

**PROCESSO** - A. I. N° 206863.0002/22-3  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.  
**RECORRIDO** - MARISA LOJAS S/A.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 2ª JJF nº 0222-02/23-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 22/10/2024

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0385-12/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. OMISSÃO DE SAÍDAS EM VALOR SUPERIOR AO DAS ENTRADAS. Restou comprovado a apuração de omissão de saídas e de entradas através de levantamento quantitativo de estoques. Promovido o agrupamento de produtos que apresentaram similaridade de acordo com o procedimento fiscal previsto na Portaria nº 445/1998, o que implicou na redução do débito. Infrações parcialmente elididas. Mantida a decisão. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata se de Recurso de Ofício interposto pela 2ª JJF, em conformidade com o art. 169, I, “a” do RPAF/BA, face a desoneração parcial do ICMS exigido no Auto de Infração lavrado em 22/02/2022, em decorrência do cometimento das seguintes infrações:

**Infração 01 – 004.005.002.** 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 estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2017) - R\$ 3.147,81. Multa de 100%.

**Infração 02 - 004.005.002.** 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 estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2018) - R\$ 173.844,03. Multa de 100%.

Na decisão proferida (fls. 140 a 147) foi apreciado que:

*O auto de infração acusa o cometimento de duas infrações da mesma natureza, apuração de omissão de saída de mercadorias com base em levantamento quantitativo de estoques nos exercícios de 2017 (infração 1) e 2018 (infração 2).*

*Na defesa apresentada, o sujeito passivo reconhece que, há uma inconsistência sistêmica nos dados constantes dos seus arquivos magnéticos que foram apresentados ao fisco, mas que o levantamento fiscal feito com base nos arquivos magnéticos gera inconsistências.*

*Para tentar comprovar suas alegações o autuado apresentou laudo produzido por uma empresa de consultoria (Audit Brasil), exemplificando os produtos com:*

- Código: 10028506843 - MEIA INF K2 HULK MAVI6 SCHI. ZVR. 26A9, que tiveram registro com codificação interna diferente (1- 10028506843; 2850684);
- Código 1-10031502191 - TENIS MOL 5632100 BCO/DOURAD. BRANCO. 38”, que utilizou códigos 1-10031502191 e 3150219, com padrão reduzido 3150219 e 3180219 e
- Códigos 1-10032995336 - CAMISETA MESA ANOTHER LOVE STORY. SCZ. P”, que utilizou códigos 10032995336 e 3299533.

*Pela análise dos elementos contidos no processo constato que:*

*Conforme reprodução na defesa do relatório do demonstrativo elaborado pelo autuante, foi apurado omissão de*

*saída do produto com Código: 10028506843 - MEIA INF K2 HULK MAVI6 SCHI. ZVR. 26A9. Já o produto com código 2850684 que a empresa alega que deve ser agrupado tem denominação MEIA INF K2 HULK*

*Da mesma forma o produto objeto da autuação com Código 1-10031502191 - TENIS MOL 5632100 BCO/DOURAD. BRANCO. 38 e a empresa alega que se trata do mesmo produto com códigos 3150219, com denominação TENIS MOL 563210.*

*E o produto autuado com Código 10032995336 - CAMISETA MESA ANOTHER LOVE STORY. SCZ. P, a empresa alega ser os mesmos do código 1-10032995336 e 3299533 CAMISETA MESA AN.*

*Observo que tanto na infração 1 como na infração 2, foi apurada omissão de saída de mercadorias (art. 2º e 23-B da Lei 7.014/96 cc art. 83 do RICMS/BA) utilizando procedimentos previstos no art. 13, I da Port. nº 455/1998 que prevê:*

*Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:*

*I - o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas: nesse caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas (RICMS/97, art. 60, II, "a", e § 1º), com a multa correspondente (70%), que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas;*

*No que se refere ao pedido de fazer agrupamento de mercadorias por código e por tipo, sob alegação de inconsistências nos seus arquivos magnéticos, observo que o art. 3º, III da referida Portaria assim dispõe:*

*Art. 3º A apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer os seguintes cuidados:*

*I - criterioso rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se o estoque inicial, as quantidades entradas, as quantidades saídas e o estoque final, relativamente a cada item objeto do levantamento;*

*II - atentar para a unidade de medida a ser adotada, que há de ser a mesma utilizada pelo contribuinte para cada espécie de mercadoria: unidade, dúzias, quilos, toneladas, grosas, sacos de "x" quilos, caixas com "x" unidades, metros, litros, etc.;*

*III - nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, ou quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou ainda quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, **deve se fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins** (grifo acrescido).*

*Pela análise do referido artigo, constata-se que nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas ou uma mercadoria possa ser identificada com mais de uma denominação, ou ainda, quando comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins.*

*Dados os erros nos arquivos transmitidos pelo contribuinte, esta 5ª deliberou por converter o feito em diligência, para viabilizar o agrupamento das mercadorias com denominações similares.*

*Atendida a diligência, auditor estranho ao feito fez um detalhado relato das dificuldades para agrupamento das mercadorias, dada a falta de critério e de formato padrão na codificação adotada pelo contribuinte.*

*Superadas as dificuldades, a diligência promoveu o agrupamento requerido por esta 5ª JJF e refez o levantamento quantitativo, oportunidade em que apurou quantidades omitidas maiores do que as lançadas, para a Infração 01, bem como reduziu o montante lançado para a Infração 02, que ficou então reduzido de R\$ 173.844,03 para R\$ 31.261,25, conforme consta da peça informativa, à folha 93.*

