

**A. I. N°** - 207184.0005/07-5  
**AUTUADO** - QUÍMICA AMPARO LTDA.  
**AUTUANTE** - MARGARIDA MARIA MATOS DE ARAÚJO BRENHA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 23.03.09

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF N° 0003-05/09

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 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. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 28/12/2007, reclama ICMS no valor de R\$12.195,06, acrescido da multa de 70%, decorrente da falta do recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, conseqüente lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2006).

O autuado, mediante advogado, impugnou o lançamento tributário, fls. 78 a 81, inicialmente requerendo a nulidade alegando que sempre recolheu o imposto no dia nove de cada mês, conforme previsto no artigo 124, I do RICMS/97, e que não deixou de cumprir com o previsto nos artigos 201, 218, 323 e 331 todos do cita regulamento.

Diz que a diferença encontrada pela fiscalização decorre de baixa relativa a quebra anormal e deterioração, originadas de avarias na movimentação interna dos produtos, tendo observado o previsto no artigo 100, inciso V, do regulamento acima citado, conforme os documentos que acosta aos autos. Aduz que mensurados e lançados a débito na apuração do imposto relacionado com os períodos do exercício auditado, conforme cópia do livro Registro de Apuração do ICMS e DMA, conforme artigo 331 do regulamento do imposto em questão, anulando os créditos decorrentes das entradas, sendo, nesse caso, inaplicável os procedimentos previstos pelos artigos 4º e 5º da Portaria 445/98.

Assevera que, *“no que concerne às diferenças relativas às entradas”*, os ajustes de estoque da requerente, conforme *“lançamento no livro Registro de Inventário, confirmam a inversão de lançamento no internamento do documento fiscal na escrita fiscal da requerente, por força da qual lançam-se movimentos de débito e crédito nos estoques, visando a correta alocação dos produtos aos itens que lhe equivalem”*.

Frisa que as diferenças encontradas pela fiscalização resultaram da análise individualizada e exclusiva dos arquivos magnéticos enviados à Secretaria Fazenda (Convênio 57/95). Salienta que, analisando os demonstrativos e levantamentos realizados pela fiscalização, constatou que as respectivas apurações foram realizadas somando-se as entradas declaradas ao estoque inicial, constante do mencionados arquivos, subtraindo as saídas. Conclui que: *“Forçoso reconhecer, portanto, que indevida e deliberadamente desconsiderados outros lançamentos havidos diretamente no Livro de Registro de Inventário, aduzidos alhures, e que não se achavam armazenados no arquivo magnético analisado.”*

Reitera que a autuante deveria ter analisado todos os documentos colocados a sua disposição, não apenas ter realizado o levantamento com base no arquivo magnético.

Ao final, requer a anulação do Auto de Infração.

A autuante ao prestar a informação fiscal, fls. 230 a 234, em relação as alegações defensivas de que não deixou de cumprir o previsto no artigo 201 e que as diferenças encontradas pela fiscalização referem-se a baixas relativas a quebra anormal e deterioração originadas de avarias de produtos, ressalta que as saídas originadas por deterioração, avarias, quebras, etc, foram submetidas ao tratamento previsto nos artigos 100, inciso V e 201, inciso X, todos do RICMS em vigor, o qual transcreveu. Argumenta que, para efeito de raciocínio, admitindo como verdadeiras as premissas de que as mercadorias em discussão tiveram suas baixas consignadas através de notas fiscais de saídas de mercadorias com os consequentes lançamentos no livro de Registro de Saídas e os estornos correspondentes, lançados no livro Registro de Apuração do ICMS, tudo de acordo com o regulamento. Nestas condições, nada haveria que se questionar. O estorno de crédito devido à baixa de mercadorias avariadas é uma operação legal e completa em si mesma, pois cumpridos os requisitos legais, como o autuado assegura ter feito, o crédito é estornado e as mercadorias baixadas do estoque.

Quanto aos documentos acostados pela defesa, aduz que analisando as planilhas e os relatórios apresentados com os valores inseridos, no citado livro, não se encontrou correspondência alguma, portanto, não servem com elemento de prova. Acrescenta que, mesmo que existisse correspondência, a legislação somente admite a baixa da mercadoria deteriorada na forma prevista na legislação acima citada.

No tocante a alegação defensiva de que a fiscalização somente trabalhou com dados declarados nos arquivos magnéticos, não considerando outros lançamentos constantes do livro Registro de Inventário, diz não ter pertinência, uma vez que os dados dos arquivos devem ser os mesmos dos livros e documentos fiscais, logo, não há como se falar em outros lançamentos havidos diretamente no livro Registro de Inventário que não se achavam armazenados no arquivo magnético, sem que se esteja cometendo uma infração, transcrevendo o artigo 915, incisos XIII-A, alíneas “f” e “g”, que tratam das multas, e a Cláusula décima sétima do Convênio ICMS 57/95, a qual estabelece que: Entende-se por registro fiscal as informações gravadas em meio magnético, referentes aos elementos contidos nos documentos fiscais.

Ressalta que o livro Registro de Inventário destina-se a arrolar, pelos seus valores e com especificações que permitam sua perfeita identificação, as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação, existente no estabelecimento à época do balanço.

Salienta que a ação fiscal baseou-se na aplicação do roteiro de levantamento de estoque, exercício fechado, considerando-se assim, todos os elementos constantes dos Registros 74 do arquivo magnético, que por sua vez, agregam os estoques inicial e final do exercício considerado, e, contrariamente ao alegado pela defesa, conferem com os respectivos lançamentos nos correspondentes livros de Registros de Inventário e as mercadorias entradas e saídas ou baixadas do estabelecimento.

Ao finalizar, opina pela manutenção da autuação.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração no qual está sendo exigido o ICMS apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado de 2006, imputando ao sujeito passivo a falta do recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, conseqüente lançamento em sua escrita.

Em sua defesa o autuado requer a nulidade do lançamento tributário alegando que sempre recolheu o imposto no dia nove de cada mês, conforme previsto no artigo 124, I do RICMS/97, e que não deixou de cumprir com o previsto nos artigos 201, 218, 323 e 331 todos do citado regulamento.

Entendo que a arguição de nulidade não pode ser acolhida, uma vez que o fato de recolher o imposto declarado no prazo previsto na legislação não assegura que o contribuinte tenha declarado e recolhido todo o imposto devido. Sendo o ICMS um tributo no qual o sujeito passivo declara e recolhe o imposto sem a conferência prévia do Estado, cabe a fiscalização, periodicamente, aplicar os roteiros de auditoria tributária para verificar se o contribuinte lançou e recolheu todo o imposto devido.

No presente caso o roteiro aplicado, Auditoria de Estoque, evidenciou a existência de omissão de saída de mercadoria tributária. Se de fato houve omissão ou não será analisada quando tratar do mérito da autuação, o que resultará na procedência ou procedência parcial ou improcedência da autuação, nunca em nulidade, uma vez que a autuante observou todos os procedimentos legais na apuração e constituição do lançamento tributário em questão.

Quanto ao mérito da autuação argumenta a defesa que a diferença encontrada pela fiscalização decorre de baixa relativa a quebra anormal e deterioração, originadas de avarias na movimentação interna dos produtos, alegando que observou o previsto nos artigos 100, inciso V e 331, do RICMS regulamento acima citado, conforme os documentos acostados, entendendo ser inaplicável os procedimentos previstos pelos artigos 4º e 5º da Portaria 445/98.

A Portaria 445/98 trata dos procedimentos relativos ao roteiro de Auditoria de Estoque. Enquanto os dispositivos citados pela defesa tratam dos procedimentos que os contribuintes devem observar no caso de estorno ou anulação de crédito fiscal relativos às mercadorias que perecerem, forem sinistradas, deteriorarem-se ou forem objeto de quebra anormal, furto, roubo ou extravio, inclusive no caso de tais ocorrências com os produtos resultantes da industrialização, produção, extração ou geração. Portanto, não existe nenhum conflito entre os dispositivos citados pela defesa com a aplicação da auditoria de estoque, sendo correto a aplicação da Portaria 445/98.

