

**A. I. N°** - 206825.0027/01-1  
**AUTUADO** - MERCANTIL SUPER COUROS LTDA.  
**AUTUANTE** - ANTÔNIO MEDEIROS DOS SANTOS  
**ORIGEM** - INFAZ IGUATEMI

## **2ªJUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0446-02/02**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto calculado sobre a diferença de maior expressão monetária, a de saídas. **b)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Refeitos os cálculos, mediante diligência fiscal, ficou reduzido o valor total apurado. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 28/12/2001, refere-se a exigência de R\$505.595,27 de imposto, tendo em vista que foram constatadas as seguintes irregularidades, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques nos exercícios de 1996 e 1997:

1. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de mercadorias tributáveis anteriormente efetuadas sem emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias em valor superior ao das saídas omitidas no mesmo período, caracterizando a existência de saídas não contabilizadas, empregadas no pagamento das citadas entradas, exercício de 1996.
2. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, exercício de 1997.

O defendente apresentou como esclarecimento preliminar que se trata de empresa que jamais foi objeto de autuação capaz de afetar-lhe o conceito mantido de contribuinte cumpridor de seus deveres fiscais, recolhendo regularmente seus impostos, sendo principal interessado na regularidade de suas escritas fiscal e contábil. Quanto ao mérito, alegou que nos levantamentos efetuados pelo autuante, os produtos foram agrupados sob um mesmo título, mercadorias que embora do mesmo gênero, apresentam tipos e espécies diferentes, a exemplo de calçados, bolsas, cintos e malas. Assim, foram agrupados produtos diversos, como sapatos para festas, de salto alto, médio ou baixo, fechados e abertos, de couro ou de outros materiais. Tênis, calçados do tipo mocassins, sapatos com bico fino, ponta arredondada, ponta quadrada, chinelos e sandálias. Botas de cano alto, médio ou baixo. Cintos largos e cintos estreitos. Malas grandes pequenas e médias. Foi alegado também, que as mercadorias foram englobadas sob os títulos genéricos, e o

autuado contestou os preços médios adotados pelo autuante, sob o argumento de que as distorções decorrentes da aglutinação dos diferentes produtos sob um mesmo título também causou repercussão quanto aos valores relativos a cada título, trazendo insegurança ao trabalho. Citou a jurisprudência. Ressaltou que merece especial atenção a apuração da base de cálculo efetuada no levantamento fiscal, alegando que a aglutinação de produtos diferentes sob um mesmo título inviabiliza a fixação de base de cálculo compatível com cada espécie de produto efetivamente comercializado. Disse que os valores adotados, foram obtidos com base nas operações realizadas no mês de dezembro de cada exercício fiscalizado ou em umas poucas notas fiscais emitidas no mesmo mês, desprezando-se outros elementos. Outro argumento apresentado pelo defendente é de que o autuante, “ao efetuar o arbitramento” não considerou a hipótese como passível de enquadramento nas situações previstas no art. 937 do RICMS/97, e que, poderia o autuante proceder na forma estabelecida no “caput” do art. 938 do mencionado regulamento. Quanto aos dados consignados nos levantamentos referentes aos exercícios de 1996 e 1997, o defendente reafirmou a contestação relativamente ao agrupamento dos produtos, dizendo que devem ser consideradas as características das mercadorias, apresentando as possíveis variações de preços em relação a bolsas, calçados, mochilas e malas, informando ainda, que o estoque de cinco produtos genericamente considerados foi sensivelmente alterado, apresentando quadro demonstrativo à fl. 95 dos autos, entendendo que não se pode descartar a possibilidade de erros nos estoques escriturados em 31/12/95 e 31/12/96, porque podem ter sido lançados produtos de coleções anteriores, fora de moda e que não mais se encontravam no estabelecimento, fazendo referência à real capacidade de armazenamento das mercadorias de acordo com a capacidade física da loja. Assim, o defendente ressaltou a possibilidade de existência de erro quanto ao estoque inicial, merecendo sofrer correção, e em face da qual, as diferenças encontradas deverão também sofrer redução substancial. Foram também apontados os seguintes erros: a) no levantamento quantitativo de saídas constam somente as saídas realizadas com Notas Fiscais de Venda a Consumidor, faltando incluir as saídas com Notas Fiscais modelo 1, série U; b) foram constatadas distorções, após verificação dos talonários de Notas Fiscais modelo 1, e levantados os produtos saídas com emissão dos mencionados documentos fiscais, sendo elaborado nas razões de defesa, fl. 101 do PAF, relação das mercadorias e respectivas quantidades de saídas no exercício de 1997; c) existência de saídas não consideradas, tendo o defendente juntado aos autos xerocópias do Registro de Saídas; d) erro no estoque inicial de calçados referente ao exercício de 1996, cujo total consignado no levantamento fiscal não corresponde ao total de pares constante do estoque em 31/12/95. Juntou demonstrativo referente ao estoque existente em 31/12/95. Por fim, o defendente informou que está procedendo uma revisão geral nos dados relativos ao levantamento, e como não foi possível concluir, por envolver milhares de documentos, protesta pela juntada oportuna dos dados que vierem a ser apurados. Pede que seja decretada a improcedência do Auto de Infração, cancelando-se as cobranças dele decorrentes.

O autuante apresentou informação fiscal mantendo a autuação fiscal, dizendo que a empresa foi intimada para apresentação de livros e documentos fiscais, nos dias 02/10/01, 05/10/01, 16/10/01 e 25/10/01, sendo que em duas oportunidades foram apresentados os documentos de modo parcial. Informou que efetuado o levantamento quantitativo de estoques com o que foi apresentado, e tendo sido constatadas diferenças de saídas e de entradas de mercadorias, foi providenciada mais uma intimação em 20/12/01, solicitando ao autuado que apresentasse um preposto para conferência e identificação de códigos de mercadorias, sendo que a empresa não se manifestou. Disse que constatou que o contribuinte recebe mercadorias com codificação diferente da constante do livro de inventário e distinta das notas fiscais de saídas. Assim, foram observadas no procedimento fiscal as normas dos arts. 60, II, “a” e “b” do RICMS/96 e 60, II “a”, item 1 e “b”, item 1, do RICMS/97. Argumentou que o autuado não conseguiu ou não quis entregar toda a documentação solicitada para que fossem apuradas as suas alegações e as provas acostadas aos

autos pelo defendente, o que indica que o levantamento fiscal somente poderia ter sido feito nos moldes em que foi realizado. Contestou a alegação defensiva de que houve arbitramento dos valores atribuídos às mercadorias, citando o dispositivo do RICMS-BA, quanto à fixação da base de cálculo em se tratando de diferença apurada pelo fisco por meio de levantamento quantitativo de estoque. Comentou sobre o questionamento defensivo quanto à cobrança das obrigações considerando isoladamente o estabelecimento autuado, citando os arts. 41 e 42 do RICMS/97. Quanto às notas fiscais de saídas modelo 1, o autuante argumentou que o defendente não comprovou que tais notas foram apresentadas à fiscalização. Em relação aos dados concernentes ao inventário, o autuante fez comentários, citou o art. 22 do Código Comercial Brasileiro, o art. 136 do Código Civil, art. 180 do RPAF, arts. 368 e 371 do CPC. Comentou também, sobre as decisões relativas aos levantamentos quantitativos de estoques, em que são rechaçados os agrupamentos de mercadorias. Em relação à retificação referente ao estoque inicial de calçados para o exercício de 1996, apresentou na informação fiscal novo demonstrativo consolidado e respectivo valor do imposto a pagar, fls. 239/240 do PAF. Por fim, o autuante opinou pela manutenção do Auto de Infração, indicando o novo valor histórico, no total de R\$507.343,37.

O PAF foi convertido em diligência para ser efetuada revisão por fiscal estranho ao feito para apurar as divergências entre o levantamento fiscal e os elementos juntados aos autos pelo contribuinte, e verificar a possibilidade de se fazer o levantamento quantitativo de estoque por espécie, conforme alegado nas razões defensivas, sendo atendido conforme PARECER ASTEC Nº 0264/2002 e respectivos demonstrativos, fls. 244 a 250 do PAF.

O defensor do autuado tomou conhecimento da diligência efetuada, e apresentou petição protocolada em 24/10/2002, fls. 252 a 262, informando que renova as alegações acerca da ausência de padronização das mercadorias por gênero e espécie, entendendo que o levantamento fiscal foi efetuado de forma irregular. Citou decisões do CONSEF. Contestou a diligência fiscal alegando que a mesma peca e imprime insegurança quanto ao resultado da autuação, disse que não foram conferidas as notas fiscais de entradas e de saídas indicadas na defesa, e que a ASTEC não deixa dúvidas sobre a precariedade do trabalho efetuado pelo autuante. Pede que o Auto de Infração seja julgado nulo ou improcedente.

O autuante apresentou nova informação fiscal, fls. 263 a 265, destacando diversos pontos do PARECER ASTEC 0264/2002, dizendo que depois de tantas análises e de tantas comprovações, o defendente ainda afirmou que a constituição do crédito foi feita de forma irregular, mas em nenhum momento mostrou como deveria ter sido feito, e de acordo com a legislação, cabe ao contribuinte desfazer a presunção de veracidade do ato administrativo. Assim, entende que está comprovado que o levantamento foi realizado de forma correta e a determinação do preço médio se registrou de forma legal, sendo legítima a autuação, e por isso, pede o reconhecimento de sua procedência.

## VOTO

O Auto de Infração é decorrente de levantamento quantitativo de estoques, referente aos exercícios de 1996 e 1997, sendo constatadas tanto diferenças de saídas como de entradas de mercadorias tributáveis, e exigido o imposto relativamente às diferenças de maior expressão monetária.

Inconformado com o resultado do levantamento fiscal, o autuado apresentou defesa anexando aos autos dados divergentes, resultando no encaminhamento de diligência para estranho ao feito efetuar revisão fiscal e apurar inclusive o preço médio contestado pelo contribuinte, considerando as alegações da defesa de que, no levantamento fiscal os produtos foram agrupados sob um mesmo título, mercadorias que embora do mesmo gênero, apresentam tipos e espécies

diferentes, destacando também equívocos no levantamento quantitativo de saídas, e erro no estoque inicial de calçados referente ao exercício de 1996.

De acordo com o conforme PARECER ASTEC Nº 0264/2002 e respectivos demonstrativos, fls. 244 a 250 do PAF, destacam-se os seguintes pontos abordados pelo Auditor Fiscal encarregado de efetuar a diligência fiscal:

- Em relação ao pedido para apurar a possibilidade de fazer o levantamento quantitativo por espécie e não por gênero, foi informado que é impossível fazer o levantamento por espécie porque os inventários não possibilitam identificar cada produto, calçado, bolsa, cinto, mala, mochila ou pochete por espécie, haja vista que as mercadorias não foram codificadas de acordo com descrição efetuada pelos fabricantes ou pela própria empresa nas notas fiscais.
- Relativamente ao argumento defensivo de falta de inclusão no levantamento fiscal de notas fiscais de saídas, modelo 1, foi informado que foram incluídos os documentos fiscais relacionados na defesa, sendo elaborado um demonstrativo à fl. 246 constando uma coluna de “*inclusões*”, exercício de 1997, ficando alterado o imposto exigido no mencionado exercício, sendo processada inclusive, alteração dos preços médios em decorrência das notas fiscais não incluídas no levantamento efetuado pelo autuante.
- Quanto ao alegado erro no estoque inicial do exercício de 1996, que não corresponde ao estoque final de 1995, foi apurado na diligência fiscal que a quantidade correta do estoque final de 1995 da mercadoria calçados diversos é de 24.488 unidades, e que o autuante concordou com as alegações do autuado, uma vez que providenciou a retificação da mencionada quantidade, quando prestou a primeira informação fiscal e elaborou novo demonstrativo, à fl. 239 do PAF. Assim, foi refeito o demonstrativo pelo fiscal encarregado da diligência com a quantidade corretamente apurada, conforme fl. 247 do PAF.

Por fim, foi ressaltado no PARECER ASTEC que as discrepâncias apuradas no levantamento quantitativo não são em consequência de ter sido realizado por gênero, e sim, por terem sido registradas as mercadorias de forma genérica, e os estoques de mercadorias apresentarem fortes indícios de que são irreais, que as mercadorias não existiam fisicamente no momento em que o estoque foi contabilizado.

Embora o defensor do autuado tenha contestado o resultado da diligência fiscal, foi informado no PARECER ASTEC Nº 0264/2002 quanto à impossibilidade de se identificar mercadorias por espécie no estoque escriturado no livro Registro de Inventário, sendo efetuadas as necessárias correções quanto às notas fiscais não incluídas no levantamento fiscal e efetuada análise em relação aos preços médios, com retificação quando necessário. Assim, acolhendo o resultado da diligência fiscal, entendo que está caracterizada a infração apurada pelos demonstrativos de fls. 246 e 247 dos autos, estando o imposto exigido de acordo com a legislação, conforme conclusões a seguir:

- Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto calculado sobre a diferença de maior expressão monetária, a de saídas (EXERCÍCIO DE 1996).
- A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível (EXERCÍCIO DE 1997).

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, haja vista que ficou alterado o imposto exigido em decorrência da revisão efetuada, conforme demonstrativo de débito abaixo:

IN FRA ÇÃO	DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	ALIQ. %	VALOR DO DÉBITO R\$
1	31/12/96	09/01/97	69.787,20	17%	11.863,82
2	31/12/97	09/01/98	2.804.197,82	17%	476.713,63
T O T A L			-	-	488.577,45

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206825.0027/01-1**, lavrado contra **MERCANTIL SUPER COUROS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$488.577,45**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de dezembro de 2002.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - RELATOR

JOSÉ CARLOS BACELAR - JULGADOR