

**A. I. Nº** - 298575.0041/06-1  
**AUTUADO** - SADIA S.A.  
**AUTUANTE** - SIMONE MARIA VALVERDE GUIMARÃES  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 15/02/07

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0035-03/07

**EMENTA:** ICMS. 1. 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. Refeitos os cálculos pelo autuado, o imposto apurado ficou reduzido. b) FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. A lei atribui ao autuado a condição de sujeito passivo por substituição, relativamente ao imposto a ser retido nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo referente à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA. 5. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE USO, CONSUMO E DO ATIVO PERMANENTE. Infrações não impugnadas. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de perícia fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 04/09/2006, refere-se à exigência de R\$873.407,42 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 70%, além de multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$1.260,46, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2003 e 2004. Valor do débito: R\$377.050,49.
2. Falta de retenção e o conseqüente 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 conseqüentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2003 e 2004. Valor do débito: R\$5.763,58.
3. Deixou de proceder à retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. R\$11.478,93.

4. Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Saídas destinadas a empresas na condição de regime normal de apuração com alíquota indevida de 7%. Valor do débito: R\$458.826,18.
5. Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária destinadas a microempresas e empresas de pequeno porte. Valor do débito: R\$19.474,67.
6. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Multa: R\$1.260,46.
7. Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento. Valor do débito: R\$238,79.
8. Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento. Valor do débito: R\$574,78.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação (fls. 1924 a 1940), alegando que não há qualquer fundamento em relação a uma parte da autuação, e informa que já recolheu o débito correspondente às infrações 03, 04, 05, 06, 07 e 08, impugnando as infrações 01 e 02. Preliminarmente, comenta sobre o arbitramento da base de cálculo do ICMS, alegando que não há qualquer descrição fática na autuação fiscal que identifique situação de fraude, nem vício que torne imprestável a escrituração efetuada pela empresa, salientando que todas as saídas de mercadorias foram devidamente escrituradas, e por isso, o defendente entende que “não pode o Fisco adotar procedimento de arbitrar a base de cálculo por comodidade ou dificuldade em apurar eventual omissão de saídas tributáveis”. Diz que o arbitramento somente deve ser aplicado quando a fiscalização não conseguir realizar seus trabalhos em razão da ausência de livros ou de escrituração; o arbitramento é medida excepcional, que somente se justifica em caso de absoluta impossibilidade de o Fisco apurar o tributo devido. No mérito, o defendente alega que “em que pese a existência de pequena diferença entre os registros de entradas e saídas das mercadorias, na medida em que alguns produtos são registrados em quilogramas e outros em quantidade de caixas comercializáveis”, esse procedimento não acarreta recolhimento a menos do imposto. Diz que é perfeitamente possível apurar a quantidade de caixas e o respectivo peso por meio do rastreamento do produto pelo seu código de registro, e assim, certificar que as mercadorias que entraram e saíram do estoque foram as mesmas. Informa que para eliminar quaisquer controvérsias, elaborou duas planilhas com os dados constantes nos documentos fiscais, ficando demonstrado que as divergências não acarretaram o recolhimento a menos do imposto. Comenta sobre o princípio da verdade material, e acrescenta que, para comprovar a improcedência da autuação, junta aos autos, por amostragem, cópias de notas fiscais e do livro Registro de Inventário, além de planilhas referentes às entradas e saídas de mercadorias. Diz que há necessidade de prova pericial contábil para a perfeita compreensão dos fatos através de conhecimentos técnicos específicos, analisar os documentos contábeis da empresa. Salienta que a capitulação do Auto de Infração foi efetuada com equívoco, por entender que a redação do art. 42, inciso III, da Lei 7.014/96 prevê a necessidade de atos fraudulentos para desconsiderar a escrita fiscal do contribuinte, além disso, houve equívoco do autuante ao considerar que houve mais saídas do que entradas no estabelecimento, porque considerou erroneamente serem produtos diferentes as margarinas e o creme vegetal. Os produtos são os mesmos, havendo apenas mudança de denominação, isto é, a margarina que tinha o código 436062 passou a denominar-se creme vegetal com o código 39403, tratando-se do mesmo produto. Diz que as planilhas acostadas aos autos comprovam que o produto 39403 (creme vegetal) teve movimentação no período de 01/01/2003 a 31/03/2003, e o produto 436062 (margarina) teve movimentação no período de 01/03/2003 a 31/12/2003, mas a fiscalização considerou como sendo duas movimentações distintas,

e a transferência de código de um produto para outro não é feita via nota fiscal, mas por meio de movimento de estoque no sistema. Cita ensinamentos de Antônio da Silva Cabral, e assegura que ao contrário do que apurou a autuante, não houve diferenças entre as entradas e saídas de mercadorias, e a pequena diferença apurada, que é bem inferior ao apontado pela fiscalização, decorreu apenas do trânsito de mercadorias, ou seja, a pequena diferença de 438 caixas pode se referir a mercadorias estragadas ou extraviadas. Indica como assistente técnico o Sr. Waldemir Raimundo, e apresenta à fl. 1939 os quesitos a serem respondidos na perícia solicitada. Por fim, o defendente protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, requer que todas e quaisquer intimações sejam dirigidas ao escritório do subscritor da peça defen, e pede a improcedência das infrações 01 e 02.

A autuante, em sua informação fiscal às fls. 2486 a 2489 dos autos, diz que não procede a alegação do autuado de que foi realizado arbitramento da base de cálculo do ICMS. Em relação às infrações 01 e 02, informa que todos os documentos fiscais foram considerados no levantamento quantitativo de estoques, sendo fornecidas ao autuado cópias dos demonstrativos das entradas e saídas apuradas no período, relativamente a cada espécie de mercadoria. Apresenta o entendimento de que não se justifica converter todo o levantamento de unidade caixa para quilograma, uma vez que a empresa comercializa com unidade de caixa, estando as notas fiscais anexadas pela defesa na mencionada unidade de caixa. Diz que o autuado utiliza quilograma somente no inventário e nas notas fiscais de entradas, sendo efetuadas pela empresa as conversões necessárias, conforme e-mail da fiscalização com os funcionários do autuado, André Luis Silva e David Santana. Assim, a autuante entende que não procede a alegação defensiva de que as diferenças apuradas são decorrentes da quantidade em quilograma dos produtos.

Em relação às planilhas acostadas aos autos pelo defendente, a autuante diz que reconhece que no levantamento fiscal foram considerados separadamente os produtos com os códigos diferentes, uma vez que essa informação não foi prestada pela empresa durante a ação fiscal. Assegura que é possível fazer a correspondência das mercadorias que tiveram os códigos alterados durante o exercício de 2003, tendo sido constatada outra mercadoria na mesma situação, código 39390 “Creme vegetal com sal Deline 500 g” que foi alterada para o código 436054 “Margarina Deline com sal 250 g”. Por isso, foi corrigido o levantamento fiscal, conforme demonstrativo à fl. 2490. Salienta que não é necessário realizar prova pericial contábil, tendo em vista que a auditoria realizada obedeceu a todos os procedimentos legalmente estabelecidos, sendo elaborados demonstrativos que identificam as infrações apuradas. Apresenta respostas aos quesitos formulados nas razões defensivas, e assegura que foram analisados os livros e documentos fiscais; o defendente não apontou nenhum erro no presente lançamento, com exceção da mercadoria que teve alteração do código e descrição. Finaliza, pedindo a procedência parcial do Auto de Infração, no valor total de R\$838.784,97.

O contribuinte foi cientificado da informação fiscal prestada pela autuante, fls. 2486 a 2494, cuja ciência está comprovada na própria intimação à fl. 2495 dos autos. Decorrido o prazo regulamentar, de dez dias, o contribuinte não apresentou qualquer manifestação.

## **VOTO**

Inicialmente, em relação à preliminar apresentada pelo defendente sob a alegação de que foi efetuado arbitramento da base de cálculo, observo que a exigência contida nas infrações 01 e 02, impugnadas pelo autuado, são decorrentes de levantamento quantitativo de estoques, procedimento fiscal que não constitui arbitramento, foi realizado com base nos livros e documentos fiscais do autuado, e a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente a cada irregularidade apurada e acostados aos autos os demonstrativos que deram origem à exigência fiscal. Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para decretar nulidade da autuação fiscal.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso II, do RPAF/99, tendo em vista que a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos, sendo desnecessária em vista dos demonstrativos elaborados pela autuante e acostados aos autos. Ademais, a autuante acatou a comprovação apresentada pelo defendente e refez o levantamento fiscal, apurando novo valor do imposto exigido, que não foi contestado pelo autuado, após regularmente intimado (fl. 2495).

No mérito, a primeira infração se refere à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2003 e 2004 (demonstrativos às fls. 22 e 24).

O defendente alega que a autuante não considerou a mudança de denominação de mercadorias, isto é, a margarina que tinha o código 436062 passou a denominar-se creme vegetal com o código 39403, tratando-se do mesmo produto. Por isso, acostou aos autos planilhas para comprovar que o produto 39403 (creme vegetal) teve movimentação no período de 01/01/2003 a 31/03/2003, e o produto 436062 (margarina) teve movimentação no período de 01/03/2003 a 31/12/2003, mas a fiscalização considerou como sendo duas movimentações distintas.

A autuante acata a alegação defensiva apresentada pelo defendente em relação aos cálculos, tendo em vista que, na informação fiscal, reconheceu que no levantamento fiscal foram considerados separadamente os produtos com os códigos diferentes, assegurando que é possível fazer a correspondência das mercadorias que tiveram os códigos alterados durante o exercício de 2003, tendo sido constatado outra mercadoria na mesma situação, código 39390 “Creme vegetal com sal delinea 500 g” que foi alterada para o código 436054 “Margarina Deline com sal 250 g”. Por isso, foi corrigiu o levantamento fiscal, conforme demonstrativo à fl. 2490.

Quanto à alegação do defendente de que alguns produtos são registrados em quilogramas e outros em quantidade de caixas, a autuante esclareceu na informação fiscal, que a empresa comercializa com unidade de caixa, estando as notas fiscais anexadas pela defesa na unidade de caixa; que o autuado utiliza quilograma somente no inventário e nas notas fiscais de entradas, sendo efetuadas pela empresa as conversões necessárias, conforme e-mail da fiscalização com os funcionários do sujeito passivo.

Vale ressaltar, que foi expedida intimação ao autuado (fl. 2495), em relação à informação fiscal, e respectivo demonstrativo elaborado pela autuante, sendo concedido o prazo de dez dias, mas não foi apresentada qualquer manifestação pelo defendente.

Considerando que foi constatada omissão de saídas de mercadorias tributáveis, 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.

Acatando os novos cálculos efetuados pela autuante concluo que o valor da primeira infração, referente ao exercício de 2003, fica alterado para R\$127.394,10 (fl. 2490), permanecendo inalterado o valor correspondente ao exercício de 2004. Infração subsistente em parte.

Referente à multa indicada no Auto de Infração, constato que a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento do imposto apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, tendo sido indicado corretamente o percentual de 70%, de acordo com o art. 42, inciso III, da Lei 7.014/96.

A infração 02 trata da 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2003 e 2004 (demonstrativos às fls. 25 e 27).

Embora o autuado também tenha impugnado esta infração, não apresentou qualquer documento ou demonstrativo para contrapor o levantamento fiscal, o que constitui simples negativa do

cometimento da irregularidade apurada. Portanto, concluo que é devido o imposto por falta de retenção, apurado em relação à omissão de saídas de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária. Mantida a exigência fiscal.

De acordo com as razões de defesa, o autuado impugnou somente as infrações 01 e 02, tendo informado que efetuou o recolhimento do imposto apurado nas demais infrações. Assim, considero procedentes os itens não contestados, haja vista que não existe controvérsia.

Por fim, o defendente requereu que toda intimação alusiva ao feito seja encaminhada ao representante do autuado, subscritor da peça defensiva. Entretanto, de acordo com o art. 26, inciso III, do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, inexistindo qualquer nulidade no procedimento, em caso de falta de intimação ao defensor do autuado.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	341.167,58	-
02	PROCEDENTE	5.763,58	-
03	PROCEDENTE	11.478,93	-
04	PROCEDENTE	458.826,18	-
05	PROCEDENTE	19.474,67	-
06	PROCEDENTE	-	1.260,46
07	PROCEDENTE	238,79	-
08	PROCEDENTE	574,78	-
TOTAL	-	837.524,51	1.260,46

**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 298575.0041/06-1, lavrado contra **SADIA S. A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$837.524,51**, acrescido das multas de 60% sobre R\$496.356,93 e 70% sobre R\$341.167,58, previstas no art. 42, incisos II, “a”, “e”, “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de **R\$1.260,46**, prevista no art. 42, inciso XI, da mencionada Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, 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, 12 de fevereiro de 2007.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA - JULGADOR