

A. I. Nº - 206896.0703/08-0
AUTUADO - SAFERRO COMÉRCIO E SERVIÇOS FERRO LTDA.
AUTUANTE - OTHONIEL SANTOS FILHO
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 11.03.2011

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0018/02-11

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** OMISSÃO DE ENTRADAS. A constatação de diferenças de entradas omitidas maiores que a de saídas através de auditoria de estoques, impõe a exigência do imposto sobre o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Em virtude do estabelecimento no ano de 2003 se encontrar inscrito no SIMBAHIA, a apuração do imposto foi feita em consonância com a regra do art. 19 da Lei nº 7.357/98, com a redação dada pela Lei nº 8.534/02. Concedido o abatimento do crédito fiscal de 8% calculado sobre a receita omitida, resultando na diminuição do débito. Infração parcialmente caracterizada. **b)** OMISSÃO DE SAÍDAS. 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 o valor de maior expressão monetária, no caso, sobre as saídas omitidas. Neste caso, o débito foi calculado pelo regime normal. Infração não elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/2008, reclama o valor de R\$49.168,67, sob acusação do cometimento das seguintes infrações.

1. Falta de recolhimento do ICMS no valor R\$30.840,85, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2003), conforme demonstrativos às fls.08 a 60.
2. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$18.327,82, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas omitidas no mesmo período, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em

exercício fechado (2004), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, no caso sobre as saídas omitidas, conforme demonstrativos às fls.61 a 118.

O autuado, por seu representante legal, às fls. 121 a 126, impugnou o Auto de Infração alegando que a qualidade das fitas detalhes utilizadas na auditoria de estoques, por serem bastante antigas, compromete a conclusão fiscal, e que o autuante deveria ter utilizado os relatórios do sistema que controla o ECF (Totall-lite), homologado pela SEFAZ, e que controla mais de 800 itens, ao invés do levantamento manual que realizou. Salienta que ao ser utilizado manualmente os documentos apagados, de difícil leitura e em grandes quantidades, foram cometidos equívocos em não computar saídas de mercadorias.

Diz que o relatório de Demonstrativo de Saídas elaborado pelo autuante é incompreensível, além de não explicitar o número da nota fiscal ou do cupom fiscal que originou a informação das quantidades, dificultando a ampla defesa e o contraditório.

Para comprovar sua alegação, juntou à peça defensiva os seguintes documentos: mídia (CD), fl.126-A, com todos os levantamentos refutados; cópia do Registro de Inventários dos anos de 2002, 2003 e 2004; espelho das notas fiscais de compra e venda dos anos de 2003 e 2004; demonstrativo analítico, em meio digital, de entrada e de saída de 2003 e 2004 com especificação dos documentos fiscais; demonstrativo de apuração de estoques de 2003 e 2004; e relatórios individuais de histórico de alguns produtos, a título de exemplificação, conforme documentos às fls.130 a 960.

No caso da infração 01, referente ao exercício de 2003, argui que o levantamento de estoque apresentado pelo auditor é falho e não demonstra corretamente as saídas, o que pode ser percebido nos levantamentos em anexo que não há diferença alguma neste período.

Sobre o exercício de 2004, aduz que refez todo o levantamento apurou pequenas diferenças, conforme demonstrativo anexado à fl.125.

Justifica que as diferenças ocorridas decorrem de equívocos na contabilização do estoque final e de alguns lançamentos de notas fiscais que não se referiam a ECF.

Salienta que o estabelecimento no período de 2003 e 2004 estava enquadrado no regime simplificado do Simbahia e fazia jus ao crédito presumido de 8%, o que não foi considerado pela fiscalização no trabalho fiscal.

Ao final, requer a procedência parcial da infração 02 no valor de R\$618,11, e pede que seja determinada a emissão de Certidão Negativa de Débitos Tributários.

Na informação fiscal às fls.963 a 965, o autuante preliminarmente esclareceu que, apesar das reiteradas solicitações para que o autuado fornecesse cópia da base de dados referentes às entradas e saídas de produtos; retificasse os arquivos magnéticos enviados; e apresentasse o livro Caixa, conforme intimações e telefonemas, não atendeu a fiscalização, alegando que inexistia base de dados e o livro Caixa.

Salientou que o autuado recuperou o seu crédito presumido e o valor da antecipação tributária quando deixou, compulsoriamente, o regime do Simbahia, sendo enquadrado no regime normal, perfazendo esse crédito em R\$ 260.982,79, conforme lançado em seu documentário fiscal.

Demonstrou os valores de informações econômico-fiscais apresentados na DME e DMA do período de 2002 a 2004, para mostrar que ocorreram indícios de incorreções, o que o levou a realizar o levantamento quantitativo.

Explica que diante da negativa do contribuinte em apresentar as informações em meio magnético, fez uso dos documentos fiscais procedendo sua digitação, apurando os valores objeto da autuação.

Frisa que o autuado impugnou genericamente o auto de infração sem fazer o cotejamento das alegadas incorreções, e manteve o seu procedimento fiscal pela procedência do Auto de Infração.

Considerando que na defesa fiscal, o autuado alegou a existência de inconsistências na auditoria de estoques, tendo acostado ao processo os seguintes documentos: mídia (CD), fl.126-A, com todos os levantamentos refutados; cópia do Registro de Inventários dos anos de 2002, 2003 e 2004; espelho das notas fiscais de compra e venda dos anos de 2003 e 2004; demonstrativo analítico, em meio digital, de entrada e de saída de 2003 e 2004 com especificação dos documentos fiscais; demonstrativo de apuração de estoques de 2003 e 2004; e relatórios individuais históricos de alguns produtos, a título de exemplificação, conforme documentos às fls.130 a 960.

Na Pauta Suplementar do dia 21/08/2009, foi decidido pela conversão do processo em diligência à Infaz de origem, para que o autuante ou outro auditor fiscal designado, prestasse informação fiscal conforme determina § 6º do art.127 do RPAF/99, ou seja, com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação, observando o seguinte:

- ✓ Tomando por base os demonstrativos do autuado às fls.130 a 960, em confronto com os levantamentos do autuante às fls.08 a 118, e os demais documentos que constam no processo, apurasse quais são os valores devidos que devem ser mantidos, ou seja, se procede a alegação de que não existe diferença no ano de 2003, e se procede o resultado reconhecido pelo autuado conforme demonstrativo à fl.125.
- ✓ Elaborasse novos demonstrativos de débito resultantes da providência anterior.
- ✓ E cumprida a diligência, fosse intimado o sujeito passivo, fornecendo-lhe, sob recibo, no ato da intimação cópia dos novos elementos acostados aos autos por ocasião da revisão fiscal, além de cópia do despacho de diligência às fls.978 a 979, concedendo o prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar.

Em 21/08/2009, a ASTEC/CONSEF encaminha o processo à Infaz de origem, sendo entregue ao autuante em 02/09/2009, e em 16/09/2010, foi prestada a informação fiscal (docs.fl.982 a 983), nos seguintes termos.

Preliminarmente, o autuante informa que tentou intimar o contribuinte, no local onde o mesmo era estabelecido, mas, encontrou as portas encerradas com aviso afixado nas mesmas, conforme fotografias anexadas às fls.988 a 991.

Diz que procurou, junto ao empregado que fazia a segurança da empresa do lado direito (vista frontal), sendo informado que a SAFERRO já deixara de operar, sendo que, ocasionalmente, aparecia alguém da empresa no local.

Informa que expediu intimações à empresa e aos sócios administradores, sem obter êxito, haja vista que as correspondências com "AR" retornaram sem proveito, ou seja, com a informação dos Correios assinalada nas correspondências como “desconhecido”.

Por conta disso, diz que providenciou a intimação da empresa e do sócio mediante Edital publicado no Diário Oficial do Estado (doc.fl.992) concedendo o prazo regulamentar, também sem êxito.

Em relação aos fatos contestados, reiterou seu procedimento fiscal, em razão das distorções detectadas na escrita fiscal, e refutou as alegações da defesa dizendo que desde o início de sua ação fiscal, havia solicitado, mediante Termos de Intimação, a apresentação da base de dados (NFs e ECFs) referentes às entradas e saídas dos produtos, com lay-out, no formato TXT, PRN, MDB, XLS ou DOC – 2003 e 2004, conforme documentos às fls. 05 e 06, não sendo atendido sob alegação de que os equipamentos sofreram problemas e não estariam mais operando.

Além disso, diz que o autuado também não apresentou o Livro Caixa solicitado mediante Termo de Intimação.

Apontou como irregularidade o valor do crédito presumido e o valor da antecipação tributária, quando compulsoriamente deixou o Regime do SIMBAHIA para o Regime Normal, perfazendo esse crédito o valor de R\$ 260.983,79, conforme lançado em documento fiscal.

Para comprovar a existência de irregularidades na conta “Mercadorias” do autuado, elaborou um quadro demonstrando o valor das entradas, das saídas e do estoque final declarado nas DMEs dos anos de 2002 e 2003, e na DMA do ano de 2004.

Concluindo, manteve os valores apurados no levantamento fiscal.

O processo foi submetido a pauta suplementar do dia 26/10/2010, visando a realização de diligência, sendo decidido pela sua desnecessidade, uma vez que os autos contém todos os elementos para a decisão sobre a lide, e a revisão fiscal seria no sentido de verificação de fatos vinculados à escrituração comercial ou de documentos que estão de posse do autuado, e cujas provas poderiam ter sido juntadas aos autos.

VOTO

O débito das infrações imputadas ao contribuinte autuado foi apurado através de levantamento quantitativo de estoques, relativo aos exercícios de 2003 e 2004, e encontra-se devidamente demonstrado nos anexos constantes às fls. 08 a 118, nos quais, constam especificadas e relacionadas as quantidades das entradas e das saídas e o número dos respectivos documentos fiscais; os estoques inicial e final, o demonstrativo de estoque, e a demonstração de apuração do débito.

O cálculo do débito de cada infração foi feito em perfeita conformidade com a Portaria nº 445/98, qual seja, com base:

- Na apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias tributadas, 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, referente ao exercício de 2003 (Infração 01).
- Nas operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas omitidas no mesmo período, levando-se em conta para o cálculo do imposto o maior valor monetário, no caso sobre as saídas omitidas, referente ao exercício de 2004 (Infração 02).

O levantamento quantitativo por espécie de mercadorias é um roteiro de auditoria que objetiva a conferência da regularidade da movimentação quantitativa de determinado período, toma por base as quantidades dos estoques iniciais e finais, as entradas, apurando as saídas reais que comparadas com as notas fiscais de saídas, se resultar diferença de saídas maior que a de entradas, leva a conclusão de que esta diferença decorre de entradas de mercadorias não registradas, e o contrário, conduz a ocorrência de saídas de mercadorias não levadas à tributação do imposto. E foi exatamente com base na apuração através de levantamento quantitativo que a fiscalização fundamentou estes itens da autuação.

Este tipo de levantamento é um dos mais eficientes meios de se determinar a regularidade da escrita fiscal. É de natureza muito simples, pois consiste no balanceamento das quantidades das entradas e saídas de mercadorias ocorridas num determinado período e executado através dos dados declarados nos livros fiscais e respectivos documentos fiscais. Toma por base a equação matemática: $\text{estoque inicial} + \text{entradas} - \text{estoque final} = \text{saídas reais}$. Quando as saídas reais é maior do que as saídas declaradas, conclui-se que esta diferença é decorrente de entradas não declaradas. Se ocorrer o inverso, decorre de omissão de saídas.

Esta auditoria deve ser acompanhada do levantamento das entradas e das saídas, dos estoques inicial e final, do demonstrativo do preço unitário médio, e de um resumo intitulado de demonstrativo das omissões. As quantidades das entradas e das saídas correspondem com os documentos fiscais emitidos; as quantidades dos estoques são as que se encontram declaradas no

Registro de Inventário, enquanto os preços unitários são determinados em função da ocorrência de diferenças de entradas ou de saídas.

No presente caso, o levantamento que resultou na autuação fiscal é composto de diversos quadros demonstrativos que explicitam todo o trabalho realizado, nos quais o Fisco discrimina os produtos objeto das exigências, bem como as quantidades, e os demais dados necessários e considerados, e se baseia nas notas fiscais de entradas e saídas, no Registro de Inventário. E, foi com base no procedimento citado acima que restaram constatadas diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias tributáveis.

Portanto, diante da constatação, no item 01, de entradas de mercadorias não contabilizadas, o § 4º do art. 4º da Lei 7.014/97 (Lei do ICMS), a seguir transcrito, autoriza a presunção de omissão de saídas tributadas, senão vejamos:

"§ 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. "

Desta forma, a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas pela constatação de diferença de entrada de maior expressão monetária maior que a de saída, está amparada na lei do ICMS acima citada.

No caso do item 02, a constatação de diferenças de saídas maiores que a de entradas constitui prova suficiente da realização de operações de saídas de mercadorias sem a devida tributação.

Tratando-se o trabalho fiscal de verificação aritmética, ressalta-se seu caráter objetivo, que, por esse motivo, deve ser atacado também de forma objetiva, com o apontamento de eventuais equívocos que possam macular o trabalho fiscal. Para contestá-lo, de modo válido, basta que o sujeito passivo confira o levantamento elaborado pelo fisco, com base nos mesmos elementos utilizados e demonstre as incorreções porventura existentes.

O lançamento de ambos os itens foi impugnado com base na alegação de que a qualidade das fitas detalhes utilizadas na auditoria de estoques, por ser bastante antiga, compromete a conclusão fiscal, arguindo que a fiscalização deveria ter utilizado os relatórios do seu sistema ECF (Total-lite), homologado pela SEFAZ, e que controla mais de 800 itens, ao invés do levantamento manual que realizou. Além disso, aduz que o relatório de Demonstrativo de Saídas elaborado pelo autuante é incompreensível, e não explicita o número da nota fiscal ou do cupom fiscal que originou a informação das quantidades, dificultando a ampla defesa e o contraditório.

Quanto a prova apresentada na defesa, representada por mídia eletrônica contendo espelho das notas fiscais dos documentos fiscais de entradas e de saídas, e relatórios do seu sistema de controle de estoque, não vejo como acolher tais documentos para comprovar as diferenças apuradas no trabalho fiscal, uma vez que, por se tratar de levantamento quantitativo elaborado aritmeticamente com a indicação de todos os dados dos documentos fiscais e as respectivas mercadorias, para elidir de modo válido dito trabalho fiscal caberia ao autuado apontar os equívocos que alegou existir. A simples alegação de erro na auditoria de estoques não é suficiente para elidir a legitimidade dos números apurados no levantamento quantitativo.

Mesmo assim, para evitar futura alegação de cerceamento de defesa, na fase de instrução do processo o órgão julgador, mediante diligência fiscal (fls.778 a 979) foi dada a oportunidade ao

sujeito passivo de apresentar documentos e esclarecimentos possibilitando ao autuante fazer o confronto de seus levantamentos, fls. 08 a 188, com os do autuado às fls. 130 a 960.

Conforme foi comprovado pelo autuante a revisão fiscal do lançamento ficou prejudicada, tendo em vista que o autuado e seu sócio não foram localizados nos endereços cadastrados na SEFAZ, conforme correspondências devolvidas pelos Correios e documentos anexados pelo autuante às fls.984 a 994.

Além disso, foi publicado no Diário Oficial do Estado o Edital de Intimação nº 037/2010, fls.992, solicitando os livros fiscais, livro Caixa, notas fiscais de entradas e saídas, fitas detalhes, Redução Z e o arquivo do SINTEGRA, sem qualquer manifestação por parte do sujeito passivo.

O Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, instituiu o cadastro de contribuintes, que tem como finalidade a habilitação dos contribuintes e o registro dos elementos de identificação, localização e classificação do sujeito passivo e respectivos titulares, sócios e responsáveis legais, inclusive contabilistas (art.149).

Também está previsto, que na hipótese de mudança de endereço do estabelecimento ou de qualquer de seus representantes, ou no caso de encerramento de atividades, deve ser previamente comunicado o fato a repartição fazendária (art.161).

Assim, deve o autuado arcar com as conseqüências tributárias decorrentes da falta de comunicação de mudança de endereço ou de desativação de suas atividades.

Observe que a documentação apresentada na defesa não elide a auditoria de estoques, pois as quantidades constantes nos levantamentos e demonstrativos que instruem os itens em comento foram extraídas da escrita do próprio estabelecimento autuado. Para refutar o trabalho fiscal de modo válido, o autuado deveria ter apontado quais quantidades de cada produto que estariam consignados erroneamente na auditoria de estoques, haja vista sua alegação de que mantém regularmente sistema de controle interno eficiente para os procedimentos adotados em seu estabelecimento.

Assim, considerando que o auto de infração está instruído com todos os elementos formais para a sua validade, foi obedecido o disposto no artigo 39, do RPAF/99, inclusive com demonstrativos não contraditados por outros da mesma natureza, ficando o recorrente embasado em meras alegações de caráter formal, sendo, portanto, insuficientes para contestar o levantamento fiscal, entendendo estar devidamente constituído o direito da Fazenda Estadual ao crédito tributário, de todas as infrações imputadas, razão porque, considero procedente a autuação fiscal, haja vista a norma prevista nos artigos 140 e 142, do RPAF/99.

Quanto a alegação defensiva de que o estabelecimento no período de 2003 e 2004 estava enquadrado no regime simplificado do Simbahia e fazia jus ao crédito presumido de 8%, verifico que conforme consta no sistema da SEFAZ/Ba, a situação do contribuinte nos citados anos era a seguinte:

- a) Do início da atividade até 30/11/2004 - o estabelecimento estava enquadrado no SimBahia;
- b) A partir de 01/12/2004 - passou para o Regime Normal de apuração do imposto.

Desta forma, restando caracterizado o cometimento da infração 01, apesar da condição do estabelecimento no SimBahia no ano de 2003, porém, de acordo com o artigo 408-S do RICMS/97, foi correta a apuração do débito pelos critérios e alíquotas aplicáveis às operações normais. Concedido o abatimento do crédito fiscal de 8% sobre as saídas omitidas no período em que o estabelecimento se encontrava no regime simplificado, na forma prevista no § 1º do citado dispositivo regulamentar, resultando na diminuição do débito para o valor de **R\$ 16.327,51** (8% sobre omissão de entradas de R\$181.416,76 = R\$14.513,34; imposto calculado à alíquota de 17% = R\$30.840,85; cálculo do débito = R\$30.840,85 menos R\$ 14.513,34 = R\$ 16.327,51).

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$34.655,33, ficando o demonstrativo de débito das infrações 05 e 06 alterados conforme abaixo:

DEMONSTRATIVO DO
DÉBITO

Data Ocor.	Data Vencido.	B. de Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito	INF.
31/12/2003	09/01/2004	96.044,18	17	70	16.327,51	1
31/12/2004	09/01/2005	107.810,71	17	70	18.327,82	2
TOTAL					34.655,33	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **nº 206896.0703/08-0**, lavrado contra **SAFERRO COMÉRCIO E SERVIÇOS FERRO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$34.655,33**, 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, 17 de fevereiro de 2011.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA