

**A. I. N°** - 206908.0064/02-5  
**AUTUADO** - S & M DISTRIBUIDORA LTDA.  
**AUTUANTE** - ANDRÉ LUIZ FACCHINETTI DIAS SAMPAIO  
**ORIGEM** - INFAZ BONOCÔ  
**INTERNET** - 21/09/05

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N°0020-05/05**

**EMENTA.** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se como base a diferença de maior expressão monetária. Revisão fiscal reduz o valor do débito. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 29/10/2003, exige ICMS no valor de R\$17.312,81, acrescido da multa de 70%, em razão de falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saída de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e a respectiva escrituração, decorrente da falta de contabilização de entradas em valor inferior ao das saídas omitidas no mesmo período, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, levando-se em conta para o cálculo do imposto o valor das saídas omitidas (exercícios de 2000 e 2001).

O autuado apresentou defesa ao Auto de Infração (fls. 446/449), entendendo que, estando o levantamento fiscal eivado de várias falhas, os dados neles contidos careciam de credibilidade. Neste compasso enumerou:

1. não foram consideradas as notas fiscais emitidas manualmente, anexando cópias das mesmas aos autos.
2. no demonstrativo de Auditoria de Estoques, mercadorias similares não foram agrupadas, resultando em omissões de entradas e omissões de saídas, como exemplificou.
3. em relação ao exercício de 2000, além dos fatos já narrados, a autuação se baseou nos arquivos magnéticos, que no período não estava obrigado a entregá-los, conforme art. 708-A do RICMS/97. Este fato gerou erros no levantamento. Além do mais, a fiscalização considerou como mercadorias tributadas normalmente produtos enquadrados na substituição tributária, a exemplo de isqueiros e aparelhos de barbear descartáveis, quando o correto seria cobrar a penalidade fixa de R\$39,71, conforme determina o art. 42, XXII, da Lei n° 7.014/96.
4. para comprovar que adquiria mercadorias com embalagens de embarque e as vendia em embalagens fracionadas, e, por isto, a necessidade do agrupamento de produtos semelhantes, colacionou aos autos cópias de notas fiscais de aquisições, ressaltando que colocava à disposição os documentos originais, ou qualquer outro que se fizesse necessário ao esclarecimento dos fatos.
5. o autuante havia considerado erroneamente o preço médio unitário, pois o fez por caixa ao invés de unidade.

Ao final requereu a procedente em parte do Auto de Infração no valor que apontou (R\$2.886,92),

ou que fosse feita revisão do lançamento por estranho ao feito.

O autuante (fls. 820/822) informou que, através do programa SAFA, foi realizado o levantamento quantitativo de mercadorias nos exercícios de 2000 e de 2001. Em seguida, transcrevendo, uma a uma, as alegações de defesa, afirmou que:

1. em relação às notas fiscais emitidas manualmente e que foram apensadas ao processo, em sua maioria, ou quase totalidade, não foram objeto do levantamento fiscal.
2. quanto ao agrupamento de mercadorias similares, observou que o autuado citou cinco itens, sem apontá-los em nenhum demonstrativo, quando o levantamento englobou mais de trezentos itens.
3. a legislação do SINTEGRA remonta aos idos de 1984, bem como, a partir do Convênio nº 57/95. Assim, o argumento de falta de obrigação de apresentar o arquivo magnético não era pertinente.
4. não havia considerado mercadorias enquadradas no regime da substituição.
5. em relação ao argumento de que não foram consideradas as embalagens de embarque e não de venda, este fato não havia sido provado.

Em seguida, asseverou que a empresa utilizou-se de vários artifícios para dificultar a ação fiscal. Inclusive não intimou a empresa a apresentar os arquivos magnéticos do exercício de 2000, portanto não poderia tê-los utilizado para a elaboração do levantamento de estoques deste exercício. Chamou a atenção para a quarta intimação, acostada à fl. 8.

Discordou da necessidade de revisão fiscal e ratificou a ação fiscal em todos os seus termos.

A 3ª JJF, através do Acórdão JJF Nº 0055-03/04 (fls. 825/827) manteve o procedimento fiscal em sua totalidade.

O contribuinte solicitou parcelamento do débito no valor de R\$2.886,02 (fls. 832/833).

Em Recurso Voluntário (fls. 844/848), por advogado legalmente habilitado, o contribuinte, inicialmente, argüiu preliminar de nulidade da Decisão, por supressão de instância, posto que duas argumentações defensivas não foram apreciadas, não contando com qualquer alusão no voto da relatora. A primeira dizia respeito à inclusão na auditoria, de mercadorias enquadradas no regime de substituição e que por isso mesmo estavam com a fase de tributação encerrada, devendo a exigência do imposto ser substituída pela aplicação de multa formal. Apesar de constar no relatório do Acórdão essa alegação, o alegado não havia sido superado, pois não constante expressamente no voto. A segunda, dizia respeito ao método utilizado para a mensuração do preço médio unitário, ou seja, da base de cálculo, quando na autuação teriam sido utilizados valores superdimensionados, pois os preços de "caixas" foram atribuídos a "unidades". Entendeu ser necessária a decretação da nulidade da Decisão.

Em seguida, teceu diversas considerações a respeito da abordagem de mérito feita pela relatora no Acórdão, concluindo com o pedido de nulidade da Decisão e a revisão, por fiscal estranho ao feito, caso ultrapassada a questão prejudicial. E, ao final, instruído adequadamente o processo, fosse o mesmo julgado procedente em parte, com o débito limitado ao quanto já confessado e observado o pagamento constante do DAE anexo.

A douta Procuradoria concordou integralmente com as alegações do recorrente e opinou pela decretação da nulidade da Decisão recorrida (fl. 900).

Através do Acórdão CJF Nº 0085-12/04, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal acolheu o recurso interposto pelo impugnante e devolveu os autos à 1ª Instância para novo julgamento salvo de incorreções.

O impugnante apresentou requerimento (fl. 912) solicitando que os demonstrativos apresentados, quando da interposição do Recurso Voluntário, fossem apreciados na nova assentada de julgamento, o que levaria, pelo menos, ao atendimento à diligência anteriormente requerida.

A 4ª JJF enviou o processo à ASTEC/CONSEF para que fosse verificado (fls. 916):

1. se as notas fiscais emitidas manualmente e acostadas às fls. 528 a 816 diziam respeito às mercadorias arroladas aos levantamentos e se foram escrituradas nos livros fiscais próprios. Caso positivo, as incluíssem nos levantamentos quantitativos pertinentes.
2. com base no livro Registro de Inventário e nas notas fiscais de entradas e de saídas, fosse verificada a necessidade, ou não, do agrupamento de mercadorias afins. Sendo pertinente, as agrupassem com a verificação da correção dos demonstrativos de fls. 869/890.
3. a veracidade das alegações defensivas constantes nos demonstrativos de fls. 851 a 868, referentes ao exercício de 2000.
4. para o cálculo do preço unitário médio, observasse as unidades empregadas na auditoria realizada, ou seja, caso as omissões fossem em "caixas", o preço médio deveria ser calculado por "caixa"; caso as omissões fossem expressas em "unidades", o preço médio deve ser calculado por "unidades", e assim sucessivamente.
5. constatada a omissão de saídas, não cobrar o ICMS sobre as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Atendidas todas as solicitações, deveriam ser refeitos os levantamentos quantitativos de estoques de 2000 e 2001, apurando o valor do imposto devido.

Atendendo ao pedido, fiscal estranho ao feito (Parecer ASTEC/CONSEF nº 217/2004 – fls. 925/926) após analisar todo o procedimento fiscal, conclui:

1. Entre as notas fiscais emitidas manualmente e acostadas às fls 528 a 816 constavam algumas com mercadorias arroladas na ação fiscal. Estas notas foram escrituradas nos livros fiscais conforme destaques nas cópias do livro Registro de Saídas (anexada cópia). As incluiu no levantamento fiscal.
2. Entendeu ser necessário o agrupamento de itens dos demonstrativos originais uma vez que havia casos em que as unidades de saídas da mercadoria não correspondiam às unidades de entrada. Como o autuado é uma distribuidora de produtos alimentícios, produzia kits mistos. Assim, transformou a unidade de entrada de "caixa" para a menor unidade, seja ela "sc" ou "unidade". Esta transformação apontou no demonstrativo que anexou aos autos e consta indicado na última linha de cada item.
3. Manteve o preço médio dos produtos conforme calculado pelo autuante. Apenas fez o ajuste para a menor unidade.
4. As mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária foram excluídas no levantamento e destacadas na parte final do demonstrativo.

Com estas providências, o imposto exigido e relativo ao exercício de 2001 passou para R\$2.988,76.

Em relação ao exercício de 2000 observou que o impugnante reconheceu todos os itens com exceção daqueles pertinentes à substituição tributária (itens 14 e 15). Em seguida, ressaltou que o autuado tinha reconhecido o valor de R\$2.886,02.

O sujeito passivo foi cientificado do resultado da revisão, no entanto não consta nos autos que o mesmo se manifestou (fls. 1007/1008). A autuante tomou ciência da diligência realizada (fl. 1009).

Os autos foram, novamente, baixados em diligência, nos mesmos termos da anteriormente solicitada (fl. 1013) tendo em vista que o parecer da ASTEC/CONSEF se limitou a revisar o exercício de 2001.

Através do Parecer ASTEC/CONSEF nº 0048/05 (fl. 1016/1019), houve a revisão do lançamento relativo ao exercício de 2000, quando a diligente fiscal apresentou as seguintes conclusões, após analisar os livros e documentos fiscais da empresa autuada:

1. as notas fiscais emitidas manualmente, e questionadas pelo defendente, diziam respeito às mercadorias levantadas no exercício de 2001, conforme fotocópias anexadas às fls. 528/816.
2. Quanto ao questionamento da necessidade do agrupamento de mercadorias afins e levantadas, verificou que elas se encontram uniformes nas notas fiscais de entradas e de saídas, bem como no livro Registro de Inventário.
3. A medida utilizada também estava uniforme, pois foram efetuadas as devidas transformações nos estoques iniciais e finais, de caixa para unidades. Por esta razão entendeu não ser necessário qualquer agrupamento, mesmo porque não foi objeto de questionamento do autuado.
4. Em relação às mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária, constatou que as mercadorias “Isqueiro Max” e “Prestobarba” estavam arroladas no levantamento fiscal. As excluiu.

Apresentou o valor de R\$2.359,47 como ICMS devido.

Autuado e autuante foram chamados para tomar ciência da diligência realizada e não se pronunciaram (fls. 1021/1023).

## **VOTO**

O processo volta a esta 1ª Instância de Julgamento para apreciação do mérito da autuação por decisão da 2ª Instância deste Conselho de Fazenda Estadual (Acórdão CJF Nº 0085-12/04) por entender que questões levantadas pelo impugnante, quando de sua defesa, não foram apreciadas na decisão anteriormente prolatada.

Diante da situação posta, trato do mérito da autuação que diz respeito a exigência do ICMS apurado por levantamento quantitativo de estoques de mercadorias, exercícios de 2000 e 2001, quando foram constatadas diferenças de quantidades de entradas como de saídas de mercadorias, recaindo a tributação sobre a diferença de maior expressão monetária, no caso, a diferença de saídas.

Através de duas diligências fiscais (Parecer ASTEC/CONSEF nº 217/2004 e nº 0048/2005) o processo foi saneado, sendo que as questões nelas abordadas tiveram como objeto:

1. a inclusão das notas fiscais emitidas manualmente. Aquelas cujas mercadorias estavam inseridas no levantamento fiscal foram incluídas. Este procedimento somente ocorreu no exercício de 2001, uma vez que para o ano de 2000 nenhum documento foi apresentado;
2. agrupamento de mercadorias afins. Com base nos livros e documentos fiscais, para o exercício de 2001, o diligente fiscal verificou haver a necessidade de agrupar itens dos demonstrativos originais, uma vez ter constatado casos em que as unidades de saídas da mercadoria não correspondiam às unidades de entrada. Assim, transformou a unidade de entrada de "caixa" para a menor unidade, seja ela "sc" ou "unidade". Já no ano de 2000, ficou provado não haver esta necessidade, pois a medida de mensuração era uniforme tanto nas notas fiscais de entradas como de saídas e livro Registro de Inventário.

3. quanto ao preço médio unitário ele foi mantido, para ambos os exercícios. Apenas no de 2001, ele foi ajustado para a menor unidade de mensuração.
4. mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária. As mercadorias foram excluídas do levantamento fiscal (fl. 940 e 1018) dos dois exercícios. Ressalto, inclusive, que para o exercício de 2001, além daquelas alegadas pelo defendente, ainda foram excluídas as escovas dentais.

Além deste saneamento, dado a conhecer ao defendente, que não se pronunciou, faço as seguintes observações:

1. embora para o exercício de 2001 o autuante tenha se baseado nos arquivos magnéticos entregues pelo impugnante à esta Secretaria de Fazenda, não os utilizou para o exercício de 2000, conforme informou na sua manifestação inicial. Quando da segunda intimação para apresentação de documentos fiscais (fl. 7) eles foram requeridos. Porém com a terceira intimação (fl. 8) houve retificação, quando foram solicitados todos os livros e documentos fiscais relativos ao citado exercício.
2. O autuado impugnou a exigência fiscal relativa aos dois exercícios fiscalizados. No entanto, somente refez o levantamento do exercício de 2001, apontando o ICMS devido no valor de R\$2.886,92 (fl. 448). Em seguida, afirmou que esta quantia era a reconhecida como total devido da autuação. Não apresentou qualquer demonstrativo para o exercício de 2000.

Na situação acima exposta, o PAF foi minuciosamente sanado. O valor do ICMS exigido é de R\$2.359,47 e R\$2.988,76, para os exercícios de 2000 e 2001, respectivamente, conforme indicado pelos diligentes fiscais e não contestado pelo autuado.

Voto pela procedência em parte da autuação no valor de R\$5.348,23, com a homologação dos valores efetivamente recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206908.0064/02-5, lavrado contra **S & M DISTRIBUIDORA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.348,23**, sendo R\$2.359,47, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$2.988,76 acrescido de idêntica multa com os acréscimos legais, homologando-se os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de agosto de 2005.

MÔNICA MARIA ROTERS – PRESIDENTE/RELATORA

CLÁUDIO MEIRELLES MATTOS – JULGADOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR