

**PROCESSO** - A. I. Nº 057039.0003/10-0  
**RECORRENTE** - ARTCASA BRASIL – IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0163-05/11  
**ORIGEM** - INFAS VAREJO  
**INTERNET** - 25/10/2012

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0333-11/12

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS 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. Infração mantida no exercício de 2008 e parcialmente elidida no exercício de 2009. Negado o pedido de diligência. Rejeitada a preliminar suscitada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Versam os autos de Recurso Voluntário contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 30/06/2010 para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 12.200,13, por imputar irregularidades:

1. Entrada de mercadorias tributadas maior que a de saída. 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 2008. - Valor histórico: R\$ 334,90; percentual de multa aplicada: 70%;
2. Saídas de mercadorias tributadas maior que a de entrada. Falta de recolhimento do imposto relativa à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a 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 por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis – Exercício de 2009. - Valor histórico: R\$ 11.865,23; percentual de multa aplicada: 70%.

A 5ª JJF dirímu a lide com lastro no voto condutor, nestes termos:

*“Inicialmente, nego o pedido de diligência, pois os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação de meu juízo de valor a respeito da lide, art. 147, I do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99).*

*Na infração 1 está sendo exigido ICMS em decorrência de levantamento quantitativo de estoques, no qual ficou caracterizada a omissão tanto de entradas como de saídas de mercadorias, mas está sendo exigido o imposto referente às operações de entrada, com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizá-las, efetuou o pagamento dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício de 2008.*

*Esta escolha sobre o maior valor monetário decorre de norma contida na Portaria nº 445/98, que disciplina sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias.*

*O levantamento quantitativo de estoques, por espécie de mercadorias, constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento do contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária.*

*Deste modo, com base no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadoria autoriza a presunção da ocorrência daquelas operações sem pagamento do imposto (RICMS/97, art. 2º, § 3º), (Art. 13, II, a da Portaria 445/98), está sendo exigido o ICMS nesta infração.*

*O registro fiscal contém as informações gravadas em meio magnético, referentes aos elementos contidos nos documentos fiscais, e o armazenamento do registro fiscal em meio magnético é disciplinado pelo Manual de Orientação para Usuários de Sistema de Processamento de Dados de que trata o Convênio ICMS 57/95.*

*O livro Registro de Inventário, modelo 7, 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, e será utilizado por todos os estabelecimentos que tenham mercadoria em estoque. A escrituração deverá ser efetuada dentro de 60 dias contados da data do balanço, ou no último dia do ano civil, se a empresa não mantiver escrita contábil.*

*O contribuinte alega que havia erros na escrituração do livro Registro de Inventário, e que, por este motivo o levantamento de estoques estaria comprometido, mas este argumento não merece acolhida, haja vista que somente após a ciência do Auto de Infração, o sujeito passivo promoveu ajustes naquele livro, o que descharacteriza a espontaneidade de sua correção.*

*Ademais, todo o trabalho de auditoria de estoque está fundamentado nos arquivos magnéticos, fornecidos pelo contribuinte à Secretaria da Fazenda, e que se constituem em um retrato de sua movimentação de circulação de mercadorias nos exercícios fiscalizados.*

*Também na peça de defesa o sujeito passivo aponta que ocorreram equívocos no levantamento fiscal, e que a nota fiscal nº 8318, fl. 316, não teria sido considerada quanto à mercadoria Rodo Metal, 45cm c/c Ariston 310, mas a autuante, na informação fiscal rebateu que esta mercadoria, contida na Nota Fiscal mencionada faz parte do levantamento quantitativo de entradas originais, conforme fl. 12 do PAF, não havendo, portanto, falta de lançamento no levantamento de estoques.*

*Esclareceu o autuante que o contribuinte não observou que nas fls. 724 a 734, os demonstrativos da mercadoria RODO METAL 45 cm c/c ARISTON 310 são do exercício de 2009, logo não são pertinentes a esta infração.*

*Estas foram as notas fiscais discutidas na defesa, com relação à infração 1, sendo que o contribuinte não apontou outras notas fiscais não lançadas.*

*Assim, acompanho a ratificação do autuante quando manteve a infração no seu valor originário. Infração procedente.*

*Na infração 2, está sendo exigido ICMS em razão de saídas tributáveis não oferecidas à tributação, detectado por meio de levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2009.*

*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, consequentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.*

*O autuante ao analisar as razões da defesa, considerou em novo levantamento, fls 823 a 832, as Notas Fiscais nºs 825 e 838 com data de 04/08 e 07/08 de 2009, respectivamente. Quanto aos diversos produtos abordados pelo autuado, fls. 306, afirmando que não teve saída, salienta que o lançamento foi feito com base no livro Registro de Inventário, fls. 159 a 180, e depois do levantamento de estoque concluído é que a empresa modificou a informação dos arquivos magnéticos, portanto não pode ser levado em consideração, conforme já explicitado anteriormente.*

*Concordo que a retificação feita no livro Registro de Inventário, após a ação fiscal, não pode ser aceita, como meio de elidir a acusação fiscal, e ratifico a correção efetuada pelo autuante, no sentido de que a infração passa a ter a base de cálculo de R\$ 63.862,74 e ICMS de R\$ 10.856,67, conforme demonstrativo de fls. 823 a 832 do PAF.*

*Infração parcialmente mantida.*

*Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.”*

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte discorreu a respeito da legalidade objetiva, que tem que ser observada pela autoridade fiscal, pois a CF e as leis infraconstitucionais atribuem encargos, deveres e funções para os órgãos da Administração Pública.

Ressaltou que a fiscal tem campo de ação perfeitamente delimitado pela lei, não podendo agir fora dos parâmetros fixados pelo legislador, portanto sua função principal é de aplicadora das leis.

Afirma que a prova da ocorrência do fato gerador, bem como a averiguação da verdade material, para a administração fiscal, muito mais do que um ônus se constitui em um dever jurídico, com isso, em face do princípio da legalidade, e da circunstância de uma eventual falta de comprovação da verdade material relacionada ao surgimento da obrigação tributária, é que surge o verdadeiro fundamento teórico da máxima *in díblio contra fiscum*, sendo que a imparcialidade é fundamental para perseguir a verdade material, independentemente se fatos apurados se mostrem favoráveis ao contribuinte ou à Fazenda Pública.

Alega que o próprio CNT consagra, implicitamente, o respeito à busca da verdade material, na esfera administrativa, ao condicionar a exigência do crédito tributário a que não haja mais discussão acerca da materialidade da ocorrência do fato jurídico tributário e da legitimidade do crédito tributário, quando, no seu art. 151, III, prevê a possibilidade da suspensão de exigibilidade do crédito tributário, enquanto se encontrarem em discussão as reclamações e os Recursos administrativos.

Cita José Luis Saldanha Sanches para justificar o princípio: “*existe um interesse público na obtenção de uma sentença que seja materialmente correta, repondo a legalidade violada pela atividade da Administração*”.

Pondera, ainda, ao citar ensinamento de Ruy Barbosa Nogueira quanto à questão da inquisitoriedade, sendo que o próprio afirma que deverá se pautar por uma investigação revestida de cautela, prudência, profundidade e objetividade. Lembra que, de acordo com o art. 18, § 1º, do RPAF/99, se o Auto de Infração apresenta incorreções e omissões, ou se viciado. Pede que seja declarada a Nulidade do Auto de Infração.

Quanto ao mérito, a infração 1, aduz que os dados constantes do levantamento, efetuado pela autuante, foram baseados em informações constantes da transmissão de dados através de arquivos magnéticos, devendo ser sempre conferidos com os dados constantes em documentos emitidos pelo autuado e pelos livros fiscais devidamente escriturados, no entanto, a autuante alegou que não teve tempo para concluir a Ordem de Serviço (OS) emanada pela Inspetoria Fiscal, e não conferiu, nem confrontou, uma parte dos documentos fiscais emitidos, com os dados constantes dos arquivos magnéticos, e optou por lavrar o Auto de Infração.

Destaca que o levantamento fiscal efetuado pela autuante contém alguns erros, enganos, equívocos e falhas, que deram lugar a dúvidas e causaram incorreção nos demonstrativos e consequentemente, comprometeu o *quantum* apurado em sua plenitude.

No que toca à infração 2, que há notas fiscais que não foram consideradas no levantamento quantitativo. Assim, requer seja a autuação julgada improcedente por equivocada a formação da base de cálculo utilizada para fins de exigência do tributo, e por não retratar a realidade dos fatos, pelo que não é capaz de sustentar o lançamento do crédito tributário do impugnado.

A PGE/PROFIS se pronunciou em síntese pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, o qual disse não ter trazido novo argumento e nem elemento de prova. Pontua, assim, que as infrações imputadas foram apuradas conforme levantamento quantitativo de estoques que constatou que relativamente à Nota Fiscal nº 8318, alegado pelo contribuinte, se tratou de nota fiscal de entrada e não de saída - estas que foram consideradas pelo autuante. Rechaçou também a infração 02 sob o fundamento de que as alegações recursais pertinem ao exercício de 2008 e o período autuado é de 2009, não se coadunando, portanto. Por fim, esclarece ser desnecessária a realização de diligência.

## VOTO

De início, rejeito a alegação de nulidade por não constatar qualquer vício que inquine o Auto de Infração. No que toca ao pedido de diligência, rejeito, por considerar presentes no PAF elementos suficientes à completa elucidação das infrações imputadas ao sujeito passivo.

Assim, do cotejo dos autos, verifico do teor da informação fiscal de fls. 716/717, quanto à infração 1, que se refere à omissão de entradas de mercadorias tributadas apurada mediante levantamento quantitativo de estoque, feitos a partir dos arquivos magnéticos fornecidos pelo próprio sujeito passivo, tendo, portanto, sido conferido pelo preposto fiscal as entradas e as saídas do estabelecimento autuado, havendo alegação deste que o livro de Registro de Inventário modelo 7 há erros que comprometeria esse roteiro fiscalizatório, muito embora, friso, o Fisco tenha se baseado nos ditos arquivos apresentados pelo sujeito passivo.

Ademais disto, nesse roteiro, ao contrário do alegado pela defesa, constou a Nota Fiscal de Entrada nº 8318 (fl. 316), do exercício de 2008, relativa ao produto RODO METAL 45 cm c/c ARISTON 310, e como ali destacou o autuante : *“Deste modo, o produto está fazendo parte do levantamento com a respectiva nota fiscal, não havendo, portanto, falta de lançamento no levantamento de estoques. E no exercício de 2008, o contribuinte não apontou outras notas fiscais não lançadas, permanecendo o mesmo valor da infração”*. Logo, ao contrário do alegado, a nota fiscal foi considerada pelo Fisco. Sem razão, pois, o recorrente. Infração caracterizada.

De relação à segunda infração, que se refere à omissão de saídas de mercadorias tributadas maior que a entrada também apurada pelo levantamento quantitativo levado a efeito pela fiscalização conforme papéis de trabalho que instruem o Auto de Infração, constato que procede a observação feita pela PGE/PROFIS, pois efetivamente o arrazoado do contribuinte reporta-se ao exercício de 2008, muito embora o período autuado seja o exercício de 2009, enquanto que as razões recursais se referem ao exercício de 2008.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 057039.0003/10-0, lavrado contra ARTCASA BRASIL – IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$11.191,57, acrescido da multa 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de outubro de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – RELATORA

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS