

**A. I. N°** - 2071580005/98-4  
**AUTUADO** - MINILAB COMÉRCIO E SERVIÇOS FOTOGRÁFICOS LTDA.  
**AUTUANTE** - MÔNICA MARIA COSTA FERREIRA  
**ORIGEM** - INFAZ BROTAS  
**INTERNETE** - 05.04.02

#### 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF N° 0099-01/02

**EMENTA. ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a)** SAÍDA DE MERCADORIAS SEM A EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A diferença das quantidades saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem a emissão da documentação fiscal exigível e, conseqüentemente, sem o recolhimento do imposto devido. Revisor fiscal reduz o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Revisor fiscal reduz o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. **2. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO.** Infração não elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/10/98, reclama imposto no valor de R\$21.416,19, pelas seguintes irregularidades:

- 1) falta de recolhimento do ICMS por omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, nos exercícios de 1994, 1996, 1997 e 1998, num total de R\$12.193,52;
- 2) falta de recolhimento do ICMS por omissão de saída de mercadorias tributáveis, identificada através da não escrituração de entradas em valor superior aos das saídas efetivas omitidas no mesmo período, caracterizando a existência de receitas não contabilizadas empregadas no pagamento das mesmas, apurada através de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, no exercício de 1995, no valor de R\$7.059,75;
- 3) deixou de recolher nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros próprios, no mês de março/98, no valor de R\$2.162,92.

Anexo às fls. 6 a 88, cópias dos demonstrativos do levantamento efetuado e, às fls. 89 a 130, cópias xerográficas do Registro de Inventário.

O autuado, às fls. 134 a 153, inicialmente apresenta defesa arguindo nulidade com apoio no embasamento legal e jurídico disposto no art. 18 do RPAF/81, os arts. 937 e 938, do RICMS/97 e a Portaria 445/98. Transcreve as disposições regulamentares acima citadas.

No mérito, alega que ao analisar a documentação com o resultado da fiscalização, em confronto com os seus livros e documentos fiscais, diz, o seguinte:

Item álbum – que o fornecedor emite nota fiscal com unidade de medida peça e caixa com 48 peças. No levantamento o autuante considerou todas as notas fiscais como “unidade”, logo, uma caixa com 48 unidades foi contada como uma unidade/peça, havendo erro de quantidade;

Item filme – o fornecedor emite nota fiscal com 3 unidades de medida, quais sejam: caixa com 20 peças; caixa com 50 peças e rolo. No levantamento do autuante foi considerada unidade, assim, as notas fiscais com caixas de 20 e 50 unidades foram contadas como sendo unidade/peça;

Item “moldura e porta retrato” – diz que são mercadorias diferentes, com a mesma finalidade de uso. Que nas vendas, os seus vendedores ora lança porta retrato, ora lança moldura, dada a similaridade comercial. O autuante considerou como mercadorias distintas, ou seja, como dois tipos de mercadorias;

Item poca hontas - que se trata de filme e no levantamento não foi considerado nenhuma nota fiscal com esta discriminação;

Item magi cube – que o fornecedor discrimina o produto como sendo “magi cube”, porém se trata de Flash descartável, a unidade de medida é caixa com 3 peças. Os vendedores sabendo que é Flash, vende a mercadoria como sendo Flash. A venda é feita por caixa com 3 unidades ou por unidade. No levantamento não foram consideradas as entradas como Flash .

Diz que os impressos, nos exercícios de 1994 a 1998 conforme itens 1 a 5 abaixo, são válidos para as entradas e as saídas, desta forma, entende que o levantamento está prejudicado e cheio de vícios insanáveis.

- 1) em todos os campos da identificação da unidade o autuante simplesmente lança a expressão “unid”, não identificando se é peça, rolo de x metros, caixa com x unidades ou conjunto de x peças;
- 2) no campo numeração – lança as notas fiscais de saídas em grupo e aponta as quantidades de cada item;
- 3) esse agrupamento impossibilita de conferir as quantidades levantadas, já que não permite identificar dado ao agrupamento, que a mercadoria foi contada em que quantidade (unidade de medida);
- 4) no campo numeração - lança as notas de vendas (preço unitário médio de saída) em grupos e aponta as quantidades e o valor somado de cada item;
- 5) esse agrupamento impossibilita conferir as quantidades e os preços unitário e total levantado.

Faz citação a diversos números de notas fiscais, argumentando que não foram consideradas as quantidades nelas indicadas no levantamento fiscal, também outras notas fiscais constam as indicações de quantidades a menos e/ou a mais que as constantes nos documentos fiscais, além de não ter sido computado no levantamento as saídas através dos documentos fiscais série D1 emitidos no período de 01/01/98 a 31/03/98.

Observa que a mercadoria Alto Falante e Caixa Acústica é a mesma, além de ser adquirida na unidade “par”. Já nas suas saídas é identificada apenas como alto falante, e vendida como peça de uma unidade.

Alega que suas escritas fiscal e contábil estão em perfeita ordem, conforme determina o ICMS e, que não foi possível analisar, verificar e conferir todo o levantamento dado a sua complexidade. Que os erros apontados são certamente uma pequena parte dos erros existentes no levantamento fiscal.

Quanto a infração 3, informa estar procurando localizar os documentos para comprovar o recolhimento do imposto.

Solicita revisão por autoridade fiscal estranha ao feito.

Conclui requerendo a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento do direito de defesa e caso ultrapassada que seja julgado improcedente.

Anexa às fls. 154 a 397, cópias xerográficas de notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias.

A autuante, às fls. 401 a 408, informa que após verificação fiscal das notas fiscais que foram anexadas ao processo pelo autuado, identificou o seguinte:

1) não foram contabilizadas, no levantamento fiscal inicial entradas das mercadorias, nos exercícios de 1994 a 1998 e que o novo levantamento com a numeração das respectivas notas fiscais se encontram anexadas às fls. 414 a 417 e 419 dos autos;

2) foram corrigidas as quantidades indicadas no livro de Inventário relativo aos fones de ouvido ou head phones e alto falante (caixa acústica);

3) passou a unir moldura e porta retrato num só item;

4) foram alteradas as quantidades de saídas dos itens indicados na defesa, demonstrativos anexados às fls. 418 e 420;

5) esclarece que ao unir os itens moldura e porta retrato em um só foi recalculada o preço unitário médio;

6) ressalta que não foi contado no levantamento o item jogo de álbum, por se tratar de produto com outra especificação e unidade. Que o item contado foi álbum.

7) com os novos dados e respectivas correções, foram feitos novos demonstrativos de estoque para cada exercício, conforme anexado às fls. 409 a 413. Como nos exercícios de 1994 e 1997, os valores apurados após a revisão foram superiores aos apontados na ação fiscal inicial que foram mantidos os valores anteriores por ser menor. Assim, foi identificado nos itens 1 e 2 do Auto de Infração, um novo débito no valor total de R\$12.719,28, sendo: 1994 – R\$960,11, 1995 – R\$3.497,15, 1996 – R\$1.142,64, 1997 – R\$ 5.584,02 e 1998 – R\$ 1.535,36. Mantém o item 3 do Auto de Infração que se refere a imposto lançado e não recolhido, no valor de R\$2.162,92, totalizando a acusação fiscal em R\$14.882,19.

Foi reaberto o prazo de defesa (30) dias, tendo o autuado, às fls. 427 a 429, alegado que reitera a afirmação de existência de dúvidas e incertezas dos levantamentos. Que na leitura atenta do pronunciamento da autuante que se verifica o desencontro da autuação com a realidade dos livros e documentos fiscais referentes as operações comerciais realizadas pelo impugnante. No entanto, entende que o novo valor do imposto apresentado pela autuante ainda se mostra exagerado.

Que a autuante não entendeu a nomenclatura, a especificação das mercadorias, bem como, a unidade padrão adotada pelos fornecedores nas aquisições de mercadorias e, pelo autuado na

emissão de notas de saídas por venda de mercadorias. Assim, diz que o novo levantamento se encontra desprovido de certeza e confiabilidade quanto as ditas ocorrências, já que deve o trabalho da autuante, apresentar inconsistências numéricas.

Mantém o seu pedido de nulidade e se ultrapassada que seja considerado os documentos juntados pelo autuado (doc. 2/6 anexos, às fls. 431 a 434 dos autos), uma vez que a retificação do lançamento não se presta para constituição definitiva do crédito tributário.

A autuante, à fl. 438, informa que mantém o exposto na sua informação fiscal, com base na documentação apresentada e demonstrativos, às fls. 401 a 420 dos autos.

Esta Junta de Julgamento em pauta suplementar, encaminha o processo em diligencia a ASTEC/CONSEF, para que fosse verificada junto ao contribuinte autuado, a veracidade dos fatos. Para tanto, o revisor deveria intimar o contribuinte a apresentar o seu levantamento analítico das entradas e saídas de mercadorias, por período fiscalizado, para que fosse possível a realização de confronto com o levantamento realizado pelo autuante, conforme papéis de trabalho anexados ao processo, uma vez que o autuado junta , apenas, demonstrativo global sem indicar como chegou a conclusão do seu levantamento.

No caso do não atendido do pedido mediante intimação, que fossem examinados os demonstrativos apresentados pelo autuante onde o mesmo, após as correções, reduziu o valor do débito, com base nos documentos fiscais anexados pelo autuado.

Fosse verificado, também, os cálculos do preço médio unitário dos produtos, tanto em relação as diferenças de entrada como as diferenças de saída.

Ao final, fosse elaborado demonstrativo do resultado apurado na revisão fiscal.

Em seguida, o processo fosse remetido a INFAZ BROTAS, para ciência do autuado da revisão procedida, devendo, no ato da intimação, ser entregue cópia do resultado da diligência requerida e, posteriormente encaminhado ao autuante para prestar informação fiscal.

O revisor informa que o autuado já não exerce suas atividades no local indicado, estando em processo de baixa. Assim, o trabalho de revisão foi efetuado com base na documentação anexada pelo impugnante, bem como das notas fiscais de saída, série D-1, nºs 21757 / 26000, 25818 / 25900 e 0001 / 0353, apresentados pelo autuado, depois de intimado, conforme doc. fl. 454, que não foram consideradas pela autuante no seu levantamento.

Informa que do levantamento efetuado nos documentos anexados ao processo pelo autuado, em confronto com os demonstrativos do autuante, foram feitos as devidas correções e elaborado demonstrativo de estoque, às fls. 449 a 453. Esclarece que nos exercícios de 1994, 1995, 1997 e 1998 ficou constatada diferença por omissão de saída de mercadorias e, no exercício de 1996, diferença por omissão de entrada. Que o débito apurado totaliza R\$8.913,51, conforme abaixo:

Data da ocorrência	Valor do Imposto
31.12.94	1.413,95
31.12.95	1.980,56
31.12.96	1.688,55
31.12.97	2.949,39
31.12.98	1.207,83
<b>TOTAL</b>	<b>8.913,51</b>

O autuado, às fls. 468 a 471, argumenta que a revisão da ASTEC comprova a afirmação de existência de dúvidas e incertezas dos levantamentos quantitativos de estoques entregues pela autuante (o inicial e a retificação). Diz que a própria autuante reconhece a existência de equívoco na autuação, quando reduziu os valores das bases de cálculo e do imposto devido para R\$12.719,18.

Diz que na perícia da ASTEC foram encontrados erros na revisão que reduz o Auto de Infração de R\$12.719,18, para R\$8.913,51. No entanto, o revisor nos exercícios de 1994 e 1996 apurou quantias superiores ao admitido pela autuante no ato da retificação do lançamento de ofício. Assim, no demonstrativo de débito do revisor fiscal tem erro na data de ocorrência 31/12/98, no valor do imposto de R\$1.207,83 quando o correto seria R\$881,06, multiplicado pela alíquota de 17%.

Cita o art. 156 do RPAF/99, argumentando que o julgador não pode agravar o valor do imposto apurado na Fiscalização, do mesmo modo, ao diligente descabe fixar imposto em quantia superior àquela determinada no lançamento original.

Reconhece devido o valor apontado na revisão, levando em conta as objeções de direito e os ajustes de interpretação dos fatos. Assim, o débito reconhecido como devido corresponde ao valor de R\$7.913,76. Ao final, espera que sua presente manifestação seja acatada no julgamento do Auto de Infração.

## VOTO

Analisando os elementos constitutivos do presente processo, verifica-se que o Auto de Infração teve como irregularidades apontadas, as abaixo elencadas:

- 1) falta de recolhimento do ICMS por omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, nos exercícios de 1994, 1996, 1997 e 1998;
- 2) falta de recolhimento do ICMS por omissão de saída de mercadorias tributáveis, identificada através da não escrituração de entradas em valor superior aos das saídas efetivas omitidas no mesmo período, caracterizando a existência de receitas não contabilizadas empregadas no pagamento das mesmas, apurada através de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, no exercício de 1995;
- 3) falta de recolhimento do ICMS, nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros próprios, no mês de março/98.

Todo o questionamento convergiu no fato de o autuado argumentar haver divergências nos levantamentos quantitativos realizados, nos exercícios de 1994 a 1998. Para comprovar suas alegações trouxe ao processo cópias xerográficas de diversos documentos fiscais fundamentando que os mesmos não foram computados nos levantamentos quantitativos realizados, omitindo-se, assim, as quantidades dos produtos levantados. Também, das cópias dos documentos anexados, constavam notas fiscais cujas quantidades dos produtos, objeto do levantamento, teriam sido indicadas para mais ou para menos que a efetivamente constante do referido documento.

A autuante, ao prestar sua informação fiscal, reconheceu os equívocos e refez o levantamento, apontando uma diferença de imposto a recolher dos itens 1 e 2, no valor de R\$12.719,28. No entanto o autuado também se insurgiu em relação ao resultado apresentado pelo autuante, apontando outros equívocos que entendeu existirem.

Para dirimir as dúvidas ainda existentes, o processo foi encaminhado a ASTEC para que Auditor estranho ao feito, procedesse aos exames, revisionando os lançamentos apresentados pelo autuante, bem como os elementos de prova trazidos aos autos pelo autuado, demonstrando, ao final, o efetivamente devido, se houvesse.

O revisor fiscal esclareceu que o contribuinte já não exercia suas atividades no local indicado, estando em processo de baixa. Que a revisão foi efetuada tomando por base a documentação do impugnante, já anexada ao processo, bem como as notas fiscais de saída, série D-1, nºs 21757 / 26000, 25818 / 25900 e 0001 / 0353, apresentadas pelo autuado quando intimado, fl. 454. Informou que foram feitos as devidas correções, tendo elaborado novo demonstrativo de estoque, onde ficou constatada a existência de diferença de quantidades por omissão de saída de mercadorias, nos exercícios de 1994, 1995, 1997 e 1998, e diferenças de quantidades por omissão de entrada de mercadorias, no exercício de 1996. Totalizando o débito apurado, a quantia de R\$8.913,51.

Apesar do revisor indicar para o exercício de 1998, o valor do débito de R\$1.207,83, no somatório do valor total do débito apurado considerou o valor corretamente apurado que foi o de R\$881,06, conforme consta do demonstrativo de estoque à fl. 453 dos autos.

Vale esclarecer que na apuração de diferença por entrada sem nota fiscais não se está exigindo imposto pela entrada de mercadorias não contabilizadas, e sim, por presunção legal de que ao adquirir tais mercadorias, o fez com recursos de operações de saídas de mercadorias realizada anteriormente, sem a devida emissão de documento fiscal, e conseqüente, falta de recolhimento do imposto (§4º, art. 4º, da Lei 7.014/96).

Do resultado da revisão fiscal o Auditor diligente apontou para o exercício de 1994, diferença em valor superior ao exigido na ação fiscal. Como bem observou o impugnante, o art. 156 do RPAF/99, estabelece que não pode se agravar o valor do imposto apurado na Fiscalização, sem que haja outro lançamento tributário. Assim, concordo que os valores apurados na revisão que representam aumento do imposto, sejam limitados ao apurado no lançamento original.

No entanto, equivocadamente o autuado interpretou as disposições do art. 156 do RPAF/99, ao entender que deveria ser considerado como de menor valor, não em relação ao Auto de Infração, e sim, em relação ao que foi apontado pelo autuante ao reconhecer os equívocos da autuação, na sua informação fiscal. Entretanto, ao ser solicitado que um órgão técnico se manifestasse nos autos, reexaminando, inclusive, todos os elementos trazidos ao processo pelo autuado e autuante, este resultado é o que evidencia que todas as dúvidas e equívocos foram sanados. Vale ressaltar, que o autuado reconheceu devido o imposto apontado na revisão, desde que observadas as limitações que prevê o RPAF/99 no seu art. acima citado, o qual concordo inteiramente.

Assim, dos exercícios fiscalizados, apenas o de 1994, foi identificado diferença a mais que o lançado no Auto de Infração, devendo, neste caso, ser mantido o valor original. Também está demonstrado equivoco do revisor ao indicar o valor do imposto devido para o exercício de 1998, como sendo R\$1.207,83, quando o correto é de R\$881,06. No entanto, no somatório do valor do débito o revisor considerou o valor correto, ou seja, R\$881,06, demonstrando que houve equivoco apenas de transposição do valor do imposto devido para aquele exercício, já que a base de cálculo do imposto indicado tanto no demonstrativo de débito, como no demonstrativo de estoque (fls. 448 e 453) é de R\$5.182,71 que multiplicado pela alíquota de 17%, corresponde ao valor de imposto devido de R\$881,06.

Diante do exposto, concluo pela manutenção parcial dos itens 1 e 2 do auto de Infração para ser exigido o imposto no valor de R\$8.459,67, conforme a seguir demonstrado:

Data da ocorrência	Valor da autuação	Valor após informação fiscal	Valor apontado na revisão	Valor do imposto a ser exigido
31.12.94	960,11	960,11	1.413,95	960,11
31.12.95	7.059,75	3.497,15	1.980,56	1.980,56
31.12.96	2.498,98	1.142,64	1.688,55	1.688,55
31.12.97	5.584,02	5.584,02	2.949,39	2.949,39
31.12.98	3.150,41	1.535,36	881,06	881,06
<b>TOTAL</b>	<b>19.253,27</b>	<b>12.719,28</b>	<b>8.913,51</b>	<b>8.459,67</b>

Quanto ao item 3 do Auto de Infração, o autuado não apresentou nenhum elemento para elidir a acusação fiscal, sendo, desta forma, cabível o valor exigido que corresponde a R\$2.162,92.

O valor do débito a ser exigido na presente autuação é o seguinte:

vencimento	Valor do débito
09/01/95	960,11
09/01/96	1.980,56
09/01/97	1.688,55
09/01/98	2.949,39
09/04/98	881,06
09/04/98	2.162,92
<b>TOTAL</b>	<b>10.622,59</b>

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207158.0005/98-4**, lavrado contra **MINILAB COMÉRCIO E SERVIÇOS FOTOGRAFICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$10.622,59**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 50% sobre R\$2.162,92 e 70% sobre R\$8.459,67, previstas no art. 42, I, “a”, e III, da Lei nº 7.014/96, além do art. 61, IV, “a”, da Lei 4.825/89 e, dos acréscimos moratórios correspondentes.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de março de 2002.

CLARICE ANÍZIA MAXIMO MOREIRA – PRESIDENTE-RELATORA

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA