

**A. I. N°** - 089604.0007/02-8  
**AUTUADO** - DISGAT DISTRIBUIDORA DE GENEROS ALIMENTICIOS TAVORA LTDA  
**AUTUANTE** - JOSE ANTONIO CORREIRA DE SOUZA  
**ORIGEM** - INFAP ITABUNA  
**INTERNET** - 29.12.03

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0518-03/03

**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 saídas como de entradas, através de levantamento quantitativo, se o valor das saídas omitidas for superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. **Infração comprovada.** **b)** FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. MERCADORIAS CUJO IMPOSTO FOI PAGO POR ANTECIPAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. **Infração comprovada.** **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 ser exigido o pagamento do imposto do contribuinte, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, bem como o imposto devido por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. **Infração caracterizada, em parte, em função de retificações efetuadas no levantamento de estoques. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 26/06/2002, exige ICMS de R\$23.784,89 e multa de R\$40,00, por descumprimento de obrigação acessória, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de saídas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício aberto, no valor de R\$ 22.361,52.
2. Operações de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante

- levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto, multa no valor de R\$ 40,00.
3. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto, no valor de R\$ 1.112,53.
  4. Falta de recolhimento do ICMS por Antecipação Tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, conforme percentuais de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita fiscal de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado em levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto, no valor de R\$ 310,84.

O autuado, tempestivamente ingressa com defesa, fls.235/243, e aduz as seguintes razões de fato e de direito:

1. Inicialmente alega que o auto de infração não pode prevalecer, uma vez que decorrente de equívocos insanáveis.
2. Diz que foi intimado pelo auditor fiscal que lavrou o presente AI, e este, em 15/04/2002, compareceu ao estabelecimento e procedeu a contagem física do estoque, num total de 145 itens, e que ao ser elaborada a Declaração de Estoque, esta foi apresentada ao preposto da empresa, que apôs o seu ciente.
3. Diz que em 05/07/2002, a empresa foi surpreendida pela ciência do Auto de Infração.
4. No mérito, nega o cometimento das infrações, e lembra que o levantamento de estoques deve ser realizado com criterioso rigor na quantificação das mercadorias, conforme disposição contida no art. 3º, I, da Portaria 445/98.
5. Aduz que embora o levantamento físico dos estoques tenha sido realizado em 15/04/2001, examinado os papéis de trabalho apresentados, vê-se que o Relatório de Mercadorias Seleccionadas tem como data do levantamento 30/04/2002, bem como que os levantamentos de entradas e saídas só englobam a movimentação dos meses de janeiro e de fevereiro.
6. Ressalta que o CONSEF já considerou improcedente diversas autuações, que tiveram por base levantamento físico de estoque, justamente pela insegurança dos levantamentos, tal como no Acórdão JF nº 034-01/02, no qual foi decidido pela insubsistência da ação fiscal, pois não foi determinado com precisão, a data final dos estoques considerados.
7. A final, pede a improcedência do lançamento.

O autuante presta informação fiscal, fl. 276, e esclarece que o levantamento quantitativo de estoques de mercadorias obedeceu às regras contidas na Portaria 445/98, e foi realizado através das informações contidas em meio magnético, utilizando dados via disquete, emitidos pelo contribuinte e validados pelo Sintegra, rodado em Sistema de Auditoria Fiscal Automatizada (SAFA). Conclui que a responsabilidade da alimentação dos dados, relativos às entradas e saídas de mercadorias, é do autuado, que sujeita-se às regras previstas nos Artigos 686 e 708 B do RICMS/97. Salaria que a alegação do autuado de que somente constaram os dados relativos aos meses de janeiro e de fevereiro, é prova cabal de que este não cumpriu com o que determina a legislação competente. Requer que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Esta 3ª JF, em pauta suplementar decidiu diligenciar à Inspetoria de origem, solicitando que o autuante intimasse o contribuinte, para que este apresentasse os arquivos magnéticos com a movimentação de entradas e de saídas de mercadorias, relativas aos meses de março e abril de

2002. Em seguida, que os dados disponibilizados constassem do levantamento de estoques, apurando-se eventuais omissões.

O autuante em resposta à diligência, anexou fotocópia do espelho de recepção dos arquivos magnéticos referente aos meses de janeiro a abril de 2002, confirmando o período entregue e recepcionado os disquetes mês a mês, que após rodados pelo SAFA, foi elaborado novos relatórios e demonstrativos que, recepcionados pelo SEAI gerou novo demonstrativo de débito, com alteração pouco significativa do ICMS apurado no presente Auto de Infração. Deste modo, o valor exigido na infração 01 passou para R\$ 23.194,78. Na infração 02, permaneceu a multa de R\$ 40,00, ao passo que na infração 03 o valor é de R\$ 76,32 e na infração 04, R\$ 32,70.

O autuado ao ser cientificado da diligência, impugna o prazo de resposta da diligência, mesmo tendo havido o pedido de prorrogação por parte do autuante, haja vista que este teria demorado 105 dias para efetuá-la. Diz que o autuante elaborou novos demonstrativos, contudo, apesar de informar que está considerando o período de 01/01/2002 a 30/04/2002, para efeito de Auditoria de Estoques, utilizou os dados correspondentes ao estoque existente na empresa em data de 15/04/2002 (fls. 226 a 230), o que por óbvio é suficiente para distorcer todos os resultados apresentados.

Aponta que o autuante, agora, englobou os meses de março e abril, continuando com a declaração de estoque efetivada em 15/04/2002, mas que nunca tal levantamento vai espelhar a realidade de movimentação da empresa já que de 15/04/2002 a 30/04/2002 ocorreram entradas e saídas que alteraram o estoque final em 30/04/2002. Também aduz que no relatório de mercadorias selecionadas, o autuante reduziu o número de itens selecionados de 565 para 130.

Insurge-se contra os preços médios por apresentarem distorção abissal, em diversos itens tais como:

- a- Margarina Margarella 12 x 500 Cx. – O preço médio de R\$ 88,80 dividido pela quantidade contida na caixa, de 12 unidades, resulta em valor unitário do pote de 500 gr., de R\$ 7,33 (fl.351).
- b- Catuaba Selvagem 12 x 1 Cx. – Preço médio de R\$ 652,40, dividido pela quantidade contida na caixa, 12, resulta em um valor unitário por garrafa de R\$ 54,36 (fl.351).
- c- Vitamilho 30 x 500 FD – Preço médio de R\$ 139,15 dividido pela quantidade contida no fardo, resulta em um valor unitário pelo pacote de 500 gramas de R\$ 4,63 (fl.347).

Comenta que as distorções apresentadas não pára nos itens acima, mas atinge outras mercadorias, tais como catchup arisco tetra 24 x 300, catchup arisco tetra 24x 200 (fl.347), bombom sortido fino garoto, 400 gramas (fl.352), caramelo de leite Nestlé 30 x 1, dentre vários outros, cujo preço médio não guarda nenhuma relação com o valor real. Ilustra como exemplo a Catuaba Selvagem, em que o autuante indicou a existência de omissão de saídas de 466 caixas que ao preço médio por ele apresentado alcança a astronômica cifra de R\$ 304.018,40, valor que significa mais de cinquenta por cento da base de cálculo. Requer a improcedência do Auto de Infração.

O autuante em resposta à última manifestação do contribuinte, diz que realmente foi utilizado dados referente ao período de 01/01/2002 a 15/04/2002, pois outro modo não poderia ser utilizado face a contagem física do estoque ocorrer naquela data, embora o sistema SAFA registre a data cheia de 30/04/2002. Portanto, uma simples verificação no novo levantamento de estoque, vê-se a movimentação entre janeiro a abril, até o dia 15, não invalidando a apuração citada. Diz que não houve redução dos itens, conforme o trabalho de fls. 290 e seguintes. Quanto aos demais argumentos do autuado, foram todos eles comentados antes e durante a apresentação do

resultado da diligência. Opina pela manutenção do presente Auto de Infração, já devidamente sanado e corrigido conforme a diligência solicitada.

## VOTO

Inicialmente verifico que o presente Auto de infração foi lavrado atendendo às disposições constantes do artigo 39 do RPAF/99, estando apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

O presente Auto de Infração visa a exigir o ICMS devido em razão da constatação de quatro irregularidades decorrentes de levantamento quantitativo de estoques, em exercício aberto.

O contribuinte impugnou o lançamento, sob o argumento de que o levantamento de estoques deve ser realizado com criterioso rigor na quantificação das mercadorias, conforme disposição contida no art. 3º, I, da Portaria 445/98. De fato, a apuração de débitos do ICMS mediante este tipo de auditoria requer criterioso rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se o estoque inicial, as quantidades entradas, as quantidades saídas e o estoque final, relativamente a cada item objeto do levantamento, procedimento adotado pelo auditor fiscal.

No compulsar dos autos, constato que o autuante realizou o trabalho de fiscalização, tendo o cuidado de elaborar a Auditoria de Estoque, com levantamentos, tais como o Demonstrativo do cálculo do Preço Médio – Entradas (fls. 07/23), Relatório das Mercadorias Seleccionadas (fls. 24/42), Demonstrativo de Cálculo das Omissões, e demais relatórios de entradas e de saídas de mercadorias (fls. 43 a 182), todos recebidos pelo autuado, conforme assinatura neles aposta.

A defesa alega que a contagem física dos estoques, ato preparatório para o levantamento de estoques em aberto, teria sido realizada em 15/04/2002, mas em contrapartida o autuante teria estendido o levantamento até a data de 30/04/2002, o que invalidaria o lançamento.

Quanto a este argumento, o autuante esclareceu, nas diversas vezes em que se pronunciou nos autos, que realmente foi utilizado dados referente ao período de 01/01/2002 a 15/04/2002, pois outro modo não poderia ser utilizado face a contagem física do estoque ocorrer naquela data, embora o sistema SAFA registre a data cheia de 30/04/2002, e que, uma simples verificação no novo levantamento de estoque, seria suficiente para ver que o levantamento abrangeu o período de 01 de janeiro a 15 de abril. Concordo com a resposta do autuante, pois este aparente equívoco, de fato não ocorreu, sendo apenas produto do Sistema de Auditoria Fiscal Automatizada (SAFA), da Secretaria da Fazenda, que registra a data do levantamento no último dia do mês auditado, o que não invalida o levantamento em aberto que fora efetuado.

Ademais, a responsabilidade da alimentação dos dados, relativos às entradas e saídas de mercadorias, é do autuado, que sujeita-se às regras previstas nos Artigos 686 e 708 B do RICMS/97.

Contudo visando atender a solicitação do contribuinte, e para que não pairasse dúvida quanto ao lançamento, esta 3ª JF diligenciou o PAF para que o autuante intimasse a empresa a apresentar dados relativos aos meses de janeiro e de fevereiro, que não teriam sido apresentados por ocasião da ação fiscal.

Em atendimento ao solicitado, e de posse dos novos elementos, o autuante elaborou novo demonstrativo de débito, do qual resultou o seguinte:

Data de	Data de	Base de	Alíquota	Multa	Valor do	Infração
---------	---------	---------	----------	-------	----------	----------

Ocorrência	Vencimento	cálculo			ICMS	
30/04/2002	09/05/2002	136.439,88	17%	70%	23.194,78	01
30/04/2002	09/05/2002	0	0	40,00	0	02
30/04/2002	09/05/2002	448,94	17%	70%	76,32	03
30/04/2002	09/05/2002	192,35	17%	60%	32,70	04

O autuado ao ser intimado para tomar ciência do resultado da diligência, além das alegações já tecidas anteriormente, em sua peça de defesa, diz que o autuante teria reduzido o número de itens considerados no levantamento original. Este tipo de argumento não deve ser levado em conta, porque mesmo que houvesse redução do número de itens, na revisão do levantamento, para corrigir eventuais falhas originais, este fato beneficiaria o contribuinte. Outrossim, o autuante, expressamente rebateu este argumento, e disse que não houve redução dos itens, conforme o trabalho de fls. 290 e seguintes, no que concordo.

Quanto aos preços médios, verifico que com relação aos produtos Catuaba selvagem, bombom fino Garoto, caramelo de leite, não houve exigência de imposto, e sim de multa, porque tais mercadorias são enquadradas na substituição tributária, e como foram detectadas omissões de saídas, foi aplicada a multa de R\$ 40,00.

No que concerne à Margarina Margarella, como foi incluído na omissão de entradas também não foi exigido o imposto sobre este produto.

Em relação às mercadorias Catchup e Vitamilho, o autuante, de forma correta aplicou a regra prevista no art. 60, II, “a”, item 3, do RICMS/97, não podendo ser acatadas as alegações defensivas.

Deste modo, o demonstrativo de débito do ICMS, a ser exigido, passa a ter a seguinte configuração, tendo em vista que o valor retificado na infração 01 é superior ao original e somente através de nova ação fiscal poderá ser exigida a diferença de ICMS constatada:

Data de Ocorrência	Data de Vencimento	Base de cálculo	Alíquota	Multa	Valor do Débito	Infração
30/04/2002	09/05/2002	131.538,33	17%	70%	22.361,52	01
30/04/2002	09/05/2002	0	0	-	40,00	02
30/04/2002	09/05/2002	448,94	17%	70%	76,32	03
30/04/2002	09/05/2002	192,35	17%	60%	32,70	04

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **089604.0007/02-8**, lavrado contra **DISGAT DISTRIBUIDORA DE GENEROS ALIMENTICIOS TAVORA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 22.470,54**, acrescido da multa de 70% sobre R\$ 22.437,84 e 60% sobre R\$ 32,70, previstas no art. 42, III e II “d”, da Lei nº 7.014/96, além da multa de R\$40,00, prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 7.753/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de dezembro de 2003.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR