

**PROCESSO** - A.I. Nº 0576037/98  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - BOMBRIL CÍRIO S/A.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JF nº 1037/01  
**ORIGEM** - INFAZ SIMÕES FILHO  
**INTERNET** - 24.07.02

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0278-11/02

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Diligência fiscal efetuada por auditor fiscal estranho ao feito, apurou omissões de saídas em quantidades significativamente inferiores às apontadas pelo autuante, tendo em vista equívocos constantes no livro Registro de Inventário. Mantida a Decisão Recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Refere-se a Recurso de Ofício apresentado pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, com base no art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF-Ba, em relação ao Acórdão nº 1037/01 que decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração em referência.

A acusação fiscal trata de omissão de saídas de mercadorias tributáveis no exercício de 1993, apuradas mediante levantamento quantitativo nos estoques de mercadorias, resultando em um crédito reclamado no montante de R\$ 637.107,10 conforme demonstrativos juntados aos autos.

O relatório produzido pelo Sr. relator da 4ª JF assim se apresenta :

*I – Quanto as razões de defesa:* “O autuado apresentou defesa tempestiva, negando que tenha omitido saídas de mercadorias tributadas. Diz que, ao escriturar o livro Registro de Inventário referente a 1992, em razão de um equívoco no sistema de processamento de dados, multiplicou por mil as quantidades e dividiu por mil os preços unitários das mercadorias. Explica que o sistema de informática utilizado não possuía espaço suficiente para consignar, no campo “preço unitário”, todos os dígitos da moeda, assim, o valor foi dividido por mil. Para que o inventário ficasse correto, os funcionários da área de informática multiplicaram o campo “quantidade” por mil, porém não comunicaram as alterações aos encarregados de escriturar o livro Registro de Inventário, portanto as informações fornecidas foram consignadas sem as devidas correções. Após asseverar que o autuante poderia constatar os equívocos praticados pelos seus funcionários, o defendente dá sete exemplos numéricos para comprovar as suas alegações.

De acordo com o autuado, quando se comparam as quantidades inventariadas em 1991 e 1993 com as escrituradas em 1992, verifica-se o equívoco cometido. Aduz que ao totalizar as quantidades erroneamente escrituradas em 1992, encontra o equivalente a 41.500 toneladas de produtos, quantidade que exigiria um depósito de aproximadamente 40.000 m<sup>2</sup> para armazenamento, ao passo que o seu estabelecimento possuía um depósito de 2.500 m<sup>2</sup>. Ressalta que não fabrica os produtos e que as regras da moderna administração não aconselham que uma empresa tenha, em estoque, tão expressiva quantidade de mercadoria. Assevera que o fisco não pode presumir a omissão de saída, sem se certificar que a irregularidade tenha, efetivamente, ocorrido e que, na dúvida, deveria ser utilizado o previsto no artigo 112 do CTN. Transcreve

trechos de livros jurídicos e ementas para embasar sua alegação de que a presunção de ilícitos fiscais tem limites e que só pode ser adotada quando houver prova inequívoca da irregularidade.

Alega o autuado que a multa aplicada de 70% tem caráter de confisco, pois desapropria o contribuinte de parcela de seu patrimônio de forma desproporcional à infração eventualmente verificada. Transcreve ementas do STF.

A peça defensiva é encerrada, solicitando que o Auto de Infração seja julgado improcedente, protestando pela juntada posterior de documentos, pela sustentação oral e por diligência para verificação dos seus livros Registro de Estoques de 1992, para comprovar o equívoco cometido”.

*II – Da informação fiscal prestada pelo autuante:* “O autuante assevera que toda a ação fiscal foi baseada em informações prestadas pelo próprio autuado e constantes no livro Registro de Inventário e na GIA. Diz que deve ser efetuada diligência para comparar os valores constates na escrita fiscal com o balanço patrimonial do autuado. Refuta a alegação defensiva de inexistência de espaço físico para armazenagem do estoque informado. Ao final, solicita a procedência da autuação”.

*III – Da diligência realizada pela ASTEC:* “Em razão da divergência entre a defesa e a acusação fiscal sobre o resultado do levantamento quantitativo de estoque, a PROFAZ enviou o PAF em diligência para que a ASTEC se manifestasse.

O preposto fiscal da ASTEC informou que os argumentos defensivos são razoáveis. Afirma que, ao dividir as quantidades do estoque inicial por mil, as diferenças de cerca de 90% das mercadorias desapareceram, só restando diferenças nas saídas de dois produtos e na entrada de outros dois, conforme demonstrativo à fl. 112.

*IV – Das manifestações acerca da revisão fiscal:* “O autuado foi intimado a se manifestar sobre o resultado da diligência, porém não se pronunciou no prazo regulamentar”.

O autuante informou que o diligenciador da ASTEC não comprovou o montante dos estoques existentes em 31/12/92 com base no Balanço Patrimonial do autuado. Frisa que o Registro de Inventário e as GIAs (fls. 64 a 71 e 72 a 76, respectivamente) são provas documentais dos estoques existentes. Diz que a efetiva comprovação dos estoques existentes é condição *sine qua non* para um julgamento baseado em fatos, e não, em possibilidades. Menciona dois equívocos existentes na diligência efetuada: ao dividir por mil o estoque de “Aro Des Eucalipto 4/5000 ml” foi encontrado um valor fracionário (318,6 caixas) que destoa do sistema de quantificação adotado; não foi arrolado no levantamento de fl. 112 o item “Aro Limpa Vidros 4/5000 ml”. Ao final, o autuante discorda do resultado da diligência e solicita que o Auto de Infração seja julgado totalmente procedente”.

*V – Do voto proferido pelo o Sr. Relator da 4ª JJF:* “O lançamento cobra ICMS apurado através de levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, em 1993. O autuado afirma que, em razão de falhas no sistema de processamento de dados, o seu estoque inicial foi, indevidamente, multiplicado por mil. Porém, sobre as entradas de mercadorias, as saídas, o estoque final e os preços unitários médios, o contribuinte não contrapõe números ao levantamento quantitativo efetuado pelo fiscal. Portanto, constato que a principal questão da lide está em saber quais as verdadeiras quantidades de mercadorias existentes em estoque em 31/12/92. Considerando que o livro Registro de Inventário serve para arrolar as mercadorias existentes no estabelecimento na data do balanço, em virtude do transcurso do tempo, é impossível, hoje, inventariar as mercadorias existentes no estabelecimento do autuando naquela data.

O RPAF/99 diz que o julgador “formará o seu convencimento atendendo aos fatos e circunstâncias constantes no processo, às alegações e argumentações dos autos e à apreciação das provas”. Dessa forma, entendo que o caso em lide, considerando a impossibilidade de se reconstituir o inventário de 31/12/92, deverá ser decidido com base nas evidências e nas provas constantes dos autos, guiado pelos princípios do informalismo e da legalidade objetiva que regem o processo administrativo fiscal.

Inicialmente, deixo de acatar a solicitação do autuante para que, através de diligência, com base no balanço patrimonial do autuado, seja verificada a veracidade da alegação defensiva, pois o balanço patrimonial não reflete a quantidade de cada mercadoria existente em estoque. Esse mesmo raciocínio é válido também para a GIA (fls. 72 a 76), uma vez que ela só mostra os valores totais e em moeda corrente da época. A GIA apenas comprova, dentre outras coisas, que o valor do estoque final existente em 31/12/92 era de Cr\$ 1.361.301.844, 90 (fl. 75) – fato que o autuado não nega e que o livro Registro de Inventário atesta (fl. 67).

Com base na circunstância que impede a reconstituição do inventário das mercadorias existentes em 31/12/92, entendo que o argumento defensivo de que as quantidades de mercadorias foram multiplicadas por mil, deve ser acatado, pois as provas constantes nos autos mostram fortes evidências de que é verídica a alegação, senão vejamos:

- a) As quantidades dos produtos existentes em estoques em 31/12/92 são exageradamente grandes. Dentre os produtos, o “Desinfetante Kalipto 15/750 ml” merece uma análise individual, pois ele apresenta um estoque que salta aos olhos, mesmo para uma empresa do porte do autuado: 2.681.000 (dois milhões, seiscentos e oitenta e um mil) caixas, sendo que cada caixa contém 15 unidades, o que significa 40.215.000 unidades só desse desinfetante.
- b) As quantidades constantes no inventário de 31/12/92 destoam totalmente dos valores consignados nos exercícios de 1991 e 1993. Na tabela abaixo, apresento uma amostra de produtos com as quantidades existentes em 31/12/91, 31/12/92 e 31/12/93, para fins de comparação das diferenças quantitativas entre os inventários daqueles exercícios:

MERCADORIA	31/12/91	31/12/92	31/12/93
	Quant. (cx)	Quant. (cx)	Quant. (cx)
Limpol Limão 4/5000 ml	333	55.000	14
Limpol Maçã 4/5000 ml	229	66.000	8
Limpol Neutro 24/500 ml	688	183.000	1.986
Pinho Bril Plus 12/750 ml	1.417	278.000	1.007
Desinfetante Kalipto 15/750 ml	6.467	2.681.000	4.922

- c) Os preços constantes no livro Registro de Inventário em 31/12/92 são menores que os registrados em 1991, apesar da hiperinflação que o país viveu no período. A seguir, apresento uma tabela com os preços dos mesmos produtos em 31/12/91, 31/12/92 e 31/12/93, para fins de comparação dos valores consignados naqueles exercícios:

MERCADORIA	31/12/91	31/12/92	31/12/93
	Valor (Cr\$)	Valor (Cr\$)	Valor (CR\$)
Limpol Limão 4/5000 ml	4.557,75	66,98	1.924,09
Limpol Maçã 4/5000 ml	4.606,07	69,31	1.921,96
Limpol Neutro 24/500 ml	3.788,89	50,18	1.244,16
Pinho Bril Plus 12/750 ml	4.515,93	39,77	725,90
Desinfetante Kalipto 15/750 ml	2.097,76	24,93	763,09

d) Considerando as quantidades astronômicas inventariadas em 31/12/92, se fosse efetuado um levantamento quantitativo de estoques naquele exercício, certamente teria sido encontrada omissão de entradas compatível com a omissão de saídas cobrada no exercício de 1993.

Quanto ao argumento do autuante de que o item “Cód. 265 – Aro Limpa Vidros 4/5000 ml”, não foi arrolado na diligência, entendo que tal fato não prejudica o trabalho do preposto da ASTEC, pois esse item não apresenta diferença quando o estoque inicial é dividido por mil, senão vejamos: Estoque inicial (3000/1000) + entradas (220) – estoque final (13) = saídas reais (210) = saídas com notas fiscais (210).

Não acato a alegação do autuante de que a quantidade do item “Cód. 260 – Aro Des Eucalipto 4/5000 ml” é de 318.600 unidades, uma vez que, após análise do livro Registro de Inventário anexado pelo fiscal à fl. 66 dos autos, entendo que a quantidade do citado produto que ali está escriturada é de 318.000 unidades. Essa minha convicção está fundamentada nos seguintes fatos:

- a) o valor parcial consignado (Cr\$ 12.200.016,05) não é o resultado da multiplicação do preço unitário pela quantidade alegada pelo auditor fiscal (318.600), mesmo considerando que o autuado tenha aproximado, para mais ou para menos, a fração de centavo que resulta da divisão do preço real por mil;
- b) admitindo-se que o autuado, ao dividir o verdadeiro preço unitário por mil, abandonou a fração de centavo (38,3648...), vê-se que a quantidade que ali está consignada é de 318.000 unidades e não de 318.600, como entendeu o autuante;
- c) comparando-se a grafia do numeral “6” que aparece na mesma folha, conclui-se que a quantidade inventariada é de 318.000.

Uma vez admitido que o autuado, indevidamente, multiplicou por mil as quantidades de mercadorias existentes em estoques, resta refazer o levantamento quantitativo de estoque, utilizando as quantidades corretas relativas ao estoque inicial de 1993.

À fl. 112, o auditor fiscal estranho ao feito refez o levantamento quantitativo de estoques e detectou diferenças de entradas e de saídas de mercadorias sem notas fiscais. Nesse caso, de acordo com a Portaria nº 445/98, deve ser cobrado o imposto (no valor de CR\$ 12.925,02 que equivale a R\$ 4,70) sobre a diferença de maior expressão monetária, ou seja, o das entradas de mercadorias.

Sobre os argumentos defensivos pertinentes a presunção e ao levantamento quantitativo de estoques, saliento que a presunção que autoriza a cobrança do imposto relativo a entradas não declaradas tem fundamento na Lei nº 4825/89 (artigo 2º, § 5º), vigente à época dos fatos geradores. Por outro lado, a diferença das quantidades de entradas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques indica que o autuado, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos das mesmas com Recursos decorrentes de operações anteriores também não contabilizadas.

Ademais, o autuado recebeu cópia do resultado da diligência, porém não se manifestou, o que entendo como sendo uma aceitação tácita do trabalho diligencial.

Com relação à multa indicada pelo autuante, entendo que a mesma está corretamente tipificada e não possui o alegado caráter de confisco por ser a prevista na Lei nº 4825/89 para a infração.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, no valor total de R\$ 4,70, ficando o Demonstrativo de Débito, após as correções pertinentes, conforme o apresentado pelo diligenciador da ASTEC à fl. 113”.

Com base no Voto acima transcrito, a 4ª JF decidiu, à unanimidade, pela Procedência Parcial do Auto de Infração, ingressando com o Recurso de Ofício que ora se analisa.

### VOTO

Apesar do inconformismo suscitado pelo autuante em relação à conclusão da revisão fiscal realizada pela ASTEC, entendemos que esta deve prevalecer por estar evidente nos autos o equívoco cometido pelo autuado no registro do inventário de 31.12.92.

Tomando como exemplo o artigo “limpol limão 4/500ml”, fls. 08, temos que durante todo o exercício de 1993 ocorreram entradas de 939 caixas, saídas de 980 e um estoque final em 31.12.93 correspondente a 14 caixas, números estes que guardam pertinência. O que destoa é, justamente, o estoque inicial (final em 31/12/92) que indica a existência de 55.000,00 caixas quantidade esta incompatível com o movimento apurado no exercício e que nos leva a crer que o erro de escrituração que multiplicou as quantidades existentes por 1.000 tem fundamento.

Outro exemplo que, ao nosso ver, não deixa qualquer dúvida quanto ao cometimento do equívoco pelo autuado, está no artigo “lã de aço bombril” doc. fl. 66, onde consta no livro RI a existência em 31.12.92 de 5.481.000,00 fardos, fardos estes que são constituídos de pacotes e que, pelo visto, necessitaria de um espaço imenso para armazenar tal quantidade destes produtos. E isto refere-se apenas a um item do estoque. De igual maneira, em relação ao artigo “desinfetante kalipto 17/750ml” consta um estoque inicial de 2.681.000,00 caixas enquanto em todo o exercício só ocorreram entradas de 65.274 caixas e saíram 63.033 caixas com notas fiscais.

Por outro lado, se examinarmos o inventário final dos artigos acima citados em 31.12.91, doc. fls. 97 e 98, constata-se a existência de apenas 173,00 caixas do limpol limão 4/500 ml e 6.574,00 fardos de lã de aço bombril, fatos estes que reforçam e confirmam a existência do equívoco.

Entendemos que deve ser mantida a Decisão da 1ª Instância e, neste sentido, votamos pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **0576037/98**, lavrado contra **BOMBRIL CÍRIO S/A.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4,70**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 61, IV, “a”, da Lei nº 4825/89, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de julho de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PROFUZ