

**A. I. N°** - 209470.0001/11-4  
**AUTUADO** - BARBOSA, BARBOSA E CIA LTDA.  
**AUTUANTE** - JOSÉ ADELIA AMORIM BOTELHO  
**ORIGEM** - INFAZ ITAPETINGA  
**INTERNET** - 18/04/2013

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0091-03/13

**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 entradas como de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo, sendo o valor das entradas omitidas superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto calculado 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. Refeitos os cálculos mediante revisão efetuada pelo autuante, ficou reduzido o débito originalmente apontado. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 31/03/2011, refere-se à exigência de R\$23.084,82 de ICMS, acrescido da multa de 70%, pela falta de recolhimento do imposto 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2007 e 2008.

Consta, ainda, que o levantamento foi efetuado com as matérias primas utilizadas no processo produtivo. Todas as matérias primas e produtos acabados foram transformados na mesma unidade quilograma (kg).

O autuado apresentou impugnação às fls. 86/100 dos autos, alegando que constatou os seguintes equívocos no levantamento quantitativo de estoques referente ao exercício de 2008:

1. As Notas Fiscais de números 2849 e 2851 foram canceladas, conforme cópias dos mencionados documentos fiscais e página do livro Registro de Saídas comprovando o cancelamento.
2. De acordo com a NF 2505 só houve saída de seis peças do produto Poste Conc. DT 600 x 11. O autuante lançou duplamente a saída do referido produto, além de registrar uma saída de cinco postes, que conforme a nota fiscal em questão refere-se a outra modalidade de produto: Poste Circ. 600x11. Anexou ao PAF cópia da referida NF.
3. A NF 2530 se refere a 22 peças do Poste Conc. 600 x 11, mas o autuante considerou 222 peças, portanto, 200 peças a mais.
4. A NF 2827 comprova que houve saída do Poste Conc. DT 600 x 11 com duas peças, mas o autuante lançou esta saída em duplicidade. A outra saída de duas peças refere-se a outra modalidade de produto: Poste Conc. Circ. 600 x 11, conforme cópia da NF que acostou ao PAF.

5. A NF 2829 comprova que houve saída do Poste Conc. DT 600 x 11 com 11 peças, mas o autuante lançou indevidamente mais uma saída deste produto. A nota fiscal mostra que a outra saída se refere ao produto Poste Conc. Circ. 600x11, conforme cópia da NF.
6. A NF 2833 comprova que houve saída do Poste Conc. DT 600 x 11 com 03 peças, mas o autuante lançou indevidamente mais uma saída do referido produto. A nota fiscal mostra que esta saída se refere a outra modalidade de produto: Poste Conc. Circ. 600x11, conforme cópia da NF que acostou ao PAF.
7. A NF 2730 comprova que houve saída do Cruzet. Conc. T. 200 x 2,4 com 18 peças, mas o autuante lançou a mais uma saída do referido produto, gerando uma diferença de uma peça.
8. A NF 2739 comprova que houve saída do Cruzet. Conc. T. 200 x 2,4 com 09 peças, mas o autuante lançou indevidamente mais uma saída do referido produto, gerando uma diferença. A nota fiscal mostra que esta saída se refere a outra modalidade de produto: Cruzet. Conc. T. 400 x 2,4, conforme cópia da NF que acostou ao PAF.
9. Não houve o lançamento de saída de 06 peças do produto Poste Conc. Circ. 600x11, o que está comprovado por meio da Nota Fiscal 2605.
10. Não houve o lançamento de saída de 01 peça do produto Poste Conc. Circ. 600x11, o que está comprovado por meio da Nota Fiscal 2813 do mês 11/2008.
11. A NF 2617 comprova que houve saída do Cruzet. Conc. T. 400 x 2,4 com 16 peças, mas o autuante lançou a menos uma saída do referido produto, gerando uma diferença de uma peça.
12. A NF 2758 comprova que houve saída do Poste Conc. DT 400 x 11 com 02 peças, mas o autuante lançou a mais uma saída do referido produto, gerando uma diferença de uma peça.
13. A NF 2731 comprova que houve saída do Poste Conc. DT 200 x 09 com 53 peças, mas o autuante lançou a menos, gerando uma diferença de 20 peças.
14. Houve ingresso de 511 kg. de matéria-prima, conforme NF 21749, em junho de 2008 e 563 kg. com a NF 20951, no mês 02/2008, mas não há o registro dessas entradas no levantamento fiscal.

O defendente afirma que após as devidas correções foi apurado outro resultado no levantamento quantitativo. Houve uma significativa mudança de valores em relação à quantidade de matéria-prima consumida, resultando numa quantidade menor de matéria-prima omitida, reduzindo consideravelmente o valor do imposto devido. Elabora lista de produtos lançados, não lançados, lançados a mais e lançados a menos pelo autuante, e pede que seja considerado que os moldes para fabricação dos pré-moldados apresentam pequenas diferenças de tamanho, dependendo do fornecedor. Informa que podem ocorrer variações no consumo do concreto em relação ao projeto, refletindo no estoque físico das matérias-primas mencionadas. Pede que seja realizada uma revisão no levantamento fiscal e análise dos documentos colacionados.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 154/155 dos autos. Esclarece que ao iniciar a ação fiscal diante dos documentos apresentados pelo autuado, além de outros roteiros indicados na Ordem de Serviço procedeu também a elaboração do roteiro Auditoria das Operações Mercantis ou da Produção Industrial (AUDIF-203), para tanto a metodologia aplicada foi transformar todos os seus produtos em matérias primas, tendo como base tabelas de consumo por produto em quantidades e percentuais, bem como seus pesos (fl. 79) e também as perdas das matérias-primas (MP) durante o processo produtivo (fl. 78). De posse do material apresentado, inclusive das notas fiscais de entradas e de saídas, bem como do inventário, procedeu à apuração culminando com a entrada de matéria prima a mais (fls. 38 a 63), sendo calculado o ICMS a recolher pela omissão. Como o defendente apontou algumas distorções de lançamentos o que de pronto foi acatado, o autuante informa que efetuou as devidas correções nas planilhas, apurando um novo valor do débito. Conclui que após as devidas correções, anexou aos autos novos demonstrativos, inclusive de débito, para que produza os efeitos legais, e que seja o Auto de Infração julgado procedente.

Consta à fl. 187, extrato do Sistema SIGAT referente ao pagamento de parte do débito apurado no presente Auto de Infração, no valor principal de R\$2.362,30, correspondente ao exercício de 2007.

Intimado da informação fiscal, o defendente se manifestou às fls. 189 a 191 dos autos. Observa que na defesa apresentada demonstrou alguns equívocos cometidos pelo autuante, alguns dos quais foram reconhecidos na Informação Fiscal de fls. 154/155. Afirma que além da parte que foi reconhecida pelo autuante como improcedente, todo o auto de infração deve ser declarado improcedente. Entende que a autuação fiscal decorreu da aplicação da presunção legal de omissão de saídas em razão de “entradas de mercadorias ou bens não registradas”. Contudo, a presunção legal não se aplica ao caso, pois todas as entradas (compras) foram registradas na contabilidade do impugnante. Diz que o autuante, em momento algum, comprova ou demonstra alguma compra feita pelo impugnante que não tenha sido registrada em sua contabilidade. Não há, por exemplo, nenhuma nota fiscal de venda destinada à impugnante que não tenha sido registrada em sua contabilidade. Alega que a apuração efetuada pelo autuante foi fundamentada em um suposto levantamento de estoque fechado, mas a metodologia aplicada está completamente equivocada. Frisa que o autuante não fez contagem de estoque propriamente dita, ele analisou apenas as matérias primas adquiridas e considerou um dado completamente equivocado, pois, se utilizou de um percentual de perda (5%,) que, definitivamente, não corresponde à realidade da atividade industrial da Impugnante. O percentual de perda das matérias primas utilizadas é muito menor do que 5%.

O defendente afirma que em razão do alto e equivocado percentual de perda, o autuante imaginou que a quantidade de matéria prima adquirida pelo impugnante não seria suficiente para a produção das mercadorias vendidas por ela no mesmo período. Ou seja, com base em um dado completamente equivocado, e sem nenhuma prova, o autuante presumiu que o autuado teria comprado mais matérias primas do que as registradas em sua contabilidade. Assegura que todas as compras de matéria prima foram registradas na contabilidade da empresa e a quantidade adquirida foi suficiente para a produção das mercadorias vendidas no período fiscalizado. A divergência que ainda persiste decorre da equivocada adoção do percentual de perda acima do real. Entende que a presunção legal de omissão de saída somente seria aplicada ao caso se fosse comprovada a ausência de registro de compras realizadas pelo impugnante, o que não foi feito. Ou seja, primeiro é preciso provar o fato (entrada não registrada) para depois se aplicar a presunção. Em vez disso, o autuante presumiu a ocorrência do fato, com base uma informação equivocada, e aplicou a presunção legal. Diz que restou claro que toda autuação fiscal deve ser declarada improcedente, por falta de prova, o que afronta completamente a legislação aplicável ao caso. Requer seja declarada a improcedência total do auto de infração. Requer a juntada posterior de provas técnicas para demonstrar que o percentual de perda aplicado pelo autuante está equivocado, como também a realização de diligência para se comprovar tal fato.

Considerando que foi constatado equívoco no cálculo efetuado no levantamento fiscal, tendo em vista que em relação às perdas, em vez de o autuante aplicar 0,2% (zero vírgula dois por cento), por exemplo, ele aplicou 2% (dois por cento), o que distorceu o resultado do levantamento realizado, esta JJF converteu o presente processo em diligência à Infaz de origem (fl. 201), solicitando que o autuante refizesse os cálculos dos exercícios fiscalizados (2007 e 2008), aplicando corretamente os percentuais indicados pelo autuado no documento à fl. 78 do PAF.

O PAF foi encaminhado ao autuante (fl. 206), para cumprir a diligência solicitada, tendo prestado informação fiscal à fl. 208, dizendo que constatou equívoco no presente lançamento, ao aplicar o percentual de perda. Diz que foi realizada a devida correção, apurando novos valores, conforme nova planilha e novo demonstrativo de débito, fls. 208/209 do PAF.

O defendente se manifestou às fls. 212 a 214, alegando que na informação fiscal prestada em 17/04/2012 o autuante menciona documentos constantes nos autos que não foram colacionados à intimação encaminhada. Comenta sobre as prerrogativas dos advogados e saliente que a vista dos autos fora da repartição competente, além de ser uma garantia legal ao exercício da função de

advogado, é fundamental na garantia do contraditório e da ampla defesa. Requer a carga definitiva dos autos para ter vistas ao processo administrativo fora da repartição e a juntada de substabelecimento.

Conforme Parecer às fls. 216/217 foi indeferido pelo CONSEF, o pedido de carga dos autos, por inexistência de previsão legal.

O autuado apresentou manifestação às fls. 230/231 do PAF, alegando que na defesa apresentada demonstrou alguns equívocos cometidos pelo autuante, alguns dos quais foram reconhecidos na diligência fiscal. Entende que além da parte que foi reconhecida, todo o Auto de Infração deve ser declarado improcedente. Que a presunção legal de omissão de saídas não se aplica ao caso, porque todas as entradas foram registradas na contabilidade do defendente. Afirmar que restou claro que a autuação fiscal deve ser declarada improcedente, porque é carente de prova nítida da presunção, o que afronta completamente a legislação aplicável ao caso. Requer a juntada posterior de provas técnicas para demonstrar que o percentual de perda aplicado pelo autuante está equivocado, como também a realização de diligência para se comprovar tal fato. Pede a improcedência total do Auto de Infração.

### **VOTO**

O presente Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS pela falta de recolhimento do imposto 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2007 e 2008.

Em sua impugnação, o autuado alega que constatou equívocos no levantamento fiscal referente ao exercício de 2008, tendo indicado nas razões de defesa os itens divergentes da apuração efetuada pela fiscalização, requerendo a revisão do lançamento, de acordo com os documentos que acostou aos autos.

Considerando os elementos apresentados pelo contribuinte o autuante acatou as alegações defensivas e refez os cálculos, apresentando novos demonstrativos (fls. 156 a 181), elaborando novas planilhas, inclusive o demonstrativo de débito.

Na manifestação apresentada após a revisão do autuante, o defendente alegou que além da parte que foi reconhecida pelo autuante como improcedente, todo o auto de infração deve ser declarado improcedente. Entende que a autuação fiscal decorreu da aplicação da presunção legal de omissão de saídas em razão de “entradas de mercadorias ou bens não registradas”. Contudo, a presunção legal não se aplica ao caso, pois todas as entradas (compras) foram registradas na contabilidade do impugnante. Frisa que o autuante não fez contagem de estoque propriamente dita, ele analisou apenas as matérias primas adquiridas e considerou um dado completamente equivocado, pois, se utilizou de um percentual de perda (5%,) que, definitivamente, não corresponde à realidade da atividade industrial da Impugnante. O percentual de perda das matérias primas utilizadas é muito menor do que 5%.

Quanto ao percentual de perda, consta à fl. 78 dos autos documento assinado por preposto do autuado, Sr. Marcos Pinto de Andrade – Gerente, informando: “nossa perda pode variar de zero a cinco por cento (0 a 5%)”. “Aproveitamos a oportunidade para nos retratarmos pelo erro na informação contida no documento ATESTADO DE PERDAS NO PROCESSO PRODUTIVO, datado de 8 de fevereiro de 2011. Esse erro ocorreu na digitação, que, onde está escrito cinco por cento (5%), o correto é: zero a cinco por cento (0 a 5%)”. Assim, foram informados os seguintes percentuais em relação a cada produto: Aço: 0,00% (zero por cento); Arame 0,2% (zero vírgula dois por cento); cimento: 0,1% (zero vírgula hum por cento); Brita: 0,2% (zero vírgula dois por cento); Areia: 1,5% (hum vírgula cinco por cento).

Em relação ao resultado apurado no exercício de 2007, o defendente efetuou o pagamento do débito apurado no presente Auto de Infração, no valor principal de R\$2.362,30, conforme extrato do Sistema SIGAT à fl. 187 do PAF.

Analisando os demonstrativos elaborados pelo autuante, foi constatado que houve equívoco quanto aos percentuais de perda, do exercício de 2008, tendo em vista que em vez de o autuante aplicar 0,2% (zero vírgula dois por cento), por exemplo, ele aplicou 2% (dois por cento), por isso, esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente PAF em diligência para as necessárias correções.

Em atendimento ao solicitado, o autuante informou à fl. 208 que foi realizada a devida correção, apurando novos valores, conforme nova planilha e novo demonstrativo de débito, fls. 208/209 do PAF. Assim, refazendo os cálculos aplicando corretamente os percentuais de perda na forma indicada pelo autuado, o débito originalmente apurado ficou reduzido, conforme novo demonstrativo de débito à fl. 208.

Vale salientar, que foi apurada omissão tanto de entradas como de saídas de mercadorias, e neste caso, considerando que o valor da omissão de entradas é maior do que o da omissão de saídas é devido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que, o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações não contabilizadas, conforme (art. 13, inciso II da Portaria 445/98, c/c art. 60, II “b” do RICMS/97).

O defendente foi intimado dos novos valores apurados pelo autuante, e se manifestou às fls. 230/231 do PAF, alegando que restou claro que a autuação fiscal deve ser declarada improcedente, porque é carente de prova nítida da presunção, o que afronta completamente a legislação aplicável ao caso.

Não acato a alegação defensiva, haja vista que se trata de levantamento quantitativo de estoques efetuado com os livros e documentos apresentados pelo autuado. Neste tipo de levantamento fiscal são conferidas as quantidades de entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento em determinado período, tendo como referências o estoque inicial e o estoque final constantes do inventário, e sendo constatado que houve omissão de saídas ou de entradas são apurados os preços médios, e encontrada a base de cálculo para se determinar imposto devido.

Para que seja apurado se houve diferenças quantitativas no estoque não se leva em consideração os valores monetários, importando apenas as quantidades de mercadorias. Portanto, foi efetuada exigência do imposto por presunção legal, e não há necessidade de se proceder ao exame dos lançamentos contábeis, no desenvolvimento de levantamento quantitativo de estoques, haja vista que se trata de um roteiro tipicamente de natureza fiscal.

Quanto à contestação do autuado referente à presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada mediante o levantamento quantitativo de estoques, trata-se de exigência de imposto por presunção legal, o que poderia ser elidido pelo sujeito passivo, e o impugnante poderia exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99, não cabendo a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração, conforme art. 143 do mencionado Regulamento.

O defendente requereu a juntada posterior de provas técnicas para demonstrar que o percentual de perda aplicado pelo autuante está equivocado, como também a realização de diligência para se comprovar tal fato.

Fica indeferido o pedido de nova diligência, com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para as conclusões desta Junta de Julgamento Fiscal acerca da lide.

Quanto aos percentuais de perda, consta à fl. 78 dos autos um documento assinado por preposto do autuado, Sr. Marcos Pinto de Andrade – Gerente, informando que a mencionada perda pode variar de zero a cinco por cento (0 a 5%), inexistindo equívoco quanto aos referidos percentuais, e após a revisão efetuada pelo autuante o defendente não apresentou qualquer elemento para contrapor o levantamento fiscal, nos termos do art. 123 do RPAF/BA.

Concluo que pela subsistência parcial do presente lançamento, considerando as retificações nos cálculos efetuadas pelo autuante às fls. 208/209.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **209470.0001/11-4**, lavrado contra **BARBOSA, BARBOSA E CIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$13.634,99**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de abril de 2013

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA – JULGADOR