

A. I. Nº - 02814196/93  
**AUTUADO** - FERRAGENS O SESSENTA E OITO LTDA.  
**AUTUANTES** - ALEXANDRE M. R. PEREIRA e TEREZA S. OLIVEIRA  
**ORIGEM** - INFAC BONOCÔ (INFAC SANTO ANTONIO)  
**INTERNET** - 18.11.03

**2ªJUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0455-02/03**

**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. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 30/11/1993, refere-se a exigência de CR\$278.992,09 de imposto e multa, tendo em vista que foram constatadas as seguintes irregularidades, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques nos exercícios de 1989 a 1992:

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 1989.
2. Falta de recolhimento do imposto relativo às saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de documentos fiscais, em valor superior à omissão de entradas, exercícios de 1990 a 1992, sendo exigido o imposto pela omissão de saídas e aplicada a multa calculada sobre a omissão de entradas.

O autuado alegou em sua defesa que o Auto de Infração é nulo porque embora os autuantes tenham fornecido cópia do auto e seus anexos em 30/11/93, somente em 07/12/93 devolveu os livros e documentos fiscais, prejudicando a defesa. Por isso, requer a reposição de igual prazo, sob pena de ficar configurado cerceamento do direito de defesa. Disse que o Termo de Início de Fiscalização contém vício insanável, que torna nula a ação fiscal, uma vez que o mencionado termo foi lavrado à fl. 34 do RUDFTO, considerando que a data de sua lavratura foi primeiro de novembro, feriado em que nem a repartição fiscal nem o estabelecimento autuado funcionaram, ficando provado que a fiscalização do estabelecimento não se iniciou na data mencionada no

Termo de Início de Fiscalização. O defendant alegou também, que o Decreto 2.460/89 não tem qualquer dos artigos indicados pelos autuantes como infringidos ou referentes à multa aplicada, e por isso entende que acarreta nulidade do processo. Assim, o autuado argumentou que os fatos descritos pelos autuantes, bem como a infração à legislação, além de não corresponderem aos fundamentos legais apresentados, não existem ou não constituem infração à legislação. O defendant contestou a exigência de imposto decorrente da omissão de entradas, entendendo que a apuração de irregularidades na escrita mercantil não implica automaticamente na ocorrência de fato gerador do imposto, e que entradas de mercadorias não contabilizadas só é possível, quando o Fisco estiver de posse de alguma nota fiscal, cujo confronto com a escrita contábil comprovar que não houve registro do documento fiscal. O defendant argumentou ainda que o imposto sobre a chamada omissão de entradas foi pago quando da saída das mercadorias do estabelecimento do autuado. Citou exemplos. Disse que ao exigir o imposto sobre omissão de entradas, o Fisco será obrigado a conceder crédito fiscal em igual valor sobre uma mercadoria que não mais existe. Contestou os demonstrativos referentes ao exercício de 1989. Quanto aos exercícios de 1990 a 1992, o autuado alegou que não omitiu o registro de qualquer nota fiscal em sua escrita e não infringiu o art. 401, inciso X, do RICMS/89, relativamente à omissão de entradas. Em relação à omissão de saídas, foi alegado que os demonstrativos de estoques elaborados pelo autuado comprovam o contrário, informando que está anexando aos autos fichas analíticas de cada mercadoria onde consta o movimento, nota por nota de todos os exercícios. Disse que diante das provas apresentadas, requer a improcedência do Auto de Infração, contestando também os preços unitários calculados pelos autuantes.

Os autuantes apresentaram informação fiscal mantendo a autuação fiscal, dizendo que todos os documentos foram devolvidos na data da ciência do Auto de Infração, exceto algumas notas fiscais que foram devolvidas alguns dias depois, mas não afetaram na formulação da defesa, inexistindo o alegado cerceamento do direito de defesa. Quanto ao termo de início de fiscalização informaram que o feriado foi no dia 02, dia de finados, e no dia primeiro houve expediente nas repartições públicas e nos estabelecimentos da atividade privada. Contestaram todos os pontos da defesa, informando que os levantamentos de estoque apresentados pelo autuado não merecem crédito porque foram elaborados em desacordo com as notas fiscais apresentadas à fiscalização, existindo o intuito de lançar dúvida sobre o trabalho realizado, e que o simples confronto entre o levantamento fiscal e o demonstrativo do autuado, verifica-se que houve supressão de vários documentos consignados nos demonstrativos dos autuantes. Discordaram também quanto à contestação apresentada pelo autuado em relação ao preço unitário médio.

O PAF foi convertido em diligência para ser efetuada revisão por fiscal estranho ao feito e apurar as divergências entre o levantamento fiscal e os elementos juntados aos autos pelo contribuinte, sendo atendido conforme relatório e respectivos demonstrativos, fls. 204 a 225 do PAF.

O defensor do autuado foi intimado em virtude da reabertura do prazo de defesa e para tomar conhecimento da diligência efetuada, tendo apresentado novo recurso, fls. 230 a 280, informando que ratifica as razões defensivas onde ficou demonstrada a ilegalidade da cobrança do imposto sobre as entradas e a inexistência das omissões apuradas. Quanto à revisão efetuada, o defendant argumentou que o revisor foi infeliz ao emitir opinião sobre os argumentos da defesa e ao denominar de ficção os demonstrativos juntados ao PAF pelo autuado. Disse que o revisor, em vez de apurar as divergências, simplesmente transcreveu em seus demonstrativos as entradas lançadas pelos autuantes, e em alguns casos, lançou outras quantidades de saídas.

O defendant ressaltou que as entradas de mercadorias não foram conferidas pelo revisor, o que torna nulo o relatório da revisão fiscal, apresentando diversos exemplos em relação às diversas mercadorias, nos exercícios fiscalizados. O autuado solicitou a realização de uma revisão por

outro preposto fiscal que apure as divergências e reabertura do prazo para se manifestar após a nova revisão.

À fl. 496 a autuante Tereza de Souza Oliveira apresentou nova informação fiscal, argumentando que reitera em todos os seus termos a informação fiscal prestada às fls. 193 a 197 do PAF.

Tendo em vista que foi considerada insuficiente a revisão fiscal realizada em 21/09/98 (relatório e respectivos demonstrativos, fls. 204 a 225 do PAF), e que o autuado em seu pronunciamento apontou incorreções no levantamento efetuado pelo fiscal revisor, apresentando demonstrativos divergentes nas novas razões de defesa, o presente processo foi convertido em nova diligência à ASTEC DO CONSEF para proceder outra revisão, o que foi atendido conforme PARECER ASTEC N° 0186/03 e respectivos demonstrativos às fls. 499 a 511 dos autos.

Em decorrência da nova revisão fiscal efetuada por preposto da ASTEC, o autuado apresentou novo pronunciamento contestando as conclusões da segunda revisão, conforme petição de fls. 525 a 533 do PAF.

## VOTO

Inicialmente, cabe analisar as preliminares de nulidade apresentadas pela defesa do autuado, haja vista que foi alegado que a devolução dos livros e documentos fiscais ocorreu após a data de ciência do Auto de Infração, acarretando cerceamento do direito de defesa. Observo que a alegação do defensor, foi objeto de reabertura do prazo de defesa, conforme Intimação de fl. 228 do PAF, por isso, a omissão foi suprimida não existindo motivo para determinar a nulidade da autuação fiscal.

Outra alegação de nulidade é quanto à data de lavratura do Termo de Início de Fiscalização, ficando esclarecido pelos autuantes e comprovado à fl. 05 dos autos que o mencionado termo foi lavrado em 01/11/93, o feriado foi em 02 de novembro, dia de finados, sendo que, no dia primeiro houve expediente nas repartições públicas e nos estabelecimentos da atividade privada.

A terceira alegação de nulidade é quanto aos dispositivos indicados pelos autuantes como infringidos e da multa aplicada, que segundo a defesa do autuado, houve equívoco. Entretanto, não implica nulidade, o erro na indicação de dispositivo regulamentar, haja vista que ficou evidente na descrição dos fatos o enquadramento legal (art. 28, § 4º do RPAF/81 e art. 19 do RPAF/99).

Assim, constata-se que o PAF está revestido das formalidades legais, e não estando presentes os motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF, fica rejeitada a preliminar de nulidade requerida nas razões de defesa.

Quanto ao mérito, observo que o Auto de Infração é decorrente de levantamento quantitativo de estoques, referente aos exercícios de 1989 e 1992, sendo constatadas tanto diferenças de saídas como de entradas de mercadorias tributáveis, e exigido o imposto, conforme demonstrativos anexados aos autos pelos autuantes.

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 quanto ao preço médio contestado pelo contribuinte, considerando as alegações defensivas.

De acordo com o relatório da revisão fiscal datada de 21/09/98, à fl. 204 do PAF, foi efetuada a revisão solicitada, conforme demonstrativos de fls. 205 a 225 dos autos, sendo informado pelo revisor que não foram revistos os itens relativos à omissão de saídas do exercício de 1989, e não

foi efetuada a revisão dos itens que apresentaram omissão de entradas nos exercícios de 1990 a 1992.

Tendo em vista que foi considerada insuficiente a revisão fiscal realizada em 21/09/98, conforme relatório e respectivos demonstrativos de fls. 204 a 225, o PAF foi convertido em nova diligência à ASTEC DO CONSEF para proceder nova revisão, esclarecendo as divergências.

Assim, de acordo com o PARECER ASTEC Nº 0186/03 e respectivos demonstrativos, fls. 499 a 511, foram apuradas as divergências apontadas pelo autuado, efetuadas as retificações e elaborados novos Resumos dos Estoques, ficando alterado o imposto devido, conforme demonstrativo à fl. 501 dos autos.

Entretanto, o autuado ainda inconformado com o resultado da segunda revisão fiscal, contestou as conclusões constantes do PARECER ASTEC Nº 0186/03, apresentando os argumentos defensivos de fls. 525 a 533 do PAF.

O defendente alegou que a segunda revisão incluiu produtos que não foram objeto do lançamento fiscal, a exemplo de dobradiça, disjuntor, fechadura, fio, solvente, torneira e válvula. Entretanto, conforme demonstrativos elaborados pelos autuantes em confronto com a revisão fiscal, constata-se que os mencionados itens foram incluídos no levantamento fiscal, por isso, não é acatada a alegação defensiva.

Foi alegado que houve decadência, considerando que a revisão está restrita aos produtos, quantidades e preços e que a segunda revisão considerou quantidade de omissão de saídas superior à autuação, entendendo o defendente que a revisão tem limites, tendo como função apenas o confronto entre os demonstrativos do autuado e autuantes. Contudo, a revisão fiscal deve ser efetuada confrontando os elementos apresentados na defesa do contribuinte e do levantamento fiscal com os dados constantes dos livros e documentos fiscais apresentados pelo autuado.

Quanto aos exercícios fiscalizados foram indicadas outras divergências, relacionando os itens que o defendente não concorda com a revisão fiscal, conforme quadro abaixo:

ANO	ITEM	DIVERG	LEVANTAMENTO AUTUADO		REVISÃO	
			QUANT	FL. do PAF	QUANT	FL. do PAF
1989	REGISTRO	SAIDA C/ NF	1.934	127	1.901	509
	TINTAS	EST. INICIAL	9.609	128	9.606	509
	TINTAS	ENTR C/ NFs	14.937	128	14.966	509
1990	DOBRADIÇA	PREÇO MÉDIO	252.63	531	824.66	509
	DISJUNTOR	ENTR C/ NFs	886	136	897	509
	DISJUNTOR	SAIDA C/ NF	655	136	637	509
	LÂMPADA	SAIDA C/ NF	3.615	139	3.165	509
	SYNTECO	SAIDA C/ NF	81	142	81	509
	TINTA LT	ENTR C/ NFs	415	144	407	509
	TINTA LT	SAIDA C/ NF	323	144	297	509
1991	CADEADO	SAIDA C/ NF	975	152	837	510
	DOBRADIÇA	SAIDA C/ NF	4.478	153	2.517	510
	DISJUNTOR	ENTR C/ NFs	1.053	154	1.058	510
	FECHADURA	ENTR C/ NFs	3.129	155	3.133	510
	FECHADURA	SAIDA C/ NF	14.760	155	14.658	510
	FIO	ENTR C/ NFs	62.760	156	63.260	510
	FILTROS	ENTR C/ NFs	103	157	92	510
	FILTROS	SAIDA C/ NF	132	157	105	510
	MASSA	ENTR C/ NFs	1.182	159	1.202	510
	REGISTRO	ENTR C/ NFs	20.977	160	21.047	510
	TELHAS	SAIDA C/ NF	2.622	162	2.527	510
	TINTA GL	ENTR C/ NFs	3.079	163	3.119	510

TINTA LT	SAIDA C/ NF	4.739	164	2.984	510	
TORNEIRA	SAIDA C/ NF	14.988	165	13.768	510	
BACIA	ENTR C/ NFs	2.417	167	2.204	510	
BACIA	SAIDA C/ NF	5.092	167	4.804	510	
1992	CHUVEIRO/DUCHA	SAIDA C/ NF	1.181	170	1.117	511
FIOS	ENTR C/ NFs	38.664	173	38.864	511	
TINTA GL	SAIDA C/ NF	1.427	181	1.124	511	
TORNEIRA	SAIDA C/ NF	1.856	183	1.711	511	
VÁLVULA	SAIDA C/ NF	1.332	184	1.307	511	

Observo que o defensor do autuado contestou o resultado da revisão fiscal, indicando como prova de suas alegações os mesmos elementos que já foram objeto de duas revisões fiscais, sendo processadas as necessárias correções, conforme PARECER ASTEC Nº 0186, e efetuada análise em relação aos preços médios e não foram acostados aos autos outros elementos de prova quanto aos novos argumentos defensivos. Assim, acolhendo o resultado da segunda revisão fiscal, entendo que ficou caracterizada a infração apurada nos autos, estando o imposto exigido enquadrado na legislação, conforme conclusões a seguir:

- A constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoque constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo às operações realizadas pelo autuado sem emissão de documentos fiscais correspondentes, consequentemente, sem os lançamentos dos respectivos valores na escrita (EXERCÍCIO DE 1989).
- Existência de omissões de entradas e de saídas, sendo o valor da omissão de saídas maior que o da omissão de entradas, (EXERCÍCIOS DE 1990, 1991 e 1992). Nesse caso, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, ou seja, a omissão de saídas (RICMS/97, art. 60, II, “a” e § 1º, c/c art. 13, inciso I, da Portaria 445/98).

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, haja vista que após a revisão efetuada por preposto da ASTEC, ficou alterado o imposto exigido para CR\$32.285,42 que convertido para “real” na proporção 1/2750,00 corresponde a R\$11,74, conforme demonstrativo de débito à fl. 501 dos autos.

## 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 02814196/93, lavrado contra **FERRAGENS O SESSENTA E OITO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **CR\$32.285,42**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 61, inciso IV, da Lei nº 4.825/89, e dos acréscimos moratórios, devendo ser convertido em moeda vigente à época do pagamento.

Esta Junta recorre de ofício para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de novembro de 2003.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - RELATOR

JOSÉ CARLOS BACELAR - JULGADOR