*Quanto à Infração 01, não é possível elevar o valor lançado, em homenagem ao princípio da non reformatio in pejus, positivado no art. 156 do RPAF/99, abaixo reproduzido.*

*"Art. 156. Ocorrendo evidência de agravamento da infração ou necessidade de lavratura de outro Auto de Infração, deverá o órgão julgador representar à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal."*

*Nesse sentido, deve ser mantido o valor originalmente lançado.*

*Cientificado do teor da informação fiscal, o Sujeito Passivo não se manifestou.*

*No roteiro de auditoria dos estoques, são computadas as quantidades de mercadorias registradas como estoque inicial do exercício, somada as quantidades que ingressaram no estabelecimento no exercício (compras, transferências, devoluções, etc) totalizando as quantidades disponíveis, que deduzido das quantidades registradas no estoque final, resulta na saída real em quantidade. Comparado com as quantidades saídas constantes dos documentos fiscais emitidos e escriturados regularmente, se apurada quantidade a menos que ao da saída real, configura omissão de saída de mercadorias e cabível a exigência do ICMS correspondente, conforme indicado no enquadramento da infração (artigos 2º, I e 23-B da Lei 7.014/96 c/c o art. 83, I do*

RICMS/BA).

*Para elidir a acusação, diante dos demonstrativos elaborados pela fiscalização, cabe ao contribuinte apontar erros no trabalho da fiscalização. Na situação presente, o roteiro da auditoria foi feito com base nos dados constantes dos arquivos magnéticos, que devem refletir a movimentação real consignada nos documentos fiscais (notas fiscais e cupons fiscais de entrada e saída) e quantidades dos itens registrados nos livros fiscais (Registro de Inventário).*

*Com relação ao argumento de que as multas aplicadas possuem caráter confiscatório, afrontando aos princípios do não confisco e da proporcionalidade, observo que a multa aplicada com percentual de 100% é prevista no art. 42, III da Lei 7.014/96, e o art. 167, I do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99) expressamente retira da competência desse Colegiado abordar questões de inconstitucionalidade da legislação tributária vigente. Também não há previsão regulamentar para reduzir a penalidade ao percentual de 50% na forma requerida, motivo pelo qual não acolho, por falta de amparo legal. Ressalto que conforme indicado no demonstrativo de débito (fl. 2) o art. 45, incisos I, II e III da Lei 7.014/1996, prevê reduções com percentuais de 25%, 35% e 70% a depender do momento do pagamento o que em termos efetivos pode resultar em ônus para o contribuinte, menor que o percentual de 100% indicado na sua tipificação.*

*Por tudo exposto, considerando que o contribuinte não se manifestou, revelando uma aceitação tácita do resultado da diligência, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo.*

<i>Infração</i>	<i>ICMS</i>
<i>1</i>	<i>R\$ 3.147,81</i>
<i>2</i>	<i>R\$ 31.261,25</i>
<i>Total</i>	<i>R\$ 34.409,06</i>

A 5ª JJF recorreu de ofício da decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/BA.

## VOTO

O Auto de Infração acusa o cometimento de duas infrações da mesma natureza relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais nos exercícios de 2017 (omissão de saída) e 2018 (omissão de entrada) que foram julgadas parcialmente procedentes na decisão de primeira instância, objeto do reexame.

De um modo geral na decisão recorrida foi apreciado que a diligência fiscal resultou em agravamento da infração 1 e redução do valor exigido na infração 2, que foi acolhido no julgamento.

Pela análise dos elementos contidos no processo constato que:

- i) Na defesa apresentada o autuado alegou que os produtos comercializados a exemplo do Código: 10028506843 - MEIA INF K2 HULK MAVI6 SCHI. ZVR. 26A9 (fl. 25) foi registrado com codificação interna diferente, com números à frente e atrás (1-10028506843) contendo a codificação raiz ou nuclear (2850684), o que implicou em apuração de “omissão de saída” para um código e “omissão de entrada” para outro código;
- ii) A 5ª JJF converteu o processo em diligência (fls. 73/74) no sentido de que promovesse o agrupamento das mercadorias com o mesmo “código raiz”;
- iii) O auditor fiscal estranho ao feito no cumprimento da diligência fiscal (fls. 87/94) refez os demonstrativos originais o que implicou no agravamento da omissões de saídas da infração 1 de R\$ 3.147,81 para R\$ 21.678,50 (2017), enquanto a infração 2 (2018) resultou em redução do valor lançado de R\$ 173.844,03 para R\$ 31.261,25, inclusive aplicado o percentual de quebra de estoque previsto no item 4, do § 1º, do art. 3º da Portaria nº 445/98, “varejo de moda”.

Constato que na decisão recorrida diante da apuração da omissão de saída de mercadorias e provas carreadas aos autos, promoveu o saneamento com o agrupamento das mercadorias que apresentavam a mesma similaridade, em conformidade com o disposto no art. 3º, III da Portaria nº 445/1998.

Também, limitou o valor exigido na infração 1, ao que foi apurado no lançamento original,

aplicando o disposto no art. 156 do RPAF/BA, mantendo a exigência do valor original exigido.

Por tudo exposto, considerando que o saneamento do processo que resultou na desoneração foi efetuado em conformidade com o que determina a legislação do ICMS, fica mantida a decisão pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206863.0002/22-3**, lavrado contra **MARISA LOJAS S.A.**, devendo ser intimado o recorrido, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 34.409,06**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de setembro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS