

**A. I. N°** - 279461.0043/06-8  
**AUTUADO** - LOJAS INSINUANTE LTDA.  
**AUTUANTES** - EDUARDO TADEU SANTANA e VERA LÚCIA GARCIA ANDRADE  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 30/05/07

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0170-03-0/7**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas por meio 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. Rejeitada a preliminar de nulidade. Corrigidas as datas de ocorrência e de vencimento do lançamento fiscal, de 23/08/2004 e 09/09/2004, respectivamente, para 23/08/2005 e 09/09/2005. Negados pedidos de diligência. Infração não elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 18/12/2006, reclama o valor total de R\$ 131.859,60, acrescido da multa de 70%, pela falta de recolhimento do ICMS decorrente da omissão de saídas de mercadorias tributadas constatada pela apuração de diferenças tanto de entradas quanto 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 estoques por espécie de mercadoria em exercício aberto, abrangendo o período de 01/01/2005 a 23/08/2005.

O sujeito passivo, por intermédio de seu advogado formalmente constituído à fl. 37, apresenta tempestivamente sua contestação, fls. 25 a 36. Inicialmente, explica a tempestividade da impugnação e descreve a acusação fiscal que lhe foi imputada, com o respectivo enquadramento legal. Em seguida, ressalta que a Declaração de Estoque, anexada aos autos, aponta como data da sua realização 23/08/2005, e que no Auto de Infração foram colocadas equivocadamente a data de ocorrência em 23/08/2004, e data de vencimento em 09/09/2004, que requer sejam corrigidas.

Passa a tecer comentários sobre a dificuldade de auditoria de levantamento de estoque aberto sobre o autuado, “por se tratar de centro de distribuição que abastece mais de 240 lojas com intenso fluxo de carga e descarga”. Descreve que a ação fiscal iniciara-se em cumprimento à Ordem de Serviço n° 524870/05, e que vinha desenvolvendo-se normalmente, até que em 23 de agosto de 2005 os autuantes informaram que realizariam auditoria de estoque em exercício aberto. Diz que o responsável pela escrituração fiscal, Sr. Hamilton Xavier, esclareceu aos autuantes da dificuldade da realização da auditoria “e da necessidade da completa interrupção das intensas atividades do “Centro de Distribuição” Insinuante, já que neste estabelecimento está centralizado todo o abastecimento de mais de 240 lojas localizadas em 14 estados de federação.” Diz que este funcionário do autuado evidenciou que havia dificuldades de contagem física do estoque porque havia movimentação das mercadorias de um local para outro, com carga e descarga durante 24 horas, em três turnos, com a chegada aproximada de 1.300 carretas e a saída de 3.000 caminhões por mês, sendo utilizadas 30 empilhadeiras de uma só vez, na movimentação do estoque, conforme fotografia anexada ao PAF; que naquela oportunidade foi dito, aos

autuantes, que ficaria difícil obter uma contagem correta, por conta da situação mencionada, e que se a contagem fosse efetivada “deveria haver cobertura de pessoal para evitar equívocos”. Que, diante da vontade dos autuantes, o chefe do setor fiscal do defendente chamou um funcionário do escritório, Sr. Osvaldo, para que acompanhasse os autuantes ao centro de Distribuição Insinuante, que possui 70.000m<sup>2</sup>. Prossegue alegando a complexidade na contagem do estoque, acrescentando que os trabalhos de expedição e recepção contam com a colaboração de mais de 500 funcionários. Afirma ser empresa que efetua grande recolhimento de ICMS, sendo suporte para arrecadação no Estado da Bahia.

Sobre o processo de logística do autuado, diz que as vendas ocorrem em qualquer loja da rede, mas que as mercadorias partem do Centro de Distribuição Insinuante; que as mercadorias são separadas em mais de 30 pequenos “box”, conforme fotografias 01 a 06, e de lá são descarregadas em caminhões que fazem as entregas na grande Salvador; que, diante da complexidade das atividades desenvolvidas, torna-se quase impossível fazer o levantamento pretendido pelos autuantes, a não ser que os mesmos dispusessem de uma equipe de mais de 40 auditores, e que o autuado paralisasse o processo de carga e descarga; que, ainda assim, haveria a necessidade de fechar os dados e consultar o sistema informatizado para checar se a contagem estava correta; que a paralisação das atividades ficou descartada pelo ônus que representaria. Alega que o levantamento de estoque não obedeceu ao artigo 3º, I, da Portaria 445/98, que transcreve; que foi criada artificialmente uma omissão no estoque por não se cobrir todo o complexo logístico do autuado. Descreve o processo de recepção das mercadorias, aduzindo que, quando falta área de armazenamento dentro do depósito, especificamente para refrigeradores, essas mercadorias são cobertas com lona plástica e armazenadas a céu aberto, e afirma que as fotografias anexadas demonstram isto. Fala sobre o processo de abastecimento de lojas no Brasil e de entrega de mercadorias em Salvador, e que o estoque de refrigeradores “fica espalhado em diversos locais da área de armazenamento, ou seja, na pilha, no galpão de armazenagem, fica no box ainda em fase de expedição, e também por falta de espaço ficam armazenados à céu aberto.” Indica a verificação das fotos que possuem refrigeradores, anexadas aos autos.

Aduz que “Ao proceder à contagem aberta, os autuantes acompanhados do funcionário da autuada, constataram na pilha de armazenagem, a existência de 414 refrigeradores Eletrolux, código 11.557.6 RE 26 BR., quantidade essa que foi apontada no relatório de declaração de estoque, e solicitado a assinatura do mencionado funcionário.” Prossegue afirmando que, pela complexidade da contagem de estoque sem paralisar as atividades da empresa, e sem a ajuda de muitos outros funcionários conhecedores do processo de armazenamento, não foram computadas as mercadorias que estavam nos “box” para expedição, nem os refrigeradores que ficam a céu aberto, conforme fotografias. O autuado prossegue falando no crescimento da sua atividade mercantil. Aduz que a contagem das mercadorias foi efetuada no depósito da empresa pelos autuantes acompanhados pelo Sr. Osvaldo e por outro funcionário da empresa, sendo encontrado, dentre aquelas, o total de 414 refrigeradores código 11.557.6 marca Electrolux RE 26; que esta quantidade foi colocada no formulário e este entregue ao Sr. Osvaldo, para que o assinasse. Tece comentários sobre a falta de experiência do funcionário quanto às implicações que poderiam advir dessa assinatura, que o mesmo não estava afeito o complexo sistema de logística e depósito do autuado, e que o documento não espelhava a realidade; que a empresa nunca tinha sofrido esse tipo de fiscalização.

Relata que, no mesmo dia, após a saída dos autuantes, o fato foi comunicado ao contador geral do autuado e “esse profissional com maior experiência nesse tipo de fiscalização, solicitou para o setor de logística e o departamento de contabilidade consultasse o sistema e constatasse se as informações constantes da declaração de estoque estavam corretas.” ; que foi então constatado que o estoque real era de 1.498, e não de 414 refrigeradores; que “Imediatamente, os chefes da contabilidade, do departamento de logística mobilizaram mais de 10 funcionários do complexo logístico e constataram a existência de 1.075 refrigeradores que estavam armazenados em locais diversos”, conforme fotografias que anexou ao PAF; que, no dia seguinte, o funcionário que

acompanhou a contagem física do estoque procurou o chefe do setor fiscal do autuado e que em conjunto telefonaram para a IFEP, à procura dos autuantes, para solicitar uma recontagem de estoque; que não os encontraram, mas deixaram recado para que entrassem em contato para que fosse procedida uma nova contagem; que, “Durante muitos dias, o procedimento de inúmeros telefonemas foi realizado, e sem lograr êxito”, porque os autuantes estavam em trabalhos externos à repartição; que, com o passar dos dias, uma vez que os autuantes não entraram em contato, o chefe do setor fiscal do autuado, Sr. Hamilton Xavier e, posteriormente, o contador geral, Sr. Hamilton Nogueira, telefonaram para a Inspetoria Fiscal e o assunto foi comunicado “verbalmente por telefone” à supervisora de varejo da IFEP, Sra. Valdiva de Oliveira Martins, sendo solicitado à mesma que entrasse em contato com os autuantes para que esses refizessem a contagem, com o objetivo de que fosse constatado que o estoque apurado na declaração de estoque estava equivocado.

Prossegue relatando que, aproximadamente após 30 dias da contagem, os autuantes estiveram no escritório do autuado, sendo-lhes solicitado que fizessem nova contagem, ao que o autuado afirma que responderam que pensariam no assunto; que foi “insistido verbalmente” sobre a necessidade de recontagem por alguns meses, todas as vezes em que os autuantes voltavam ao escritório do autuado, na continuidade dos trabalhos de fiscalização; que a Sra. Valdiva de Oliveira Martins foi substituída na função de supervisão pelo Sr Paulo César Pinto de Almeida, sendo-lhe também cobrada solução para o caso, ou seja, nova recontagem; que, transcorridos 16 meses, os autuantes argüiram omissão de saídas de mercadorias, culminando com a lavratura de Auto de Infração.

O autuado confirma os dados de entradas e de saídas de refrigeradores Electrolux, respectivamente 8.623 e 7.528 unidades, no período de 01/01/2005 a 23/08/2005, que afirma constarem em seus arquivos magnéticos e nos relatórios que anexa ao PAF. Repete que o estoque final em 23/08/2005 era de 1.489 refrigeradores, e não de 414, e apresenta demonstrativos às fls. 33 e 34, referentes ao período de 24/08/2005 a 31/12/2005, e de 01/01/2006 a 31/12/2006, afirmando que esses demonstrativos comprovam a inexistência da omissão de saídas apontada na ação fiscal. À fl. 34, elabora também relatório do produto refrigerador Electrolux no período de 31/12/2004 a 31/12/2006, com idêntica afirmação. Prossegue repetindo que o funcionário do autuado que assinou a declaração de estoque não era pessoa qualificada para fazê-lo, e que a contagem estava errada. Argumenta que o produto em questão, refrigerador, tem garantia do fabricante, e que para a execução dessa garantia faz-se necessária a apresentação de documentação fiscal. Torna a citar que os autuantes não respeitaram o artigo 3º, I, da Portaria nº 445/98, pelo que pede a aplicação do artigo 112 do CTN ao caso. Diz que anexa ao processo “demonstrativos dos produtos objeto da autuação, que divergem dos demonstrativos elaborados pelos autuantes”, razão pela qual impugna os anexados pelos agentes do Fisco, expressando entendimento de que os demonstrativos do autuado elidem a presunção sobre a qual afirma se basear a autuação.

Requer que sejam notificados os supervisores de varejo da IFEP Sra. Valdiva de Oliveira Martins e Sr. Paulo César Pinto de Almeida, para que possam confirmar se a autuada havia informado e solicitado providências, em diversas oportunidades, para que fosse realizada recontagem de estoque de refrigeradores Electrolux, “por não terem fiscais vinculados àquela repartição no curso da ação fiscal contado equivocadamente o estoque aberto deste produto no Centro de Distribuição da Lojas Insinuante em Lauro de Freitas.”

Requer também diligência por fiscal estranho ao feito, para verificação dos relatórios que apresenta na impugnação, confrontando-os com seus arquivos Sintegra, livros e notas fiscais, bem como para que seja realizada nova contagem física, “in loco”, do produto objeto da autuação.

À fl. 36, o autuado fala em revisão e novo levantamento quantitativo de entradas com o objetivo de apurar a veracidade dos demonstrativos e documentos anexados, e a divergência de levantamentos apontados com base em notas e documentos fiscais desprezados pela fiscalização,

que, segundo diz, provam que não existe a diferença mencionada no levantamento fiscal, e sim a “aqui mencionada”.

Requer a produção dos meios de prova em direito admitidos, e juntada de documentos, pedindo a improcedência da autuação. Conclui pedindo a procedência parcial do Auto de Infração, com a condenação no montante já reconhecido, e que nos demais pontos seja o Auto de Infração julgado improcedente e levado a arquivo.

Na informação fiscal às fl. 315 a 317, os autuantes comentam as alegações do autuado, e afirmam que o preposto da empresa que acompanhou a contagem física de estoque, Sr. Osvaldo, apresentou-se como executivo responsável pelo controle gerencial dos estoques, tendo seu local de trabalho dentro do centro de distribuição. Informa que, durante a contagem de estoque, estiveram presentes quatro prepostos da empresa, entre os quais o Sr. Osvaldo, e duas equipes de funcionários; aduz que o rigor da ação fiscal, contestado pelo autuado, está comprovado pelos documentos anexados ao PAF; comenta que as fotos anexadas ao processo, pelo sujeito passivo, não garantem que dentro das embalagens estavam as mercadorias objeto da autuação; afirmam que nas lojas da rede do autuado são mantidas diversas unidades da mercadoria em foco, ao contrário do que alega o defendente; questionam o motivo da indicação de funcionário considerado incapaz para acompanhar a contagem de estoque; afirmam que o funcionário do autuado consultou o sistema gerencial de estoque por computador localizado em sua mesa, mas que isto não impede que haja diferença entre o sistema gerencial e o sistema fiscal-contábil do contribuinte; quanto ao pedido de recontagem, aduzem que o contribuinte não atentou para o disposto no artigo 142, III, do RICMS/BA, quanto a dever fazê-lo por escrito; assinalam que os dados numéricos do levantamento, quanto a entradas, saídas e estoques de mercadorias, são confirmados na impugnação, à fl. 33.

Quanto ao dito pelo contribuinte acerca de não ser possível a venda da mercadoria sem nota, afirmam que em Goiás, na cidade de Catalão, funciona filial atacadista que promove as compras de todos os produtos da Electrolux, que os envia com notas fiscais de transferência para o autuado; que não houve esclarecimento, por parte do autuado, no decorrer da ação fiscal, quanto à necessidade de manter esta filial funcionando em uma sala para receber as compras dos produtos da Electrolux e da Continental, e em seguida transferir para seu centro de distribuição localizado na Bahia. Que, em função da falta de comprovação da necessidade de manter esta filial, foram selecionados, por amostragem, produtos da Electrolux recebidos em transferência da filial de Goiás e que, desses, o item objeto da autuação apresentou diferenças. Aduzem que o autuado informa que o estoque em 31/12/2005 era de 573 (fl. 3) e em 31/12/2006 era de 449 (fl. 34), que os autuantes consideram serem quantidades compatíveis com o estoque de 414 unidades encontrado em 23/0/2005, confirmando o acerto da contagem. Alegam que, quanto à impossibilidade de vender refrigeradores sem emissão de nota fiscal em função da garantia do fabricante, esta diferença poderia ter sido ocasionada por lançamentos de documentos de entrada sem a entrada da respectiva mercadoria. Expõem que o autuado afirmou textualmente, no segundo parágrafo do item 07 da fl. 35 do PAF, que não houve equívoco na contagem de estoque, por parte dos autuantes. Concluem expressando confiança no julgamento pela procedência da autuação.

## **VOTO**

Inicialmente, indefiro o pedido de revisão por fiscal estranho ao feito, formulado pelo autuado, por verificar que constam no processo todos os elementos necessários à formação de minha convicção, nos termos do inciso I do artigo 147 do RPAF/99 e, ademais, o autuado não trouxe ao processo qualquer informação que suscitasse dúvidas que ensejassem a diligência solicitada.

O Auto de Infração faz exigência de ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto, no período de 01/01/2005 a 23/08/2005. Estão descritos com clareza o autuado, o fato gerador do lançamento fiscal e o montante do débito, bem como foram acostados aos autos

os demonstrativos que embasam o procedimento fiscal, estando atendidos os pressupostos de validade processual. Observo, contudo, que assiste razão ao autuado quanto às datas de ocorrência e de vencimento lançadas equivocadamente como ocorridas no exercício de 2004, quando ocorreram no exercício de 2005, fato este reconhecido pelo autuante e sanável com o presente julgamento e o lançamento, em definitivo, do débito, salientando-se que foram entregues ao autuado as cópias dos documentos em que se fundamenta o Auto de Infração, conforme recibos por esse assinados e acostados às fls. 09, 21, 22 e 23, possibilitando-lhe, assim, o exercício de ampla defesa, exercido.

O autuado pede que sejam notificados os funcionários fiscais Sra. Valdiva de Oliveira Martins e Sr. Paulo César Pinto de Almeida, para que possam confirmar se o defendente havia informado e solicitado providências verbalmente, em diversas oportunidades, para que fosse realizada recontagem de estoque de refrigeradores Electrolux. Indefiro este pedido por não haver previsão legal para a solicitação de revisão de contagem de estoque físico no curso do processo administrativo fiscal, sendo, inclusive, impossível refazer esta contagem após a conclusão do procedimento fiscal. Saliento que é garantido ao contribuinte o acompanhamento da contagem física do estoque, pessoalmente ou por preposto, podendo fazer as observações que julgar necessárias por escrito, sob pena de ter como exata a referida contagem, nos termos do inciso III do artigo 142 do RICMS/BA:

*art. 142. Além das obrigações previstas na legislação, relativas à inscrição, emissão de documentos, escrituração das operações e prestações, fornecimento de informações periódicas e outras, são obrigações do contribuinte:*

*III - acompanhar, pessoalmente ou por preposto, a contagem física da mercadoria efetuada pelo fisco, fazendo por escrito as observações que julgar convenientes, sob pena de ter como exata a referida contagem;*

No texto final da impugnação, à fl. 36, o autuado pede simultaneamente a declaração de improcedência da autuação e o acolhimento do pedido de procedência parcial, dizendo que deve ser condenado no montante reconhecido, mas não houve, no texto da impugnação, menção a parte reconhecida do débito lançado, que ao longo da defesa foi contestado integralmente. Nesta mesma página 36, faz alusão a revisão, com novo levantamento quantitativo, referente às entradas de mercadorias no período da ação fiscal, com o objetivo de verificar documentos fiscais anexados e desprezados pela ação fiscal, sem especificar quais seriam esses, mas no mesmo documento impugnatório já havia reconhecido como corretos, às fls. 33 e 34, os quantitativos de entradas, de saídas e de estoque inicial utilizados pelos autuantes no levantamento fiscal, pelo que fica prejudicado o pedido de recontagem do quantitativo de entradas que já reconheceu como acertado em suas alegações. Pedidos de revisão e de realização de novo levantamento indeferidos.

No mérito, a auditoria de estoque foi realizada em obediência ao preconizado pelo inteiro teor da Portaria nº 445/98, inclusive quanto ao rigor exigido pelo inciso I de seu artigo 3º, tendo sido realizada a contagem física do estoque do autuado no dia 23/08/2005, acompanhada por preposto do defendente, que assinou a Declaração de Estoque à fl.11, fato este confirmado na impugnação ao lançamento fiscal.

Os dados do sujeito passivo, utilizados no levantamento fiscal (demonstrativo à fl. 09), atinentes ao estoque inicial em 01/01/2005, e às entradas e saídas no período analisado, de 01/01/2005 a 23/08/2005, estão documentados no processo às fls. 10, e 14 a 22, e não houve divergências entre esses dados e os números apresentados pelo autuado à fl.34.

No levantamento quantitativo de estoque em exercício aberto, ou seja, no qual não está encerrado o exercício financeiro da empresa, como aconteceu no caso em foco, para que seja determinado o montante do estoque final dos produtos a serem contados, o agente fiscal, acompanhado de preposto designado pelo sujeito passivo, procede à contagem física da

mercadoria objeto da auditoria fiscal. Uma vez que o preposto da empresa foi indicado pela mesma, a contagem foi realizada dentro dos parâmetros legais.

O autuado impugna também o levantamento fiscal afirmando que o levantamento de estoque não foi realizado com rigor, mas não comprova tal alegação, pelo que a mesma não prospera.

O defendente descreve o processo logístico da empresa, as suas dimensões físicas e o processo de armazenagem de suas mercadorias, inclusive das mercadorias objeto da ação fiscal, alegando que não haveria como efetuar a contagem física do estoque sem paralisar as atividades da empresa, mas contradiz essa alegação à fl. 32, quando aduz que refez a contagem logo em seguida à saída dos autuantes das dependências da empresa, tendo encontrado a quantidade de 1.075 refrigeradores armazenados em locais diversos, que, somados aos 414 encontrados no depósito quando da contagem física, totalizariam 1.498 em estoque, o que elidiria o teor do lançamento fiscal. Nos autos está provada a existência de 414 unidades de refrigeradores em estoque, consoante declaração de estoque à fl. 11, assinada pelo preposto do autuado.

Em relação ao levantamento quantitativo de estoque, observo que os autuantes procederam em conformidade com o que determina o artigo 4º da Portaria nº 445/98:

*art. 4º A constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.*

*art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:*

*I - o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas: nesse caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas (RICMS/97, art. 60, II, "a", e § 1º), com a multa correspondente (70%), que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas;*

*art. 15. Tratando-se de levantamento quantitativo em exercício aberto detectando-se tanto omissão de entrada como omissão de saída de mercadoria:*

*II - se as mercadorias correspondentes à omissão de entradas não mais estiverem no estoque, adotar-se-á o procedimento descrito no art. 13.*

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser corrigidas as datas de ocorrência e de vencimento do lançamento fiscal, de 23/08/2004 e 09/09/2004, respectivamente, para 23/08/2005 e 09/09/2005.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279461.0043/06-8**, lavrado contra **LOJAS INSINUANTE LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 131.859,60**, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de maio de 2007.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - RELATORA

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA – JULGADOR