Além de observar os artigos 100 que trata do estorno do crédito e o artigo 331 que trata do lançamento no livro Registro de Apuração do ICMS, o contribuinte tem que atender as determinações do artigo 102 do mesmo RICMS/97, *in verbis*:

*“Art. 102. A escrituração fiscal do estorno de crédito será feita mediante emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será "Estorno de crédito", explicitando-se, no corpo do referido documento, a origem do lançamento, bem como o cálculo do seu valor, consignando-se a respectiva importância no Registro de Apuração do ICMS, no último dia do mês, no quadro "Débito do Imposto - Estornos de Créditos".”*

O dispositivo acima transcrito é bastante claro, somente pode ser estorno o crédito mediante emissão da nota fiscal, a qual é o suporte para a baixa das mercadorias no estoque. Sendo emitida a nota fiscal, ao aplicar o roteiro de Auditoria de Estoque, o preposto fiscal inclui a referida nota em seu levantamento de saída, anulando por consequência a entrada das referidas quantidades das mercadorias que perecerem, forem sinistradas, deteriorarem-se ou forem objeto de quebra anormal, furto, roubo ou extravio, inclusive no caso de tais ocorrências com os produtos resultantes da industrialização, produção, extração ou geração. Caberia ao sujeito passivo apontar qual ou quais documentos fiscais não foram considerados ou foram considerados de forma equivocada pela fiscalização, o que não aconteceu no caso em lide.

Também não tem pertinência a alegação defensiva de que realizou o lançamento de baixa das mercadorias no livro Registro de Inventário, uma vez que o referido livro, de acordo com o previsto no artigo 330 do RICMS/97, destina-se a arrolar, pelos seus valores e com especificações que permitam sua perfeita identificação, as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em

fabricação existentes no estabelecimento na data do balanço. Não é um livro de escrituração diária como o livro Registro de Entradas e o livro Registro de Saídas ou de escrituração mensal com o livro Registro de Apuração do ICMS. O livro Registro de Inventário somente é escriturado na data do balanço da empresa para registrar o estoque existente naquela data, não havendo nenhum lançamento de débito ou crédito ou de entrada ou saída, repito, somente é consignado o estoque existente na data do balanço da empresa.

Em relação aos documentos acostados pela defesa, entendo que não são capazes de elidir a autuação, pois concordo com a posição da autuante consignada na informação fiscal, na qual consta que após analisar as planilhas e os relatórios apresentados com os valores inseridos, no citado livro, não se encontrou correspondência alguma, portanto, não servem com elemento de prova. Mesmo que existisse correspondência, a legislação somente admite a abaixa da mercadoria deteriorada na forma prevista na legislação acima citada, ou seja, mediante emissão de nota fiscal em conformidade com o artigo 102 e 201 do RICMS/97.

Relativamente a alegação defensiva sobre ao uso dos dados do declarados nos arquivos magnéticos, devo ressaltar que os dados declarados pelo contribuinte devem ser os mesmos dos livros e documentos fiscais, estando o contribuinte inclusive sujeito a multa caso os dados declarados não sejam verdadeiros. A ação fiscal baseou-se na aplicação do roteiro de Auditoria de Estoque considerando os dados relativos as entradas, saídas e estoques constante do Registro 74 do arquivo magnético, que por sua vez, agregam os estoques inicial e final do exercício considerado, e, contrariamente ao alegado pela defesa, conferem com os respectivos lançamentos nos correspondentes livros de Registros de Inventário e as mercadorias entradas e saídas ou baixadas do estabelecimento, com bem ressaltou a autuante. Reitero que, se por um acaso houve algum erro nos dados constante do arquivo magnético caberia ao autuante apontar, ainda que, por amostragem, comprovando com documentação, e providenciar a correção do referido arquivo. Entretanto, o sujeito passivo nada trouxe aos autos para comprovar a existência de qualquer erro no levantamento fiscal, não apontou nenhum documento fiscal que não tivesse sido considerado pela fiscalização ou que tivesse sido considerado errada sua quantidade, nem mesmo as quantidades dos estoques iniciais ou finais das mercadorias objeto da autuação.

Logo, entendo que a autuação restou caracterizada e voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207184.0005/07-5**, lavrado contra **QUÍMICA AMPARO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$12.195,06**, acrescido da multa 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, homologando-se o valor efetivamente recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de março de 2009.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - PRESIDENTE/RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA