

A.I. - 108875.0006/06-3  
AUTUADO - 3M DO BRASIL LTDA.  
AUTUANTE - CARLOS ALBERTO MATTOS DE OLIVEIRA  
ORIGEM - INFRAZ ATACADO  
INTERNET - 27. 09. 2007

## 1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0295-01/07

**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, através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Após as devidas correções houve a mudança da diferença de maior expressão monetária, originalmente apurada como entradas omitidas que passou para saídas omitidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 26/06/2006, exige ICMS no valor de R\$ 30.350,45, acrescido da multa de 70%, em decorrência do cometimento da seguinte irregularidade imputada ao autuado:

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 entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício. Exercício de 2004, ICMS exigido no valor de R\$7.040,50. Exercício de 2005, ICMS exigido no valor de R\$23.309,95. Consta que a Auditoria de Estoque foi realizada a partir dos arquivos magnéticos com retificação total feita pelo contribuinte, que efetuou retificações referentes aos códigos dos produtos após identificação deste problema, em atendimento à fiscalização, conforme documentos anexados ao auto.

O autuado apresentou peça impugnatória ao lançamento de ofício (fls. 338 a 345), na qual afirma não ter sido intimada formalmente, mas, através de fax, além de não ter sido concedido o prazo para regularização conforme estabelece o regulamento. Esclarece que é usuária do Sistema Eletrônico de Processamento de Dados e que sempre fez a entrega dos arquivos magnéticos, via internet, contendo todos os registros de suas operações, consoante o artigo 708-A, do RICMS/97. Prossegue, dizendo que recebeu do autuante via e-mail, um relatório SAFA, informando a existência de divergências que ocasionaram omissões de entradas e saídas e que fossem verificado para identificação de possíveis erros. Acrescenta que constatou equívoco cometido pela contabilidade da empresa ao realizar os registros eletrônicos dos documentos fiscais, pois, acrescentou indevidamente aos códigos dos produtos o código do cliente, o que motivou as inconsistências apontadas pelo autuante. Diz, ainda, que procedeu a uma revisão geral em seus arquivos magnéticos, sem contudo alterar a quantidade e valores das mercadorias neles registrados e contabilizados, conforme Protocolo TED-4, à fl. 05.

Ressalta que o autuante foi cientificado de cada retransmissão dos referidos arquivos magnéticos, também, através de e-mail, conforme cópia anexa à fl. 06, bem como que os erros retificados ocorreram apenas nos arquivos magnéticos, e que toda a movimentação física do estoque de mercadorias em suas fichas de controle é feita através de notas fiscais de entradas e saídas com os códigos corretos, inexistindo omissão de entrada e saída de mercadorias.

Sustenta que todas as mercadorias são recebidas por transferências provenientes exclusivamente de sua matriz, sendo as saídas destinadas exclusivamente à empresa FORD e suas sistemistas, sempre acobertadas em ambos os casos por documentos fiscais próprios, conforme cópias por amostragem anexas.

Enfatiza que o autuante processou todos os seus levantamentos tomando como referência exclusivamente os arquivos magnéticos, sem cotejar com os documentos fiscais de entrada e saída, bem como com os códigos e controle físico das mercadorias registradas nas fichas Cardex.

Cita e transcreve o artigo 708-B, §§3º e 5º, do RICMS/97, para afirmar que o autuado em nenhum momento lhe intimou para corrigir os arquivos magnéticos apresentados com inconsistências, assim como deixou de fornecer a Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas, como manda o RICMS, pautando a sua autuação em arquivos magnético sem acatar as correções efetuadas em tempo. Assevera que o fato de o autuante não haver considerado as retificações feitas no dia 22/06/2006, trouxe um resultado distorcido relativamente aos estoques inicial e final das mercadorias inventariadas no estabelecimento, tornando inválido o Auto de Infração. Apresenta levantamento onde diz provar a inexistência das diferenças apontadas pelo autuante, tanto de entradas como de saídas.

Finaliza requerendo a realização de revisão por fiscal estranho ao feito e que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

Na informação fiscal apresentada às fls. 519 a 521, o autuante esclarece inicialmente que a Auditoria realizada a partir dos arquivos magnéticos retificados pelo contribuinte após críticas e análises feitas, vis-à-vis os livros e documentos fiscais, conforme atestam as diversas intimações e anexos, acostados aos autos. Discorda da assertiva do autuado, dizendo que este não compareceu no dia e horário marcados para assinatura do Auto de Infração, o que somente foi feito posteriormente na supervisão, porém, sem a sua presença. Afirma que, apesar de ter utilizado dos meios de comunicação existentes neste século, como computadores, correios eletrônicos, fax e telefone, o devido processo legal sempre foi observado, conforme pode ser constatado nas intimações às fls. 08 e 09 do presente processo, e nos anexos 01 a 06, acostados pelo contribuinte na sua defesa. Acrescenta que, o autuado anexa dois documentos às fls. 383 e 399, sem, contudo, demonstrar a partir dos demonstrativos do SAFA onde se encontram as alegadas incorreções ou improcedência do Auto de Infração.

Conclui mantendo integralmente a autuação.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal-JJF, após discussão em Pauta Suplementar, converteu o processo em diligência (fls. 527/528) à Assessoria Técnica do CONSEF – ASTEC/CONSEF, a fim de que fosse verificado se os argumentos defensivos de que todas as mercadorias são recebidas a título de transferências, provenientes exclusivamente do estabelecimento Matriz procediam.

Através do Parecer ASTEC/CONSEF nº 222/2006 (fls. 530/531), o ilustre diligente Jorge Inácio de Aquino, esclareceu que verificou toda a documentação fiscal do autuado, tendo constatado que efetivamente todas as entradas de mercadorias decorreram de transferências de seu estabelecimento Matriz. Acrescenta que está juntando ao parecer o arquivo magnético do livro Registro de Entradas relativo ao período compreendido pela ação fiscal e cópia impressa dos meses de julho e novembro/2004 e fevereiro e setembro/2005, onde as entradas estão registradas com o código fiscal 2.152.

Intimado o autuado (fl. 552) para tomar conhecimento do Parecer nº 222/2006, da ASTEC/CONSEF, e se manifestar, querendo, este confirma o recebimento, conforme assinatura no aviso de recebimento, “AR” acostado aos autos, contudo, silencia.

Consta à fl. 554 do PAF, ciência do autuante sobre o resultado da diligência realizada pela ASTEC/CONSEF.

Retornando o PAF ao CONSEF para julgamento, a 1ª JJF, após discussão em pauta suplementar, deliberou pelo encaminhamento do processo em diligência à INFRAZ/ATACADO, a fim de que fosse intimado e comunicado ao contribuinte da mudança da maior expressão monetária, ou seja, passando a exigência de omissão de entrada para omissão de saída, bem como da reabertura do prazo de defesa em 30 (trinta) dias, para impugnação do resultado apurado no levantamento quantitativo de estoque, querendo.

As fls. 561/563, o autuado apresentou defesa, na qual afirma que o diligente não apresentou novo demonstrativo de débito, apontando o valor do imposto devido com as correções efetuadas, sendo insubsistente o Auto de Infração por não existir qualquer valor a ser exigido. Acrescenta que, se o diligente tomasse por referência os mesmos itens de mercadorias que serviram de base para o levantamento do autuante, com as devidas correções, apuraria a inexistência de diferenças tanto de entradas quanto de saídas apontadas pelo autuante.

Reitera que as infrações apontadas pelo autuante não existem.

Finaliza sustentando que o Auto de Infração deve ser julgado improcedente.

O autuante ao prestar informação fiscal (fls. 568/569), afirma que não existem dados concretos na manifestação do contribuinte que justifiquem a reforma dos trabalhos acostados aos autos, opinando pelo retorno do processo ao CONSEF para julgamento.

A 1ª JJF, considerando que a diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, conforme Parecer/ASTEC nº 222/2006, constatou que a totalidade das entradas de mercadorias adquiridas pelo autuado decorreram de transferência de seu estabelecimento Matriz, afastando a presunção indicada no Auto de Infração, permanecendo a exigência referente à diferença de saídas de mercadorias omitidas, após discussão em Pauta Suplementar, deliberou pela conversão do processo à ASTEC/CONSEF, a fim de que fosse designado Auditor Fiscal para revisar o lançamento, confrontando a composição de estoque após a regularização realizada pelo autuado com o levantamento realizado pelo autuante, verificando se inexiste a omissão de saídas apontada na autuação, conforme alegação defensiva, elaborando novo demonstrativo, com as devidas correções, se fosse o caso.

Mediante o Parecer ASTEC/CONSEF nº 0102/2007 (fls. 574/575), a ilustre diligente Maria do Socorro Fonseca de Aguiar, esclareceu que não efetuou ajustes tendo em vista que as diferenças alegadas pelo autuado, referente ao quantitativo de estoque levantado pelo autuante, referiam-se às quantidades dos estoques “Inicial” e “Final” nos dois exercícios fiscalizados de 2004 e 2005. Acrescentou que, os livros Registros de Inventário, dos exercícios de 2004 e 2005 às fls. 581 a 588, acostados pelo autuado, não foram considerados como provas, haja vista que seus dados foram alterados, pois, não conferem com os dados dos livros Registros de Inventário, anexados pelo autuante, conforme cópias às fls. 151 a 157. Exemplifica, citando o produto de código fiscal nº. 1806500008, Valvulado, caixa com 60 peças, respir. Poeiras tóxicas vap, constam 1397 peças, conforme cópia do livro Registro de Inventário à 156, do autuante, enquanto o mesmo produto está com o estoque de 4.034 peças, conforme cópia do livro Registro de Inventário do autuado. Registra que até os valores são diferentes, pois o total declarado no estoque do exercício de 2004, à fl. 157 foi de R\$ 507.000,03, conforme cópia anexada pelo autuante, e de R\$ 458.370,39, conforme cópia do livro Registro de Inventário, apresentado pelo autuado.

Conclui dizendo que fica mantida a omissão de saídas, sendo no exercício de 2004, a base de cálculo no valor de R\$ 33.542,39 com ICMS de R\$ 5.707,22, conforme demonstrativo à fl. 17, e no exercício de 2005, a base de cálculo de R\$ 30.031,26 com ICMS no valor de R\$ 5.105,33, conforme demonstrativo à fl. 65.

Constam às fls. 590/591, respectivamente, intimação para conhecimento do resultado da diligência e manifestação, querendo, e aviso de recebimento “AR”, devidamente assinada, porém, sem nenhuma manifestação posterior do contribuinte.

## VOTO

O Auto de Infração em lide imputa ao autuado o cometimento de infração à legislação do ICMS, decorrente de 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 entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício.

De início, registro que consta à fl. 08 dos autos, intimação ao contribuinte para apresentação de livros e documentos e à fl. 12, o atendimento da solicitação através do senhor Cláudio Gomes, com o Protocolo discriminando todos os documentos entregues ao autuante. Consta também à fl. 09, intimação para apresentação de informações em meio magnético.

Verifico que, apesar de as intimações terem sido enviadas via fax - conforme alegado pelo autuado -, este tomou ciência, inclusive, entregando os documentos solicitados pelo autuante. Assim, a meu ver, fica afastada qualquer possibilidade de ofensa ao direito do contribuinte a ampla defesa e contraditório. Também, apesar de alegar não ter sido intimado e tampouco ter sido concedido prazo para que regularizasse as divergências identificadas nos arquivos magnéticos, constato que, o autuado na peça de defesa esclarece que tomou as providências necessárias para regularizar todas as falhas detectadas nos referidos arquivos.

Ademais, as diversas diligências solicitadas à ASTEC/CONSEF, inclusive, com a reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, afastam qualquer possibilidade de cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

No que concerne ao mérito da autuação, convém esclarecer que a omissão de saídas de mercadorias apontada originalmente no Auto de Infração em exame, decorre da presunção de que ocorreram saídas anteriores sem pagamento do imposto, em função da constatação de existência de entrada de mercadorias não contabilizadas, estando prevista no artigo 2º, §3º, V do RICMS/97, regra emanada do §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, que dispõe:

“Art. 4º. (...)

(...)

*§4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.”*

Nessa situação, a legislação do ICMS presume que tais aquisições são decorrentes de operações de comercialização (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, conforme determina o artigo 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96, acima transscrito.

Portanto, cabe ao sujeito passivo da relação tributária, querendo, apresentar todos os elementos de provas hábeis, no intuito de elidir a acusação fiscal.

No presente caso, o autuado comprovou a improcedência da presunção, pois a sua alegação de que todas as entradas de mercadorias decorreram de transferência do estabelecimento Matriz foi

ratificada pela ASTEC/CONSEF, conforme Parecer ASTEC nº 222/2006. Vale registrar que a presunção foi afastada, haja vista que nas entradas de mercadorias decorrentes de transferência entre estabelecimentos da mesma empresa não há pagamento, ou seja, não existe desembolso para caracterizar a omissão de receitas.

Contudo, considerando que a exigência do ICMS foi feita com base na presunção legal de omissão de receitas relativas a operações tributáveis e o sujeito passivo comprovou a improcedência daquela presunção, deve ser exigido o imposto sobre a omissão de saídas, conforme determina o artigo 14, II, da Portaria 455/98.

Constatou que, intimado o contribuinte sobre a mudança ocorrida, inclusive, com a reabertura do prazo de 30 (dias) para apresentar defesa, este exercendo o seu direito a ampla defesa apresentou peça impugnatória ao lançamento de ofício, na qual afirma que o diligente não apresentou novo demonstrativo de débito, apontando o valor do imposto devido com as correções efetuadas, e que se o diligente da ASTEC tivesse por referência os mesmos itens de mercadorias que serviram de base para o levantamento do autuante, com as devidas correções, apuraria a inexistência de diferenças tanto de entradas quanto de saídas apontadas na autuação.

A 1ª JJF, após discussão em Pauta Suplementar sobre a mudança ocorrida e as alegações defensivas, deliberou pela conversão do processo em diligência à ASTEC/CONSEF, a fim de que fosse designado Auditor Fiscal para revisar o lançamento, confrontando a composição de estoque após a regularização realizada pelo autuado com o levantamento realizado pelo autuante. Foi solicitado, ainda, a elaboração de novo demonstrativo, com as devidas correções, se fosse o caso.

O resultado da revisão fiscal apresentado pela ASTEC/CONSEF, refletido no Parecer ASTEC nº. 0102/2007, de lavra da ilustre diligente Maria do Socorro Fonseca de Aguiar, esclareceu que não foram realizados ajustes, tendo em vista que as diferenças alegadas pelo autuado, referente ao quantitativo de estoque levantado pelo autuante, referiam-se às quantidades dos estoques “Inicial” e “Final” nos dois exercícios fiscalizados de 2004 e 2005 e que os livros Registro de Inventário, dos exercícios de 2004 e 2005 às fls. 581 a 588, acostados pelo autuado, não foram considerados como provas, haja vista que seus dados foram alterados, pois, não conferem com os dados dos livros Registros de Inventário, anexados pelo autuante, conforme cópias às fls. 151 a 157.

Verifico assistir razão à revisora da ASTEC. Na realidade, o exemplo dado com a mercadoria de código fiscal nº. 1806500008, onde constam 1397 peças, no livro Registro de Inventário (fl. 156) apresentado pelo autuante, enquanto o mesmo produto está com o estoque de 4.034 peças, conforme cópia do livro Registro de Inventário do autuado, inclusive, com valores diferentes, pois o total declarado no estoque do exercício de 2004, à fl. 157 foi de R\$ 507.000,03, conforme cópia anexada pelo autuante e de R\$ 458.370,39, conforme cópia do livro Registro de Inventário, apresentado pelo autuado, confirma que não podem prosperar as alterações levadas a efeito pelo sujeito passivo, pois, os dados registrados no livro de Registro de Inventário não podem ser modificados ao talante do contribuinte.

Vejo que o autuado, apesar de intimado e ter ciência do resultado do Parecer ASTEC nº 0102/2007 não mais se manifestou.

Diante do exposto, o ICMS exigido relativo à omissão de saídas é subsistente no exercício de 2004, no valor de R\$ 5.707,22, e no exercício de 2005, no valor de R\$ 5.105,33, totalizando o valor de R\$ 10.807,55.

Voto pela procedência em parte do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 108875.0006/06-3, lavrado contra **3M DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do

imposto no valor de R\$ 10.807,55, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, inciso, III, da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de setembro de 2007.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR