

A.I. Nº - 298953.0001/01-2  
**AUTUADO** - COOPERATIVA CENTRAL DOS PRODUTORES RURAIS DE MINAS GERAIS LTDA.  
**AUTUANTES** - OTHONIEL SANTOS FILHO e EJANILTON BERNARDO DA HORA BRAGA  
**ORIGEM** - INFAC SIMÕES FILHO  
**INTERNET** - 26.06.03

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0223-03/03**

**EMENTA: ICMS.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** 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. **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 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. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. **c)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS JÁ SAÍDAS SEM TRIBUTAÇÃO. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, bem como o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Efetuadas correções no cálculo do imposto devido. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 03/07/01, exige ICMS no valor de R\$ 50.478,01, em razão das seguintes irregularidades:

1 - “Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado” (exercício de 2000);

2 - “Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado” (exercício de 2000);

3 - “Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas das mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado” (exercício de 1998).

“Falta de contabilização de entrada de mercadoria presumindo-se na ocorrência de operação d mercadorias tributáveis anteriormente, sem emissão de documentos fiscais. Constatado, também, omissão de saída no mesmo período: Substituição tributária: R\$ 9,17”;

4 - “Falta de recolhimento do imposto pela presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, anteriormente efetuadas, sem a emissão de documentos fiscais e consequentemente sem a respectiva escrituração, o que autoriza a cobrança de imposto decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias, caracterizando a existência de saídas não contabilizadas, empregadas no pagamento das citadas entradas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado” (exercício de 1998).

“Falta de contabilização de entrada de mercadoria, presumindo-se a ocorrência de operação d mercadoria anteriormente tributáveis sem emissão de documentos fiscais. Detectado omissão de saída no mesmo período: ICMS Normal R\$ 435,78”.

O autuado, através de seus advogados, apresenta impugnação, às fls. 2624 a 2630, alegando que os autuantes cometem diversos equívocos em seus levantamentos. Afirma que, por conta própria, também realizou uma análise quantitativa, encontrando diversas diferenças nos valores apurados pelo fisco. Argumenta que não foram convertidas as unidades de medida no Livro Registro de Inventário (em kg) para a unidade de venda, o que logo aponta divergência no relatório do cálculo das omissões. Apresenta planilha às fls. 2656 a 2670 visando comprovar sua alegação. Aduz que os autuantes consideraram a peça como volume, e não o peso da mesma, que se constitui na unidade padrão. Aduz que os dados referentes a retorno de mercadorias foram considerados em duplicidade pelos autuantes, e apresenta planilha às fls. 2671 a 2693. Afirma que as transferências de mercadorias que se encontravam em trânsito, já incluídas no inventário de Simões Filho, não foram consideradas na ação fiscal. Alega que existe um procedimento interno de movimentação de estoque, sendo preenchido um formulário quando existe troca de código de mercadoria por erro de processamento na entrada (fls. 2694 a 2698), e que tal fato não foi considerado pelos autuantes. Argumenta, ainda, que também não foram consideradas as mercadorias devolvidas por se encontrarem impróprias para o consumo. Reconhece a existência de débito de imposto a pagar, alegando que tal fato se deve a falhas de controle interno ou erro humano, porém não concorda com os valores apurados pelo fisco. Entende que a multa por omissão de entradas de mercadorias deve ser de 10%, citando o art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96. Discorda, também, do pagamento do tributo acrescido de correção monetária, acréscimo

moratório e multa, alegando que a recusa do pagamento do valor cobrado pelo autuante, através do Termo de Intimação Para Pagamento (fls. 2482 e 2483), foi totalmente justificada. Considera que a correção monetária deve obedecer aos índices previstos na Justiça Comum, e que o valor da multa deve respeitar os limites previstos pela legislação pátria. Diz que a multa de 2%, prevista no art. 52, do Código de Defesa do Consumidor, deve ser também aplicada a presente situação. Ao final, requer que sejam acolhidos os demonstrativos apresentados na peça defensiva, que a multa aplicada às omissões de entradas seja de 10%, e que em relação às omissões de saídas, a multa, correções e acréscimos moratórios obedeçam às limitações já indicadas.

Os autuantes, em informação fiscal, às fls. 2636 a 2639, inicialmente esclarecem que a presente autuação se refere à diferença entre o demonstrativo de débito apurado no Termo de Intimação Para Pagamento (fls. 2482 e 2483), e os valores reconhecidos pelo autuado e efetivamente já pagos. Informam que, dessa forma, os valores exigidos nas infrações 3 e 4, devem ser considerados improcedentes, posto que comprovada a inconsistência de alguns dados constantes dos arquivos magnéticos. Em relação às infrações 1 e 2, dizem que as argumentações defensivas, quanto a conversão das unidades de “kg”, constante no livro RI, para a unidade de venda de seu produto; e quanto a transferência das mercadorias que comprovadamente com nota fiscal se encontravam em trânsito, já foram consideradas. Aduzem que o autuado não consegue comprovar a alegação de duplicidade de retornos de mercadorias, bem como a não consideração das devoluções de mercadorias impróprias para o consumo. Argumentam que as transferências não podem ser consideradas como movimentação interna, representadas por documentos “extra-fiscais”, pois se tratam de mercadorias que se encontravam em trânsito, já incluídas no inventário. Ao final, mantêm as exigências relativas aos itens 1 e 2.

O autuado ao tomar ciência da informação fiscal, manifestou-se às fls. 4761 a 4764, dizendo que os argumentos defensivos quanto aos itens 3 e 4, também são válidos para os itens 1 e 2, e que os autuantes só acataram os referidos argumentos em relação às infrações 3 e 4. Aduz que embora os autuantes tenham admitido a conversão das unidades de medida, os mesmos não apresentaram qualquer cálculo que indicasse que tenham efetuado a referida conversão. Ratificam, ainda, todos os termos de sua contestação inicial, acrescentando que teve o cuidado de trazer aos autos todos os documentos que comprovam suas alegações.

Diante das controvérsias existentes entre as alegações e demonstrativos apresentados pela Defesa, e os demonstrativos e informações apresentados pelos autuantes, relativo ao levantamento quantitativo de estoque, no exercício fechado de 2000 (infrações 1 e 2), esta JJF deliberou que o presente processo fosse convertido em diligência à ASTEC/CONSEF, a fim de que fiscal estranho prestasse as seguintes informações:

- 1 – se o fato do autuante ter se utilizado da medida em volume ao invés da medida em peso dos produtos, para apuração do estoque, não prejudicou a correta elaboração do levantamento fiscal. Caso positivo, efetuasse a conversão;
- 2 – se prospera a alegação do impugnante de que as transferências não podem ser consideradas como movimentação interna, representadas por documentos extra oficiais, pois se tratam de mercadorias que se encontravam em trânsito, já incluídas no inventário;
- 3 – examinasse a alegação do sujeito passivo de que existe um procedimento interno de movimentação de estoque, sendo preenchido um formulário quando existe troca de código de mercadoria por erro de processamento na entrada;

4 – verificasse se o defendant consegue comprovar as devoluções de mercadorias impróprias para consumo, inclusive às vencidas em rotulagem;

O fiscal diligente, através do Parecer ASTEC nº 0250/02 (fls. 4773 a 4780), informou que após diversas intimações e pedido de prorrogação do prazo por parte do autuado (fls. 4782 a 4792), o mesmo não apresentou a documentação solicitada, o que impossibilitou as comprovações solicitadas pelo relator.

O autuado voltou a se manifestar às fls. 4796 a 4798, dizendo que não foi possível atender ao diligente em tempo hábil, em virtude da necessidade de localizar e reunir toda a documentação para apreciação. Informa que, na oportunidade, acosta aos autos toda a documentação solicitada para que possa ser analisada. Acrescenta que as cópias das MIP's (Movimentação Interna de Produtos), referente ao ano de 2000, apesar de já constarem da defesa, estão sendo novamente apresentadas para demonstrar a falta de contabilização de documentos fiscais, o que altera o valor encontrado pelos autuantes. Ao final, ratificando os termos de sua defesa inicial, pede que sejam acatadas suas solicitações.

Considerando que após ter sido intimado para tomar ciência do parecer do preposto da ASTEC, o autuado se manifestou (fls. 4796 a 4798), informando que não pôde atender ao diligente, tendo em vista que a documentação estava sendo reunida, mas que na oportunidade faz juntada aos autos (fls. 4799 a 4960), esta JJF deliberou que o PAF fosse novamente convertido em diligência à ASTEC, para que o diligente Sr. Ricardo de Carvalho Rego, com base na documentação ora acostada ou outra que porventura ainda fosse disponibilizada pelo autuado, pudesse atender as solicitações à fl. 4772, observando, inclusive, as últimas alegações defensivas (fls. 4796 a 4800).

O diligente, através do Parecer ASTEC nº 0082/03 (fls. 4970 a 4984), apresentou as seguintes conclusões:

1 - “Nos autos, às fls. 2.617/2.622, o autuante já fez a “conversão de unidades”, a fim de compatibilizar a unidade indicada no livro Registro de Inventário com a utilizada na comercialização das mercadorias”.

“Além disso, pelo teor do último pronunciamento do sujeito passivo nos autos, mais especificamente no 1º parágrafo da fl. 4.797, pode-se inferir que a questão relacionada à ‘conversão de unidades’ já está pacificada. Conforme o autuado, ‘(...) as conversões de unidades no Inventário já foram realizadas pela fiscalização’. Cabe ressaltar, ainda, que, em reunião com representantes da empresa, no dia 09/04/03, o autuado, mais uma vez, ratificou que a questão já estava resolvida no processo (vide Termo de Diligência Fiscal, no anexo 01)”.

“Assim sendo, na fase em que se encontra este PAF, não há mais o que se perquirir acerca do aspecto da ‘conversão de unidades’”.

2 – “Não observei nos levantamentos fiscais, o lançamento de qualquer documento que não fosse nota fiscal. Assim, por dedução lógica, não há pertinência na alegação defensiva, no sentido de que os autuantes teriam considerado ‘movimentações internas’ (documentos não oficiais, ou seja, de confecção por conta do próprio autuado, e sem nenhuma espécie de controle por parte do Fisco) como se fossem notas fiscais de transferências”.

“No tocante à alegação impugnatória, no sentido de que algumas transferências baseadas em documentos legais não teriam sido consideradas pelos autuantes, cabe dizer que o sujeito passivo não chegou a indicar quais seriam estes ‘documentos fiscais’, não obstante o fato de ter sido intimado, especificamente, para este fim. Assim, não há porque se acolher esta alegação, mesmo

porque, sem indicação específica, por parte do contribuinte, de eventuais notas fiscais que se enquadrasssem no contexto por ele descrito, seria impossível se analisar o fato”.

3 – “Os prepostos da empresa me disseram, quando da realização da diligência anterior (fls. 4.781/4.798), que tal ‘troca de código’ se daria em alguns casos específicos, como por exemplo, quando entra no estabelecimento uma bandeja com 4 unidades de iogurte e, por conta de avaria em uma destas unidades, acaba saindo do estoque, na comercialização, 3 unidades de iogurte, ao invés de 1 bandeja com 4 unidades”.

“Tais operações de ‘troca de códigos’, efetuadas pela empresa, para que pudessem ser aceitas pelo Fisco, precisariam, de alguma forma, ser objeto de controle por parte da SEFAZ-BA, assim como o são as notas fiscais. Nesta mesma linha de raciocínio, cabe o comentário retro, acerca das chamadas ‘movimentações internas de produto’ (vide documentos acostados pelo autuado, às fl. 4.833/4.960), no seu último pronunciamento nos autos”.

“No meu entender, não vejo como se aceitar, para efeitos fiscais, operações acobertadas pelas ‘movimentações internas’ citadas acima, visto que o Fisco, sobre elas, não tem qualquer tipo de controle”.

4 – “Nos termos da legislação em vigor, não pode uma infração ser agravada, dentro do mesmo PAF, no curso de uma diligência. Assim, não há motivo para se apreciar alegações defensivas que, se confirmadas, só levariam ao agravamento da exigência original”.

“No presente caso, nota-se que as infrações objeto desta diligência referem-se a auditoria de estoques, relacionada ao exercício de 2000, onde a base de cálculo é representada pelo valor das omissões de saídas de mercadorias, fato que se constata pela análise do Auto de Infração (fl. 2) e do demonstrativo de fls. 10 e 11”.

“Considerando que o fulcro da autuação é a omissão de saídas, sabe-se que, matematicamente, um acréscimo na quantidade de entradas de mercadorias tende a aumentar, na mesma proporção, o montante de tal omissão, ou seja, quanto maiores as entradas, maior será a omissão de saídas”.

“O pedido do autuado, se acolhido (caso as devoluções fossem comprovadas e, por consequência, passassem a ser computadas nos levantamentos fiscais de entradas, partindo da premissa de que ainda não teriam sido), só faria aumentar as entradas, ou seja, só daria ensejo a um agravamento da infração, o que não poderia ocorrer dentro deste processo. Desta forma, salvo melhor entendimento, vejo que o pedido do autuado não merece, dentro deste processo, ser analisado”.

“Além disso, cabe destacar, que o próprio autuado, por meio de seus representantes legais e de preposto, afirmou, no dia 09/04/03, conforme Termo de Diligência Fiscal (vide anexo 01), que não tinha mais qualquer nota fiscal a apresentar, que se enquadrasse dentro do teor do quesito feito pelo Relator (vide item “4” da intimação feita no dia 03/04/03)”.

5 – “Diante do teor das respostas e conclusões expostas até então, não haveria necessidade de alteração do demonstrativo de débito. Entretanto, após análise dos novos documentos acostados ao processo pelo autuado, bem como das notas fiscais de entrada (lançamentos em duplicidade pelo autuante) apresentadas por ele no dia 14/04/03, faz-se necessário se elaborar novo demonstrativo de débito, no tocante às infrações 01 e 02[...]”.

Portanto, após relacionar às fls. 4978 a 4980, as notas fiscais que foram lançadas em duplicidade, o fiscal diligente apresentou novo demonstrativo de débito (fl. 4982), reduzindo o valor a ser exigido nas infrações 1 e 2 para R\$ 5.545,69 e R\$ 29.444,79, respectivamente.

O autuado, após tomar conhecimento do novo parecer do diligente, se manifestou às fls. 5170 a 5172, dizendo que o valor retificado na infração 1 é idêntico ao reconhecido na defesa, e que já foi pago. Quanto à infração 2, cita algumas notas fiscais de transferência, alegando que as mesmas não foram consideradas. Afirma que se tratam de movimentações internas e que os documentos são oficiais. Quanto à troca de código de mercadoria diz que é controlado pela empresa, mas não através de notas fiscais. Quanto ao novo demonstrativo de débito apresentado, considera que houve aumento no valor da dívida de R\$ 2.200,72 para R\$ 5.545,69 (infração 1) e de R\$ 354,59 para R\$ 29.444,79 (infração 2). Ao final, diz que não ficou claro o parecer elaborado pelo diligente e pede que sejam acolhidas suas solicitações anteriores.

## VOTO

Em relação às infrações 3 e 4, os próprios autuantes reconheceram que, após o sujeito passivo efetuar o pagamento de parte do débito apurado no Termo de Intimação Para Pagamento (fls. 2482 e 2483), não havia mais nenhuma diferença a ser exigida nos referidos itens do Auto de Infração, já que o impugnante comprovou nos autos que tal diferença era proveniente da inconsistência de alguns dados dos arquivos magnéticos, portanto, tais infrações são improcedentes.

No que se refere às infrações 1 e 2, o autuado alegou que os autuantes cometem diversos equívocos em seus levantamentos. No entanto, da análise dos elementos constitutivos do PAF, concordo com o parecer do fiscal diligente, que prestou as seguintes informações, rebatendo as argumentações defensivas:

1 - confirmou que o autuante efetuou as conversões de unidades (fls. 2617 a 2622), a fim de compatibilizar a unidade utilizada no livro Registro de Inventário com a utilizada na comercialização das mercadorias;

2 - apesar de intimado, o sujeito passivo não indicou quais seriam as notas fiscais de transferência não consideradas pelo autuante;

3 - em relação às operações de “troca de códigos” e “movimentações internas de produtos”, mencionadas pelo autuado, também entendo que para que pudessem ser aceitas pelo Fisco, precisariam, de alguma forma, ser objeto de controle por parte da SEFAZ-BA, assim como o são as notas fiscais;

4 - no que se refere às devoluções mencionadas pelo impugnante as mesmas não foram verificadas pelo diligente e, caso passassem a ser computadas nos levantamentos fiscais de entradas, partindo da premissa de que ainda não teriam sido, só faria aumentar as entradas, ou seja, só daria ensejo a um agravamento da infração, o que deve ser objeto de exigência em novo procedimento fiscal. Ademais, o próprio autuado, por meio de seus representantes legais e de preposto, afirmou, no dia 09/04/03, conforme Termo de Diligência Fiscal (fls. 4992), que não tinha mais qualquer nota fiscal a apresentar, que se enquadrasse dentro do teor do quesito feito pelo Relator (intimação à fl. 4987);

5 - Após análise dos novos documentos acostados ao processo pelo autuado em sua última manifestação, bem como das notas fiscais de entrada (lançamentos em duplicidade pelo autuante) apresentadas pelo mesmo no dia 14/04/03, o fiscal diligente relacionou às fls. 4978 a 4980, as notas fiscais que foram lançadas em duplicidade, apresentando novo demonstrativo de débito (fl. 4982), com o qual concordo, reduzindo o valor a ser exigido nas infrações 1 e 2 para R\$ 5.545,69 e R\$ 29.444,79, respectivamente.

Vale ainda acrescentar que as multas de 60% e 70% foram corretamente aplicadas, estando previstas no art. 42, II, “e” e III, respectivamente, da Lei nº 7.014/96, quando se apura: falta de

retenção e recolhimento do imposto por parte do sujeito passivo por substituição; e omissões de receitas tributáveis, constatadas mediante levantamento quantitativo de estoque.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, de acordo com o demonstrativo de débito abaixo, ressaltando que ao contrário do que entendeu o autuado em sua última manifestação, não houve aumento do valor da dívida pelo fiscal diligente:

Item	Data de Ocorrência	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	Valor em Real
1	31/12/00	32.621,71	17%	60%	5.545,69
2	31/12/00	173.204,65	17%	70%	29.444,79
TOTAL					34.990,48

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298953.0001/01-2, lavrado contra **COOPERATIVA CENTRAL DOS PRODUTORES RURAIS DE MINAS GERAIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$ 34.990,48, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 5.545,69 e 70% sobre R\$29.444,79, previstas no art. 42, II, “e” e III, respectivamente, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de junho de 2003.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - RELATOR