelar as diferenças de quantidades a serem incorporadas no processo de apuração do débito imputado ao Autuado (Doc. 3 – Quadro Comparativo).

Considerando que o procedimento de fiscalização se deu a partir do levantamento quantitativo de estoque fechado, a apuração do débito de ICMS DEVERÁ CONSIDERAR O AGRUPAMENTO DE ITENS da mesma espécie ou afins, tal como dispõe a Portaria 445/98.

Conclui afirmando que o Auto de Infração carece de revisão em relação às bases de cálculo utilizadas na mensuração da infração ora questionada, cabendo reapuração dos valores imputados ao Contribuinte.

Sinalizo que a infração apontada decorre de auditoria de estoques, procedimento regulamentado

pela Portaria nº 445, de 10/08/1998 (DOE de 11/08/1998) que foi recentemente alterado.

Assim, considerando tratar-se de legislação de aferição indireta da ocorrência do fato gerador e quantificação da matéria tributável, em sessão de Pauta Suplementar (realizada em 29/05/2020), esta 2ª CJF deliberou por converter o presente feito em diligência à INFAZ DE ORIGEM, a fim de que os Autuantes, ou Auditores estranhos ao feito, a critério da Inspetoria, observem os argumentos trazidos em Recurso Voluntário e refaçam a auditoria de estoques consoante a atual redação da Portaria nº 445, de 10/08/1998 – Art. 3º, §1º.

A diligência foi cumprida e a autuada foi intimada a manifestar-se, contudo manteve-se silente.

Este é o relatório.

## **VOTO**

O presente Recurso Voluntário, visa combater infração única imputada à recorrente por suposta omissão de saída, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, no exercício fechado de 2017.

Em sede de Recurso Voluntário, aponta a recorrente, que há notas fiscais de saída que não foram consideradas pelo fiscal autuante. Anexou planilha (Doc. 02 – Notas Fiscais não Observadas), com a listagem do quantitativo de itens não considerados na fiscalização, assim como indicação das respectivas Notas Fiscais, no âmbito dos quais encontram-se demonstrados os códigos e natureza das operações de saída sob o CFOP 5949 (Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado), que possuem impacto no cenário objeto do presente processo.

Analisando a planilha elaborada pelo fiscal autuante, é possível constatar, que dentre as notas fiscais de saídas consideradas em seu levantamento fiscal (mídia pg. 54), não constam inseridas as notas fiscais de saída trazidas pela recorrente (fls.92 a 104-CFOP 5949).

Ademais, a infração apontada decorre de auditoria de estoques, procedimento regulamentado pela Portaria nº 445, de 10/08/1998 (DOE de 11/08/1998), que foi recentemente alterado.

Em razão dos pontos acima salientados, em Pauta Suplementar, essa 2ª CJF decidiu por converter o presente feito em diligência à INFAZ DE ORIGEM, a fim de que os Autuantes observem a atual redação da art. 3º da Portaria nº 445, de 10/08/1998 e avalie as notas fiscais sob CFOP 5949 trazidas em sede de recurso pela recorrente.

O fiscal autuante, em atendimento à diligência demandada por essa Câmara de Julgamento, trouxe os seguintes elementos adicionais, imprescindíveis para o deslinde do mérito do presente PAF.

Diz o autuante, que na auditoria em questão as mercadorias comercializadas estão bem identificadas pela descrição, código e unidade, específicas, cujo detalhe e precisão afasta, por completo, a necessidade de agrupamento no levantamento realizado.

Quanto às notas fiscais com o CFOP 5949, admite o fiscal autuante que referidas notas fiscais foram levadas a registro no Livro de Saídas da recorrente. Afirma o fiscal autuante, que em estrita observância à planilha apresentada pela empresa (folhas 92 a 104), foi totalizada a quantidade de cada produto, levando em conta seu código e descrição. Salienta que a quantidade de cada mercadoria (das notas fiscais CFOP 5949) que não havia sido computada no cálculo inicial, foi transportada para a nova Planilha de Cálculo da Omissão de Saída denominada Omissão de Saídas Novo Cálculo.

Por fim, observado o disposto na Portaria citada quanto a perdas, roubos ou extravio no comércio varejista, comunica o contribuinte que aplicou o percentual de 2,05% sobre o somatório do estoque inicial, mais as entradas no período fiscalizado, conforme demonstrado na planilha denominada “CalculoPerdaRoubo”.

Para fins de elucidar os cálculos realizados, apresento abaixo o resumo do procedimento realizado pelo fiscal autuante em diligência fiscal:

### **Omissão anteriormente calculada**

- (-) quantidades das Notas Fiscais CFOP 5949;
- (-) quantidades (2,05%) de perda, roubo ou extravio;
- = nova quantidade de omissão de saídas (por produto).

A essa nova quantidade foi aplicado o preço do produto anteriormente demonstrado. Ao resultado de quantidade multiplicada por preço, foi aplicada a alíquota de 18% para apuração do ICMS devido sobre cada produto. Saldo somatório do ICMS de cada produto, resultou em um valor de ICMS total devido pela empresa de R\$ 96.968,16.

O resultado da Diligência Fiscal foi apresentado à recorrente, sendo lhe assegurado o prazo de 30 dias para manifestação.

Considerando que a recorrente se quedou inerte e nenhuma manifestação promoveu no prazo a si concedido, outra alternativa não resta, senão concluir que houve a chancela tácita da recorrente em relação as correções realizadas.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do presente Recurso Voluntário, sendo observado os novos valores apurados e trazidos em diligência fiscal.

Este é o voto.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269369.0002/19-9**, lavrado contra **VIEIRA & MALTA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento de imposto no valor de **R\$96.968,16**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de março de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS