

PROCESSO - A. I. Nº 206934.0008/04-9  
RECORRENTE - COSMONOR DISTRIBUIDORA DE COSMÉTICOS LTDA.  
REORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0248-02/04  
ORIGEM - IFEP - DAT/METRO  
INTERNET - 29/10/2004

**2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0268-12/04**

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatou-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas, através de levantamento quantitativo. Sendo o valor das entradas omitidas superior ao das saídas (exercício de 1999), é devido o imposto calculado sobre o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Quanto o valor de saídas omitidas for superior ao das entradas (exercício de 2000), deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a de saídas. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. a) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. b) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente. Refeitos os cálculos o imposto apurado foi reduzido. Rejeitada a preliminar de nulidade. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou procedente em parte o Auto de Infração lavrado para exigir R\$70.092,76 de ICMS, em decorrência de:

1. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$19.985,09, constatado pela apuração de diferença tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, de acordo com o levantamento quantitativo de estoques, exercício de 1999.
2. Falta de recolhimento do imposto no valor de R\$45.642,57, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, exercício de 2000.
3. Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$3.746,60, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de fevereiro e março de 1999, agosto e outubro de 2000.

4. Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$718, 50, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de maio, junho e agosto de 1999; julho e agosto de 2000.

O autuado apresentou tempestivamente impugnação às fls. 553 a 569 dos autos, alegando que no demonstrativo de cálculo referente à primeira infração, no afã de identificar a origem dos valores dos quais o autuante utilizou, o autuado voltou-se para o SINTEGRA, que lhe surgiu como única fonte possível dos dados, concluindo que as quantidades de entradas de mercadorias registradas no SINTEGRA batiam, no geral, com aquelas indicadas no levantamento fiscal. Entretanto, na coluna referente às saídas de mercadorias, sempre apareciam discrepâncias significativas entre as quantidades obtidas no SINTEGRA e aquelas registradas nos demonstrativos anexados ao Auto de Infração. Em relação ao segundo item da autuação, fenômeno semelhante ocorria, ou seja, o volume de mercadorias entradas registradas nos arquivos do SINTEGRA coincidia no geral, com o demonstrativo das omissões, mas o resultado é diverso quando efetuado esse mesmo confronto na coluna saída de mercadorias. O defensor argumentou que se viu impossibilitado de elidir o libelo fiscal e sustentar suas operações no momento em que não dispunha dos elementos de informação que serviram de base à autuação fiscal. Disse que enquanto o fiscal autuante não informar de onde tirou as quantidades de mercadorias que reporta nas colunas saídas reais, omissão de entradas, omissão de saídas, inseridas nos “Demonstrativos das Omissões” relativos às infrações 01 e 02, não terá como se defender. Foi alegado também que as infrações imputadas ao autuado foram enquadradas pelo autuante em dispositivos genéricos do RICMS, cuja leitura nenhum tipo de elucidação traz sobre os fatos dos quais o autuante teria se nutrido para identificar as omissões de entradas que lhe permitiram presumir as alegadas omissões de saídas. Citou os artigos da legislação utilizados no enquadramento legal, e em relação à multa aplicada. Alegou ainda que o lançamento padece de vício insanável, basta cotejá-lo com a moldura desenhada pelo art. 142 caput e parágrafo único do CTN. Citou ensinamentos do mestre Alberto Pinheiro Xavier e de Aurélio Pitanga Filho, além de Alfredo Augusto Becker. Assim, requereu a nulidade dessa parte da autuação porque entende o defensor que está destituída de qualquer elemento de comprovação.

Quanto às infrações 3 e 4, foi alegado que, revendo os cálculos relativos à diferença de alíquotas, o autuado reconhece como devidos os valores referentes aos meses de fevereiro, março, maio, junho e agosto de 1999, além de agosto e outubro de 2000, nos valores indicados nas razões de defesa à fl. 568 dos autos. Entretanto, em relação aos demais documentos incluídos no levantamento fiscal, entende que correspondem às hipóteses de não incidência do ICMS, conforme notas fiscais relacionadas no Recurso defensivo, à fl. 568. Dessa forma, o autuado informou que ressalvadas as hipóteses da diferença de alíquotas em que foi efetuado o recolhimento do imposto lançado, impõe-se anular o restante da exigência fiscal, ressaltando que em relação às infrações 1 e 2, o autuante não juntou aos autos, nem sequer indicou os elementos que lhe apontaram as omissões de entradas autorizativas da presunção de omissões de saídas.

O autuado apresentou informação fiscal às fls. 600 a 602 dos autos, dizendo que todo comerciante sabe que um levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado é feito com base nas quantidades das mercadorias constantes das notas fiscais de entradas e de saídas, computando-se as quantidades existentes nos estoques inicial e final de cada exercício fiscalizado. Disse que o levantamento fiscal foi realizado com o uso de ferramenta da própria Secretaria da Fazenda com o objetivo de uniformizar os procedimentos, qual seja, o SAFA, sendo processadas as informações prestadas pelo contribuinte através dos arquivos magnéticos, nos termos do Convênio 57/95. Quanto à alegação de que as quantidades na coluna saídas de mercadorias apareciam discrepâncias significativas em relação aos demonstrativos anexados aos autos, o autuado informou que a alegação do contribuinte não foi acompanhada de qualquer levantamento que viesse ao encontro do resultado apresentado nos anexos 01 e 02 do presente processo. Por isso,

entende que as infrações encontram-se devidamente caracterizadas e enquadradas com a perfeita indicação das multas.

Ressaltou que o autuado reconhece parte das infrações 03 e 04, recolhendo a destempo o valor de R\$3.348,25 sem a multa por infração, alegando que o restante dos documentos fiscais se referem à hipótese de não incidência da diferença de alíquotas. Assim, o autuante acata essa parte da defesa, requerendo que sejam julgados parcialmente procedentes os citados itens 03 e 04 do Auto de Infração.

O julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

*“As infrações 1 e 2 são decorrentes de levantamento quantitativo de estoques, referente aos exercícios de 1999 e 2000, sendo constatadas omissões de entradas e de saídas de mercadorias tributáveis, e exigido o imposto relativamente à diferença de maior expressão monetária.*

*Inconformado com o resultado do levantamento fiscal, o autuado apresentou defesa, alegando que o autuante não juntou aos autos, nem sequer indicou os elementos que lhe apontaram as omissões de entradas que resultaram na presunção de omissões de saídas. Entretanto, da análise acerca das comprovações que compõem o presente processo, constatei que em relação ao levantamento quantitativo foram elaborados demonstrativos correspondentes às entradas e saídas de mercadorias, preços médios, cálculos das omissões e apuração do imposto devido.*

*Vale ressaltar, que em cada demonstrativo acima mencionado, consta no final, declaração do representante legal do autuado de que recebeu a respectiva cópia, a exemplo das fls. 26, 30, 219, 242, 243, 244, 246, 248 dos autos, e não ensejaria nulidade se houvesse erro na indicação de dispositivo regulamentar no Auto de Infração, de acordo com o art. 19, do RPAF/99, tendo em vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente a infração apurada e o respectivo enquadramento. Assim, fica rejeitada a preliminar de nulidade requerida nas razões de defesa, haja vista que não foram constatados vícios formais ou materiais que comprometam a autuação fiscal, e não se encontram os motivos elencados nos incisos I a IV do RPAF/99 para se decretar a nulidade do Auto de Infração.*

*Observo que o levantamento quantitativo de estoques tem como objetivo conferir as entradas e saídas de mercadorias em confronto com o inventário registrado no livro próprio, em um determinado período, conforme demonstrativos elaborados pelo autuante e anexados aos autos, sendo cumprido o roteiro de uma auditoria de fiscal, que pode ser realizada através de contagem física ou físico-documental, podendo ser aplicado a qualquer estabelecimento atacadista ou varejista, e apesar de o defendente ter impugnado o resultado do levantamento fiscal requerendo a anulação do Auto de Infração, não houve a juntada pelo contribuinte de qualquer elemento ao PAF para contrapor os dados da autuação fiscal, comprovar as alegações defensivas e elidir a apuração realizada.*

*De acordo com o art. 123, do RPAF/99, é assegurado ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal.*

*A Portaria nº 445 de 10.08.98, que dispõe sobre os procedimentos na realização de Levantamento Quantitativo, estabelece no art. 13, inciso II, que no caso de existência de omissão de entradas maior que omissão de saídas, deve ser exigido o ICMS correspondente às saídas anteriores sem documento fiscal, com base na previsão legal de que a falta de contabilização de entradas autoriza a presunção daquelas operações sem o pagamento do imposto. Portanto, a exigência do tributo deve ser feita, neste caso, em função da presunção*

de omissão de saídas decorrente de receitas não contabilizadas, tendo como base de cálculo a diferença nas entradas (INFRAÇÃO 1). Se o valor da diferença de saídas é superior ao das entradas, neste caso, é devido o imposto apurado tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a de saídas, conforme Portaria 445/98, (RICMS/97, art. 60, II, "a" e § 1º), com a multa de 70%, que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas (INFRAÇÃO 2). Assim, prevalece a exigência fiscal quanto aos mencionados itens do Auto de Infração.

Quanto à multa aplicada, também questionada nas razões de defesa, considerando que o imposto foi exigido em decorrência de levantamento quantitativo de estoques que resultou na apuração de omissões de entradas e de saídas de mercadorias tributáveis, entendo que está correto o percentual indicado no Auto de Infração, de acordo com o art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.

As infrações 3 e 4 tratam da exigência ICMS decorrente da diferença de alíquotas, na aquisição interestadual de mercadorias destinadas ao consumo, bem como ao ativo fixo do estabelecimento.

O autuado reconheceu parte do imposto exigido, conforme valores que relacionou nas razões de defesa, alegando que o restante dos documentos fiscais se refere à hipótese de não incidência da diferença de alíquotas, e o autuante acatou essa parte da defesa, requerendo que sejam julgados parcialmente procedentes os citados itens 03 e 04 do Auto de Infração.

Considerando a inexistência de controvérsia quanto aos valores declarados como devidos, após a impugnação do autuado e informação fiscal prestada pelo autuante, deve ser alterada a exigência fiscal para excluir as parcelas reconhecidas pelo autuante como indevidas. Por isso, entendo que subsistem parcialmente as infrações 03 e 04, devendo ser homologado o valor já recolhido pelo sujeito passivo.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, considerando que estão caracterizadas as infrações 01 e 02 e parcialmente elididas as infrações 03 e 04, ficando alterado o total do imposto apurado, conforme demonstrativo abaixo:

ITEM DO A I	DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	ALÍQ. %	VALOR DO DÉBITO R\$
1	31/12/1999	09/01/2000	117.559,41	17%	19.985,09
2	31/12/2000	09/01/2001	268.485,70	17%	45.642,57
3	28/02/1999	09/03/1999	14.618,82	17%	2.485,20
3	31/03/1999	09/04/1999	1.266,47	17%	215,30
3	31/08/2000	09/09/2000	1.733,65	17%	294,72
3	31/10/2000	09/11/2000	1.220,65	17%	207,51
4	31/05/1999	09/06/1999	623,64	17%	106,02
4	30/06/1999	09/07/1999	70,58	17%	12,00
4	31/08/1999	09/09/1999	161,76	17%	27,50
<b>T O T A L</b>			-	-	<b>68.975,91</b>

#### RECURSO VOLUNTÁRIO

Em seu Recurso Voluntário o recorrente reitera a preliminar suscitada na impugnação e rejeitada pela JJF sob o argumento de que “*apesar de o defensor ter impugnado o resultado do levantamento fiscal requerendo a anulação do Auto de Infração, não houve juntada de qualquer elemento do PAF para contrapor os dados da autuação, comprovar as alegações defensivas e elidir a apuração realizada*”. Acrescenta que diversamente do exposto no acórdão recorrido, a nulidade suscitada tem a ver com a ausência de indicação dos valores apurados pela fiscalização,

permanecendo assim, sem o devido enfrentamento às razões expostas na impugnação, que ora se reitera, para a devida apreciação da CJF.

Destaca que no “Demonstrativos de Omissões” do fiscal autuante, com referência às infrações 1 e 2, existem discrepâncias significativas entre as quantidades tiradas dos arquivos eletrônicos apresentados ao SINTEGRA e aquelas registradas nos demonstrativos anexados ao Auto de Infração. Afirma que “enquanto o fiscal autuante não informar de onde tirou as quantidades de mercadorias que reporta nas colunas “Saídas Reais”, “Omissão de Entradas” e “Omissão de Saídas” inseridas no “Demonstrativo de Omissões”, relativos às infrações 1 e 2, não terá o recorrente nem do quê defender-se!”. Alega que as infrações imputadas à recorrente foram enquadradas em dispositivos genéricos do RICMS. Requer a nulidade dessa parte da autuação, porque destituído o lançamento de qualquer elemento de comprovação. Também com relação às infrações 3 e 4, requer a nulidade, por corresponderem as operações alvejadas pelo ICMS a hipóteses de não incidência desse tributo.

Requer, finalmente, a Procedência do Recurso Voluntário e consequente cancelamento do Auto de Infração, ou, quando menos, a conversão do julgamento em diligência, a fim de evidenciar a materialidade, ou não, do levantamento que está à base da autuação.

A Douta Procuradoria fiscal opina pelo improvimento do Recurso Voluntário porque: (I) considera ausentes os argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do Acórdão recorrido; (II) o contribuinte não apresentou nenhum argumento novo capaz de descharacterizar o acerto do procedimento fiscal fulcrado nos termos da legislação tributária vigente; (III) as infrações indicadas estão devidamente tipificadas, fundamentadas na legislação tributária vigente e comprovadas mediante demonstrativos de entradas e saídas de mercadorias, preços médios, cálculos de comissões e apuração do imposto devido; (IV) o recorrente não acostou ao processo elementos capazes de elidir o montante do crédito tributário apurado no levantamento realizado pelo fiscal.

## VOTO

Não merece reparos a Decisão recorrida, pois, ao contrário do alegado pelo recorrente, o julgador de Primeira Instância promoveu o adequado enfrentamento das razões expostas sem sua impugnação, fundamentando adequadamente a rejeição da preliminar de nulidade argüida. No mérito o fiscal autuante demonstra pormenorizadamente o procedimento para apuração do tributo, com a indicação dos dispositivos legais que apóiam e sustentam os levantamentos efetuados, com base no estoque e na documentação contábil-fiscal da empresa. Por sua vez, o recorrente não apresenta nenhum argumento novo capaz de descharacterizar o procedimento fiscal. Importante ressaltar que o levantamento fiscal em questão tem por base os resultados fiscais fornecidos pela empresa através dos arquivos magnéticos nos termos do Convênio ICMS 57/95, tendo em vista que o contribuinte é usuário do sistema eletrônico de processamento de dados. Todo levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias é feito com base nas quantidades constantes das notas fiscais de entradas e de saídas, computando-se, ainda, as quantidades existentes nos estoques inicial e final de cada exercício fiscalizado. Resulta do sumário dessas variáveis a apuração das saídas reais de mercadorias, com ou sem omissão de nota fiscal, não se sustentando a alegação do autuado de que não tinha condições de exercer o seu direito de defesa.

As discrepâncias em relação às quantidades de mercadorias tiradas dos arquivos eletrônicos e retiradas nos demonstrativos anexados no Auto de Infração resultam do confronto entre o que foi apurado pelo fisco considerando os estoques iniciais e finais em confronto com as entradas, engloba as saídas efetivas, que foram confrontadas com as saídas declaradas pelo sujeito passivo, inseridas nos arquivos magnéticos. Logo, o demonstrativo juntado pelo autuado em seu recurso refere exatamente essa discrepâncias, ou seja, comprovam que o contribuinte efetuou saídas de

mercadorias em valor superior ao informado ao fisco em seus registros. A prova juntada pelo sujeito passivo, portanto, dá sustentação à exigência fiscal.

Em face do exposto, rejeito a preliminar de nulidade, e no mérito, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida, pela PROCEDÊNCIA EM PARTE da ação fiscal.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206934.0008/04-9, lavrado contra **COSMONOR DISTRIBUIDORA DE COSMÉTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$68.975,91**, sendo R\$23.333,34, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 70% sobre R\$19.985,09, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96; 60% sobre R\$3.348,25, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, e mais R\$45.642,57, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de setembro de 2004.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTTE – REPR. DA PGE/PROFIS